

**CURTEA SUPREMĂ DE JUSTIȚIE**

**DECIZIE**

26 februarie 2019

mun. Chișinău

Colegiul lărgit în următoarea componență:

președinte

Timofti Vladimir

judecători

Toma Nadejda

Țurcan Anatolie

Boico Victor

Mardari Dumitru

judecând, fără citarea părților la proces, recursurile ordinare declarate de procurorul în Procuratura de circumscripție Bălți, Gavdiuc Valentina și de Serviciul Fiscal de Stat, în persoana directorului Pușcuța Serghei, prin care se solicită casarea deciziei Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 01 august 2018, în cauza penală în privința lui

**Gorbatîh Lilian** XXXXX, născut la XXXXX, originar din XXXXX și domiciliat XXXXX;

**Bulbaș Anatolie** XXXXX, născut la XXXXX, originar din XXXXX și domiciliat XXXXX;

**Bulbaș Daniel** XXXXX, născut la XXXXX, originar din XXXXX și domiciliat XXXXX;

**Persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cereale Comerț” SC**, cod fiscal XXXXX, XXXXX, reprezentată de Peev Vitali;

**Persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cerealeun-Com” SC**, cod fiscal XXXXX, XXXXX, reprezentată de avocatul Cebotari Andrei.

**Datele referitoare la termenul de examinare a cauzei:**

1) *Prima instanță: 24.05.2017 – 10.08.2017;*

2) *Instanța de apel: 08.09.2017 – 15.12.2017;*

*Rejudecare: 18.05.2018 – 01.08.2018;*

3) *Instanța de recurs: 1) 26.02.2018 – 17.04.2018, dispusă rejudecarea;*

*2) 29.10.2018 – 26.02.2019.*

## CONSTATĂ:

1. Prin sentința Judecătoriei Ungheni din 10 august 2017, adoptată în conformitate cu art. 364<sup>1</sup> Cod de procedură penală în baza probelor administrate în faza de urmărire penală, au fost recunoscuți vinovați și condamnați:

- Gorbatîh L., în baza art. 42 alin. (2) și (3), 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, la 7 luni și 28 zile, cu executarea pedepsei în penitenciar de tip semiînchis, cu privarea de dreptul de a exercita activități de antreprenoriat pe un termen de 2 ani;

- Bulbaș A., în baza art. 42 alin. (2) și (5), 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, la amendă în mărime de 3350 unități convenționale, ceea ce constituie 167500 lei, cu privarea de dreptul de a exercita activități de antreprenoriat pe un termen de 2 ani;

- Bulbaș D., în baza art. 42 alin. (2) și (5), 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, la amendă în mărime de 3350 unități convenționale, ceea ce constituie 167500 lei, ținând seama de prevederile art. 79 Cod penal inculpatului nu i-a fost aplicată pedeapsa complementară, sub forma de privare de dreptul de a ocupa anumite funcții sau de a exercita o anumită activitate;

- persoanele juridice Societățile cu Răspundere Limitată „Cereale Comerț” SC și „Cerealeun-Com” SC, în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, la amendă în mărime de 4000 unități convenționale, ceea ce constituie 200000 lei, cu privarea de dreptul de a exercita activități în domeniul comerțului cu ridicarea cerealelor, semințelor, furajelor și tutunului neprelucrat.

Acțiunile civile înaintate de către Serviciul Fiscal de Stat în privința persoanelor juridice Societățile cu Răspundere Limitată „Cereale Comerț” SC și „Cerealeun-Com” SC, au fost admise în principiu, lăsând ca asupra cuantumului despăgubirilor să se expună instanța în ordinea procedurii civile.

2. Pentru a se pronunța astfel, prima instanță a constatat următoarele: în perioada anului 2016, Gorbatîh L. dirijând acțiunile altor participanți la acțiunile criminale Bulbaș A. și Bulbaș D., fiind investiți în vederea exercitării funcțiilor administrative de dispoziție și organizatorico-economice în cadrul unei organizații comerciale, fiind responsabili conform art. 7 și 13 a Legii Contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007 de asigurarea controlului asupra operațiunilor economice efectuate și înregistrarea lor în documentele justificative, de organizarea și asigurarea ținerii contabilității, de întocmirea și prezentarea oportună, completă și corectă a documentelor primare, a registrelor contabile conform regulilor stabilite, de asigurarea întocmirii și prezentării rapoartelor financiare și dărilor de seamă fiscale, precum și responsabili de respectarea legislației fiscale, calcularea și achitarea impozitelor, taxelor și altor plăți obligatorii, au gestionat activitatea persoanelor juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, punând în aplicare o schemă frauduloasă manifestată prin includerea în documentele contabile, fiscale și/sau financiare a datelor vădit denaturate privind veniturile și cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și/ori care au la bază operațiuni ce nu au existat, și tănuirea unor obiecte impozabile, acțiuni ce au condus la neachitarea impozitelor față de bugetul de stat în proporții deosebit de mari.

Gorbatîh L. a gestionat activitatea întreprinderii „Cereale Comerț” SRL, c/f XXXXX, unde a deținut calitatea de fondator unic și director împreună cu Bulbaș A., care avea funcția de director și Bulbaș D., care activa în calitate de contabil.

În conformitate cu rezultatele controlului fiscal efectuat la întreprinderea „Cereale Comerț” SRL, c/f XXXXX, reflectate în actul de control emis de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat nr.5-679464 din 31 martie 2017, s-au constatat următoarele:

La capitolul corectitudinii calculării și plenitudinii transferării impozitului pe venit din salariu pentru perioadele fiscale martie 2016 - februarie 2017 s-a stabilit diminuarea sumei impozitului pe venit reținut din salariu pentru perioada fiscală iunie 2016 cu 1348,02 lei (suma impozitului pe venit care urma să fie declarată constituie 1755,42 lei din plățile salariale în suma de 19200 lei, dar a declarat 407,40 lei).

La capitolul corectitudinii reținerii impozitului pe venit reținut la sursa de plată conform prevederilor art. 90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) al Codului Fiscal (*Persoanele specificate la art.90 rețin un impozit în mărime de 2% din plățile efectuate în folosul persoanei fizice, cu excepția întreprinzătorilor individuali și a gospodăriilor țărănești (de fermier), pe veniturile obținute de către acestea aferente livrării producției din fitotehnie și horticultura în formă naturală, inclusiv a nucilor și a produselor derivate din nuci, și a producției din zootehnie în formă naturală, în masă vie și sacrificată, cu excepția laptelui natural*), s-au stabilit următoarele.

Impozitul pe venit reținut la sursa de plată pentru perioadele fiscale supuse verificării a fost calculat și achitat de către contribuabilul în sumă de 262624,86 lei din plățile pentru producția din fitotehnie: efectuate în adresa persoanelor fizice în sumă de 13131243 lei.

Totodată, încălcând prevederile art.8 alin. (2) lit. d), e). art.90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală septembrie 2016, întreprinderea a reținut dar nu a declarat și nu a transferat la buget, impozitul pe venit la sursa de plată în suma de 138348 lei (din plățile efectuate în folosul persoanelor fizice pe veniturile obținute de către acestea aferente livrării producției agricole - floarea soarelui în suma de 6917400 lei - pentru septembrie 2016, valoarea producției agricole procurate de la persoane fizice și achitate constituie 15702330 lei, impozitul pe venit  $15702330 \cdot 2\% = 314047$  lei, s-a declarat de către contribuabilul impozit pe venit 175699 lei, diferența 138348 lei).

În rezultatul verificării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător s-a constatat nerespectarea obligațiilor prevăzute de art.8 alin. (2) lit. d), e) și prevederilor art.24 alin. (1): (*Se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător*), (8) (*Nu se permite deducerea pierderilor în urma vânzării sau schimbului proprietății, îndeplinirii lucrărilor și prestării serviciilor, efectuate, în mod direct sau mijlocit, între persoanele interdependente*), (10) (*Se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar. în mărime de 0,2% din venitul impozabil*), (13) (*Deducerea reziduurilor, deșeurilor și perisabilității naturale se permite în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor*), art. 26 alin.

(2): *(Proprietate pe care se calculează uzura este proprietatea materială reflectată în bilanțul contribuabilului în conformitate cu legislația și folosită în activitatea de întreprinzător, a cărei valoare scade prezumtiv ca urmare a uzurii fizice și morale și a cărei perioadă de exploatare este mai mare de un an, iar valoarea ei depășește suma de 6000 lei)* al Codului Fiscal aprobat prin Legea nr. 1163-XIII din 24.04.1997 și a Hotărârii Guvernului nr.596 din 13.08.2012 privind Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit, la completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016 prin diminuarea impozitului pe venit cu 321397 lei în rezultatul următoarelor acțiuni:

- micșorării neîntemeiate a sumei venitului obținut pentru perioada de raportare cu 13600 lei aferent livrării în adresa SRL „Scorpan Si Co” c.f. XXXXX în baza facturii fiscale seria FU nr. XXXXX (nr. corect XXXXX) din 26.12.2016 (blancheta a fost procurata la data de 09.06.2015);

- majorarea neîntemeiată a sumei cheltuielilor declarate de către contribuabilul cu 172815 lei (declarat 37615571 lei, conform progr. 1C- 37442756 lei);

- declararea și deducerea cheltuielilor aferente pierderilor de active materiale în suma de 1151 lei, care în cadrul controlului nu au fost confirmate documentar (casarea silitrei și prunei prin operațiunea standard în progr. 1C);

- deducerea cheltuielilor aferente combustibilului și serviciilor de reparație auto (inclusiv pieselor de schimb) destinația utilizării cărora în cadrul controlului fiscal nu a fost constatată, fiind stabilită ca utilizarea în alte scopuri decât cele de întreprinzător în suma totală de 1154888 lei (valoarea combustibilului trecut la cheltuieli - 1024363 lei (motorina - 545160,12 lei și benzina - 479203,12 lei) și valoarea serviciilor de reparație auto, inclusiv a pieselor de schimb constituie 130525 lei (piese de schimb - 119304,68 lei și reparații auto - 11220 lei)). Concluzii privind neutilizarea activelor circulante în activitatea de întreprinzător se bazează pe verificarea blanchetelor de strictă evidență - foi de parcurs procurate de către contribuabil, care a constatat că atât foile de parcurs pentru autoturisme, cât și pentru autocamioane nu au fost îndeplinite conform prevederilor Instrucțiunilor privind completare și prelucrare foilor de parcurs aprobate prin Ordinul Departamentului Analize Statistice și Sociologice al Republicii Moldova nr. 108 din 17.12.1998;

- deducerea pierderilor în urma vânzării activelor efectuate între persoanele interdependente, și anume livrări de active biologice - ovine în adresa SRL „Deodemos Info” c.f. XXXXX (capitalul statutar aparține dlui Gorbatîh L.) conform facturilor fiscale seria AAA nr. XXXXX din 25.05.2016, seria AAA nr. XXXXX din 25.05.2016, seria AAA nr. XXXXX din 16.06.2016 în valoarea totală (fără TVA) de 229593,33 lei, costul cărora conform datelor din evidența contabilă a întreprinderii constituie 704487,45 lei (229593.33-704487,45=-474894,12 lei);

- trecerea la cheltuieli a costului producției agricole de floarea soarelui în suma de 420000 lei livrate la data de 01.09.2016 în cantitate de 70000 kg, pentru care contribuabilul nu dispune de document ce confirmă procurarea mărfii. Astfel, cheltuieli privind costul mărfii livrate se constată ca cheltuieli neconfirmate documentar;

- înregistrarea cheltuielilor în baza facturilor fiscale, originalele blanchetelor cărora nu s-au constatat în cadrul controlului în suma totală de 328496,74 lei (art. 24 alin. 10 Codul fiscal) constatate în rezultatul controlului ca cheltuieli neconfirmate documentar ((Seria OM nr. XXXXX din 28.09.2016, FA nr. XXXXX din 30.09.2016, FA nr. XXXXX din 30.09.2016), pentru L/10/2016 cu 25287,86 lei (Seria JI nr. XXXXX din 12.10.2016, JI nr. XXXXX din 13.10.2016, OM nr. XXXXX din 17.10.2016, JI nr. XXXXX din 31.10.2016), pentru L/11/2016 cu 1716.29 lei (Seria OM nr. XXXXX din 17.11.2016, LB nr. XXXXX din 23.11.2016));

- trecerea la cheltuieli a TVA calculate din diferența de costul livrărilor ce depășește valoarea livrărilor (mai jos de cost) în suma totală de 120947.76 lei, care nu au fost suportate și/sau achitate de către contribuabilul, doar înregistrate în programul de evidență contabilă.

În rezultatul controlului suma cheltuielilor constatate pentru perioada anului 2016 a fost micșorată prin ajustare cu 2175982 lei. Luând în considerare prevederile art.24 alin.(10) din Codul fiscal, suma cheltuielilor neconfirmate documentar permise la deduceri constituie 0,2% din venitul impozabil în suma de 4242027 lei sau 8484 lei.

Astfel, venitul impozabil pentru perioada anului 2016 determinat în rezultatul controlului constituie 4 233 543 lei, impozitul pe venit calculat din acesta constituie 508025 lei, pe când conform datelor contribuabilului acesta a fost declarat în sumă de 186628 lei.

Prin urmare, persoanele care au gestionat SRL „Cereale Comerț” intenționat au diminuat venitul impozabil cu 2678309 lei, acțiuni ce au condus la diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător cu 321397 lei.

La capitolul corectitudinii calculării și achitării Taxei pe Valoarea Adăugată pentru perioadele fiscale martie 2016 - februarie 2017 s-a stabilit nerespectarea obligațiilor contribuabilului prevăzute de art. 8 alin. (2) lit. d), e) din Codul fiscal și încălcarea prevederilor art. 101 alin. 1) (*Subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a) sunt obligați să declare, conform art. 115 și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma T.V.A., care se determină ca diferență dintre sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv T.V.A. la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de trecere în cont conform art. 102), art. 102 alin. (2), art. 115 alin. (2) (Fiecare subiect impozabil trebuie să verse la buget suma T.V.A. care urmează a fi achitată pentru perioadă fiscală, cel târziu la data stabilită pentru prezentarea declarației pe această perioadă, cu excepția achitării T.V.A. în buget: a) pentru serviciile aferente importului de mărfuri, a cărei achitare se face la momentul importului mărfii; b) pentru serviciile importate, a cărei achitare se face la momentul efectuării plății, inclusiv a plății prealabile pentru serviciul de import) din Codul fiscal, a prevederilor Ordinului IFPS nr. 1164 din 25.10.2012 „Despre aprobarea formularului Declarației privind TVA și modul de completare a Declarației privind TVA” (Anexa nr. I) prin:*

- micșorarea neîntemeiată a volumului de livrări impozabile la cota standard pentru luna decembrie 2016 cu 13 600 lei, respectiv suma TVA cu 2 720 lei declarate de către furnizorul SRL „Scorpan Si Co” c.f. XXXXX în baza facturii fiscale seria FU nr. XXXXX din 26.12.2016;

- micșorarea sumei TVA aferentă plăților anticipate (avansuri) primite de la cumpărători în suma totală 250046,67 lei, inclusiv pentru L/03/2016 cu 148 lei aferentă plăților în avans primite de la SRL „Deodemos Info” c.f. XXXXX în suma de 2000 lei, pentru L/09/2016 cu 7035 lei aferentă plăților în avans primite de la GȚ „Bujor Steliana” c.f. XXXXX în suma de 42210 lei, pentru L/10/2016 cu 66 666,67 lei aferentă plăților în avans primite de la SRL „Crown” c.f. XXXXX în suma de 900 000 lei, pentru L/11/2016 cu 17272 lei, aferentă plăților în avans primite de la SRL „Cereal Grup” c.f. XXXXX în suma de 233170 lei, pentru L/11/2016 cu 157 444 lei aferentă plăților în avans primite de la SRL „Trans Oil Refinery” c.f. XXXXX în suma de 2 125 492.50 lei, pentru L/11/2016 cu 1481 lei aferentă plăților în avans de la SRL „Lariland” c.f. XXXXX în sumă de 20000 lei,

- micșorarea TVA aferentă livrărilor impozabile la cota redusă (8%) cu suma de 21473,42 lei declarate în baza facturii fiscale seria AAA nr. XXXXX din 28.06.2016, eliberate în adresa SA „Floarea Soarelui” c.f. XXXXX, ca rezultat al stornării (micșorării) cu suma TVA calculate anterior de la avansuri primite. În rezultatul controlului nu s-a constatat calcularea sumelor TVA de la avansuri primite de la SA „Floarea Soarelui” în perioadele fiscale precedente:

- majorarea sumei TVA trecută în cont aferentă procurărilor declarate de către contribuabilul în baza facturilor fiscale primite de la furnizori de combustibil, destinația utilizării căruia în cadrul controlului fiscal nu a fost constatată, fiind stabilită ca utilizarea în alte activități decât cele de întreprinzător. Concluzii privind neutilizarea activelor circulante în activitatea de întreprinzător se bazează pe verificarea blanchetelor de strictă evidență - foi de parcurs procurare de către contribuabil, care a stabilit că atât foile de parcurs pentru autoturisme, cât și pentru autocamioane nu au fost îndeplinite conform prevederilor Instrucțiunilor privind completarea și prelucrarea foilor de parcurs aprobate prin Ordinul Departamentului Analize Statistice și Sociologice al Republicii Moldova nr. 108 din 17.12.1998. Astfel, contrar prevederilor art. 102 alin. (2) din Codul fiscal, contribuabilul a declarat la deduceri TVA aferentă procurărilor de combustibil în suma totală de 182517.89 lei, inclusiv pentru perioada fiscală L/03/2016- 17167,21 lei, L/04/2016-16665,32 lei, L/05/2016- 16420,04 lei, L/06/2016- 16533,31 lei, L/07/2016- 24483.48 lei, L/08/2016-19863.89 lei, L/09/2016-29617.41 lei, L/10/2016- 41767.23 lei;

- majorarea sumei TVA trecută în cont aferentă procurărilor declarate de către contribuabilul în baza facturilor fiscale primite de la furnizorii de piese de schimb auto și serviciilor de deservire și reparație auto cu 29 553,64 lei, inclusiv pentru L/03/2016 cu 1008,33 lei, L/06/2016 cu 12164.17 lei. L/08/2016 cu 2278,34 lei, L/09/2016 cu 6973,61 lei, L/10/2016 cu 7129,19 lei. în rezultatul controlului fiscal nu s-a confirmat utilizarea valorilor materiale și serviciilor aferente întreținerii mijloacelor de transport în scopuri de întreprinzător;

- majorarea sumei TVA aferente procurărilor cu 28143,78 lei, prin declararea acestora în baza facturilor fiscale, originalele cărora nu s-au constatat în cadrul controlului, inclusiv pentru L/09/2016 cu 1139,63 lei (Seria OM nr. XXXXX din 28.09.2016, FA nr. XXXXX din 30.09.2016, FA nr. XXXXX din 30.09.2016), pentru L/10/2016 cu 25287,86 lei (Seria JI nr. XXXXX din 12.10.2016, JI nr. 0291167 din 13.10.2016, OM nr. XXXXX din 17.10.2016, JI nr. XXXXX din 31.10.2016), pentru L/11/2016 cu 1716,29 lei (Seria OM nr. XXXXX din 17.1.2016, LB nr. XXXXX din 23.1.2016).

Cele expuse au dus la diminuarea sumelor TVA aferentă bugetului cu 426629 lei, inclusiv pentru L/03/2016 cu 18 324 lei, L/05/2016 cu 16 559 lei, L/06/2016 cu 55, cu 18 375 lei, L/08/2016 cu 34983 lei, L/09/2016 cu 48761 lei, L/11/2016 cu 230937 lei, L/12/2016 cu 2720 lei și întocmirea neconformă a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale martie 2016 - decembrie 2016 (10 cazuri), din care 8 cazuri cu calcularea obligațiilor suplimentare aferente bugetului la compartimentul TVA.

Gorbatîh L., gestionând activitatea întreprinderii „Cereale Comerț” SRL având calitatea de organizator și autor, acționând de comun acord și în înțelegere prealabilă cu Bulbaș A., care deținea funcția de director și Bulbaș D., care deținea funcția de contabil, au săvârșit acțiuni prejudiciabile de eschivare de la achitarea impozitelor și taxelor la bugetul public național a întreprinderilor, prin includerea în documente contabile, fiscale și financiare a datelor vădit denaturate privind veniturile și cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și care au la bază operațiuni ce nu au existat, și tănuirea unor obiecte impozabile, acțiuni care au condus la neachitarea taxelor și impozitelor în proporții deosebit de mari în sumă totală de 887722.02 lei.

Tot el, a gestionat activitatea „Cerealeun-Com” SRL c/f XXXXX, în cadrul căreia în calitate de fondator și director era înregistrat Ticolaz I., care în realitate nu a desfășurat activitate de întreprinzător, activitatea întreprinderii fiind în întregime gestionată de Gorbatîh L., împreună cu Bulbaș A., care avea rolul de administrator și Bulbaș D., care activa în calitate de contabil.

Bulbaș A. a exercitat funcția de director în cadrul întreprinderii „Cereale Comerț” SRL, c/f XXXXX, gestionată de către Gorbatîh L., unde Bulbaș D. activa în calitate de contabil, având atribuția identificării și organizării procurării producției agricole de la persoanele fizice cu introducerea unor date vădit denaturate în actele de achiziție și alte documente întocmite în acest sens.

Tot el, a îndeplinit funcțiile de administrator în cadrul întreprinderii „Cerealeun-Com” SRL, c/f XXXXX, gestionată de asemenea de către Gorbatîh L., unde Bulbaș D. activa în calitate de contabil, având aceleași atribuții de identificare și organizare a procurării producției agricole de la persoanele fizice cu introducerea unor date vădit denaturate în actele de achiziție și alte documente întocmite în acest sens.

Bulbaș D. a exercitat funcția de contabil în cadrul întreprinderii „Cereale Comerț” SRL, c/f XXXXX, gestionată de către Gorbatîh L., unde Bulbaș A. activa în calitate de director, având atribuția ducerii evidenței contabile, reflectării

evenimentelor economice în contabilitatea întreprinderii, cu introducerea unor date vădit denaturate în dările de seamă, registrele contabile și rapoartele financiare prezentate organului fiscal competent.

Tot el, a exercitat funcția de contabil în cadrul întreprinderii „Cerealeun-Com” SRL, c/f XXXXX, gestionată de către Gorbatîh L., unde Bulbaș A. activa în calitate de director, având atribuția ducerii evidenței contabile, reflectării evenimentelor economice în contabilitatea întreprinderii, cu introducerea unor date vădit denaturate în dările de seamă, registrele contabile și rapoartele financiare prezentate organului fiscal competent.

În conformitate cu rezultatele controlului fiscal efectuat la întreprinderea „Cerealeun-Com”, SRL c/f XXXXX, reflectate în actul de control emis de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat s-a constatat că: pentru perioada 13.04.2016-31.12.2016 întreprinderea a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit, conform căreia a declarat suma totală a veniturilor constatate conform datelor contabilității financiare în mărime de 13 850 283 lei și suma totală a cheltuielilor constatate conform datelor contabilității financiare în mărime de 13 875 851 lei, înregistrând pierderi în sumă de 25 568 lei.

Conform documentelor primare pentru perioada de activitate respectivă, prezentate de către persoanele responsabile de gestionarea activității întreprinderii „Cerealeun-Com” SRL, se constată că în suma cheltuielilor au fost incluse procurări de la persoane fizice în baza actelor de achiziție a mărfurilor în sumă totală de 11 637 841 lei.

Întru confirmarea primirii sumelor de mijloace bănești în mărime totală de 11637841 lei de la comercializarea producției agricole și predarea acesteia agentului economic, de către persoanele fizice înregistrate în actele de achiziție a mărfurilor și în evidența contabilă a contribuabilului, s-a stabilit că persoanele fizice au confirmat livrarea mărfurilor în adresa contribuabilului „Cerealeun-Com” SRL doar în sumă de 257 780 lei. Totodată, s-a stabilit că persoanele cu funcție de răspundere au reflectat în actele de achiziție a mărfurilor și în evidența contabilă date vădit denaturate privind persoanele fizice care au vândut produsele agricole: în 3 cazuri procurarea produselor cerealiere în sumă totală de 751170 lei de la persoane fizice după data decesului.

Contrar prevederilor art. 24 alin. (10) din Codul fiscal, care stipulează că „se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil”, contribuabilul a atribuit neîntemeiat la deduceri în Declarația cu privire la impozitul pe venit pe perioada fiscală 2016, suma de 11380061 lei ce reprezintă cheltuieli neconfirmate de la valoarea produselor cerealiere procurate de la persoane fizice.

Încălcarea descrisă mai sus, a dus la micșorarea de către întreprinderea „Cerealeun-Com” SRL a venitului impozabil pentru anul 2016 cu 11331784 lei și respectiv diminuarea impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2016 cu 1359814 lei.

Gorbatîh L., gestionând activitatea întreprinderii „Cerealeun-Com” SRL, având calitatea de organizator și autor, acționând de comun acord și în înțelegere prealabilă cu Bulbaș A., care deținea funcția de director și Bulbaș D., care deținea funcția de contabil, a săvârșit acțiuni prejudiciabile de eschivare de la achitarea impozitelor și taxelor la bugetul public național a întreprinderilor, prin includerea în documente contabile, fiscale și financiare a datelor vădit denaturate privind veniturile și cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și care au la bază operațiuni ce nu au existat, și tănuirea unor obiecte impozabile, acțiuni care au condus la neachitarea taxelor și impozitelor în proporții deosebit de mari în sumă totală de 1359814 lei.

Prin acțiunile lor intenționate, Gorbatîh L., Bulbaș A. și Bulbaș D., prin includerea în documentele contabile, fiscale și financiare a unor date denaturate privind veniturile și cheltuielile și prin tănuirea unor obiecte impozabile au condus la neachitarea impozitelor în proporții deosebit de mari, în sumă totală de 2 247 536,02 lei.

*Persoana juridică SRL „Cereale Comerț”, urmărind scopul eschivării de la achitarea impozitelor și taxelor la bugetul public național și obținerii unor avantaje economice și material, în perioada anului 2016, Gorbatîh L., dirijând acțiunile altor participanți la acțiunile criminale Bulbaș A. și Bulbaș D., a gestionat activitatea persoanelor juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, punând în aplicare o schemă frauduloasă manifestată prin includerea în documentele contabile, fiscale și/sau financiare a datelor vădit denaturate privind veniturile și cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și/ori care au la bază operațiuni ce nu au existat, și tănuirea unor obiecte impozabile, acțiuni ce au condus la neachitarea impozitelor față de bugetul de stat în proporții deosebit de mari.*

Gorbatîh L. a gestionat activitatea întreprinderii „Cereale Comerț” SRL, c/f XXXXX, unde a deținut calitatea de fondator unic și director, împreună cu Bulbaș A., care avea funcția de director și Bulbaș D., care activa în calitate de contabil.

În conformitate cu rezultatele controlului fiscal efectuat la întreprinderea „Cereale Comerț” SRL, c/f XXXXX, reflectate în actul de control emis de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat nr.5-679464 din 31 martie 2017, s-au constatat următoarele:

La capitolul corectitudinii calculării și plenitudinii transferării impozitului pe venit din salariu pentru perioadele fiscale martie 2016 - februarie 2017 s-a stabilit diminuarea sumei impozitului pe venit reținut din salariu pentru perioada fiscală iunie 2016 cu 1348,02 lei (suma impozitului pe venit care urma să fie declarată constituie 1755,42 lei din plățile salariate în suma de 19200 lei, dar a declarat 407,40 lei).

La capitolul corectitudinii reținerii impozitului pe venit reținut la sursa de plată conform prevederilor art. 90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) al Codului Fiscal (*Persoanele specificate la art.90 rețin un impozit în mărime de 2% din plățile efectuate în folosul persoanei fizice, cu excepția întreprinzătorilor individuali și a gospodăriilor țărănești (de fermier), pe veniturile obținute de către acestea aferente livrării producției din fitotehnie și horticultura în formă naturală, inclusiv a nucilor și a produselor derivate din nuci, și a producției din zootehnie în formă naturală, în masă vie și sacrificată, cu excepția*

*laptelui natural*), s-au stabilit următoarele: Impozitul pe venit reținut la sursa de plată pentru perioadele fiscale supuse verificării a fost calculat și achitat de către contribuabilul în sumă de 262 624,86 lei din plățile pentru producția din fitotehnie, efectuate în adresa persoanelor fizice în sumă de 13 131 243 lei.

Totodată, încălcând prevederile art.8 alin. (2) lit. d), e), art. 90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală septembrie 2016 întreprinderea a reținut dar nu a declarat și nu a transferat la buget, impozitul pe venit la sursa de plată în suma de 138 348 lei (din plățile efectuate în folosul persoanelor fizice pe veniturile obținute de către acestea aferente livrării producției agricole - floarea soarelui în suma de 6917400 lei - pentru septembrie 2016 valoarea producției agricole procurate de la persoane fizice și achitate constituie 15 702 330 lei, impozitul pe venit  $15702330 \cdot 2\% = 3\,140\,47$  lei, s-a declarat de către contribuabilul impozit pe venit 175699 lei, diferența 138348 lei).

Totodată, în rezultatul verificării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător s-a constatat nerespectarea obligațiilor prevăzute de art.8 alin. (2) lit. d). e) și prevederilor art.24 alin.(1) (*Se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător*). (8) (*Nu se permite deducerea pierderilor în urma vânzării sau schimbului proprietății, îndeplinirii lucrări/or și prestării serviciilor, efectuate, în mod direct sau mijlocit, între persoanele interdependente*). (10) (*Se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar, în mărime de 0.2% din venitul impozabil*). (13) (*Deducerea reziduurilor, deșeurilor și perisabilității naturale se permite în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor*), art. 26 alin. (2) (*Proprietate pe care se calculează uzura este proprietatea materială reflectată în bilanțul contribuabilului în conformitate cu legislația și folosită în activitatea de întreprinzător, a cărei valoare scade prezumtiv ca urmare a uzurii fizice și morale și a cărei perioadă de exploatare este mai mare de un an. iar valoarea ei depășește suma de 6000 lei*) al Codului Fiscal aprobat prin Legea nr. 1163-XNI din 24.04.1997 și a Hotărârii Guvernului RM nr.596 din 13.08.2012 „Privind Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit”, la completarea Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016 prin diminuarea impozitului pe venit cu 321 397 lei în rezultatul următoarelor acțiuni:

- micșorării neîntemeiate a sumei venitului obținut pentru perioada de raportare cu 13600 lei aferent livrării în adresa SRL „Scorpan Si Co” c.f. XXXXX în baza facturii fiscale seria FU nr. XXXXX (nr. corect XXXXX) din 26.12.2016 (blancheta a fost procurata la data de 09.06.2015);

- majorarea neîntemeiată a sumei cheltuielilor declarate de către contribuabilul cu 172815 lei (declarat 37615571 lei, conform progr. 1C- 37442756 lei);

- declararea și deducerea cheltuielilor aferente pierderilor de active materiale în suma de 1151 lei, care în cadrul controlului nu au fost confirmate documentar (casarea silitei și prunei prin operațiunea standard în progr. 1C);

- deducerea cheltuielilor aferente combustibilului și serviciilor de reparație auto (inclusiv pieselor de schimb) destinația utilizării cărora în cadrul controlului

fiscal nu a fost constatată, fiind stabilită ca utilizarea în alte scopuri decât cele de întreprinzător în suma totală de 1154888 lei (valoarea combustibilului trecut la cheltuieli - 1024363 lei (motorina - 545160,12 lei și benzina - 479203.12 lei) și valoarea serviciilor de reparație auto, inclusiv a pieselor de schimb constituie 130525 lei (piese de schimb - 119304,68 lei și reparații auto - 11220 lei)). Concluzii privind neutilizarea activelor circulante în activitatea de întreprinzător se bazează pe verificarea blanchetelor de strictă evidență - foi de parcurs procurate de către contribuabil, care a constatat că atât foile de parcurs pentru autoturisme, cât și pentru autocamioane nu au fost îndeplinite conform prevederilor Instrucțiunilor privind completare și prelucrare foilor de parcurs aprobate prin Ordinul Departamentului Analize Statistice și Sociologice al Republicii Moldova nr. 108 din 17.12.1998;

- deducerea pierderilor în urma vânzării activelor efectuate între persoanele interdependente, și anume livrări de active biologice - ovine în adresa SRL „Deodemos Info” c.f. XXXXX (capitalul statutar aparține dlui Gorbatîh L.) conform facturilor fiscale seria AAA nr. XXXXX din 25.05.2016, seria AAA nr. XXXXX din 25.05.2016, seria AAA nr. XXXXX din 16.06.2016, în valoarea totală (fără TVA) de 229593,33 lei, costul cărora conform datelor din evidența contabilă a întreprinderii constituie 704487,45 lei (229593,33-704487,45-474894,12 lei);

- trecerea la cheltuieli a costului producției agricole - floarea soarelui în suma de 420000 lei livrate la data de 01.09.2016 în cantitate de 70000 kg, pentru care contribuabilul nu dispune de document ce confirmă procurarea mărfii. Astfel, cheltuieli privind costul mărfii livrate se constată ca cheltuieli neconfirmate documentar;

- înregistrarea cheltuielilor în baza facturilor fiscale, originalele blanchetelor cărora nu s-au constatat în cadrul controlului în suma totală de 328496,74 lei, art. 24 alin. 1) Codul fiscal) constatate în rezultatul controlului ca cheltuieli neconfirmate documentar ((Seria OM nr. XXXXX din 28.09.2016, FA nr. XXXXX din 30.09.2016, FA nr. 5 175940 din 30.09.2016), pentru L/10/2016 cu 25287.86 lei (Seria JI nr. XXXXX din 12.10.2016, JI nr. XXXXX din 13.10.2016, OM nr. XXXXX din 17.10.2016, JI nr. XXXXX din 31.10.2016), pentru L/1/2016 cu 1716.29 lei (Seria OM nr. XXXXX din 17.11.2016, LB nr. XXXXX din 23.11.2016));

- trecerea la cheltuieli a TVA calculate din diferența de costul livrărilor ce depășește valoarea livrărilor (mai jos de cost) în suma totală de 120947,76 lei, care nu au fost suportate și/sau achitate de către contribuabilul, doar înregistrate în programul de evidență contabilă.

Astfel, în rezultatul controlului suma cheltuielilor constatate pentru perioada anului 2016 a fost micșorată prin ajustare cu 2175982 lei. Luând în considerare prevederile art.24 alin.(10) din Codul fiscal, suma cheltuielilor neconfirmate documentar permise la deduceri constituie 0,2% din venitul impozabil în suma de 4242027 lei sau 8484 lei.

Astfel, venitul impozabil pentru perioada anului 2016 determinat în rezultatul controlului constituie 4 233 543 lei, impozitul pe venit calculat din acesta constituie 508025 lei, pe când conform datelor contribuabilului acesta a fost declarat în sumă de 186628 lei.

Prin urmare, persoanele care au gestionat SRL „Cereale Comerț” au intenționat venitului impozabil cu 2 678 309 lei, acțiuni ce au condus la diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător cu 321 397 lei.

La capitolul corectitudinii calculării și achitării Taxei pe Valoarea Adăugată pentru perioadele fiscale martie 2016 - februarie 2017 s-a stabilit nerespectarea obligațiilor contribuabilului prevăzute de art. 8 alin. (2) lit. d), e) din Codul fiscal și încălcarea prevederilor art. 101. alin. (1) (*Subiecții impozabili stipulați la art.94 lit. a) sînt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 14, suma T.V.A., care se determină ca diferență dintre sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv T.V.A. la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținîndu-se cont de dreptul de trecere în cont conform art. 102.), art. 102 alin. (2), art. 115 alin. (2) (Fiecare subiect impozabil trebuie să verse la buget suma T. V.A., care urmează a fi achitată pentru perioadă fiscală, cel tîrziu la data stabilită pentru prezentarea declarației pe această perioadă, cu excepția achitării T. V.A. în buget:a) pentru serviciile aferente importului de mărfuri, a cărei achitare se face la momentul importului mărfii;b) pentru serviciile importate, a cărei achitare se face la momentul efectuării plății, inclusiv a plății prealabile pentru serviciul de import) din Codul fiscal, a prevederilor Ordinului IFPS nr. 1164 din 25.10.2012 „Despre aprobarea formularului Declarației privind TVA și modul de completare a Declarației privind TVA” (Anexa nr. 1), prin:*

- micșorarea neîntemeiată a volumului de livrări impozabile la cota standard pentru luna decembrie 2016 cu 13 600 lei, respectiv suma TVA cu 2 720 lei declarate de către furnizorul SRL „Scorpan Si Co” c.f. XXXXX în baza facturii fiscale seria FU nr. XXXXX din 26.12.2016;

- micșorarea sumei TVA aferentă plăților anticipate (avansuri) primite de la cumpărători în suma totală 250 046,67 lei, inclusiv pentru L/03/2016 cu 148 lei aferentă plăților în avans primite de la SRL „Deodemos Info” c.f. XXXXX în suma de 2000 lei, pentru L/09/2016 cu 7035 lei aferentă plăților în avans primite de la GȚ „Bujor Steliana” c.f. XXXXX în suma de 42210 lei. pentru L/10/2016 cu 66 666,67 lei aferentă plăților în avans primite de la SRL „Crown” c.f. XXXXX în suma de 900 000 lei, pentru L/1/2016 cu 17 272 lei, aferentă plăților în avans primite de la SRL „Cereal Grup” c.f. XXXXX în suma de 233 170 lei, pentru L/1/2016 cu 157 444 lei aferentă plăților în avans primite de la SRL „Trans Oil Refinery” c.f. XXXXX în suma de 2125492.50 lei, pentru L/1/2016 cu 1481 lei aferentă plăților în avans de la SRL „Lariland” c.f. XXXXX în suma de 20000 lei,

- micșorarea TVA aferentă livrărilor impozabile la cota redusă (8%) cu suma de 21473,42 lei declarate în baza facturii fiscale seria AAA nr. XXXXX din 28.06.2016. eliberate în adresa SA Floarea Soarelui c.f. XXXXX, ca rezultat al stornării (micșorării) cu suma TVA calculate anterior de la avansuri primite. în rezultatul controlului nu s-a constatat calcularea sumelor TVA de la avansuri primite de la SA Floarea Soarelui în perioadele fiscale precedente; financiare în mărime de 13 850 283 lei și suma totală

a cheltuielilor constatate conform datelor contabilității financiare în mărime de 13 875 851 lei, înregistrând pierderi în sumă de 25 568 lei.

Conform documentelor primare pentru perioada de activitate respectivă, prezentate de către persoanele responsabile de gestionarea activității întreprinderii „Cerealeun-Com” SRL, se constată că în suma cheltuielilor au fost incluse procurări de la persoane fizice în baza actelor de achiziție a mărfurilor în sumă totală de 11 637 841 lei.

Întru confirmarea primirii sumelor de mijloace bănești în mărime totală de 11637841 lei de la comercializarea producției agricole și predarea acesteia agentului economic, de către persoanele fizice înregistrate în actele de achiziție a mărfurilor și în evidența contabilă a contribuabilului, s-a stabilit că persoanele fizice au confirmat livrarea mărfurilor în adresa contribuabilului „Cerealeun-Com” SRL doar în sumă de 257 780 lei. Totodată, s-a stabilit că persoanele cu funcție de răspundere au reflectat în actele de achiziție a mărfurilor și în evidența contabilă date vădit denaturate privind persoanele fizice care au vândut produsele agricole în 3 cazuri procurarea produselor cerealiere în sumă totală de 751 170 lei de la persoane fizice după data decesului.

Contrar prevederilor art. 24 alin. (10) din Codul fiscal, care stipulează că *„se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil”*, contribuabilul a atribuit neîntemeiat la deduceri în Declarația cu privire la impozitul pe venit pe perioada fiscală 2016, suma de 11380061 lei ce reprezintă cheltuieli neconfirmate de la valoarea produselor cerealiere procurate de la persoane fizice.

Încălcarea descrisă mai sus, a dus la micșorarea de către întreprinderea „Cerealeun-Com” SRL a venitului impozabil pentru anul 2016 cu 11331784 lei și respectiv diminuarea impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2016 cu 1359814 lei, ceea ce a condus la neachitarea impozitului în proporții deosebit de mari.

3. Sentința a fost atacată cu apeluri de procuror și reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat, care, în esență, au invocat aceleași critici vizavi de soluția adoptată de prima instanță în latura civilă, astfel, solicitând casarea parțială a sentinței în partea soluționării acțiunii civile, cu pronunțarea unei noi hotărâri în această parte, prin care să fie admisă integral acțiunea civilă înaintată de Inspectoratul Fiscal de Stat, cu dispunerea încasării de la persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cereale Comerț” SC, a sumei de 6008777 lei și de la persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cerealeun-Com” SC suma de 1981441 lei.

În motivarea apelurilor s-a menționat că, prima instanță eronat a admis în principiu acțiunea civilă, întrucât reprezentantul Serviciului Fiscal în cadrul ședinței de judecată a menționat că susține integral acțiunile civile înaintate împotriva celor două persoane juridice, iar suma imputabilă acestora a fost cu certitudine stabilită în urma controlului fiscal efectuat, însă prima instanță eronat nu a aplicat prevederile art. 225 Cod de procedură penală.

4. Prin decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 15 decembrie 2017 au fost admise apelurile declarate, casată parțial sentința, în partea soluționării acțiunii civile, cu pronunțarea unei noi hotărâri, potrivit căreia s-a dispus încasarea în mod solidar de la Gorbatîh L., Bulbaș A., Bulbaș D. și persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cereale Comerț” SC în beneficiul statului a sumei de 6008777 lei.

De asemenea, s-a dispus încasarea în mod solidar de la Gorbatîh L., Bulbaș A., Bulbaș D. și persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cerealeun-Com” SC în beneficiul statului a sumei de 1981441 lei.

În rest, celelalte dispoziții ale sentinței s-au menținut, fără modificări.

5. În partea descriptivă a deciziei instanța de apel a specificat că, analizând argumentele apelanților raportate la actele cauzei, s-a constatat că sentința este neîntemeiată și pasibilă casării în partea soluționării acțiunii civile și în vederea argumentării acestei soluții, instanța a făcut trimitere la mai multe norme procesual-penale, după cum urmează:

Potrivit art. 225 alin. (1) CPP, judecarea acțiunii civile în procesul penal indiferent de valoarea acțiunii, se efectuează de către instanța de competența căreia este judecarea cauzei penale. Concluziile instanței de fond în ce privește latura civilă, sunt în contradicție cu prevederile art. 387 alin. (1), (3) Cod de procedură penală, ce stipulează că, o dată cu pronunțarea sentinței de condamnare, instanța de judecată, apreciind dacă sânt dovedite temeiurile și mărimea pagubei cerute de partea civilă, admite acțiunea civilă, în tot sau în parte, ori o respinge și numai în cazul excepțional când, pentru a stabili suma despăgubirilor convenite părții civile, ar trebui amânată examinarea cauzei, instanța poate să admită, în principiu, acțiunea civilă, pentru ca asupra cuantumului despăgubirilor convenite să hotărască instanța civilă.

În cauza deferită judecării, instanța ce s-a pronunțat asupra fondului, având la dispoziție sumele exacte solicitate de Serviciul Fiscal de Stat, ca prejudicii materiale cauzate prin infracțiunea săvârșită de către inculpați, fără nici un temei, a admis doar în principiu acțiunea civilă.

Din actele cauzei, rezultă că partea civilă și-a susținut pretențiile pecuniare pe tot parcursul judecării cauzei, acestea fiind constante și incluzând sumele indicate în rechizitoriu, precum și penalitățile și amenzile fiscale, paguba pricinuită fiind astfel cu certitudine stabilită deja la faza urmăririi penale, constituind o sumă fixă indicată de Serviciul Fiscal de Stat în acțiunile civile depuse, care au fost aduse la cunoștința părții apărării. Cauzarea prejudiciilor materiale în sumele date a fost reținută prin rechizitoriu în sarcina inculpaților Gorbatîh L., Bulbaș A., Bulbaș D., „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, în afară de penalitățile și amenzile fiscale, care în cadrul examinării cauzei în instanța de fond au recunoscut săvârșirea faptelor indicate în rechizitoriu și au solicitat ca judecata să se facă pe baza probelor administrate în faza de urmărire penală, cerere, care a fost acceptată de instanță.

Totodată, în sumele solicitate de partea civilă în acțiunile civile depuse instanței de fond, au fost incluse penalitățile, amenzile și sancțiunile fiscale, care în sumă cu prejudiciile cauzate și reținute în rechizitoriu formează anume sumele indicate în acțiunile civile.

Suma datorată bugetului de stat de către SRL „Cerealeun-Com” survine în urma controlului fiscal - decizia nr. 73 din 16.06.2017, fiind calculat impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător în mărime de 1 359 814 lei, în același timp fiind calculată penalitatea, conform art. 228 alin. (2) din Codul Fiscal, în mărime de 43340 lei, cu aplicarea sancțiunilor fiscale, în mărime de 407944 lei, conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal, 1000 lei în temeiul art. 260 alin. (3) Cod fiscal și 169343 lei în temeiul art. 10 alin. (5) din Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi.

Referitor la SRL „Cereale Comerț”, în urma controlului fiscal efectuat, a fost emisă decizia nr. 76 din 16.06.2017, pe marginea controlului fiscal a fost calculat impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, în valoare de 319765 lei, în același timp fiind calculată taxa pe valoarea adăugată în mărime de 402436 lei, impozitul pe venit din salariu în mărime de 896 lei, impozitul pe venit reținut la sursa de plată în mărime de 138348 lei, precum și taxa pentru folosirea drumurilor în mărime de 25509 lei, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală în mărime de 1812 lei, în același timp fiind calculate penalități în temeiul art. 228 alin. (2) din Codul fiscal în valoare totală de 138978 lei și amenzi în mărime totală de 4981033 lei, aplicate în temeiul art. 260 alin. (3), art. 261 alin. (1), (4), (5), (6) din Codul fiscal, art. 10 alin. (4) din Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr.845 din 03.01.1992 - pentru desfășurarea activității în domeniul transportului rutier contra cost și comercializarea produselor de uz fitosanitar și a fertilizanților, fără a dispune de licență, astfel fiind aplicată amenda în mărimea venitului brut obținut din realizarea activităților menționate și în temeiul art. 10 alin. (5) din Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi - pentru nerestituirea în termen a numerarului în casa întreprinderii și pentru efectuarea decontărilor în numerar în sumă ce depășește cumulativ 100 mii lei lunar, în baza obligațiilor lor financiare încalcând modul stabilit de decontare prin virament.

Cele indicate de reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat în instanța de fond s-a confirmat cu certitudine prin copiile actelor prezentate ședința instanței de apel de către reprezentantul SFS, și anume decizia nr.73 din 16.06.2017, emisă în baza materialelor controlului fiscal efectuat prin metoda verificării tematice, generalizate în actul de control nr. 679463 din 31.03.2017 în privința SRL „Cerealeun-Com” și decizia nr.76 din 16.06.2017, emisă în baza materialelor controlului fiscal efectuat prin metoda verificării totale, generalizate în actul de control nr 679464, prelungit pe formularul nr. 5-679465 din 31.03.2017 în privința lui SRL „Cereale-Comerț”.

Din copiile deciziilor nominalizate supra rezultă cu claritate că un exemplar al ambelor decizii a fost înmănat la data de 21.06.2017 inculpatului Bulbaș D. care la acel moment reprezenta interesele SRL „Cerealeun-Com” și SRL „Cereale-Comerț”, faptul primirii exemplarelor fiind confirmat prin semnătura inculpatului.

Astfel, inculpații cunoșteau despre deciziile emise în privința persoanelor juridice SRL „Cerealeun-Com” și SRL „Cereale-Comerț”, însă cu toate acestea, deciziile date nu au fost contestate în modul prevăzut de lege, ceea ce denotă că inculpații și partea apărării în general au fost de acord cu soluțiile adoptate în decizii. În instanța de apel inculpatul Gorbatîh L., la fel a confirmat, că nu a depus nici o plângere asupra deciziilor SFS.

Mai mult ca atât, fiind audiat în ședința primei instanțe, reprezentantul SRL „Cereale Comerț”, a recunoscut faptele indicate în rechizitoriu, evidențiind că este de acord ca întreprinderea să recupereze prejudiciul cauzat.

Din considerentele arătate, instanța de apel a admis acțiunile civile înaintate, cu dispunerea încasării în mod solidar de la inculpați și persoanele juridice în beneficiul statului a prejudiciilor materiale în sumele solicitate în apeluri, ținându-se seama în acest sens de deciziile nr.73 din 16.06.2017 și nr.76 din 16.06.2017.

6. Nefiind de acord cu soluția pronunțată de instanța de apel, inculpații Gorbatîh L., Bulbaș A., Bulbaș D., au declarat recursuri ordinare.

6.1. Inculpatul Gorbatîh L. a solicitat casarea deciziei instanței de apel, cu menținerea sentinței în privința sa, menționând că, cauza penală s-a examinat în procedura prevăzută de art. 364<sup>1</sup> CPP, iar la examinarea acesteia în procedură simplificată, în cazul adoptării sentinței de condamnare, instanța de judecată urma să se pronunțe asupra acțiunii civile, în cazul în care inculpatul o recunoaște integral. Totodată, potrivit art. 387 alin.(3) CPP, în cazuri excepționale când, pentru a stabili exact suma despăgubirilor convenite părții civile ar trebui amânată judecarea cauzei, instanța poate să admită, în principiu, acțiunea civilă, urmând ca asupra cuantumului despăgubirilor convenite să hotărască instanța civilă.

În cadrul ședinței de judecată, după ce inculpații au depus cerere de examinare a cauzei în baza art. 364<sup>1</sup> CPP și instanța de judecată a acceptat-o prin încheiere, la ședința următoare, reprezentantul Inspectoratului Fiscal de Stat a prezentat un act de control, potrivit căruia SRL „Cerealeun-Com” și SRL „Cereale Comerț” au prejudiciat statul prin neachitarea unor taxe în sumă de 6 008 777 lei și, respectiv, de 1981 441 lei.

În situația dată, instanța de fond corect a admis în principiu acțiunea civilă înaintată, urmând ca supra sumelor invocate să se pronunțe instanța civilă. În acest sens, fiind luat în considerare că, suma pretinsă de la SRL „Cerealeun-Com” survine în urma controlului fiscal, fiind calculat impozitul în calitate de întreprinzător în mărime de 1359814 lei, în același timp, fiind calculată penalitatea conform art. 228 alin. (2) Cod fiscal, în mărime de 43340 lei, cu aplicarea sancțiunii fiscale în mărime de 407 944 lei, conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal, 1000 lei în temeiul art. 260 alin. (3) și 169 343 lei în temeiul art. 10 alin. (5) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi.

Referitor la SRL „Cereale Comerț”, în urma controlului efectuat, pretenția pecuniară imputabilă a fost constituită din însumarea impozitului pe venit din activitatea în calitate de întreprinzător în valoare de 319 765 lei, în același timp fiind calculată taxa pe valoare adăugată în mărime de 402 436 lei, impozitul pe venit din salariu în mărime de 896 lei, impozitul pe venit reținut la sursa de plată, precum și taxa pentru folosirea drumurilor în mărime de 25 509 lei, în același timp, fiind calculate penalități în valoare totală de 138 978 lei și amenzi în sumă totală de 4 981 033 lei.

Pe de altă parte, recurentul a menționat că, reprezentantul Inspectoratului Fiscal de Stat a solicitat admiterea în principiu a acțiunilor civile înaintate față de SRL

„Cereale Comerț” și SRL „Cerealeun-Com”, urmând ca ulterior asupra cuantumului despăgubirilor să se pronunțe instanța în ordinea procedurii civile.

După care, declarând apel, contrar prevederilor legale, reprezentantul Inspectoratului Fiscal de Stat și-a modificat cerințele, solicitând încasarea sumelor de 6008777 lei și 1981441 lei. Astfel, la examinarea apelurilor, instanța urma să ia în considerare acest moment și să verifice cine de facto administra și era fondatorul persoanelor juridice, de la care s-a dispus încasarea prejudiciului material cauzat statului, dar să nu dispună abuziv și vădit neîntemeiat încasarea în mod solidar de la toți inculpații a sumelor de 6008777 lei și 1981441 lei.

**6.2.** Inculpații Bulbaș D. și Bulbaș A. au solicitat casarea totală a deciziei instanței de apel, cu menținerea în vigoare a sentinței, invocând temeiurile de drept prevăzute în art. 427 alin. (1) pct.6), 8), 14) Cod de procedură penală - *hotărârea atacată nu cuprinde motivele pe care se întemeiază soluția, instanța a admis o eroare gravă de fapt, care a afectat soluția, Curtea Constituțională a recunoscut neconstituțională prevederea legii aplicate în cauza respectivă.*

Recurenții au susțin că instanța de apel nu a respectat întocmai prescripțiile legale și nu a judecat cauza în limita și în raport cu toate circumstanțele de fapt și de drept invocate în rechizitoriu, or, eronat s-a indicat că, sumele de bani ce urmează a fi încasate în mod solidar de la inculpați reiese din deciziile Serviciului Fiscal de Stat, care nu au fost contestate de către inculpați și astfel urmează a fi admise acțiunile civile. Circumstanțele expuse atestă în mod lucid că instanța de apel nu a judecat cauza penală în condițiile legii, adoptând o hotărâre care nu cuprinde motivelor legale pe care se întemeiază soluția, reieșind din faptul că în rechizitoriu sunt indicate alte sume.

La fel, recurenții au relevat că este neîntemeiat argumentul instanței de apel, precum că Decizia SFS este în vigoare, nefiind contestată de către inculpați, întrucât doar reprezentanții legali a persoanelor juridice au fost în drept să conteste aceste decizii, contabilul Bulbaș D. nu a fost delegat cu astfel de drepturi de a o contesta în instanța de judecată, nici Bulbaș A. nu a dispus de atare împuterniciri, deoarece la momentul emiterii deciziei de către SFS nu mai deținea funcția de administrator al SRL „Cereale Comerț”, mai mult ca atât Deciziile SFS se referă doar la persoanele juridice.

Totodată, au menționat că nu este clară poziția Serviciului fiscal de Stat, care a formulat în instanța de fond acțiune civilă privind încasarea prejudiciului material de la persoanele juridice, iar în instanța de apel a solicitat încasarea în mod solidar de la toți inculpații prejudiciul respectiv, ținând cont și de faptul că amenzile și penalitățile prin Deciziile ulterioare emise de SFS sunt aplicate nemijlocit persoanelor juridice, și este totalmente neîntemeiată solicitarea de a pune în sarcina lui Bulbaș A. și Bulbaș D. achitarea amenzilor și penalităților, la care aceștia nu au tangență și nu le sunt imputabile.

Astfel, fiindu-le încălcat dreptul participanților la un proces echitabil, stipulat în art. 6 pct. 1) al Convenției Europene pentru Apărarea Drepturilor Omului și Libertăților Fundamentale, precum și principiile contradictorialității și egalității părților în drepturi procedurale, ce constituie temei de casare a deciziei.

Un alt temei de casarea a deciziei îl constituie și faptul că, prin Hotărârea Curții Constituționale nr.2 din 30.01.2018 privind excepția de neconstituționalitate a unor prevederi din art. 10 pct. 4 din Legea nr. 845-XII din 3 ianuarie 1992 cu privire la antreprenoriat și întreprinderi (*Sesizarea nr. 154g/2017*) s-au declarat neconstituționale textele „activității fără licență” și „amendă în mărimea venitului brut” din art. 10 pct. 4) din Legea nr. 845-XII din 03.01.1992 cu privire la antreprenoriat și întreprinderi. Respectiv, având la bază Hotărârea menționată a Curții Constituționale, se atestă netemeinicia Deciziei SFS nr. 76 din 16.07.2017 în partea aplicării amenzii față de SRL „Cereale Comerț” în mărime de 4 618 532 lei, în temeiul art. 10 alin.(4) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, și care se pretinde a fi încasată în mod solidar de la inculpați, atât persoane fizice, cât și persoane juridice.

7. Prin decizia Colegiului penal lărgit al Curții Supreme de Justiție din 17 aprilie 2018 au fost admise recursurile ordinare declarate de inculpați, casată parțial hotărârea atacată, în partea soluționării acțiunii civile, cu dispunerea rejudecării cauzei în această parte de către aceiași instanță de apel, în alt complet de judecată.

În rest, celelalte dispoziții ale hotărârii atacate au fost menținute.

8. Pentru a pronunța soluția dată, instanța de recurs, verificând actele cauzei, raportate la criticele invocate de inculpați privind soluția instanței de apel în partea acțiunii civile în cadrul acestui proces penal, Colegiul a conchis că este nefondată concluzia instanței de apel privind încasarea prejudiciilor materiale solicitate de partea civilă, în mod solidar, de la toți inculpații, depășind vădit limitele judecării acesteia cauze și desconsiderând prevederile legale ce guvernează procedura judecării acesteia.

În această ordine de idei, instanța de recurs, notificând prevederile art. 23 alin. (2), 219 alin. (1) Cod de procedură penală, a constatat că, potrivit rechizitoriului, inculpații Gorbatîh L., Bulbaș A. și Bulbaș D., acționând prin participație, au fost învinuiți de comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, care a dus la prejudicierea statului cu suma totală de 2.247.536,02 lei, iar persoanele juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, săvârșind aceiași infracțiune, au prejudiciat statul cu 1.359.814 lei și, respectiv, cu 426.629 lei. Totodată, fiind reținut faptul că, la momentul investirii instanței, prin rechizitoriu, cu judecarea cauzei pe fond, careva acțiuni civile nu au fost înaintate, iar prejudiciul estimat a fost indicat în rechizitoriu.

Ulterior, la etapa judecării cauzei pe fond, după ce inculpații au inițiat procedura examinării cauzei în temeiul art. 364<sup>1</sup> CPP, Serviciul Fiscal de Stat a depus două acțiuni civile îndreptate împotriva persoanelor juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, prin care se pretinde încasarea în beneficiul statului a sumei de 1981441 lei de la „Cerealeun-Com” SRL și a sumei de 6008777 lei de la „Cereale Comerț” SRL (f.d. 233-236, vol. VI), care, prin sentința instanței de fond, au fost admise în principiu, lăsând ca asupra cuantumului despăgubirilor să se expună instanța în ordinea procedurii civile.

Însă, instanța de apel, judecând cauza apelurile declarate de partea acuzării și partea civilă, a admis integral acțiunile civile, mai mult ca atât, a dispus încasarea, în mod solidar, a sumei de 6008777 lei de la Gorbatîh L., Bulbaș A., Bulbaș D. și

persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cereale Comerț” SC, în beneficiul statului, iar a sumei de 1981441 lei de la Gorbatîh L., Bulbaș A., Bulbaș D. și persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cerealeun-Com” SC, în beneficiul statului.

Instanța de recurs a reliefat că, pretențiile pecuniare avansate de Serviciul Fiscal de Stat au fost admise în volum deplin, în acest sens fiind depășit considerabil prejudiciul cauzat statului prin rechizitoriu, deoarece calculul acestor sume rezultă din deciziile Serviciului Fiscal de Stat nr. 73 și nr. 76, ambele datate cu 16.06.2017, pe când rechizitoriul în cauza dată a fost întocmit la data de 04.05.2017, (f.d. 117, vol. VI), iar materialele dosarului au fost expediate în instanță la 10.05.2017. (f.d.126, vol. VI).

La fel, instanța de recurs a menționat și faptul că, prevederile art. 1414 din Codul civil nu sunt aplicabile în cauza deferită judecătii, adică dispunerea încasării solidar de la toți inculpații este inacceptabilă, întrucât în primul rând acțiunea civilă a fost înaintată doar împotriva persoanelor juridice, iar în al doilea rând sumele prezentate în calculul Serviciului Fiscal de Stat țin nemijlocit de controlul fiscal efectuat la persoanele juridice și neregulile admise de SRL „Cerealeun-Com” și SRL „Cereale Comerț”, prin încălcarea legislației fiscale.

Respectiv, limitele răspunderii civile delictuale care se extind asupra inculpaților, nu pot ieși din limitele prejudiciului constatat prin rechizitoriu, având în vedere că această cauză a fost judecată în procedura simplificată și aceștia au recunoscut integral și fără careva rezerve fapta incriminată prin actul de învinuire și cel de sesizare a instanței.

Prin urmare, reieșind din soluția instanței de apel, inculpații sunt obligați să achite, în mod solidar, un prejudiciul pecuniar care a fost pretins doar de la persoanele juridice, constatat printr-un act de control fiscal ulterior formulării învinuirii și rechizitoriului, ceea ce constituie o încălcare vădită a limitelor judecării acestei cauze de către instanța de apel.

**9.** Prin decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 01 august 2018 au fost respinse ca nefondate apelurile declarate, cu menținerea hotărârii atacate.

**10.** Pentru a pronunța soluția dată, instanța de apel, la rejudecarea cauzei, a ținut să menționeze deciziei Curții Supreme de Justiție din 17.04.2018, potrivit căruia cauza penală a fost remisă la o nouă rejudecare în latura acțiunii civile înaintate de Serviciul Fiscal de Stat privind recuperarea prejudiciului material cauzat prin infracțiunea comisă de inculpați, iar în partea soluționării laturii penale decizia nu a fost casată, iar careva obiecții de la participanții la proces nu au parvenit, astfel că, instanța de apel s-a expus doar în latura acțiunii civile înaintate de Serviciul Fiscal de Stat.

În această ordine de idei, instanța de apel a reținut că, cauza penală s-a examinat în procedură simplificată, conform prevederilor art.364/1 Cod de procedură penală, în baza probelor administrate în faza de urmărire penală, ceea ce specifică că inculpații până la începerea cercetării judecătorești prin înscris autentic (cerere) au recunoscut faptele săvârșite și indicate în rechizitoriu, și au solicitat ca judecata să se facă în baza probelor administrate în faza de urmărire penală.

La fel, instanța de apel a menționat că, în instanța de judecată Serviciul Fiscal de Stat și-a modificat quantumul acțiunii civile, prin care a solicitat încasarea de la SRL „Cerealeun-Com” suma de 1981 441 lei, iar de la SRL „Cereale Comerț” suma de 6008 777 lei, care, prin hotărârea primei instanțe a fost admisă în principiu, lăsând ca asupra quantumului pretențiilor să se pronunțe instanța în ordine civilă.

Reieșind din materialele cauzei, instanța de apel a constatat corectă concluziile instanței de fond, precum că asupra quantumului încasării prejudiciului material urmează să se expună instanța de judecată în ordine civilă, deoarece s-a stabilit că, din conținutul acțiunii civile înaintate de Serviciul Fiscal de Stat în ședința de judecată, sumele solicitate pentru încasare diferă radical de sumele indicate în rechizitoriu.

Cu referire la acest aspect, instanța de apel a reținut că limitele răspunderii civile delictuale care se extind asupra inculpaților nu pot ieși din limitele prejudiciului constatat prin rechizitoriu, luând în considerație că cauza a fost judecată în procedură simplificată prin care se recunoaște integral actul de învinuire inclusiv și acțiunea civilă dacă se înaintează.

Sub acest aspect, instanța de apel a accentuat că acțiunea civilă în quantum majorat înaintată de Serviciul Fiscal de Stat, pune la bază un act care a fost emis după încheierea actului de învinuire „Rechizitoriu”.

Prin urmare, la înaintarea acțiunii avansate în fața instanței de judecată împotriva inculpaților, trebuie să reprezinte o probă ce dovedesc consecința directă a infracțiunii deduse judecării, mai cu seamă în cazul pretinderii recuperării prejudiciului material.

Totodată, instanța de apel a reținut că potrivit procesului-verbal al ședinței de judecată din data de 24.07.2017, reprezentantul IFS, Morcov Marin, s-a pronunțat pentru admiterea în principiu a acțiunii civile, nu a prezentat instanței probe și nu a explicat instanței, din care considerente a fost majorată suma acțiunii civile și dacă acestea au legătură directă de cauzalitate cu acțiunile inculpaților.

În aspectul dat, instanța de apel a ținut să menționeze și conținutul apelului din care reiese, că Serviciul Fiscal de Stat exprimă dezacordul cu soluția primei instanțe privind admiterea în principiu a acțiunii civile, însă nu înaintează acțiune de modificare a cerințelor sau de concretizare a daunei materiale bazată pe probe pertinente, concludente și utile în acest sens, dar solicită în general admiterea acțiunilor civile înaintate în prima instanță față de SRL „Cereale Comerț” și SRL „Cerealeun-Com” cu încasarea sumelor indicate în mod solidar de la cinci inculpați în această cauză penală, inclusiv, de la Bulbaș Anatolie, Bulbaș Daniel și Gorbatîh Lilian, fără a menționa care este norma legală privind încasarea daunei solidare de la inculpații care nici nu au fost indicați ca parte în acțiunea civilă.

**11.** Decizia instanței de apel pronunțată integral la 05 septembrie 2018, este atacată cu recursuri ordinare de procuror și de Serviciul Fiscal de Stat, în persoana directorului Pușcuța Serghei.

**11.1.** Procurorul, invocând temeiul de drept prevăzut în art.427 alin. (1) pct.6) Cod de procedură penală, solicită casarea acesteia, cu remiterea cauzei spre rejudecare în instanța de apel, în alt complet de judecată, indicând că concluzia

pronunțată de instanța de apel este neîntemeiată, deoarece cauza dedusă judecării a fost examinată în procedura specială, conform art.364/1 Cod de procedură penală, și acțiunea civilă urma a fi admisă integral în mărimea prejudiciului cauzat statului indicat în rechizitoriu, conform căruia s-a constatat că, inculpații Gorbatîh Lilian, Bulbaș Anatolie, Bulbaș Daniel, acționând prin participație, au comis infracțiunea de evaziune fiscală, care a dus la prejudicierea statului cu suma de 2.247.536,02 lei, iar persoanele juridice SRL „Cerealeun-Com” și SRL „Cereale Comerț”, săvârșind aceiași infracțiune, au prejudiciat statul cu 1.359.814 lei și respectiv cu 426.629 lei.

Acuzatorul de stat consideră că aceste sume au fost probate prin administrarea probelor pertinente, concludente și utile, care au fost recunoscute de către inculpați.

**11.2.** Serviciul Fiscal de Stat, în persoana directorului Pușcuța Serghei, invocând temeiul de drept prevăzut în art.427 alin. (1) pct.6) Cod de procedură penală, solicită casarea hotărârii instanței de apel, rejudecarea cauzei și pronunțarea unei noi hotărâri, prin care acțiunile civile formulate de Serviciul Fiscal de Stat să fie admise.

În susținerea solicitării sale, își exprimă dezacordul cu soluția instanței de apel în partea acțiunilor civile, considerând că este neîntemeiată, deoarece nu a aplicat prevederile art.225 Cod de procedură penală, și nu a admis acțiunile civile înaintate de către Serviciul Fiscal de Stat în cadrul examinării cauzei în prima instanță, prin care s-a solicitat încasarea în beneficiul statului de la SRL „Cerealeun-Com” suma de 1 981 441 lei și de la SRL „Cereale Comerț” suma de 6008777 lei, în vederea recuperării prejudiciului cauzat Bugetului Public Național, or, în acțiunile înaintate au fost explicate din ce constau sumele prejudiciului cauzat.

Totodată, menționând și faptul, că inculpații au recunoscut vinovăția lor în comiterea infracțiunii imputate prin rechizitoriu, fiind de acord cu recuperarea prejudiciului cauzat. Mai mult ca atât, că deciziile Serviciului Fiscal de Stat nu au fost contestate de inculpați, astfel prin prisma art.252 alin. (3) Cod fiscal, acestea devin executorii.

**12.** Judecând recursurile ordinare în baza actelor din dosar, Colegiul lărgit consideră că acestea urmează a fi admise din următoarele considerente.

Conform prevederilor art. 435 alin. (1) pct. 2) lit. c) Cod de procedură penală, judecând recursul, instanța de recurs este în drept să admită recursul, să caseze total decizia atacată și să dispună rejudecarea de către instanța de apel, în cazul în care eroarea judiciară nu poate fi corectată de către instanța de recurs.

Potrivit art. 414 alin. (1) Cod de procedură penală, instanța de apel, judecând apelul, verifică legalitatea și temeinicia hotărârii atacate în baza probelor examinate de prima instanță, conform materialelor din cauza penală, și în baza oricăror probe noi prezentate instanței de apel. Alin. (4) și (5) al aceleiași norme, prevede că în vederea soluționării apelului, instanța de apel poate da o nouă apreciere probelor, pronunțându-se asupra tuturor motivelor invocate în apel.

Conform cerințelor art. 414 Cod de procedură penală, chestiunile de drept, asupra cărora s-a pronunțat sau trebuia să se pronunțe prima instanță și care prin apel se transmit instanței de apel, sunt: dacă fapta reținută ori imputată a fost săvârșită ori nu, dacă fapta a fost comisă de inculpat și, dacă da, în ce împrejurări a

fost comisă, dacă probele au fost apreciate corect de prima instanță prin prisma cumulului de probe anexate la dosar, în conformitate cu art. 101 Cod de procedură penală.

La chestiunile de drept se referă cele ce țin de următoarele: dacă fapta întrunește elementele infracțiunii, dacă infracțiunea a fost corect calificată, dacă pedeapsa a fost individualizată și aplicată just; dacă normele de drept procesual, penal, administrativ ori civil au fost corect aplicate. În cazul în care s-ar constata încălcări ale prevederilor legale referitor la ele, hotărârea instanței de fond urmează a fi desființată cu rejudecarea cauzei.

La fel, se menționează prevederile art.417 alin. (1) pct.7)-8) Cod de procedură penală, care stipulează că decizia instanței de apel trebuie să cuprindă fondul apelurilor și temeiurile de fapt și de drept care au dus, după caz, la respingerea sau admiterea acestora, precum și motivele adoptării unei atare soluții. Pe de altă parte, la etapa judecării cauzei de către instanța de apel rămâne valabilă regula reglementată de legislator în art. 325 alin. (1) Cod de procedură penală, potrivit căreia orice cauză urmează a fi judecată numai în privința persoanei puse sub învinuire și în limitele învinuirii formulate în rechizitoriu. În cazul în care, instanța de apel nu îndeplinește aceste stricte prevederi legale, aceasta echivalează cu nerezolvarea fondului apelurilor declarate, fapt ce atrage după sine casarea deciziei adoptate.

Analizând decizia recurată, Colegiul lărgit conchide că, instanța de apel a ignorat prevederile indicate supra, precum și **indicațiile instanței de recurs**, care potrivit art. 436 alin. (2) Cod de procedură penală, **sunt obligatorii**, pentru instanța de rejudecare, în măsura în care situația de fapt rămâne cea care a existat la soluționarea recursului.

În această ordine de idei, Colegiul menționează că, prin decizia Colegiului penal lărgit al Curții Supreme de Justiție din 17 aprilie 2018 au fost admise recursurile ordinare declarate de inculpați, casată parțial hotărârea atacată, **în partea soluționării acțiunii civile**, cu dispunerea rejudecării cauzei în această parte de către aceiași instanță de apel, în alt complet de judecată. În rest, celelalte dispoziții ale hotărârii atacate au fost menținute.

Astfel, la 01 august 2018, instanța de apel a pronunțat decizia, **după rejudecarea cauzei**, prin care au fost respinse ca nefondate apelurile declarate, fiind menținută sentința primei instanțe, fapt prin care se manifestă o ignorare totală din partea instanței de apel a deciziei Curții Supreme de Justiție din 17 aprilie 2018, or, în partea descriptivă a acesteia este indicat că: „Anume, omisiunea primei instanțe de a-și motiva cu argumente temeinice soluția adoptată în latura civilă, face imposibilă menținerea sentinței de către Colegiul penal lărgit, după cum solicită recurenții în cereri.” (f.d.211, vol. VII)

Or, nu sunt clare concluziile instanței de apel, care pe de o parte indică erorile admise în latura civilă de către instanțele de fond, expuse în decizia Colegiului penal lărgit din 17 aprilie 2018, iar pe de altă parte, consideră că prima instanță corect a soluționat acțiunea civilă în cadrul procesului penal, făcând referire la declarațiile

reprezentantului Inspectoratului Fiscal de Stat, Morcov Marin, date în instanța de apel, care s-a pronunțat pentru admiterea în principiu a acțiunii civile.

În acest sens, Colegiul lărgit consideră necesar de a aduce la cunoștință prevederile art. 387 alin. (1), (3) Cod de procedură penală, care stipulează că, o dată cu pronunțarea sentinței de condamnare, instanța de judecată, apreciind dacă sunt dovedite temeiurile și mărimea pagubei cerute de partea civilă, admite acțiunea civilă, în tot sau în parte, ori o respinge și numai în cazuri excepționale când, pentru a stabili exact suma despăgubirilor cuvenite părții civile, ar trebui amânată examinarea cauzei, instanța poate să admită, în principiu, acțiunea civilă, urmând ca asupra cuantumului despăgubirilor cuvenite să hotărască instanța civilă. În toate cazurile, instanța este legată de obligația de a-și motiva soluția adoptată.

În speța dată, s-a constatat cu certitudine că, prejudiciul cauzat statului prin acțiunile ilegale ale inculpaților Gorbatîh L., Bulbaș A. și Bulbaș D., condamnați pentru comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, se estimează la suma **totală de 2.247.536,02 lei**, iar persoanele juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, condamnate pentru aceeași infracțiune, au prejudiciat statul cu **1.359.814 lei și respectiv, cu 426.629 lei**, or, acest prejudiciu și anume sumele menționate supra, sunt indicate în ordonanțele de punere sub învinuire și în rechizitoriu, care au fost constatate în urma efectuării controlului fiscal pentru perioada de activitate 2015 – 2016, dispus prin ordonanța emisă la 06 decembrie 2016 de către procurorul N. Busuioc, și *reflectate în actele de control emise de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat din 31.03.2017.*

Acest prejudiciu, și a fost recunoscut de către inculpații Gorbatîh L., Bulbaș A. și Bulbaș D. și persoanele juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, la judecarea cauzei în prima instanță, prin faptul că, au solicitat examinarea cauzei pe baza probelor administrate în faza de urmărire penală, în conformitate cu art. 364<sup>1</sup> Cod de procedură penală, recunoscând săvârșirea faptelor indicate în rechizitoriu și nu au solicitat administrarea de noi probe.

Totodată, Colegiul lărgit menționează că, prin acțiunile civile înaintate de Serviciul Fiscal de Stat, în faza de examinare a cauzei în prima instanță, se solicită încasarea în beneficiul statului a sumei de 1981441 lei de la „Cerealeun-Com” SRL și a sumei de 6008777 lei de la „Cereale Comerț” SRL, care se compun din calculele efectuate în baza **deciziilor Serviciului Fiscal de Stat nr. 73 și nr. 76**, ambele datate cu **16.06.2017**.

Prin urmare, aceste decizii nu sunt în raport cu circumstanțele cauzei în speța dată, or, acestea au fost emise după întocmirea actului de învinuire - **04.05.2017** (f.d. 117, vol. VI), în care s-a indicat la concret fapta imputată și prejudiciul cauzat statului prin acțiunile ilegale comise de inculpații Gorbatîh L., Bulbaș A. și Bulbaș D. și persoanele juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL, or, aceștia din urmă au recunoscut săvârșirea faptelor indicate în rechizitoriu.

Colegiul lărgit reține, că în speța dată acțiunile inculpaților Gorbatîh L., Bulbaș A. și Bulbaș D. și a persoanelor juridice „Cerealeun-Com” SRL și „Cereale Comerț” SRL au fost încadrate în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal cu agravanta infracțiunii de evaziune fiscală **în proporții deosebit de mari**, și în acest sens, instanța de recurs

menționează, că în condițiile când mărimea pagubelor influențează încadrarea acțiunilor, stabilirea pedepsei condamnatului și soluționarea altor chestiuni ce urmează a fi examinate la adoptarea sentinței, instanța nu poate să admită în principiu acțiunea civilă de încasare a prejudiciului material, care a fost stabilit în constatarea faptelor prejudiciabile săvârșite de către inculpat expusă în hotărârea de condamnare.

Colegiul penal în acest sens subliniază, că potrivit prevederilor art. 385 alin. (1) pct. 11) Cod de procedură penală, la adoptarea sentinței, instanța de judecată soluționează și chestiunea, **dacă trebuie reparată paguba materială atunci când nu a fost intentată acțiunea civilă.**

Instanțele ierarhic inferioare neîntemeiat au admis în principiu acțiunea civilă în partea încasării prejudiciului material, neluând în considerație faptul, că prejudiciul a fost cauzat nemijlocit prin acțiunile interzise de legea penală pentru care inculpatul Harea Andrei a fost condamnat de către instanțele de judecată.

Potrivit jurisprudenței CtEDO (*cauza Moreira de Azevedo c. Portugal, 23.10.1990*) Curtea a decis, că atunci când victima unei infracțiuni se constituie parte civilă în procesul penal, aceasta semnifică introducerea unei cereri în despăgubiri, chiar dacă ea nu a cerut, în mod expres, repararea prejudiciului suferit. Prin dobândirea calității de parte civilă în procesul penal, ea are în vedere nu numai condamnarea penală a autorului infracțiunii, ci și repararea pecuniară a prejudiciului pe care l-a suferit

În așa mod Colegiul lărgit atestă, că concluziile instanțelor ierarhic inferioare, ce țin de soluționarea acțiunii civile în speță sunt neîntemeiate și consideră necesar de a indica repetat instanței de apel, că aceasta urmează de a se expune asupra prejudiciului cauzat prin infracțiune și indicat expres în rechizitoriu, precum și asupra acțiunii civile în corespundere cu prevederile legale expuse supra și motivele casării deciziei recurate, **fiind indicate repetat (anterior prin decizia CSJ din 17.04.2018)**, ținând cont de faptul că, potrivit art. 436 alin. (2) Cod de procedură penală, pentru instanța de rejudecare, **indicațiile instanței de recurs sunt obligatorii** în măsura în care situația de fapt rămâne cea care a existat la soluționarea recursului.

Din considerentele menționate, Colegiul lărgit conchide că soluția adoptată de către instanța de apel este contrară prevederilor legale, astfel, instanța de apel, judecând cauza dată, a comis eroarea de drept prevăzută în art. 427 alin.(1) pct. 6) Cod de procedură penală, la care se face referire în recurs, eroare ce nu poate fi corectată de către instanța de recurs, deci există temeiul de casare a soluției adoptate de către instanța de apel.

Reieșind din aceste circumstanțe, Colegiul lărgit consideră necesar a casa total decizia total decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 01 august 2018, cu dispunerea rejudecării cauzei de către instanța de apel, în strictă conformitate cu prevederile legale.

La rejudecarea cauzei, instanța de apel urmează să se conducă de prevederile art. 436 Cod de procedură penală, care stabilește procedura de rejudecare și limitele acesteia, să se pronunțe în modul convenit și în strictă conformitate cu prevederile

legale asupra motivelor indicate în apelurile declarate, să cerceteze, să verifice și să aprecieze profund probele administrate pe parcursul procesului penal în strictă conformitate cu cerințele legii, să le dea apreciere cuvenită cu argumentarea admisibilității sau inadmisibilității fiecărei probe examinate, să-și argumenteze clar concluziile sale în decizia adoptată, ținând cont de motivele casării deciziei atacate, de practica unitară în acest domeniu, de practica relevantă a CtEDO, să pronunțe o hotărâre legală și întemeiată.

**13.** În conformitate cu art. 434, art.435 alin.(1) pct. 2) lit. c) Cod de procedură penală, Colegiul lărgit,

#### **DECIDE:**

Se admit recursurile ordinare declarate de procurorul în Procuratura de circumscripție Bălți, Gavdiuc Valentina și de Serviciul Fiscal de Stat, în persoana directorului Pușcuța Serghei, se casează total decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 01 august 2018, în cauza penală în privința lui **Gorbatih Lilian XXXXX, Bulbaș Anatolie XXXXX, Bulbaș Daniel XXXXX, persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cereale Comerț” SC și persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată „Cerealeun-Com” SC**, și se dispune rejudecarea cauzei de către aceeași instanță de apel, în alt complet de judecată.

Decizia nu este susceptibilă de a fi atacată.

Pronunțată integral la **28 martie 2019**.

Președinte

Timofti Vladimir

Judecător

Toma Nadejda

Judecător

Țurcan Anatolie

Judecător

Boico Victor

Judecător

Mardari Dumitru