

Dosarul nr. 3ra-382/21

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: V. Chisilița)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Minciuna, V. Negru, E. Palanciuc)

Î N C H E I E R E

24 martie 2021

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Nicolae Craiu
Victor Burduh

examinând admisibilitatea recursului depus de Societatea cu Răspundere Limitată „B&R International Trade”, reprezentată de avocatul Durnescu Mihail, în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „B&R International Trade” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative, împotriva deciziei din 18 noiembrie 2020 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „B&R International Trade” împotriva hotărârii din 29 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani,

c o n s t a t ă :

La 2 mai 2019, SRL „B&R International Trade” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative.

În motivarea acțiunii a invocat că, SRL „B&R International Trade”, i-a fost prelungit postul fiscal, însă ordinul emis în acest sens nu a fost recepționat.

Ca urmare, nefiind de acord cu acest ordin, a depus contestație care a fost respinsă prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 85 din 28 martie 2019, pe care o consideră ilegală, pripită și nejustificată.

În contextul dat, a menționat că nu a primit niciun act care să confirme înștiințarea Ministerului Finanțelor, despre controlul dispus și nici o copie de pe decizia Ministerului Finanțelor despre efectuarea controlului financiar, ori citație în acest aspect.

A explicat că, contabilitatea este un sistem complex de colectare, identificare, grupare, prelucrare, înregistrare, generalizare a elementelor contabile și de raportare financiară care a fost verificată de două ori pe lună, în acest sens actele respective sunt deținute de Serviciul Fiscal de Stat.

Cu referire la prevederile art. 23 din Legea contabilității, a remarcat că responsabilitatea pentru întocmirea la timp și calitativă a documentelor justificative, pentru autenticitatea datelor ce se conțin în ele, pentru înregistrarea

contabilă, o poartă persoanele care întocmesc și semnează aceste documente, acest aspect fiind verificat de Serviciul Fiscal de Stat.

În opinia reclamantului, pentru soluționarea acestui litigiu este necesar de aplicat hotărârea Curții Europene a Drepturilor Omului din 22 ianuarie 2009 pronunțată în cauza *Bulves AD vs Bulgaria* (cererea nr. 3991/030), care este direct aplicabilă în sistemul de drept al Republicii Moldova, având forță constituțională și supra legislativă.

Astfel, a indicat că prin hotărârea menționată, Curtea a notat că persoana verificată, nu are nici o posibilitate de a supraveghea, a controla ori a cere furnizorului său să se conformeze obligațiilor. De asemenea, jurisdicția europeană a menționat că, persoana verificată, este plasată într-o poziție dezavantajoasă și într-o stare de incertitudine în situația în care recunoașterea dreptului, ori, aplicarea controlului depinde de evaluarea dată de autoritățile fiscale.

A precizat în același timp că Curtea Europeană a Drepturilor Omului, respectă și acceptă eforturile statului de a curma abuzul fraudulos în sistemul fiscal, însă, măsurile de prevenire, stopare și pedepsire se consideră justificate doar în cazul când statul posedă informația cu privire la abuzul comis de persoana verificată.

Având în vedere prevederile art. 4, 7 din Legea contabilității, a evidențiat că standardele de contabilitate constituie baza ținerii contabilității și raportării financiare de către entități și sunt parte componentă a cadrului juridic al Republicii Moldova, iar entitatea este obligată să țină contabilitatea și să întocmească situațiile financiare în modul prevăzut de prezenta lege, de standardele de contabilitate, de planul de conturi contabile și de alte acte normative aprobate în conformitate cu art.11 alin. (2) lit. a).

La caz, a obiectat că lipsește tematica controlului, avându-se în vedere scopul, obiectivul, tipul controlului și aspectul de activitate supus controlului, totodată aceste aspecte lipsesc și în decizia contestată.

A argumentat că nu a fost luată în considerație Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 8 iunie 2012 la dispunerea efectuării controlului, care reieșind din prevederile art. 4 alin. (1), stabilește că, se consideră control orice formă de verificare, revizie, audit, evaluare și/sau analiză exercitată de către un organ de control, cu scopul de a constata respectarea legislației și de a verifica unele fapte relevante pentru domeniul de control al organului în cauză, la fața locului și/sau prin solicitare directă de la persoana controlată a documentației și a altei informații prin poștă, inclusiv prin poșta electronică, sau prin telefon, informație pe care aceasta, în virtutea legii, nu este obligată să o ofere.

A subliniat că la efectuarea controlului urmează să fie respectate cerințele precum: prezența a cel puțin 2 inspectori, lista actelor ce urmează a fi prezentată de petiționar, categoria controlului, informația dacă controlul a fost unul planificat ori inopinat, decizia urmează să fie înregistrată în baza de date, citarea, locul unde urmează a fi efectuat controlul, mandatul inspectorului, ori la caz nu au fost respectate aceste cerințe, iar inspectorii nu au prezentat legitimația la efectuarea controlului.

A mai punctat că contrar Legii privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 8 iunie 2012, prin dispunerea unui control din partea Serviciului Fiscal de Stat, se aduce o încălcare a competenței stipulate expres de lege.

A opinat reclamantul că este vătămat într-un drept al său, recunoscut de lege, prin actele administrative emise în cadrul procedurii de control, la fel și prin acțiunile cât și inacțiunile Serviciului Fiscal de Stat și a funcționarilor fiscali.

A evidențiat că activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depășește termenele de prescripție, stabilite la art. 264 Cod fiscal, pentru determinarea obligației fiscale, iar pentru a purcede la control, urmează să fie respectată prima etapă și termenul de prescripție.

Prin urmare, a susținut că se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și aceluiași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității organului fiscal de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului a unor semne de încălcări fiscale, când aceasta este o verificare prin contrapunere, când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a celor specificate la art. 131 alin. (5) Cod fiscal, când necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Iar drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității organului fiscal de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol.

A mai notat că Serviciul Fiscal de Stat, are pârghii suficiente pentru a colecta informație în cadrul legal unde să inițieze controale asupra persoanelor fizice, ceea ce nu s-a întâmplat.

A solicitat anularea ordinului Direcției Generale Administrare Fiscală Centru nr. 43/PR din 27 februarie 2019 privind desemnarea funcționarului responsabil de monitorizarea postului fiscal, ordinului Serviciului Fiscal de Stat nr. 107/PR din 27 februarie 2019 cu privire la prelungirea activității unui post fiscal și a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 85 din 28 martie 2019 emisă pe marginea contestației împotriva acțiunii funcționarului fiscal din cadrul Serviciului Fiscal de Stat.

Prin hotărârea din 29 noiembrie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, acțiunea a fost respinsă.

La 2 decembrie 2019, SRL „B&R International Trade” a depus apel împotriva hotărârii din 29 noiembrie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, iar la data de 3 martie 2020 a prezentat motivarea apelului.

Prin decizia din 18 noiembrie 2020 a Curții de Apel Chișinău, a fost respins apelul depus de SRL „B&R International Trade” împotriva hotărârii din 29 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

Pentru a pronunța această decizie, instanța de apel a reținut prevederile art. 146 din Codul fiscal, pct. 5, 6, 73, 74, 75 din Regulamentul privind funcționarea posturilor fiscale aprobat prin Ordinul Serviciului Fiscal de Stat nr. 665 din 12 decembrie 2018, care reglementează aspecte ce țin de postul fiscal, instituirea și funcționarea postului fiscal și prelungirea acestuia.

Cu referire la normele citate și în coraport cu materialele cauzei, instanță de apel a conchis că prima instanță corect a ajuns la concluzia respingerii acțiunii, deoarece că lipsesc temeiuri legale de anulare a ordinului Direcției Generale Administrare Fiscală Centru nr. 43/PR din 27 februarie 2019 privind desemnarea

funcționarului responsabil de monitorizarea postului fiscal, ordinului Serviciului Fiscal de Stat nr. 107/PR din 27 februarie 2019 cu privire la prelungirea activității unui post fiscal și a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 85 din 28 martie 2019 emisă pe marginea contestației împotriva acțiunii funcționarului fiscal din cadrul Serviciului Fiscal de Stat.

Totodată a remarcat că prima instanță just a opinat că, Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 8 iunie 2012, nu este aplicabilă speței deduse judecării, din motiv că, la art. 1 alin. (4) lit. e) este stabilit cert faptul că dispozițiile prezentei legi nu se extind asupra controalelor efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat, cu excepția înregistrării, supravegherii și raportării controalelor în Registrul de stat al controalelor. Or, legalitatea actelor administrative contestate, urmează a fi apreciată prin prisma dispozițiilor Regulamentul privind funcționarea posturilor fiscale, aprobat prin Ordinul Serviciului Fiscal de Stat nr. 665 din 12 decembrie 2018.

La 10 februarie 2021, SRL „B&R International Trade”, reprezentată de avocatul Durnescu Mihail, a depus prin intermediul oficiului poștal motivarea recursului împreună cu cererea de recurs împotriva deciziei din 18 noiembrie 2020 a Curții de Apel Chișinău.

În susținerea recursului a invocat dezacordul cu decizia instanței de apel, considerând că la emiterea acesteia nu au fost luate în considerație toate argumentele invocate de apelant.

A obiectat că nu a primit niciun act care să confirme înștiințarea Ministerului Finanțelor, despre controlul dispus și nici o copie a deciziei Ministerului Finanțelor despre efectuarea controlului financiar, ori citație în acest aspect.

În opinia recurentului autoritatea intimată a încălcat dreptul discreționar și nu a motivat necesitatea emiterii deciziei de inițiere a controlului.

În continuare a reiterat argumentele sus-enunțate din acțiune și a remarcat că instanța de apel nu a examinat toate obiecțiile apelantului SRL „B&R International Trade”.

Recurentul a solicitat admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi decizii de admitere integrală a acțiunii.

În conformitate cu art. 244 alin. (1) Cod administrativ, hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

În conformitate cu art. 245 alin. (1) și (2) Cod administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. 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.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că motivarea recursului depusă împreună cu cererea de recurs la instanța de apel la data de 10 februarie 2021 (f. d. 231-verso) este în termen, or, decizia recurată ce constituie obiectul prezentului recurs a fost notificată recurentului la adresa de e-mail, în data de 12 ianuarie 2021, fapt ce se confirmă prin extrasul din poșta electronică (f. d. 219).

Prin referință depusă la data de 23 martie 2021, intimatul Serviciul Fiscal de Stat a solicitat declararea inadmisibilă a recursului.

Examinând temeiurile invocate în recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „B&R International Trade”, reprezentată de avocatul Durnescu Mihail, 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 îl consideră inadmisibil, din următoarele motive.

În conformitate cu art. 246, alin. (1) Cod administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, iar în acord cu alin. (2) din art. 246 Cod 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, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reține că, Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevelopativ 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 sau, după caz, hotărârile Curții de Apel ca primă instanță într-o eventuală examinare în fond și invocare *ex officio* a erorilor de drept.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ notează 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, urmând de 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).

În circumstanțele menționate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara inadmisibil recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „B&R International Trade”, reprezentată de avocatul Durnescu Mihail.

În conformitate cu 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 dispune:

Recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „B&R International Trade”, reprezentată de avocatul Durnescu Mihail, se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Nicolae Craiu

Victor Burduh