

Dosarul nr. 3ra-439/2021

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (I. Secrieru)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (I. Muruianu, E. Palanciuc, A. Minciuna)

DECIZIE

12 mai 2021

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecători

Tamara Chișca-Doneva
Maria Ghervas
Iurie Bejenaru
Nina Vascan
Victor Burduh

examinând recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat,
în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă
de Societatea pe Acțiuni „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la
anularea actelor administrative,
împotriva deciziei din 20 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău,

c o n s t a t ă :

La 24 ianuarie 2020, SA „Mașrut” a depus cerere de chemare în judecată
împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului de control nr.1-
838365 din data de 05.09.2019 a Serviciului Fiscal de Stat, deciziei nr.327/2097 din
data de 30.10.2019 asupra cazului de încălcare a legislației emisă de Direcția
Generală Administrare Fiscală Centru și deciziei nr. 02 din data de 09.01.2020 pe
marginea contestației împotriva deciziei nr. 327/2097 din data de 30.10.2019, emisă
de Serviciul Fiscal de Stat.

În motivarea acțiunii a indicat că, la 05 septembrie 2019, unitatea de transport
antrenată de compania reclamantă la deservirea rutelor regulate a fost supusă
controlului fiscal, fiind întocmit actul de control nr. 1-838365 din 05.09.2019 prin
care se indică ca încălcare faptul transportării a cinci călători, fără eliberarea biletelor
de călătorie.

La 30 octombrie 2019, a fost adoptată decizia nr. 327/2097 prin care
reclamantul a fost sancționat cu amendă în mărime de 5 000 de lei pentru încălcarea
prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal și pct. 14, 15 și 16 ale
Regulamentului transporturilor auto de calatori și bagaje, aprobat prin Hotărârea
Guvernului nr. 854 din 28.07.2006.

Nefiind de acord cu această decizie, la 15 noiembrie 2019, reclamantul a depus
la Serviciul Fiscal de Stat (în continuare SFS) contestația cu nr. de intrare 7273-C,
care a fost respinsă prin decizia nr. 02 din 09 ianuarie 2020.

Consideră reclamantul că respingerea contestației de către SFS precum și decizia nr. 327/2097 din 30.10.2019 a DGAF Centru sunt ilegale și neîntemeiate, fiind încălcate normele de drept material, anume pct. 14 lit. g) și m) și pct. 15 lit. b) ale Regulamentului transporturilor auto de calatori și bagaje.

Astfel, din conținutul normelor juridice citate, ca subiect al raporturilor juridice reglementate este echipajul unității de transport (șoferul) și nu agentul economic.

Reclamantul a făcut referire la art. 129 din Codul fiscal, subliniind că, compania a avut obligația de a pune la dispoziția șoferului toate actele necesare pentru desfășurarea transportului de pasageri, inclusiv pentru eliberarea biletelor. La bordul unității de transport se afla borderoul de evidenta a biletelor și însăși biletele de strictă evidență. În actul de control, inspectorii fiscali au omis să indice acest fapt și să raporteze prezența acestor acte la executarea prevederilor regulamentului. La examinarea cazului de încălcare fiscală, aceste împrejurări nu au fost elucidate.

Menționează reclamantul că, pe motive similare, pe un caz asemănător deja există decizia SFS nr.117 din 18.04.2019 prin care o contestație de a companiei a fost admisă.

Mai indică reclamantul despre încălcarea normele de procedură la inițierea, efectuarea și încheierea controlului fiscal. Astfel, actul de control nu a fost adus la cunoștința întreprinderii în modul prevăzut de lege.

Reclamantul notează faptul că, orice act al organului fiscal urma să fie comunicat contribuabilului prin metodele indicate în art.129/1 din Codul fiscal. Or, comunicarea se consideră executată când este adusă la cunoștința reprezentanților contribuabilului indicați în normele citate. Din cauză că nu a cunoscut despre existenta actului de control, nu a avut posibilitatea să înainteze dezacord la actul de control.

Examinarea cazului de încălcare fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor art. 239 și art. 247 din Codul fiscal, funcționarii fiscali abilitați cu funcții de adoptare a deciziilor fiind obligați să examineze sub toate aspectele cazul pentru a clarifica dacă încălcarea a fost savârșită și dacă persoana vizată este vinovată de comiterea încălcării.

Prin interpretarea pct. 14 și pct. 15 și neaplicarea corectă a pct. 16 al Regulamentului, consideră că la examinarea cazului dat nu s-a urmărit scopul de a stabili subiectul responsabil de eliberare a tichetelor, care erau obligațiunile companiei în acest caz și în ce măsură au fost executate. Nu a fost stabilit setul de documente care era prezent la bordul unității de transport, precum și prin ce acțiuni sau inacțiuni ale companiei s-a comis pretinsa încălcare fiscală.

Procedura de control nu a fost inițiată în conformitate cu prevederile art. art. 19, 51 din Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr.131 din 08.06.2012. Controlul nu a fost înregistrat în modul stabilit or, conform prevederilor art. 8 din Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr.131 din 08.06.2012, organele de control sînt obligate să înregistreze în Registrul de stat al controalelor datele stabilite de lege în acest sens.

Menționează faptul că, în decizia nr. 02 din 09 ianuarie 2020 a Serviciului Fiscal de Stat se indică că, controlul efectuat la data de 05 septembrie 2019 a fost adus la cunoștința Cancelariei de Stat la data de 06 septembrie 2019, astfel SFS recunoaște că a înregistrat controlul cu o zi întârziere, dar consideră că a procedat conform legii.

La emiterea actelor contestate au fost încălcate normele de competență teritorială. Astfel, actul de control este întocmit de angajații DGAF mun. Chișinău, iar compania reclamantă are sediul în r-nul Strășeni, competența fiind a DGAF Centru. Prin urmare, potrivit Codului fiscal inspectorii unei subdiviziuni pot efectua controale pe teritoriul altei subdiviziuni a SFS numai în baza ordinului emis de directorul SFS, însă reclamantul nu dispune de acest ordin odată ce nu la indicat în actul de control și decizia contestată.

A solicitat reclamantul anularea, ca fiind ilegale, a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr.02 din 09.01.2020 de respingere a contestației, a deciziei DGAF Centru nr. 327/2097 din 30.10.2019 și actului de control fiscal nr. 1-838365 din 05.09.2019 întocmit de DGAF mun. Chișinău.

Prin hotărârea din 30 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, a fost admisă cererea de chemare în judecată depusă de Societatea pe Acțiuni „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative.

A fost anulat actul de control nr. 1-838365 din data de 05.09.2019, decizia nr. 327/2097 din data de 30.10.2019 asupra cazului de încălcare a legislației și decizia nr. 02 din data de 09.01.2020 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 327/2097 din data de 30.10.2019 emise de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru.

Manifestând dezacordul cu hotărârea instanței de fond, la 06 august 2020 Serviciul Fiscal de Stat a depus cerere de apel împotriva hotărârii instanței de fond, solicitând admiterea apelului și casarea hotărârii instanței de fond, cu emiterea unei hotărâri noi prin care să fie respinsă acțiunea reclamantului.

La 09 noiembrie 2020, a fost depusă cerere de apel motivată.

Prin decizia din 20 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău, a fost respinsă cererea de apel declarată de către Serviciul Fiscal de Stat și s-a menținut hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 30 iulie 2020, prin care s-a admis cererea de chemare în judecată depusă de Societatea pe Acțiuni „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative.

Pentru a decide astfel, instanța de apel a indicat că, obligațiunile de înmânare a biletelor călătorilor și de efectuare a mențiunilor în borderoul de evidență a biletelor, revine echipajului unității de transport.

Colegiul a subliniat că, legislația prevede în mod expres un subiect special - echipajul unității de transport, ce poartă obligațiuni proprii și răspundere distinctă de companie. Astfel, urmare a controlului efectuat, în actul de control a fost constatată încălcarea obligațiilor echipajului unităților de transport, prevăzute în pct. 14 și pct. 15 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28.07.2006, pentru faptul că nu s-au înmânat biletele de călătorie.

Dat fiind faptul că înmânarea biletelor de călătorie ține de obligațiunea echipajului unității de transport, instanța de fond just a conchis că, încălcări a obligațiilor agentului transportator (contribuabilului) nu au fost stabilite.

Instanța de apel a apreciat ca fiind neîntemeiate argumentele invocate de apelant or, acestea denotă aplicarea eronată de către apelant a prevederilor pct. 14-15 din Regulamentul transporturilor de călători și bagaje și, neaplicarea prevederilor pct. 16 al aceluiași regulament. Or, apelantul la momentul controlului și adoptării deciziilor de aplicare a sancțiunilor fiscale nu a făcut distincție între faptele și

obligățiile echipajului unității de transport și, faptele și obligațiile companiei de transport, astfel, în mod eronat a considerat că orice încălcare comisă de un angajat al companiei duce la aplicarea sancțiunilor fiscale față de companie.

La 28 ianuarie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat, ulterior la 16 februarie 2021 (data de pe plicul poștal) a depus recursul motivat împotriva deciziei din 20 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și adoptarea unei decizii noi.

În motivarea recursului recurentul și-a reiterat argumentele indicate prin cererea de apel, în esență indicând că, controlul a avut loc în prezența șoferului contribuabilului, iar în rezultatul controlului s-a depistat faptul de transportare a călătorilor fără a fi înmânate bilete de călătorie și fără reflectarea în borderoul de evidență a biletelor.

A specificat că, prin prisma prevederilor art. 214 alin. (1) din Codul fiscal, controlul fiscal prin verificare operativă se face inopinat.

Consideră că, instanțele ierarhic inferioare au interpretat eronat normele de drept material, deoarece prevederile Hotărârii Guvernului nr. 854 din 28.06.2007 sunt obligatorii pentru agenții economici-titulari de licență, iar șoferii unităților de transport fac parte din componența agentului transportator, și reprezintă agentul transportator în relații cu călătorii și organele de control. Agentul economic este responsabil de verificarea modului de respectare de către șofer a rigorilor legii.

Conform prevederilor art. 8 alin. (3) din Codul fiscal, în caz de absență a conducătorului întreprinderii, obligațiile prevăzute la alin. (2) lit. f) și g) sunt îndeplinite de alte persoane cu funcții de răspundere, gestionare a subiectului impunerii, în limitele competenței lor, respectiv șoferii au semnat și li s-a înmănat actul de control fiind obligați să-l transmită conducătorului întreprinderii.

În conformitate cu art. 244 alin.(1) din Codul 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 din Codul 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. 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.

La caz, Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 20 ianuarie 2021.

La 28 ianuarie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat, ulterior la 16 februarie 2021 (data de pe plicul poștal) a depus recursul motivat împotriva deciziei din 20 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău.

Astfel, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ menționează că Serviciul Fiscal de Stat, s-a conformat prevederilor legale și a depus recursul nemotivat la 28 ianuarie 2021, ulterior la 16 februarie 2021 (data de pe plicul poștal) a depus recursul motivat, în termenul prevăzut de art. 245 din Codul administrativ.

La 16 martie 2021, în adresa participanților la proces a fost expediată copia recursului, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței.

Prin referința din 07 mai 2021, Societatea pe Acțiuni „Mașrut” a solicitat în temeiul art.445 alin. (1) lit.a) din Codul de procedură civilă, să fie respins recursul Serviciului Fiscal de Stat cu menținerea deciziei instanței de apel și a hotărârii instanței de fond.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, examinând admisibilitatea recursului, l-a numit pentru judecare în completul din 5 judecători.

În conformitate cu prevederile art. 247 din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează și soluționează recursul fără ședință de judecată. Dacă consideră necesar, Curtea Supremă de Justiție poate decide citarea participanților la proces.

La caz, completul nu consideră oportun de a cita participanții la proces pentru a se pronunța cu privire la problemele invocate în recurs, deoarece argumentele recurentului au fost expuse cu suficientă claritate.

Studiind materialele dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de admis recursul, a casa integral decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe și a emite o decizie nouă, din considerentele ce urmează.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c) din Codul administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție adoptă decizie de casare integrală a deciziei instanței de apel și emite o nouă decizie.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 194 alin. (2) din Codul administrativ, în procedura de examinare a cererilor de recurs, hotărârile și deciziile contestate se examinează din oficiu în privința existenței greșelilor procedurale și aplicării corecte a dreptului material.

În condițiile art. 189 alin. (1) din Codul administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ.

O acțiune în contencios administrativ în corespundere cu art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, poate fi depusă pentru anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare).

Din materialele cauzei s-a constatat că, înaintând la 24 ianuarie 2020 prezenta acțiune în judecată, SA „Mașrut” a solicitat anularea actului de control nr.1-838365 din data de 05.09.2019 a Serviciului Fiscal de Stat, a deciziei nr.327/2097 din data de 30.10.2019 asupra cazului de încălcare a legislației, emisă de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru și a deciziei nr. 02 din data de 09.01.2020 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 327/2097 din data de 30.10.2019, emisă de Serviciul Fiscal de Stat.

Judecând cauza, prima instanță a conchis asupra temeiniciei cererii de chemare în judecată depuse de către SA „Mașrut”.

Instanța de apel, verificând legalitatea hotărârii primei instanțe, a ajuns la concluzia de a respinge apelul depus de către Serviciul Fiscal de Stat.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră soluția primei instanțe și a instanței de apel, referitoare la

temeinicia acțiunii ca fiind rezultată din aplicarea și interpretarea eronată a normelor de drept material, motiv din care actele judecătorești de dispoziție nu pot fi menținute ca fiind legale și întemeiate.

În susținerea opiniei enunțate, instanța de recurs menționează că în conformitate cu art. 22 alin. (1) din Codul administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul și volumul cercetărilor și nu sunt legate nici de expunerile participanților, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Reglementări similare se conțin și în art. 219 alin. (1) din Codul administrativ, care stipulează că instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți.

Prin prisma alin. (2) și (3) al aceluiași articol, instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces. Instanța de judecată nu are dreptul să depășească limitele pretențiilor din acțiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanții la proces.

Așa cum rezultă din materialele dosarului, în urma efectuării controlului la fața locului, prin metoda verificării operative la unitatea de transport „Xxxx”, număr de înmatriculare XXXX, ce aparține operatorului de transport rutier (contribuabilului) SA „Mașrut”, a fost întocmit actul de control nr.1-838365 din 05 septembrie 2019, conform căruia s-a stabilit că în privința a cinci pasageri a rutei Horodiște – Chișinău – Horodiște, nu au fost eliberate bilete de călătorie (f.d. 23-24).

Prin decizia nr. 327/2097 din 30 octombrie 2019 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SA „Mașrut”, a fost aplicată amendă în mărime de 5 000 de lei, pentru efectuarea de către agentul transportator a transporturilor auto de călători prin servicii regulate în trafic urban, suburban, interurban, raional sau internațional fără emiterea și/sau raportarea biletelor și/sau biletelor de bagaje, conform prevederilor art. 254¹ alin. (2) din Codul fiscal (f.d. 21-22).

Nefiind de acord cu acțiunile Serviciului Fiscal de Stat, la 15 noiembrie 2019 SA „Mașrut” a depus contestația cu nr.7273-c împotriva deciziei nr.327/2097 din 30 octombrie 2019 (f.d. 14-20).

Prin decizia nr. 02 din 09 ianuarie 2020 a Serviciului Fiscal de Stat, s-a respins contestația depusă de către SA „Mașrut” și a fost menținută decizia nr.327/2097 din 30 octombrie 2019 emisă de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru (f.d. 11-13).

La caz, instanța de recurs menționează că examinând acțiunea în contencios administrativ, prin prisma art. 224 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, instanțele de judecată greșit au ajuns la concluzia anulării actelor administrative individuale contestate.

Astfel, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reține că, temei pentru emiterea deciziei 327/2097 din 30 octombrie 2019 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru asupra cazului de încălcare a

legislației comisă de către SA „Mașrut”, au servit prevederile art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal și pct. 14 lit. m) și pct. 15 lit. b) din Regulamentul transportatorilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28 iulie 2006, în consecință SA „Mașrut” fiind sancționată cu amendă conform art. 254¹ alin. (2) din Codul fiscal.

În conformitate cu legislația aplicabilă la caz, anume art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerințele legislației, să efectueze încasările bănești în numerar prin intermediul echipamentelor de casă și de control, respectând reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă și de control.

În temeiul art. 254¹ alin. (2) din Codul fiscal, efectuarea de către agentul transportator a transporturilor auto de călători prin servicii regulate în trafic urban, suburban, interurban, raional sau internațional fără emiterea și/sau raportarea biletelor (bilet – bon de casă emis de mașina de casă și de control sau document de strictă evidență cu preț fixat, confecționat în mod tipografic sau electronic, ce confirmă dreptul la călătorie al persoanei, încheierea contractului de transport rutier între operatorul de transport rutier/întreprindere și persoane, precum și faptul asigurării obligatorii a persoanei) și/sau biletelor de bagaje (bilet de bagaje – bon de casă emis de mașina de casă și de control cu memorie fiscală sau document de strictă evidență cu preț fixat, confecționat în mod tipografic sau electronic, ce confirmă plata și primirea bagajelor pentru transport, precum și faptul asigurării obligatorii a bagajelor) se sancționează cu amendă de la 5000 la 15000 de lei aplicată agentului transportator.

Articolul 64 alin. (1) și (2) din Codul transporturilor rutiere, stipulează că, accesul la transportul rutier contra cost de persoane prin serviciile regulate se realizează în baza biletelor și abonamentelor, în cazurile expres prevăzute de lege. Biletele se vând prin programul unic computerizat la casele de bilete ale autogărilor, ale operatorilor de transport rutier care deservește rutele/cursele, prin intermediul terminalelor speciale și/sau agenților de vânzare a biletelor, prin sistemele electronice de vânzare a biletelor, iar în lipsa acestora, biletele sunt vândute de conducătorul auto.

La rândul său, pct. 9 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28 iulie 2006, reglementează că, biletul este bon de casă emis de mașina de casă și de control cu memorie fiscală sau document de strictă evidență cu preț fixat, confecționat în mod tipografic, care confirmă plata și dreptul la călătorie al pasagerului, încheierea contractului de transport între agentul transportator și călător, precum și faptul asigurării obligatorii a pasagerului, iar borderoul de evidență a biletelor este document de strictă evidență a biletelor vândute pasagerilor și a sumelor încasate, precum și a diagramelor pentru rutele regulate.

Conform pct. 14 lit. g) și m) din Regulamentul menționat, echipajul este obligat: să verifice prezența și conformitatea biletelor de călătorie și de transportare a bagajelor; la autogări (stațiile auto), să efectueze îmbarcarea pasagerilor cu bilete,

să elibereze bilet fiecărui pasager îmbarcat pe parcurs și să facă înscrierile respective în borderoul de evidență a biletelor, iar potrivit pct. 15 lit. b) din același Regulament, echipajului i se interzice să transporte pasageri fără bilete.

În acest context, completul reține că în urma întocmirii actelor de control nr.1-838365 din 05 septembrie 2019 și emiterea deciziei nr.327/2097 din 30 octombrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de către SA „Mașrut”, a fost stabilită încălcarea normelor prevăzute de art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal și de pct. 14 și pct. 15 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28 iulie 2006, prin neeliberarea biletelor de călătorie și fără efectuarea înscrierilor respective în borderoul de evidență a biletelor, în mijlocul de transport „Xxxx”, n/î XXXX, ce aparține SA „Mașrut”, la volanul căruia se afla șoferul angajat al companiei, care în mod legal a participat la controlul operativ și a semnat actul de control fiscal.

Astfel, prin neeliberarea biletelor de călătorie persoana împuternicită înregistrată la agentul transportator – conducătorul auto, a admis încălcare fiscală, pentru care contribuabilul SA „Mașrut”, a fost tras la răspundere prin aplicarea sancțiunii fiscale.

Or, conform art. 232 lit. a) din Codul fiscal, este tras la răspundere pentru încălcare fiscală contribuabilul persoană juridică a cărei persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală.

Colegiul largit evidențiază că, consecințele nerespectării obligațiilor enumerate la pct. 14 și pct. 15 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28 iulie 2006, sunt prevăzute de Codul fiscal, iar aplicarea acestor două norme trebuie să se realizeze prin coroborare. Cu atât mai mult, însuși din dispozițiile generale ale Regulamentului enunțat inserate în conținutul pct. 1, rezultă că acesta este obligatoriu anume pentru agenții transportatori-titulari de licențe.

De asemenea, este de menționat că în cazul dat, șoferul unității de transport (echipajul) este angajat legal al companiei prin contract individual de muncă, reprezentând astfel agentul transportator în relațiile cu călătorii, fapt care în consecință atrage răspunderea fiscală a acestuia pentru comiterea încălcării de către angajatul său.

Cu toate că instanța de apel și-a întemeiat poziția de admitere a acțiunii inclusiv prin constatările Curții Constituționale expuse în decizia nr. 108 din 07 octombrie 2019 de inadmisibilitate a sesizării nr. 164g/2019 privind excepția de neconstituționalitate ale articolelor 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) din Codul fiscal, instanța de recurs observă o interpretare eronată a acestora, deoarece din conținutul deciziei menționate se desprinde contrariul celor interpretate de către instanța de apel or, Curtea a menționat că articolele 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) din Codul fiscal stabilesc, pe de o parte, obligația contribuabilului de a ține contabilitatea conform formelor și modului stabilit, iar pe de altă parte, sancțiunea pentru comiterea faptei de efectuare a transporturilor fără emiterea și/sau raportarea biletelor.

Curtea a mai constatat că, în timp ce dispozițiile articolului 8 alin. (2) lit. c) stabilesc o obligație valabilă pentru toți contribuabilii, indiferent de tipul de activitate realizat, dispozițiile articolului 254¹ alin. (2) din Codul fiscal se referă la activitatea de transport auto de persoane fără emiterea și/sau cu încălcarea regulilor de raportare a biletelor de transport. Potrivit acestei norme din urmă, subiect al

încălcării fiscale este agentul transportator care, în sensul punctului 9 din Regulamentul privind transporturile auto de călători și bagaje, este persoana care prestează servicii de transport public contra plată. Curtea a indicat asupra faptului că aceste categorii de subiecte poartă răspundere juridică în mod separat, în baza normelor diferite ale Codului contravențional sau ale Codului fiscal, iar interpretarea rezonabilă a legilor exclude orice dubiu care ar putea apărea în procesul aplicării normelor contestate.

Prin urmare, este cert că în situația concretă sancțiunea se aplică față de contribuabil și nu față de echipaj - șofer angajat în cadrul companiei, care nu poartă răspundere fiscală.

În ceea ce privesc argumentele intimatului SA „Mașrut” puse la baza motivelor de anulare a actelor administrative contestate, anume în privința faptului că actele de control nu au fost aduse la cunoștința întreprinderii, iar controlul a fost efectuat în lipsa reprezentantului contribuabilului, instanța de recurs reține următoarele.

În conformitate cu art. 222 alin. (2) din Codul fiscal, verificarea operativă se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului, observându-se procesele economice și financiare, actele și operațiunile aferente, pentru a constata autenticitatea lor, pentru a depista și a preveni încălcarea legislației fiscale.

Conform art. 8 alin. (3) din Codul fiscal, în caz de absență a conducătorului întreprinderii, obligațiile prevăzute la alin.(2) lit.f) și g) sînt îndeplinite de alte persoane cu funcții de răspundere, gestionare ale subiectului impunerii, în limitele competenței lor.

Conform art. 129¹ alin. (1) din Codul fiscal, actele Serviciului Fiscal de Stat se trimit destinatarului prin poștă cu scrisoare recomandată și cu aviz de primire sau prin orice alt mijloc care să asigure confirmarea primirii lor (telegramă, fax, e-mail etc.) ori se înmînează personal destinatarului sau altor persoane indicate la alin. (2) de către Serviciul Fiscal de Stat.

Potrivit art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiții adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui și să semneze actul de control fiscal, chiar și în cazul dezacordului.

Astfel, prin caracterul inopinat al unui control fiscal se înțelege efectuarea acestuia fără înștiințarea prealabilă a contribuabilului care este supus controlului. În acest mod se urmărește verificarea respectării legislației fiscale, observându-se procesele economice și financiare ale entității. În acest sens, lipsa conducătorului entității la momentul efectuării controlului operativ este o consecință logică ce derivă din caracterul inopinat al acestui control și nu este un impediment pentru desfășurarea controlului.

De asemenea, este important de menționat că, în cazul efectuării controlului fiscal prin metoda verificării operative, actul de control se întocmește în prezența persoanei din cadrul entității care va semna actul respectiv și va avea obligația corespunzătoare de a comunica exemplarul actului de control ce i-a fost înmînat către conducătorul entității.

În această privință, urmează de apreciat ca fiind neîntemeiate afirmațiile reclamantului/intimat SA „Mașrut” precum că actele de control nu au fost aduse la cunoștința acestuia, dat fiind că materialele cauzei atestă cu certitudine că acestea au

fost înmânate sub semnătură șoferului rutei, angajat al companiei, care a semnat actul de control și a oferit explicații în raport cu încălcarea constatată.

Cu privire la afirmațiile SA „Mașrut” precum că examinarea cazului de încălcare fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor art. 239 și 247 din Codul fiscal, completul menționează că încălcarea legislației fiscale a fost cert constatată prin actul de control fiscal nr. 1-838365 din 05 septembrie 2019, prin expunerea detaliată a faptei în raport cu norma legală încălcată și obligația ignorată de către persoana juridică supusă controlului.

Nu poate fi reținut nici argumentul intimatului precum că contrar art. 19 și 51 din Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 08 iunie 2012, Serviciul Fiscal de Stat nu și-a motivat nici într-un fel necesitatea inițierii controlului la companie, deoarece a fost dovedit că controlul a fost inițiat la toți operatorii de transport rutier în temeiul Deciziei privind inițierea controlului nr. DICF-60174/05 din 05 septembrie 2019 și a indicației nr. 88 din 17 iunie 2019 (fila nr. 1-2 din dosarul administrativ), astfel că argumentele SA „Mașrut” în privința încălcărilor comise de către organul fiscal, nu pot fi reținute ca întemeiate și nu constituie temei de anulare a actelor administrative contestate.

La fel, este de menționat că nu poate constitui un motiv de admitere a acțiunii nici invocarea reclamantului despre existența unei decizii a Serviciului Fiscal de Stat pe o cauză similară prin care s-a admis contestația SA „Mașrut”, anume decizia SFS nr.117 din 18.04.2019, dat fiind că acestea nu sunt obligatorii pentru instanța de judecată și nici nu pot fi asimilate unei practici judiciare uniforme în acest sens, acesta fiind un caz singular.

Mai mult, ulterior deciziei SFS nr.117 din 18.04.2019 la care face referire SA „Mașrut”, Curtea Constituțională în decizia nr. 108 din 7 octombrie 2019 de inadmisibilitate a sesizării nr. 164g/2019 privind excepția de neconstituționalitate a articolelor 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) din Codul fiscal, s-a expus cu certitudine că, subiect al încălcării fiscale este agentul transportator care, în sensul punctului 9 din Regulamentul privind transporturile auto de călători și bagaje, este persoana care prestează servicii de transport public contra plată. Curtea a indicat asupra faptului că aceste categorii de subiecte distincte poartă răspundere juridică în mod separat, în baza normelor diferite ale Codului contravențional sau ale Codului fiscal, iar interpretarea rezonabilă a legilor exclude orice dubiu care ar putea apărea în procesul aplicării normelor contestate.

Corespunzător celor menționate, instanța de recurs conchide că procedura administrativă care a fost inițiată în privința SA „Mașrut” s-a realizat în conformitate cu prevederile legale, asigurându-se transparența decizională dar și legalitatea sancțiunilor care au fost aplicate față de contribuabil cu respectarea deplină a drepturilor acestuia.

În astfel de circumstanțe, completul conchide că instanța de apel a ajuns la o concluzie greșită cu privire la faptul că Serviciul Fiscal de Stat nu a avut temei legal pentru emiterea deciziilor asupra cazului de încălcare a legislației fiscale de către SA „Mașrut”, cu aplicarea amenzii în conformitate cu art. 254¹ alin. (2) din Codul fiscal or, s-a constatat că actele administrative contestate au fost emise conform prevederilor legale.

Circumstanțele descrise permit completului specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ să conchidă că, instanța de apel și prima

instanță, au interpretat și au aplicat eronat prevederile legii, motiv din care actele judecătorești de dispoziție pronunțate, nu pot fi menținute ca legale și întemeiate.

În această ordine de idei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conducându-se de prevederile art. 224 alin. (1) lit. f) din Codul administrativ, concluzionează că cererea de chemare în judecată depusă de SA „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ, este neîntemeiată și necesar de a fi respinsă.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că normele de drept material au fost aplicate și interpretate eronat în prezentul caz și nu este necesară verificarea suplimentară a cărorva dovezi, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat, a casa integral decizia din 20 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 30 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, și a emite o decizie nouă prin care a respinge ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată depusă de SA „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În conformitate cu prevederile art. 248 alin. (1) lit. c), art. 248 alin. (2) din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e :

Se admite recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat.

Se casează integral decizia din 20 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 30 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, și se emite o decizie nouă prin care:

Se respinge cererea de chemare în judecată depusă de Societatea pe Acțiuni „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecători

Maria Ghervas

Iurie Bejenaru

Nina Vascan

Victor Burduh