

Dosarul nr. 3ra-470/21

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (jud: V. Dodon)

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

DECIZIE

23 iunie 2021

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Maria Ghervas
Nicolae Craiu
Victor Burduh
Nina Vascan

examinând recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală
administrare fiscală mun. Chișinău,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă
de Societatea cu Răspundere Limitată „Taxi-Service Plus” împotriva
Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative,

împotriva deciziei din 27 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care a
fost respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat împotriva hotărârii din
20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani,

c o n s t a t ă:

La 19 martie 2019 Societatea cu Răspundere Limitată „Taxi-Service Plus” a
depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire
la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta SRL „Taxi-Service Plus” a invocat că, în
rezultatul controlului fiscal efectuat la 11 octombrie 2018, la unitatea de transport
de model „Mercedes 313 CDI,” nr/înmatriculare SYR 634, ce-i aparține, a fost
întocmit actul nr. 1-819324 din 11 octombrie 2018, în care s-a indicat că au fost
transportați 27 de calatori fără înmânarea biletelor de călătorie.

Ca rezultat, prin decizia nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției
generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, pentru
încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal și prevederilor pct. 15 lit. b)
a Regulamentului transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea
Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, SRL „Taxi-Service Plus”
i-a fost aplicată amendă în sumă de 6000 de lei.

La 06 octombrie 2018 reclamanta SRL „Taxi-Service Plus” a depus
contestație, înregistrată cu nr. 7364-C, împotriva actului de control nr. 1-819324 din
11 octombrie 2018 și deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018, emise de Direcția
generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat.

A menționat că prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.52 din 21 februarie
2019 a fost respinsă ca neîntemeiată contestația și a fost menținută decizia nr.
129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun.
Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat.

În opinia reclamantei, concluziile Serviciului Fiscal de Stat, expuse în actele administrative emise, sunt ilegale și neîntemeiate.

Cu referire la invocarea în concluzia actului de control a nerespectării prevederilor art. 14 lit. g) și m), art. 15 lit. b) din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, reclamanta SRL „Service-Taxi Plus” a specificat, că inspectorii fiscali nu au documentat prin măsuri concrete acțiunile sau inacțiunile șoferului și nu au reflectat acțiunile sale de control în actul de control. Or, șoferul companiei a îmbarcat pasageri numai cu bilete, a eliberat bilet fiecărui pasager îmbarcat și a introdus înscrierile respective în borderoul de evidență a biletelor nr. 5489884.

Cu referire la invocarea în concluzia actului de control a nerespectării prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, reclamanta a indicat că încălcarea acestei norme nu a fost stabilită de inspectorii prin măsuri concrete de control a respectării/nerespectării acesteia, cumpărătura de control a serviciilor de transport nu a fost efectuată cu respectarea procedurii stabilite în art. 224 din Codul fiscal, nu s-au depistat sume de bani în numerar nejustificate documentar, precum și nu s-au întreprins și alte măsuri de control, ce se impun în acest tip de control și la așa tip de transport.

Mai mult, din declarațiile șoferului, la cerința acestuia de a achita pentru serviciile de transport, ambii inspectorii au prezentat legitimațiile și au declarat că vor efectua control. Acest fapt demonstrează că cumpărătura de control, ca modalitate de control, de fapt, nu a fost efectuată, iar reflectarea acesteia în actul de control este una ilegală și abuzivă.

Referitor la modul de efectuare a măsurilor de control, modul de constatare a încălcărilor expuse în concluzia actului de control, în special la efectuarea cumpărăturii de control, reclamanta SRL „Taxi-Service Plus” a indicat că este lipsită de suport juridic constatarea inspectorilor fiscali că, șoferul Iurie Cotorobai nu a eliberat bilete de călătorie la 27 de călători, or, prin verificările borderoului de evidență a biletelor nr. 5489884 din 11 octombrie 2018, se atestă că acesta a eliberat bilet fiecărui pasager. Iar, în cadrul examinării contestației, Serviciul Fiscal de Stat și-a modificat constatările, precum că nu 27 de pasageri au fost transportați fără bilete, ci numai 7 pasageri.

Reclamanta SRL „Taxi-Service Plus” consideră că, și această constatare este una falsă, deoarece nu există elemente de fapt, care să demonstreze aceste circumstanțe, modul prin care s-a stabilit acest număr de pasageri și preținsele încălcări.

În privința invocării încălcării prevederilor Hotărârii Guvernului Republicii Moldova nr. 474 din 28 aprilie 1998 cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar, reclamanta a susținut că genul de activitate a SRL „Taxi-Service Plus” permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea mașinilor de casă și control, iar confirmarea legală a existenței biletului, faptul vânzării, cumpărării acestuia și încasării banilor este indicat în documentul principal, borderoul de evidență a biletelor. Faptul vânzării și procurării biletelor de către călători este indicat obligatoriu în documentele de transport, în care se duce evidență strictă numerologică.

Astfel, măsurile ce se impuneau și anume contrapunerea biletelor vândute cu numărul de pasageri, constatarea numărului concret de pasageri, precum și alte măsuri nu au fost reflectate în actul de control și în acesta au fost scrise constatări care nu au niciun suport probatoriu, iar rezultatele măsurilor de control ale colaboratorilor Serviciului Fiscal de Stat sunt ilegale, în ansamblu controlul a fost efectuat superficial.

Reclamanta consideră că, în acțiunile SRL „Taxi-Service Plus” nu există elemente ale componenței încălcărilor normelor de drept, inclusiv celor fiscale, iar actul de control nr.1-819324 din 11 octombrie 2018 și decizia nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 ale Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, precum și decizia nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, sunt neîntemeiate și ilegale, fiind emise printr-un confuz de situații, cu sancționarea nejustificată.

La 09 aprilie 2019 SRL „Taxi-Service Plus” a depus cerere cu privire la concretizarea pretențiilor, solicitând anularea actului de control nr. 1-1819324 din 11 octombrie 2018 și a deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 ale Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, precum și deciziei nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, invocând ca motive suplimentare că, organul fiscal nu a aplicat o normă care trebuia să fie aplicată în acest caz și anume pct. 16 al Regulamentului transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova 854 din 28 iulie 2006, conform căruia agentul transportator este obligat să se conducă de prezentul Regulament, să asigure prezența la bordul unității de transport a documentelor pe baza cărora este permisă desfășurarea activității, în funcție de tipul de transport.

În acest sens, reclamanta a menționat că art. 129 din Codul fiscal stabilește la pct. 10 că documente de evidență sunt documente privitoare la operațiuni, la efectuarea plăților aferente acestor operațiuni, inclusiv documente confirmative, orice alte documente prevăzute, conform actelor normative, pentru activitatea contribuabilului. În categoria documentelor de evidență intră documentele de contabilitate (prevăzute în legislația privind contabilitatea), situațiile financiare, informațiile, registrele contabile, titlurile de creanță, datele contabile.

A notat că din sensul normei de drept enunțate, rezultă că compania a avut obligația de a pune la dispoziția șoferului toate actele necesare pentru desfășurarea transportului, inclusiv pentru eliberarea biletelor. Or, la bordul unității de transport se afla borderoul de evidență a biletelor și însăși biletele de strictă evidență, iar în actul de control inspectorii fiscali au omis să indice acest fapt și să raporteze prezența acestor acte întru executarea prevederilor Regulamentului nominalizat. La examinarea cazului de încălcare fiscală, aceste împrejurări nu au fost elucidate.

SRL „Taxi-Service Plus” a mai precizat că la întocmirea și emiterea actelor contestate, Serviciul Fiscal de Stat a încălcat normele de procedură în privința inițierii, efectuării și încheierii controlului fiscal.

A specificat, că actul de control nu a fost adus la cunoștință întreprinderii în modul prevăzut de lege. În această privință, invocând prevederile art. 129 pct. 5, 129¹, 181, 244 Cod fiscal, a susținut că orice act al Serviciului Fiscal de Stat urma să fie comunicat contribuabilului.

În opinia reclamantei, examinarea cazului de încălcare fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor Codului fiscal, având în vedere că scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală conform art. 239 din Codul fiscal, constă în clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității. Iar, conform art. 247 din Codul fiscal, persoana care examinează cazul de încălcare fiscală este obligată să clarifice dacă a avut loc într-adevăr o încălcare fiscală, trebuie să fie trasă la răspundere persoana respectivă pentru săvârșirea de încălcare fiscală și să stabilească dacă există alte circumstanțe importante pentru soluționarea justă a cazului.

A indicat reclamanta că din conținutul acestor norme legale, reiese expres că în cadrul procedurii de examinare a încălcării fiscale, funcționarii fiscali abilitați cu funcții de adoptare a deciziilor sunt obligați să examineze cazul sub toate aspectele, pentru a clarifica dacă încălcarea a fost săvârșită și dacă persoana citată este vinovată de comiterea încălcării.

Însă, la examinarea acestui caz nu s-a urmărit scopul de a clarifica cine este subiectul stabilit prin norma legală, responsabil de eliberarea tichetelor și de asemenea, nu s-a stabilit 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 și nu s-a dat apreciere prin ce acțiuni sau inacțiuni ale companiei s-a comis pretinsa încălcare fiscală.

Consideră reclamanta că, la examinarea cazului de încălcare fiscală au fost încălcate și termenele. Or, conform art. 246 alin. (1) lit. a) Cod fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în termen de 15 zile din data prezentării dezacordului dacă a fost prezentat la timp. Astfel, actul de control a fost întocmit la data de 11 octombrie 2018, iar dezacordul la actul de control a fost depus la data de 23 octombrie 2018, deci la a 12-a zi din cele 15 prevăzute la art. 216 alin. (8) Cod fiscal, iar decizia nr. 129/2270 a fost emisă la data de 29 noiembrie 2018, adică după 36 de zile, Iar, Codul fiscal nu prevede întreruperea și restabilirea termenelor ce urmează a fi respectate de Serviciul Fiscal de Stat, ceea ce înseamnă că termenul prevăzut la art. 246 Cod fiscal este un termen de decădere.

Reclamanta a mai indicat că procedura de control nu a fost inițiată în conformitate cu prevederile legale. Astfel, cu referire la art. 19 și 51 din Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 08 iunie 2012, a relatat că Serviciul Fiscal de Stat nu și-a motivat necesitatea inițierii controlului la companie.

Suplimentar, a punctat și asupra faptului că controlul nu a fost înregistrat în modul stabilit de art. 8 și 9 din Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 8 iunie 2012, nefiind înregistrat controlul efectuat la SRL „Taxi-Service Plus”, precum și Nota de motivare a controlului și rezultatele controlului.

Prin încheierea din 09 septembrie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, a fost admisă cererea înaintată de SRL „Taxi-Service Plus” privind ridicarea excepției de neconstituționalitate, în cauza de contencios administrativ la

acțiunea depusă de SRL „Taxi-Service Plus” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative, Curtea Constituțională fiind sesizată cu privire la realizarea controlului constituționalității prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) și art. 254¹ alin. (2) Cod fiscal (f.d. 139-142 vol. I).

Prin decizia Curții Constituționale nr. 108 din 07 octombrie 2019 a fost declarată inadmisibilă excepția de neconstituționalitate a articolelor 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) din Codul fiscal (f.d. 145-149 vol. I).

Prin hotărârea din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani a fost anulată decizia nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, asupra cazului de încălcare a legislație comisă de SRL „Taxi-Service Plus” și decizia nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 (f.d.207 vol. I).

Prin hotărârea suplimentară din 28 mai 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, a fost respinsă cererea SRL „Taxi-Service Plus” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului de control nr.1-819324 din 11 octombrie 2018 al Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat (f.d. 233 vol. I).

La 04 martie 2020 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală a municipiului Chișinău a depus apel, iar la 17 iunie 2020 a prezentat motivarea apelului împotriva hotărârii din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, solicitând casarea acesteia și emiterea unei noi decizii prin care cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Taxi-Service Plus” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău cu privire la anularea deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, asupra cazului de încălcare a legislație comisă de SRL „Taxi-Service Plus” și deciziei nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018, să fie respinsă.

Conform avizului de recepție a scrisorii recomandate, anexat la materialele cauzei, hotărârea motivată din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, a fost notificată Serviciului Fiscal de Stat la data de 18 mai 2020 (f.d. 229 vol. I).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție menționează, că în astfel de circumstanțe, instanța de apel corect a considerat ca fiind depus în termen apelul Serviciului Fiscal de Stat.

Prin decizia din 27 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat împotriva hotărârii din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

La 03 februarie 2021 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău, a depus recurs împotriva deciziei din 27 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea acesteia și a hotărârii din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și emiterea unei noi decizii de respingere a acțiunii depuse de SRL „Taxi-Service Plus” (f.d. 94-95 vol. II).

La 31 martie 2021 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a prezentat motivarea recursului (f.d. 105-117 vol. II).

În susținerea recursului a invocat dezacordul cu decizia instanței de apel, considerând-o neîntemeiată și ilegală prin faptul că au fost încălcate și interpretate eronat normele de drept material, iar circumstanțele stabilite sunt în contradicție cu actele cauzei.

În opinia recurentului Serviciului Fiscal de Stat, este contradictorie cauzei, interpretarea instanței de apel, precum că prin decizia Curții Constituționale din 07 octombrie 2019, Curtea s-a expus că fiecare subiect poartă răspundere juridică în mod separat, în baza normelor diferite ale Codului contravențional sau ale Codului fiscal.

Recurentul a menționat că Curtea Constituțională a fost sesizată de către autorul excepției de neconstituționalitate, în special în scopul interpretării art. 8 alin. (2) lit. c) și art. 254¹ alin. (2) Cod fiscal. Examinând admisibilitatea sesizării, Curtea a constatat cert că potrivit normei prevăzute în 254¹ alin. (2) Cod fiscal, subiect al încălcării fiscale este agentul transportator care, în sensul pct. 9 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, este persoana care prestează servicii de transport public contra plată.

A relevat că decizia Curții Constituționale din 07 octombrie 2019, face parte din ordinea juridică normativă și urmează a fi aplicată tuturor raporturilor juridice care nu s-au stins încă la data pronunțării deciziei Curții, respectiv aceasta este aplicabilă situației juridice deduse judecății și exclude orice dubiu, care ar putea apărea în procesul aplicării normelor contestate la actele emise și contestate la caz.

Recurentul a considerat eronate aserțiunile reclamantei, precum că toți pasagerii unității de transport dețineau bilete asupra lor și că au fost efectuate înscrierile necesare în borderoul de evidență a biletelor. Or, reprezentantul SRL „Taxi-Service Plus” a recunoscut în cadrul examinării cauzei în prima instanță, că într-adevăr în unitatea de transport ce aparține SRL „Taxi-Service Plus”, la data de 11 octombrie 2018 au fost transportați pasageri fără bilete. Prin urmare, SRL „Taxi-Service Plus” a ignorat prevederile legislației fiscale în partea ce ține de respectarea de către agentul transportator a obligației sale fiscale de a efectua încasările bănești în numerar prin intermediul echipamentelor de casă și de control, așa cum impune art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal.

În concluzie, recurentul a menționat că la data de 29 noiembrie 2018 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală întemeiat a emis decizia nr. 129/2270 asupra cazului de încălcare fiscală a legislației comise de SRL „Taxi-Service Plus”, prin care, conform art. 254¹ alin. (2) Cod fiscal, i-a fost aplicată amendă în mărime de 6 000 de lei pentru efectuarea de către agentul transportator a transporturilor auto de călători prin servicii regulate în trafic fără emiterea biletelor de călătorie, încălcare imputabilă în temeiul legislației fiscale agentului transportator SRL „Taxi-Service Plus”, dar nicidecum echipajului (șoferului) unității de transport.

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) 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.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 27 ianuarie 2021.

Astfel, recursul depus la 03 februarie 2021 de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău, este în termen.

În conformitate cu art. 245 alin. (2) Cod administrativ, 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.

Conform avizului de recepție anexat la materialele dosarului, copia deciziei motivate a instanței de apel a fost recepționată de către recurentul Serviciul Fiscal de Stat la data de 10 martie 2021 (f.d. 100 vol. II). Astfel, motivarea recursului a fost prezentată de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău la 31 martie 2021, în termen.

Prin referința depusă la data de 07 iunie 2021 SRL „Taxi-Service Plus” a solicitat respingerea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău și menținerea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, examinând admisibilitatea recursului, prin încheierea din 28 aprilie 2021 l-a numit pentru judecare în completul din 5 judecători.

În conformitate cu prevederile art. 247 Cod 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 data de 07 iunie 2021 intimata SRL „Taxi-Service Plus” a depus cerere prin care a solicitat examinarea cauzei în ședință publică cu înștiințarea părților, invocând că pe cauze similare Curtea Supremă de Justiție a dat o interpretare nouă faptelor și probelor, a apreciat unele circumstanțe care nu au fost apreciate de instanțele ierarhic inferioare, nu s-a expus asupra cerințelor importante invocate de reclamantă și nu a aplicat normele de drept invocate de reclamantă și nu s-a expus referitor la relevanța acestora la examinarea cauzei.

În speță, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție nu consideră oportun de a cita participanții la proces pentru a se pronunța cu privire la argumentele invocate de intimata SRL „Taxi-Service Plus”, deoarece argumentele intimatei SRL „Taxi-Service Plus” au fost expuse în referință cu suficientă claritate.

Aici, se impune a învedera că examinarea cauzei în ordine de recurs în lipsa participanților la proces, nu poate fi calificată ca o limitare a dreptului de apărare și dreptului de acces la justiție, în condițiile în care participanții la proces beneficiază de un ansamblu de pârghii legale întru realizarea drepturilor lor.

Studiind materialele cauzei, 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 a admite

recursul, a casa integral decizia din 27 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și a emite o nouă decizie de respingere a acțiunii depuse de SRL „Taxi-Service Plus”, din considerentele ce urmează.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție adoptă una dintre următoarele decizii: casează integral decizia instanței de apel și emite o nouă decizie.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 194 alin. (2) Cod 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 conformitate cu art. 258 alin. (3) Cod 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. Respectiv, procedura de contencios administrativ în prezenta speță în partea procedurală urmează a fi examinată prin prisma dispozițiilor Codului administrativ, aprobat prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018, iar în partea materială urmează a fi aplicate prevederile legale în vigoare la momentul emiterii actului administrativ contestat, și anume a Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000 (abrogată la 1 aprilie 2019). Or, în speță procedura administrativă se referă la o activitate administrativă inițiată până la 1 aprilie 2019, aspect care determină că la caz se vor aplica dispozițiile legale vechi, care reglementau aceste instituții.

Astfel, conform art. 1 alin. (2) al Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000 (în vigoare la data depunerii acțiunii în instanța de judecată), orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

În corespundere cu prevederile art. 26 alin. (1) Legea contenciosului administrativ, actul administrativ contestat poate fi anulat, în tot sau în parte, în cazul în care: a) este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii; b) este ilegal ca fiind emis cu încălcarea competenței; c) este ilegal ca fiind emis cu încălcarea procedurii stabilite.

Din materialele cauzei s-a constatat că, la 11 octombrie 2018, inspectorii Serviciului Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală Centru - Stanislav Munteanu și Anatolie Caitaz, în temeiul deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 31569/10 din 10 octombrie 2018, au efectuat un control fiscal la fața locului prin metoda verificării operative la unitatea de transport „Mercedes 313 CDI”, cu

numărul de înmatriculare SYR 634, foaia de parcurs QM 004209, certificatul de înmatriculare 3011077035623, ce aparține SRL „Taxi-Service Plus”, în urma căruia au emis actul nr. 1-819324, prin care au constatat că, șoferul unității de transport, Iurie Cotorobai, nu a eliberat bilete de călătorie la 27 de călători (f.d. 59 vol. I).

La 23 octombrie 2018 SRL „Taxi-Service Plus” a depus în adresa Serviciului Fiscal de Stat, dezacordul asupra actului de control nr. 1-819324 al Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea acestuia, invocând că modalitatea de control, acțiunile și concluziile inspectorilor fiscali descrise în acest act sunt contradictorii și ilegale (f.d. 8-12 vol. I).

Prin decizia nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, emisă asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Taxi-Service Plus”, s-a decis de a aplica Societății cu Răspundere Limitată „Taxi-Service Plus” amendă în mărime de 6 000 de lei, pentru efectuarea de către agentul transportator a transporturilor auto de călători servicii regulate în trafic fără emiterea biletelor de călătorie în conformitate cu art. 254¹ alin. (2) din Codul fiscal (f.d. 13 vol. I).

Nefiind de acord cu acțiunile colaboratorilor Serviciului Fiscal de Stat, la 20 decembrie 2018 SRL „Taxi-Service Plus” a depus în adresa Serviciului Fiscal de Stat, contestație împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, prin care a solicitat anularea deciziei menționate și a actului de control nr. 1-819324 din 11 noiembrie 2018 ale Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat.

La 24 ianuarie 2019 Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 30, privind prelungirea termenului de examinare a contestației împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, prin care a prelungit termenul de examinare a contestației cu până la 30 zile (f.d. 68 vol. I).

Prin decizia nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, emisă pe marginea contestației depuse împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, a fost respinsă contestația depusă de SRL „Taxi-Service Plus” ca neîntemeiată (f.d. 21 verso – 22 vol. I).

La 19 martie 2019 SRL „Taxi-Service Plus” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea actului de control nr. 1-819324 din 11 octombrie 2018 și deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 ale Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, asupra cazului de încălcare a legislației comise de SRL „Taxi-Service Plus” și deciziei nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018.

Judecând cauza, prima instanță, prin hotărârea din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, a conchis asupra temeiniciei cererii de chemare în judecată depuse de către SRL „Taxi-Service Plus” în partea anulării deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, asupra cazului de încălcare a

legislație comisă de SRL „Taxi-Service Plus” și deciziei nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 .

Instanța de apel, verificând legalitatea hotărârii primei instanțe din 20 februarie 2020, a ajuns la concluzia de a respinge apelul depus de către Serviciul Fiscal de Stat.

Pentru a pronunța această decizie, instanța de apel, prin prisma normelor de drept material ce reglementează raportul juridic litigios, în raport cu circumstanțele cauzei, a reținut ca fiind justă concluzia primei instanțe privind ilegalitatea și netemeinicia deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, asupra cazului de încălcare a legislație comisă de SRL „Taxi-Service Plus” și deciziei nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 , menționând că faptele constatate în actul de control nr. 1-1819324 din 11 octombrie 2018 al Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău, nu sunt imputabile contribuabilului SRL „Taxi-Service Plus”, care în cazul dat nu a admis careva încălcări a legislației fiscale, iar încălcarea constatată este imputabilă echipajului (șoferului) unității de transport.

Astfel, instanța de apel a concluzionat că SRL „Taxi Service Plus” nu poartă răspundere pentru neexecutarea obligațiilor de către șoferul unității de transport care-i aparține, nefiind astfel, subiectul încălcării fiscale constatate.

Instanța de apel a reținut că obligațiile agentului transportator sunt prevăzute în pct. 16 al Regulamentului transporturilor auto de calatori și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, iar în cadrul controlului inspectorii fiscali nu au constatat încălcarea niciunei obligații de către agentul transportator, aplicând astfel neîntemeiat față de contribuabilul SRL „Taxi-Service Plus” sancțiunea fiscală sub formă de amendă, în temeiul art. 254¹ alin. (2) Cod fiscal.

Prin urmare, instanța de apel a reținut că la momentul efectuării controlului și adoptării deciziilor de aplicare a sancțiunilor fiscale față de SRL „Taxi-Service Plus”, organul fiscal nu a făcut distincție între obligațiile echipajului unității de transport și obligațiile agentului transportator și astfel în mod eronat a considerat că orice încălcare comisă de către un angajat al companiei duce la aplicarea sancțiunilor fiscale față de agentul transportator.

Curtea de Apel Chișinău a apreciat ca fiind declarativ argumentul apelantului Serviciului Fiscal de Stat, precum că prima instanță a ignorat constatările Curții Constituționale expuse în decizia din 07 octombrie 2019 privind excepția de neconstituționalitate a articolelor 8 alin. (2) lit. c) și art. 254¹ din Codul fiscal, concluzionând că SRL „Taxi-Service Plus” nu poartă răspundere pentru neexecutarea obligațiilor de către șoferul unității de transport care îi aparține și nu este subiect al încălcării fiscale constatate. Or, obligațiile agentului transportator sunt prevăzute în pct. 16 din Regulamentul transportatorilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, iar în cadrul controlului în cazul dat inspectorii fiscali nu au constatat încălcarea niciunei obligații de către agentul transportator, faptele constatate în actul de control nr. 1-819324 din 11 octombrie 2018 al Direcției generale

administrare fiscală mun. Chișinău nefiindu-i imputabile contribuabilului SRL „Taxi-Service Plus”, deoarece încălcarea constatată este imputabilă șoferului unității de transport.

În acest sens, instanța de apel a menționat că prin decizia din 07 octombrie 2019 a Curții Constituționale, la care face referire apelantul, Curtea s-a expus că fiecare subiect poartă răspundere juridic în mod separat, în baza normelor diferite ale Codului contravențional sau ale Codului fiscal și nicidecum la actele emise și contestate la caz.

În consecință, Curtea de Apel Chișinău a conchis că prima instanță, în partea contestată de Serviciul Fiscal de Stat, a dat o apreciere obiectivă probelor administrate, a constatat și elucidat pe deplin toate circumstanțele care au importanță pentru soluționarea cauzei și corect a aplicat normele de drept material și procedural, iar soluția în partea admiterii acțiunii este justă, fiind rezultată din aprecierea probelor cercetate în cadrul procesului de judecată în coraport cu normele aplicabile speței.

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, în partea contestată de Serviciul Fiscal de Stat, 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) Cod 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) Cod 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.

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 eronat au ajuns la concluzia anulării actelor administrative individuale contestate.

Astfel, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție reține că temei pentru emiterea deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a

Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației comise de către SRL „Taxi-Service Plus” a servit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) din Cod fiscal și pct. 15 lit. b) din Regulamentul transportatorilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, în consecință SRL „Taxi-Service” fiind sancționată cu amendă conform art. 254¹ alin. (2) Cod fiscal.

În temeiul prevederilor art. 214 alin (1) și (3) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale.

Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la fața locului și/sau la oficiul organului, prevăzut la alin.(2), poate fi organizat și efectuat prin următoarele metode și operațiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parțială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele și operațiunile concrete utilizate la organizarea și exercitarea controlului fiscal sînt determinate, în baza prezentului cod, în instrucțiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

Articolul 216 Cod fiscal prevede că controlul fiscal la fața locului are drept scop verificarea respectării legislației fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcționarii fiscali sau de persoane cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală.

Controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul. La finalizarea controlului fiscal la fața locului, se întocmește un act de control fiscal.

La posturile fiscale, actul de control fiscal se va întocmi numai în caz de depistare a încălcării legislației fiscale. În cazul depistării vreunei încălcări fiscale, organul care exercită controlul ia decizia corespunzătoare.

Conform art. 222 Cod fiscal, verificarea operativă se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului, observîndu-se procesele economice și financiare, actele și operațiunile aferente, pentru a constata autenticitatea lor, pentru a depista și a preveni încălcarea legislației fiscale.

Verificarea operativă se face inopinat, prin verificare faptică și/sau documentară. Dacă se constată vreo încălcare a legislației fiscale, iar verificarea circumstanțelor necesită mai mult timp, materialele se transmit subdiviziunilor respective ale organului cu atribuții de control fiscal pentru efectuarea unui control fiscal prin alte metode tehnice.

În conformitate cu art. 8 alin. (2) lit. c) Cod 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) Cod 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 Republicii Moldova 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 contextul normelor citate, instanța de recurs reține că în urma întocmirii actului de control nr. 1-819324 din 11 octombrie 2018 și emiterii deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău, asupra cazului de încălcare a legislației comise de către SRL „Taxi-Service Plus”, a fost stabilită încălcarea normelor prevăzute de art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal și pct. 15 lit. b) cap. II din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova 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 „Mercedes 313 CDI”, nr/înmatriculare SYR 634, ce aparține SRL „Taxi-Service-Plus”, la volanul cărui se afla șoferul angaja al companiei, care în mod legal a participat la controlul operativ și a semnat actele de control fiscal.

Alegațiile reclamantei SRL „Taxi-Service Plus”, cu privire la faptul că șoferul companiei de transport a imbarcat pasageri numai cu bilete, a eliberat bilet fiecărui pasager imbarcat și a făcut înscrierile respective în borderoul de evidență a biletelor nr. 5489884, contravin situației de fapt constatate prin actul de control nr. 1-819324 din 11 octombrie 2018, prin care s-a stabilit că șoferul a transportat în total 27 de pasageri, în borderoul de evidență a biletelor nr. 5789884 fiind indicat 20 de călători, cărora le-ar fi fost eliberate bilete, însă cu privire la 7 pasageri, nu au fost consemnate înscrierile respective nici în borderoul de evidență și nici nu au fost eliberate bilete acestor persoane.

Mai mult ca atât, fiind efectuat control la fața locului prin metoda verificării operative, care se face inopinat, prin verificarea faptică, în conformitate cu art. 222 Cod fiscal, întru confirmarea circumstanțelor constatate, prezintă relevanță și explicațiile scrise ale angajatului SRL „Taxi-Service Plus” de la momentul efectuării controlului, șoferului Iurie Cotorobai, care la întrebarea inspectorilor fiscali în legătură cu neeliberarea biletelor la 27 de pasageri, acesta a declarat că „a rupt 20 de bilete, însă pasagerii nu au vrut să le ia”.

Prin urmare alegațiile invocate de reclamantă, precum că toți pasagerii unității de transport dețineau bilete asupra lor, precum și că au fost efectuate înscrierile necesare în borderoul de evidență a biletelor, nu corespund realității și sunt pur declarative.

Mai mult, reclamanta, întru urmărirea scopului de a fi exonerată de răspundere, a susținut că genul de activitate a SRL „Taxi-Service Plus” permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea mașinii de casă și control.

Or, în conformitate cu prevederile Regulamentului transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, biletul reprezintă bon de casă emis de mașinii de casă și de control cu memorie fiscală sau document de strictă necesitate cu preț fixat, confecționat în mod tipografic, care confirmă plata și dreptul la călătorie a pasagerului, încheierea contractului de transport între agentul transportator și călător, precum și faptul asigurării obligatorii a pasagerului, iar borderoul de evidență a biletelor constituie un document de strictă evidență a biletelor vândute pasagerilor și a sumelor încasate, precum și a diagramelor pentru rutele regulate.

Astfel, prin neeliberarea biletelor de călătorie persoana împuternicită înregistrată la agentul transportator – conducătorul auto, a admis o încălcare fiscală, pentru care contribuabilul SRL „Taxi-Service Plus” a fost trasă la răspundere pentru încălcarea comisă, prin aplicarea sancțiunii fiscale.

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

În acest sens, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție apreciază ca fiind neîntemeiat argumentul intimatei SRL

„Taxi-Service Plus”, susținut de către instanțele ierarhic inferioare cu referire la faptul că prin actele administrative contestate, Serviciul Fiscal de Stat a sancționat agentul economic, deși în conformitate cu normele legale indicate în deciziile emise asupra cazului de încălcare a legislației comise de către SRL „Taxi-Service Plus” trebuia să fie sancționat echipajul, or, consecințele nerespectării obligațiilor enumerate la pct.14 și 15 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova 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, înserate în conținutul pct. 1, rezultă că acesta este obligatoriu anume pentru agenții transportatori-titulari de licențe.

De altfel, chiar dacă normele indicate în actele de control și deciziile de sancționare fac referire la obligațiile echipajului unității de transport, acest fapt nu-l eliberează pe agentul transportator de răspundere în ceea ce privește respectarea legislației fiscale.

În special, este de menționat că în cazul dat, șoferul unității de transport (echipajul) face parte din componența agentului transportator, fiind legal angajat 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 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, instanța de recurs observă o interpretare eronată a acestora, deoarece prin prisma 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, stabilind obligația contribuabilului de a ține contabilitatea conform formelor și modului stabilit, totodată prevăd 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) 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, subiect al încălcării fiscale este agentul transportator care, în sensul punctului 9 din Regulamentul privind transporturile auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 854 din 28 iulie 2006, 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 din speță sancțiunea se aplică față de contribuabil și nu față de echipaj - șofer angajat în cadrul companiei, care nu poartă răspundere fiscală.

În astfel de circumstanțe, instanța de recurs nu a constatat vreun temei de a considera ca fiind ilegală decizia nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018, emisă de Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației comise de SRL „Taxi-Service Plus”, întrucât acestea rezultă din încălcarea legislației fiscale de către contribuabil.

În ceea ce privește argumentele intimatei SRL „Taxi-Service Plus”, puse la baza motivelor de anulare a actelor administrative contestate și anume în privința faptului că actul de control nu a fost adus la cunoștința întreprinderii, iar controlul a fost efectuat în lipsa reprezentantului contribuabilului, instanța de recurs reține următoarele.

În conformitate cu art. 222 alin. (2) Cod 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) Cod 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.

În dispozițiile art. 129¹ alin. (1) Cod fiscal, se indică că 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) Cod 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 disciplinării și 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 înmănat către conducătorul entității.

În această privință, urmează de apreciat ca fiind neîntemeiate afirmațiile reclamantei SRL „Taxi-Service Plus”, precum că actele de control nu au fost aduse la cunoștința acesteia, dat fiind că materialele cauzei atestă cu certitudine că acestea au fost înmănate sub semnătură șoferului rutei, angajat al companiei, care a semnat actele și a oferit explicații în raport cu încălcarea constatată.

De asemenea, instanța de recurs, consideră ca fiind neîntemeiate argumentele instanțelor ierarhic inferioare, precum că inspectorul fiscal Anatolie Caitaz nu

dispunea de împuterniciri de a efectua controlul în baza deciziei DICF-31569/10 privind inițierea controlului din 10 octombrie 2018.

Cu privire la acest aspect, instanța de recurs menționează că în conformitate cu art. 134 alin. (6) Cod fiscal, funcționarul fiscal își exercită atribuțiile privind controlul fiscal la fața locului sau privind exercitarea silită a obligației fiscale în baza unei decizii/hotărâri emise de conducerea Serviciului Fiscal de Stat.

Prevederile art. 216 alin. (2) cod fiscal inducă expres că controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul.

Iar, art. 216 alin. 95) Cod fiscal, prevede că la finalizarea controlului fiscal la fața locului, se întocmește un act de control fiscal. În cazul depistării vreunei încălcări fiscale, organul care exercită controlul ia decizia corespunzătoare.

În temeiul normelor enunțate, instanța de recurs menționează că decizia nr. DICF-31569/10 privind inițierea controlului din 10 octombrie 2018, în privința contribuabililor care prestează servicii de transport interurban de călători, a fost emisă în temeiul legislației fiscale de către persoane cu funcție de răspundere, care fac parte din conducerea Serviciului Fiscal de Stat, fiind contrasemnata de către acesta.

Mai mult, în temeiul deciziei scrise a conducerii care exercită controlul, funcționarii fiscali Anatolie Caitaz și Stanislav Munteanu, fiind persoane cu funcție de răspundere, remunerate în Serviciul Fiscal de Stat, și-au exercitat atribuțiile privind controlul fiscal la fața locului, actul de control fiscal fiind întocmit de către funcționarii fiscali ai organului care exercită controlul, în care s-au consemnat rezultatele controlului fiscal.

Tot aici, instanța de recurs consideră drept injustă și neîntemeiată afirmația instanței de apel a faptului că nici în dosarul administrativ, nici la actele cauzei nu au fost anexate careva acte care să confirme împuternicirile șoferului Iurie Cotorobai. Or, niciuna dintre părți nu neagă faptul că ultimul deține funcția de șofer la SRL „Taxi-Service Plus”. Acesta a semnat decizia privind inițierea controlului fiscal nr. 31569/10 din 10 octombrie 2018 și actul de control fiscal nr. 1-819324 din 11 octombrie 2018, asumându-și obligația contra semnătură, de a transmite conducerii actele semnate.

Mai mult, legislația fiscală nici nu prevede necesitatea deținerii unei împuterniciri la etapa semnării actului de control. Or, prin aplicarea semnăturii de către reprezentantul (angajatul) SRL „Taxi-Service Plus” pe actul de control, se confirmă că ultimul a participat la efectuarea controlului fiscal și faptul că i-a fost înmănat un exemplar al actului de control pentru a fi transmis conducerii.

Cu privire la afirmațiile SRL „Taxi-Service-Plus”, precum că examinarea cazului de încălcare fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor art. 239 și 247 din Codul fiscal, instanța de recurs menționează că încălcarea legislației fiscale a fost clar constatată prin actul de control nr. 1-819324 din 11 octombrie 2018 al Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, prin expunerea detaliată a faptei în raport cu norma legală încălcată și obligația legală ignorată de către persoana juridică supusă controlului.

Nu poate fi reținut nici argumentul intimatei SRL „Taxi-Service-Plus”, precum că contrar art. 19 și 51 din Legea privind controlul de stat asupra activității de

întreprinzător nr. 131 din 8 iunie 2012, Serviciul Fiscal de Stat nu și-a motivat nici într-un fel necesitatea inițierii controlului la companie, deoarece, la caz, a fost dovedit că controlul a fost inițiat la toți operatorii de transport rutier în temeiul Planului comun de activitate al Ministerului Transporturilor și Infrastructurii Drumurilor, Ministerului Afacerilor Interne și Ministerului Finanțelor, ceea ce rezultă din indicația nr. 8 din 30 ianuarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat cu privire la intensificarea controalelor prin metoda verificării operative în domeniul transportului auto de călători pe rute interurbane.

Ce ține de obiecțiile reclamantei referitor la încălcarea termenului la emiterea deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciul Fiscal de Stat, instanța de recurs menționează că la data de 31 octombrie 2018, fiind constatată necesitatea soluționării juste a cazului de încălcare a legislației, la 31 octombrie Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 129/195 privind prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare a legislației cu 30 de zile.

Prin urmare, termenul de 15 zile de examinare a cazului de încălcare fiscală, pe care îl invocă reclamanta că ar fi fost încălcat, a fost prelungit cu încă 30 de zile de către Serviciul Fiscal de Stat, în temeiul art. 246 alin. (2) Cod fiscal.

Referitor la invocarea de către reclamanta SRL „Taxi-Service Plus” a faptului că controlul nu a fost inițiat și înregistrat în modul stabilit în Registrul de Stat al controalelor, instanța de recurs menționează că în conformitate cu prevederile art. 1 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 131 din 08 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, dispozițiile legii nu se extind asupra controalelor efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat, luând în considerare și faptul că în cazul controalelor inopinate, care nu sunt planificate în timp, fiind efectuat fără înștiințarea prealabilă a contribuabilului, legea nu prevede condiția ca acestea să fie inițial înregistrate în Registrul de stat al controalelor.

Corespunzător celor menționate, instanța de recurs conchide că procedura administrativă care a fost inițiată în privința SRL „Taxi-Service Plus” 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 absolută a drepturilor acestuia.

În astfel de circumstanțe, instanța de recurs conchide că instanța de apel a ajuns la o concluzie greșită cu privire la faptul că Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău nu a avut temei legal pentru emiterea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației fiscale de către SRL „Taxi-Service Plus”, cu aplicarea amenzii în conformitate cu art.254¹ alin. (2) Cod fiscal, or, s-a constatat că actele administrative contestate au fost emise conform prevederilor legale.

Pe cale de consecință, fiind un act subsecvent celui inițial, instanța de recurs apreciază ca fiind legală decizia nr. 52 din 21 februarie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, emisă pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129/2270 din 29 noiembrie 2018 a Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciul Fiscal de Stat.

Circumstanțele descrise permit instanței de recurs 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 SRL „Taxi-Service Plus” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la contestarea actului administrativ, este neîntemeiată și pasibilă de a fi respinsă.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că normele de drept material au fost aplicate și interpretate eronat 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, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău, a casa integral decizia din 27 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a emite o nouă decizie prin care a respinge ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Taxi-Service Plus” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c), art. 248 alin. (2) Cod 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, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău.

Se casează integral decizia din 27 ianuarie 2021 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 20 februarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, și se emite o nouă decizie prin care:

Se respinge cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Taxi-Service Plus” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței, judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Maria Ghervas

Nicolae Craiu

Victor Burduh

Nina Vascan