

Dosarul nr. 3ra-646/20

Prima instanță: Judecătoria Cahul, sediul Central (jud: E.Bancov)  
Instanța de apel: Curtea de Apel Cahul (jud: Movilă, E.Dvurecenschii, N.Veleva )

## ÎNCHEIERE

22 iulie 2020

mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ  
al Curții Supreme de Justiție

în componența:

Președintele completului, judecătorul  
Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva  
Victor Burduh  
Nina Vascan

Examinând admisibilitatea recursurilor declarate de Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov și Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul, prin care a fost respins apelul declarat de Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, admis apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, casată integral hotărîrea din 22 iulie 2019 a Judecătoriei Cahul, sediul Central, fiind emisă o nouă decizie,

### c o n s t a t ă:

La data de 18 septembrie 2015, Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta, Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, a indicat că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr.1808 din 21 mai 2015, a efectuat un control tematic în perioada 21 mai 2015 până la data de 04 iunie 2015 la Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, cu sediul în satul Cania, raionul Cantemir. La data de 04 iunie 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir a întocmit actul nr.5-664771, prin care a elucidat circumstanțele constatate în rezultatul controlului efectuat.

A invocat că ulterior, în temeiul actului nr.5-664771, la data de 24 iunie 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir a emis decizia nr.348, prin care a constatat încălcările depistate la Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” și a decis de a calcula și a încasa la buget sumele impozitelor și plăților, calculate în rezultatul controlului: impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat cu 40556 de lei; contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 50289,50 de lei; primele de asigurare obligatorii de asistență medicală cu 8160 de lei; taxa pentru amenajarea teritoriului cu 80 de lei; taxa pentru

amplasarea unităților comerciale cu 1917 de lei. A aplica pentru încălcările legislației fiscale prevederile Codului fiscal titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 impozit din activitatea întreprinderii. În conformitate cu art.261 pct.4 al Codului fiscal Titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 – de aplicat sancțiune fiscală sub formă de amendă, în mărime de 30% din suma diminuării impozitului pe venit din activitate, ceea ce constituie 12167 de lei. În conformitate cu art.228 alin.(2) Codul fiscal, Titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 – de aplicat penalitatea pe impozitul pe venit în sumă de 4061 de lei pentru neachitarea în termenii stabiliți de legislație. În conformitate cu art.260 alin.(3) Cod fiscal, Titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 – de aplicat sancțiune fiscală sub formă de amendă, în mărime de 3000 de lei pentru întocmirea declarațiilor UNIF pe anii 2012-2014 – trei cazuri cu informație neautentică. Contribuții de asigurări sociale de stat. În conformitate cu Legea bugetului asigurărilor sociale pe anul 2011 nr.54 din 31 martie 2011, prevederile Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2012 nr.270 din 23 decembrie 2011, prevederile Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2013 nr.250 din 08 noiembrie 2012, prevederile Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2014 nr.329 din 23 decembrie 2013, de aplicat sancțiunea fiscală sub formă de amendă în mărime de 100%, pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare socială de stat, ceea ce constituie 50290 de lei. În conformitate cu prevederile Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2012 nr.270 din 23 decembrie 2011, Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2013 nr.250 din 08 noiembrie 2012, Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2014 nr.329 din 23 decembrie 2013, de calculat penalitate pentru netransferarea la timp a contribuțiilor de asigurări sociale de stat în proporție de 0,1% pe anii 2012-2014 din suma neplătită în termen, în sumă totală de 29184 de lei. În conformitate cu prevederile art.10 alin.(2) al Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2012 nr.270 din 23 decembrie 2011, se calculează majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pe perioada anului 2012, în mărime de 961,15 lei. În conformitate cu prevederile art.10 alin.(2) al Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2013 nr.250 din 08 noiembrie 2012, se calculează majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pe perioada anului 2013, în mărime de 5658 de lei. În conformitate cu prevederile art.10 alin.(2) al Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2014 nr.329 din 23 decembrie 2013, se calculează majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pe perioada anului 2014, în mărime de 13764 de lei. În conformitate cu prevederile art.10 alin.(2) al Legii bugetului asigurărilor sociale pe anul 2015 nr.73 din 12 aprilie 2015, se calculează majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pe perioada anului 2015, în mărime de 8800,75 de lei. Primele de asigurare obligatorie de asistență medicală. În conformitate cu Legea nr.1593-XV art.30 alin.(1), de aplicat sancțiune fiscală sub formă de amendă în mărime de 100% pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare obligatorie de asistență medicală pe anii 2012-2014, ceea ce constituie 8160 de lei. În conformitate cu Legea fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală pe anul 2012 nr.271 din 23 decembrie 2011, prevederile Legii fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală pe anul 2013 nr.251 din 08 noiembrie 2012, prevederile legii fondurilor obligatorii de asistență medicală pe anul 2014 nr.330 din 23 decembrie 2011, prevederile Legii fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală pe anul 2015, de calculat penalitatea pentru netransferarea în termen a contribuțiilor de asigurare obligatorie de asistență medicală în sumă totală de 4368 de lei. Taxa pentru amplasarea unităților comerciale. În conformitate cu art.261 p.4 al Codului fiscal Titlul V

nr.407-XV din 26 iulie 2001 - de aplicat sancțiune fiscală sub formă de amendă în mărime de 30% din suma taxei pentru amplasarea obiectelor unităților comerciale, ceia ce constituie 575 de lei. În conformitate cu art.228 (2) al Codului fiscal Titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 - de aplicat penalitatea pe taxa pentru amplasarea unităților comerciale în sumă de 58 de lei, pentru neachitarea în termenii stabiliți de legislație. Taxa pentru amenajarea teritoriului. În conformitate cu art.261 p.4 al Codului fiscal Titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 - de aplicat sancțiune fiscală sub formă de amendă în mărime de 30% din suma taxei pentru amenajarea teritoriului, ceia ce constituie 24 de lei. În conformitate cu art.228 (2) al Codului fiscal Titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 - de aplicat penalitatea pe taxa pentru amenajarea teritoriului în sumă de 6 lei pentru neachitarea în termenii stabiliți de legislație. Impozitul pe venit din activitatea întreprinderii în rate. În conformitate cu art.261 (6) Cod fiscal Titlul V nr.407-XV din 26 iulie 2001 - de aplicat sancțiune fiscală sub formă de amendă în quantum calculat în modul stabilit la art.228 alin.(3) în mărime de 1202 de lei, pentru neplata impozitului pe venit în rate.

Nefiind de acord cu decizia nominalizată, la data de 23 iulie 2015 reclamanta Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” a depus cererea prealabilă, prin care a solicitat anularea parțială a deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir nr.348 din 24 iunie 2015, în partea ce ține de calcularea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, calcularea contribuțiilor de asigurări sociale de stat, calcularea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, precum și aplicarea amenzilor, penalităților și majorărilor.

La data de 19 august 2015 Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir a emis decizia nr.485, prin care a respins cererea prealabilă ca neîntemeiată.

Reclamanta Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” consideră decizia contestată ilegală, deoarece calculele efectuate de angajații Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir sunt denaturate. Angajații Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” au fost remunerați conform legislației în vigoare la momentul respectiv, privind salariul minim pe economie, în sectorul real pe perioada respectivă, conform contractelor individuale de muncă, care au fost prezentate în perioada controlului. Existența acestor contracte de muncă a fost confirmată și de Camera de Licențiere, conform actului de control nr.05/07 din 15 martie 2013.

Consideră că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir a neglijat prevederile art.189 alin.(2) Cod fiscal, care prevede că estimarea poate avea loc în lipsă de evidență contabilă, ceea ce nu s-a respectat în speță, iar Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir efectuează recalcularea după restabilirea evidenței, sau după prezentarea documentelor respective.

Prin încheierea din 25 februarie 2019 a Judecătoriei Cahul, sediul Taraclia s-a dispus înlocuirea pârâtului, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir, cu succesorul acestuia, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Serviciul Fiscal de Stat (f.d.28 vol.II).

Reclamanta Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” a solicitat anularea parțială a deciziei asupra cazului de încălcare nr.348 din data de 24 iunie 2015, emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir și compensarea cheltuielilor de asistență juridică.

Ulterior, la data de 25 februarie 2019, Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” a depus cerere de concretizare a pretențiilor prin care a solicitat anularea

integrală a sumei de 40556 de lei, în calitate de impozit pe venit diminuat din activitatea de întreprinzător; anularea parțială a contribuțiilor de asigurări sociale calculate la suma 50289,50 de lei, prin reducerea acestora la suma de 6878,25 de lei; anularea parțială a primelor de asigurare medicală în sumă de 8160 de lei, prin reducerea acestora la suma de 1046,67 de lei; anularea integrală a tuturor amenzilor, penalităților și majorărilor de întârziere în temeiul Legii privind declararea voluntară și stimularea fiscală nr.180 din 26 iulie 2018, și anume: amenda 12167 de lei (30% din impozitul pe venit diminuat – 40556 de lei x 30% conform art.261 pct.4 Codul fiscal); penalitatea 40161 de lei (la impozitul pe venit conform art.228 alin.2 Cod fiscal); amenda 3000 de lei (conform art.260 alin.3 Cod fiscal); amendă 50290 de lei (în mărime de 100% din mărimea contribuțiilor de asigurări sociale diminuate conform legilor bugetelor asigurărilor sociale pe anii 2012-2014); penalitatea 29184 de lei (0,1% pentru fiecare zi de neplată în termen a contribuțiilor de asigurări sociale); majorarea de întârziere în sumă 961,15 de lei pentru neplata în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pentru anul 2012 (conform art.10 alin.2 a Legii bugetului asigurărilor sociale); majorarea de întârziere în sumă de 5658 de lei pentru neplata în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pentru anul 2013; majorarea de întârziere în sumă de 13764 de lei pentru neplata în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pentru anul 2014; majorarea de întârziere în sumă de 8800,75 de lei pentru neplata în termen a contribuțiilor de asigurări sociale pentru anul 2015; amendă 8160 de lei (amendă 100 % pentru neachitarea la termen a contribuțiilor de asigurare medica, obligatorie); penalitatea pentru anul 2012 în sumă de 4368 de lei pentru neplata la termen a contribuțiilor obligatori de asigurări medicale.

Prin hotărârea din 22 iulie 2019 Judecătorei Cahul, sediul Central a fost admisă parțial acțiunea reclamantei Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”.

A fost anulată parțial decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir nr.348 din 24 iunie 2015. A fost anulat integral impozitul pe venit diminuat din activitatea de întreprinzător în sumă de 40556 de lei; au fost anulate parțial contribuțiile de asigurări sociale de stat în sumă de 50289,50 de lei prin reducerea acestora la sumă de 6878,25 de lei; au fost anulate parțial primele de asigurare obligatorie de asistență medicală în sumă de 8160 de lei prin reducerea acestora la sumă de 1046,67 de lei; a fost anulată decizia cu privire la cererea prealabilă nr.485 din 19 august 2015, emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir, pe marginea contestației nr.2847 din 23 iulie 2015, depusă de Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”. A fost încasat de la Serviciul Fiscal de Stat al Republicii Moldova în beneficiul reclamantei Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” suma de 3000 de lei, cu titlu de cheltuieli de judecată. În rest acțiunea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Prin decizia din 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul a fost respins apelul declarat de Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, fiind admis apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, casată integral hotărârea din 22 iulie 2019 a Judecătorei Cahul, sediul Central și emisă o nouă decizie, prin care a fost admisă parțial acțiunea depusă de reclamanta Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”. A fost anulată parțial decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir nr.348 din 24 iunie 2015 și anume: a fost anulată integral dispoziția cu privire la calcularea și încasarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat, la suma de 40556 de lei; a fost anulată parțial dispoziția cu privire la calcularea și încasarea contribuției de asigurări sociale de stat, prin reducerea acestei obligații la suma de 18285 de lei; a fost anulată parțial dispoziția cu

privire la calcularea și încasarea primelor de asigurări obligatorii de asistență medicală, prin reducerea acestei obligații la suma de 2970,50 de lei; a fost anulată integral dispoziția cu privire la aplicarea amenzii în mărime de 12167 de lei (art.261 p.4 CF – 30% din suma diminuată a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător); a fost anulată integral dispoziția cu privire la aplicarea penalității în mărime de 4061 de lei (art.228 alin.(2) CF – pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit); a fost anulată parțial dispoziția cu privire la calcularea și încasarea amenzii în mărime de 50290 de lei pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare socială de stat, prin reducerea aceste obligații (amenzi) la suma de 18285 de lei; a fost anulată parțial dispoziția cu privire la calcularea și încasarea penalității în mărime de 29184 de lei, pentru netransferarea la timp a contribuțiilor de asigurări sociale de stat, prin reducerea acestei obligații (penalități) la suma de 10554,92 de lei; a fost anulată parțial dispoziția cu privire la calcularea și încasarea amenzii în mărime de 8160 de lei, pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare obligatorie de asistență medicală pe anii 2012-2014, prin reducerea acestei obligații (amenzi) la suma de 2970,50 de lei; a fost anulată parțial dispoziția cu privire la calcularea și încasarea penalității pentru netransferarea în termen a contribuțiilor de asigurare obligatorie de asistență medicală în mărime de 4368 de lei pentru perioada 2012-2015, prin reducerea acestei obligații (penalități) la suma de 1589,95 de lei. A fost anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cantemir nr.485 din 19 august 2015, adoptată asupra contestației Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina”. În rest acțiunea a fost respinsă ca neîntemeiată. A fost încasat de la Serviciul Fiscal de Stat în beneficiul Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” cheltuielile de asistență juridică în mărime de 3000 de lei.

Instanța de apel a stabilit că instanța de fond, aplicând drept bază de calcul salariul minim în sectorul real al economiei, fără a stabili timpul efectiv prestat de către angajații conducători auto, eronat a recalculat venitul salarial pentru angajații Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” pentru perioada anilor 2012-2014, drept urmare nejustificat a diminuat excesiv și suma contribuțiilor de asigurări sociale și a primelor de asigurare medicală, nedeclarate și neachitate angajator.

Instanța de apel a considerat că prima instanță corect a determinat baza de calcul ca fiind salariul minim în sectorul real al economiei și nu salariul mediu pe economie, însă eronat a preluat din raportul de expertiză judiciară opinia expertului, precum că angajații Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” ar fi avut un program incomplet de muncă, pe când probele administrate atestă, că angajații-șoferi ai Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” în perioada anilor 2012-2014, au avut un program de muncă complet de cel puțin 40 ore pe săptămână.

Totodată, instanța de apel a reținut că desi ulterior, pe parcursul judecării cauzei în prima instanță, amenzile, penalitățile și majorările de întârziere calculate reclamantului Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” au fost anulate de Serviciul Fiscal de Stat în temeiul Legii privind declararea voluntară și stimularea fiscală nr.180 din 26 iulie 2018, instanța de fond neîntemeiat a luat în calcul acest eveniment, care a avut loc ulterior emiterii actului administrativ contestat, or legalitatea actului administrativ urma să fie apreciată în raport cu circumstanțele existente la momentul emiterii acestuia, indiferent dacă ulterior autoritatea fiscală a decis asupra penalităților și majorărilor de întârziere prin alte acte administrative emise în temeiul Legii privind declararea voluntară și stimularea fiscală nr.180 din 26 iulie 2018.

Instanța de apel a specificat că erorile judiciare relatate condiționează casarea integrală a hotărârii Judecătorei Cahul din 22 iulie 2019, constatarea tuturor circumstanțelor relevante speței, reaprecierea probelor și adoptarea unei noi hotărâri.

Instanța de apel a considerat că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir eronat a estimat venitul conducătorului auto angajat al Întreprinderii Indioviduale „Tabureanu Valentin”, utilizînd drept bază de calcul cuantumul salariului mediu lunar pe economie prognozat, or cuantumul unei asemenea valori este unul prognozat cu anticipație, bazat pe indici economici planificați și prin urmare, nu este bazat pe indicatori realizați în economia națională.

Instanța de apel a notat că așa cum autoritatea fiscală a purces la metoda indirectă de evaluare, care nu are reglementări stricte, marja de apreciere discreționară și acceptare a bazei de calcul urmează să aibă o argumentare pe cât posibil de justificată, preponderent bazată pe indici economici reali și nu prognozați, mai ales că controlul fiscal a fost efectuat cu mult după încheierea perioadei supuse controlului și în acest sens autoritatea fiscală urma să opereze cu indici statistici oficial calculați cu privire la salariul mediu realizat pe țară, sau, după caz, în sectorul economiei, în care a activat contribuabilul.

A notat că avînd astfel de parametri statistici, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir nu a operat nici la adoptarea actului administrativ, nici în cursul judecării cauzei.

Tot aici, instanța de apel a evidențiat că neaplicarea de către autoritatea fiscală a datelor statistice obiective cu privire la salariul mediu realizat, nici sub un aspect nu justifică aplicarea datelor cu privire la salariul prognozat drept bază de calcul pentru metoda indirectă de estimare a veniturilor.

Instanța de apel a indicat că la calcularea salariului conducătorilor auto angajați ai Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” în perioada anilor 2012-2014, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir urma să ia drept bază de calcul salariu minim garantat în sectorul real.

Mai mult, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cantemir urma să se conducă de Hotărârea Guvernului cu privire la cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real nr.165 din 09 martie 2010, care se actualiza anual și conține o reglementare normativ-obligatorie a cuantumului salarial.

Astfel, instanța de apel a reiterat că aceeași concluzie a fost reflectată și în raportul de expertiză judiciară nr.1785 din 22 decembrie 2015, unde expertul a menționat că Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” urma să calculeze salariul conducătorilor auto în conformitate cu prevederile Hotărârii Givernului nr.65 din 09 martie 2010.

La data de 03 martie 2020, Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul, solicitând admiterea acestuia, casarea integrală a deciziei instanței de apel, cu emiterea unei noi decizii de menținere a hotărârii din 22 iulie 2019 a Judecătorei Cahul, sediul Central (f.d.164, vol.2).

La data de 17 martie 2020, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul, solicitând admiterea acestuia, casarea integrală a deciziei instanței de apel, cu emiterea unei noi decizii, prin care să fie respinsă acțiunea înaintată de către Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” (f.d.165, vol.2).

Astfel, la data de 02 iunie 2020, Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov a depus motivarea recursului împotriva deciziei din 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul (f.d.171-177, vol.2).

Iar, la data de 27 iunie 2020, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a depus motivarea recursului împotriva deciziei din 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul (f.d.191-192, vol.2).

În motivarea recursului Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov, a indicat cele menționate în cererea de chemare în judecată.

Suplimentar, recurenta Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov a indicat că instanța de apel nu a aplicat legea care trebuie să fie aplicată, a aplicat o lege care nu trebuie să fie aplicată și a interpretat în mod eronat legea.

A mai menționat că instanța de apel a interpretat eronat norma legală care atestă poziția reclamantei Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina”, rezultată de expertiza contabilă efectuată de Centrul Național de Expertize Judiciare față de impozitul pe venit din salariu.

De asemenea, recurenta Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov a relatat că instanța de apel a interpretat eronat norma legală care atestă poziția reclamantei Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina”, rezultată din raportul de expertiză judiciară față de impozitul pe venit diminuat al întreprinderii.

A specificat că instanța de apel a interpretat eronat norma legală care atestă poziția reclamantei Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” față de contribuțiile de Asigurări sociale, dar și poziția reclamantei rezultată din raportul de expertiză judiciară, întocmit de Centrul Național de Expertize Judiciare față de primele obligatorii de asistență medicală.

În motivarea recursului Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a indicat că instanța de apel nu a elucidat pe deplin circumstanțele care au importanță pentru soluționarea cauzei și nu a apreciat corect probele prezentate de organul fiscal, acordând prioritate întintatei Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina”.

De asemenea, a invocat că instanța de apel a aplicat greșit normele de drept material.

Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a notat că instanța de apel nu a luat în considerare prevederile Codului muncii referitor la salariul minim garantat, care sunt obligatorii pentru toți angajatorii, persoane juridice sau fizice, care utilizează muncă salariată, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare și trebuie să fie respectate de către angajator, în temeiul contractului individual de muncă, pentru munca prestată, sau care urmează a fi prestată.

Recurenta Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a menționat că în speță, a fost stabilită existența a două persoane (șoferi) neangajate oficial.

Prin urmare, Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” aplica practica de achitare a salariului „în plic”.

Afară de aceasta, recurenta Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a menționat că în actul de control din data de 04 iunie 2015, dar și în anexele la acest act de control, funcționarii fiscali au descris clar, obiectiv și exact încălcarea

legislației fiscale și a modului de evidență a obiectului impunerii, cu referire la documentele de evidență a Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina”.

A reiterat că la data de 04 iunie 2015, conducătorul Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” a explicat, că la achitarea impozitului pe venit, au omis să includă sumele veniturilor zilnice, încasate de la rutele stabilite.

Astfel, recurenta Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a invocat că instanța de apel nu a apreciat corect probele prezentate de organul fiscal și nu a reflectat în hotărâre motivele concluziilor sale privind admiterea unor probe și respingerea altor probe.

Examinând admisibilitatea cererilor de recurs, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție menționează următoarele.

Prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova.

În conformitate cu art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prezentul cod intră în vigoare la 01 aprilie 2019.

În conformitate cu art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate până la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod. Prin derogare, admisibilitatea unei astfel de acțiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare până la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs și de contestare cu recurs a încheierilor judecătorești.

Din sensul normei de drept enunțate urmează că, legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

Prin urmare, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție va aprecia condițiile de admisibilitate a recursului în conformitate cu prevederile art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, adică conform reglementărilor anterioare intrării în vigoare a Codului administrativ.

În conformitate cu art. 245 din Codul administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Instanța de apel transmite neîntârziat Curții Supreme de Justiție recursul împreună cu dosarul judiciar. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Decizia motivată din data de 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul a fost expediată recurentelor, Întreprinderii Individuale „Tabureanu Valentina” și Direcției Generale Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, la data de 19 mai 2020 (f.d.163, vol.2), însă date privind recepționarea de către recurentele Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina” și Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a deciziei din data de 27 februarie 2020 a Curții de Apel Cahul la materialele cauzei nu se atestă.

În aceste circumstanțe recursurile depuse de către Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov, la data de 02 iunie 2020

și de către Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, la data de 27 iunie 2020 se consideră a fi depuse în termen.

Examinând temeiurile invocate în recursuri în raport cu materialele cauzei, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție le consideră drept inadmisibile din următoarele motive.

Prin prisma art.246, alin. (1) din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, în acord cu alin. (2) din art.246 Codul administrativ, recursul se declară inadmisibil în special în cazurile enumerate la literele a)-f). Din analiza acestor prevederi rezultă că admisibilitatea/inadmisibilitatea recursului, în special, nu se limitează doar la temeiurile menționate, ci urmează să însușească în condițiile Codului administrativ exercitarea efectivă a unui control de legalitate, veritabil bazat pe temeiuri concludente și serioase.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține cu valoare de principiu jurisprudențial, că sintagma „în special” denotă caracterul neexhaustiv al temeiurilor de inadmisibilitate și în același timp oferă un drept exclusiv al instanței de recurs de a filtra cererile de recurs care nu prezintă o motivare suficient de serioasă și care pe cale de consecință nu pot însuși un eventual succes rezultat din examinarea cererii în completul de 5 judecători.

În această ordine de idei, instanța de recurs reține că Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevelopat al recursului dar și cerința de seriozitate a cererii din perspectiva invocării unor veritabile și esențiale încălcări de drept procedural și material capabile să răstoarne deciziile instanței de apel contestate, într-o eventuală examinare în fond și invocare ex officio a erorilor de drept.

Instanța de recurs menționează că pentru a trece testul de admisibilitate, cererea de recurs trebuie să conțină o motivare convingătoare și întemeiată în condițiile nominalizate mai sus.

Acest argument rezultă și din particularitățile de formă ale reglementării recursului în Codul administrativ și anume din sintagma „motivarea recursului” de la art. 245, alin.(2) din Codul administrativ.

În consecutivitate, motivarea cererii de recurs în circumstanțele expuse se referă la formalitățile pe care trebuie să le întrunească cererea în vederea rezistării testului și filtrului de admisibilitate.

De asemenea, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție accentuează că admisibilitatea recursului trebuie privită și în contextul rolului și funcției legale a instanței judecătorești supreme care constă, în special, în asigurarea și interpretarea uniformă a legilor la examinarea cauzelor de contencios administrativ.

Astfel, motivarea oricărei cereri de recurs trebuie să țină cont pentru a trece filtrul de admisibilitate și a avea succes, de aceste însușiri de ordin legal fundamental.

În acest sens, CtEDO în jurisprudența sa constantă statuează că dreptul de acces la instanțe nu este absolut. Există limitări implicit admise [Golder împotriva Regatului Unit, pct. 38; Stanev împotriva Bulgariei (MC), pct. 230]. Acesta este în special cazul condițiilor de admisibilitate a unui recurs, întrucât prin însăși natura sa necesită o reglementare din

partea statului, care se bucură în această privință de o anumită marjă de apreciere (Luordo împotriva Italiei, pct. 85). Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel (Levages Prestations Services împotriva Franței, pct. 45). Curtea a mai reiterat că modul de aplicare a articolului 6 procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de caracteristicile speciale ale procedurilor respective; trebuie ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem. (Botten v. Norway, hotărâre din 19 februarie 1996, Reports 1996-1, p. 141, § 39). La fel, conform jurisprudenței CtEDO, procedurile cu privire la admisibilitatea căii de atac și procedurile care implică doar chestiuni de drept, și nu chestiuni de fapt, pot fi conforme cu cerințele articolului 6 § 1 (a se vedea Helmers c. Suediei 9 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție conchide că cererile de recurs depuse de către Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov și Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat sunt inadmisibile.

Conform art. 230 și art. 246 din Codul administrativ, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

#### d i s p u n e:

Recursurile depuse de către Întreprinderea Individuală „Tabureanu Valentina”, reprezentată de avocatul Maxim Todorov și Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat se declară inadmisibile.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,  
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Victor Burduh

Nina Vascan