

Dosarul nr.3ra-957/21

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (jud: M. Gandrabur)

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

DECIZIE

27 octombrie 2021

mun. Chișinău

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

în componentă:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Maria Ghervas
Nicolae Craiu
Victor Burduh
Aliona Miron
Nina Vascan

examinând recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Arbug-Service”,

în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Arbug-Service” împotriva Serviciului Vamal al Republicii Moldova, terț Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, cu privire la obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil și încasarea dobânzii pentru nerestituirea în termen a TVA,

împotriva deciziei din 07 iulie 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost admis apelul depus de Serviciul Vamal al Republicii Moldova, a fost casată hotărârea din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a fost emisă o nouă decizie de respingere a acțiunii,

c o n s t a t ă :

La 27 aprilie 2017 SRL „Arbug-Service” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Vamal al Republicii Moldova, intervenient accesoriu Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, cu privire la anularea refuzului, obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil și încasarea dobânzii pentru restituirea în termen a TVA.

În motivarea acțiunii reclamanta SRL „Arbug-Service” a indicat că la 23 decembrie 2013 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr. 324 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, care a intrat în vigoare la 01 ianuarie 2014, iar în conformitate cu prevederile art. IX din Legea precitată au fost modificate mai multe prevederi din Codul fiscal, inclusiv prevederile art. 96 din Codul fiscal, litera b) fiind completată în final cu două liniuțe cu următorul cuprins: - 8 % la producția din fitotehnie și horticultura în formă naturală și producția din zootehnie în formă naturală, masă vie și sacrificată, produsă și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova; - 8 % la zahărul din sfeclă de zahăr, produs, importat și/sau livrat pe teritoriul Republicii Moldova.

Ulterior, la 27 martie 2014 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr. 47 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, în conformitate cu care la art. 96 lit. b) din Codul fiscal liniuța a cincea, după cuvântul „produsă” s-a introdus cuvântul „importată”.

Iar, la 03 aprilie 2015 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr. 50 pentru modificarea art. 96 din Codul fiscal, în conformitate cu care la art. 96 lit. b) liniuța a cincea a fost redată în redacție nouă.

Reclamanta a menționat că în urma modificărilor operate, pentru producția din zootehnie în formă sacrificială, produsă, importată și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova în perioada 25 aprilie 2014 - 07 aprilie 2015, urma a fi aplicată cota redusă a TVA în mărime de 8 %.

Însă, contrar prevederilor citate, în perioada 25 aprilie 2014 - 07 aprilie 2015 Serviciul Vamal a aplicat pentru importul efectuat de SRL „Arbug-Service” nu cota redusă a TVA în mărime de 8 %, ci cota de 20 %.

Reclamanta a indicat că acțiunile menționate ale Serviciului Vamal au fost contestate anterior în instanța de judecată și prin hotărârea Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 21 octombrie 2014, menținută de instanțele ierarhic superioare pe calea controlului judiciar, s-a recunoscut dreptul SRL „Arbug-Service” de a i se calcula de către Serviciul Vamal, în baza Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, la importul de animale vii (porcine) și carne sacrificială refrigerată de animale domestice, cota TVA redusă de 8 %, începând cu data de 25 aprilie 2014; s-a obligat Serviciul Vamal să asigure în privința SRL „Arbug-Service” implementarea eficientă, la importul mărfii, a prevederilor Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative; s-a obligat Serviciul Vamal de a nu crea obstacole în procesul de vămuire a mărfurilor de carne refrigerată importate în Republica Moldova de către SRL „Arbug-Service” referitor la aplicarea cotei TVA de 8 %, care înlocuiește cota de 20 % TVA; s-a obligat Serviciul Vamal să efectueze recalculul TVA la importul cărnii refrigerate și a porcinelor în masă vie, începând cu 25 aprilie 2014, în conformitate cu prevederile art. 96 lit. b) liniuța a cincea din Codul fiscal.

Reclamanta a indicat că documentul executoriu, emis în baza hotărârii Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 21 octombrie 2014, a fost transmis spre executare silită executorului judecătoresc, care a intentat procedura de executare, iar la data de 25 ianuarie 2016 a parvenit scrisoarea Serviciului Vamal, prin care a fost informată despre executarea hotărârii judecătorești, prin emiterea la 05 noiembrie 2015 și la 03 decembrie 2015 a deciziilor de regularizare privind recalcularea și stornarea drepturilor de import în beneficiul SRL „Arbug-Service”.

Reclamanta a comunicat că Serviciul Vamal, însă, nu a executat integral documentul executoriu și anume nu a efectuat recalculul tuturor declarațiilor vamale privind importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie, înregistrând o diferență a TVA-ului, care urmează a fi restituit în urma recalculului în sumă de 1587604,17 lei.

Totuși, Serviciul Vamal consideră că a executat integral documentul executoriu și anume a efectuat recalculul tuturor declarațiilor vamale primare indicate în partea motivată a hotărârii Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 21 octombrie 2014.

În aceste circumstanțe, SRL „Arbug-Service” s-a adresat cu cerere privind explicarea hotărârii judecătorești nominalizate, iar prin încheierea Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 14 iulie 2016 s-a explicat hotărârea și s-a obligat Serviciul Vamal să asigure în privința SRL „Arbug-Service” implementarea eficientă la importul mărfii a prevederilor Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative și de a nu crea obstacole în procesul de vămuire a mărfurilor de carne refrigerată, indicate la art. 96 lit. b) liniuța a cincea din Codul fiscal, importate în Republica Moldova de către SRL „Arbug-Service”, referitor la aplicarea cotei TVA de 8 %, care înlocuiește cota de 20 % pentru toată perioada valabilității normei juridice menționate, adică începând cu 25 aprilie 2014 și până la 07 aprilie 2015.

Totodată, s-a explicat și faptul că Serviciul Vamal este obligat să efectueze recalculul TVA la importul de către SRL „Arbug-Service” a cărnii refrigerate și a porcinelor în masă vie, pe toată perioada valabilității Legii nr. 47 din 27 martie 2017 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, în conformitate cu art. 96 lit. b) liniuța a cincea din Codul fiscal, adică începând cu 25 aprilie 2014 și până la 07 aprilie 2015.

Însă, prin decizia Curții de Apel Chișinău din 04 octombrie 2016, a fost casată încheierea Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 14 iulie 2016, pe motiv că instanța de fond la examinarea cererii privind explicarea hotărârii Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 21 octombrie 2014 a modificat cuprinsul hotărârii și anume a extins obiectul acțiunii.

Ca rezultat, executorul judecătoresc a emis la 13 februarie 2017 încheierea de încetare a procedurii de executare.

Astfel, Serviciul Vamal nu a efectuat recalculul TVA conform tuturor declarațiilor vamale privind importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie, înregistrând o diferență a TVA-ului, care urmează a fi restituită în sumă de 1587604,17 lei conform declarațiilor vamale.

Deci, suma dreptului de import în perioada 05 septembrie 2014-04 februarie 2015 achitată în plus și nerestituită de către Serviciul Vamal constituie 1587604,17 lei.

Reclamanta SRL „Arbug-Service” consideră că, Serviciul Vamal a încălcat dreptul SRL „Arbug-Service” recunoscut prin Legea nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, în vigoare din 25 aprilie 2014, care stipulează că la producția din fitotehnie și horticultură în formă naturală și producția din zootehnie în formă naturală, masă vie și sacrificată, produsă, importată și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova este stabilită cota redusă a TVA în mărime de 8 %.

A mai indicat că adresarea cu cerere prealabilă către Serviciul Vamal, nu a produs rezultatul scontat. Prin răspunsul nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017 Serviciul Vamal a respins cererea prealabilă pe motiv că a fost depusă peste termenul legal.

Reclamanta a solicitat repunerea în termen a acțiunii, obligarea pârâtului de a recalcula declarațiile vamale ce vizează importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie seria JH nr. 07497433 din 05 septembrie 2014, seria JH nr. 07497434 din 08 septembrie 2014, seria RC nr. 07413205 din 14 septembrie 2014, seria JH nr. 07497438 din 16 septembrie 2014, seria JL nr. 07497450 din 19 septembrie 2014, seria RH nr. 07413231 din 19 septembrie 2014, seria JZ nr.

07497449 din 22 septembrie 2014, seria YE nr. 07413317 din 26 septembrie 2014, seria YL nr. 07413365 din 30 septembrie 2014, seria JY nr. 07497442 din 30 septembrie 2014, seria JZ nr. 07497443 din 30 septembrie 2014, seria FC nr. 07405701 din 04 octombrie 2014, seria YQ nr. 07413395 din 05 octombrie 2014, seria FC nr. 07405707 din 10 octombrie 2014, seria FC nr. 07405708 din 10 octombrie 2014, seria YL nr. 07680043 din 16 octombrie 2014, seria FE nr. 07405715 din 23 octombrie 2014, seria MS nr. 07893858 din 18 decembrie 2014, seria WI nr. 07955229 din 04 februarie 2015, prin implementarea eficientă și imediată a prevederilor din Legea nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 99-102 (4738- 4741) din 25 aprilie 2014, în vigoare din 25 aprilie 2014.

Prin cererea de completare a acțiunii, reclamanta a solicitat suplimentar încasarea în beneficiul său din contul pârâtului a dobânzii pentru nerestituirea în termen a TVA la import, plătită în plus pentru perioada 20 mai 2014 - 31 august 2017, în sumă de 2766347,72 lei (f.d. 141-144 vol. I).

Ulterior, în cadrul ședinței de judecată reclamanta SRL „Arbug Service” a renunțat la cerința privind repunerea în termen a acțiunii pe motiv că la caz se revendică un drept recunoscut de lege prin emiterea unui act administrativ individual și nu anularea unor acte administrative, susținând că termenul legal a fost respectat.

Serviciul Vamal al Republicii Moldova a invocat tardivitatea acțiunii, menționând că, reclamanta contestă proceduri vamale derulate în perioada 25 aprilie 2014 - 07 aprilie 2015, iar cererea de revendicare a fost înaintată la 10 martie 2017.

Prin încheierea din 03 aprilie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Centru s-a declinat competența de la examinarea prezentei cauze și s-a remis pentru redistribuire aleatorie unui alt judecător specializat în materie de contencios administrativ, pentru examinare.

Prin încheierea din 13 mai 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani s-a declarat inadmisibilă acțiunea sub aspectul tardivității ei și existenței între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeuri, a unei hotărâri judecătorești irevocabile (f.d. 207-213, vol. 1).

Prin decizia din 07 octombrie 2019 a Curții de Apel Chișinău s-a anulat încheierea din 13 mai 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani cu restituirea cauzei spre examinare în instanța de fond, în același complet de judecată (f.d. 232-239 vol. I).

Prin hotărârea din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, a fost admisă parțial cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Arbug-Service” împotriva Serviciului Vamal al Republicii Moldova, terț Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, cu privire la obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil și încasarea dobânzii pentru nerestituirea în termen a TVA. A fost anulat refuzul Serviciului Vamal al Republicii Moldova nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017. A fost obligat Serviciul Vamal al Republicii Moldova să emită act administrativ individual favorabil Societății cu Răspundere Limitată „Arbug-Service”, prin care să dispună recalcularea declarațiilor vamale ce vizează importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie nr. 3029I53903 (JH07497433) din 05 septembrie 2014, nr.

3030I54605 (JH07497434) din 08 septembrie 2014, nr. 3030I20193 (RC07413205) din 14 septembrie 2014, nr. 3029I56817 (JH07497438) din 16 septembrie 2014, nr. 3029I57585 (JL07497450) din 19 septembrie 2014, nr. 3030I20651 (RH07413231) din 19 septembrie 2014, nr. 3029I58185 (JZ07497449) din 22 septembrie 2014, nr. 3030I21218 (YE07413317) din 26 septembrie 2014, nr. 3030I21468 (YL07413365) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I60303 (JY07497442) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I60299 (JZ07497443) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I61592 (FC07405701) din 04 octombrie 2014, nr. 3030I21838 (YQ07413395) din 05 octombrie 2014, nr. 3029I62905 (FC07405707) din 10 octombrie 2014, nr. 3029I62904 (FC07405708) din 10 octombrie 2014, nr. 3029I64514 (YL07680043) din 16 octombrie 2014, nr. 3029I66134 (FE07405715) din 23 octombrie 2014, nr. 3029I80327 (MS07893858) din 18 decembrie 2014, nr. 3029I4870 (WI07955229) din 04 februarie 2015 cu aplicarea cotei reduse a TVA de 8 % în corespundere cu prevederile Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea unor acte legislative, în vigoare din 25 aprilie 2014. În rest, acțiunea a fost respinsă ca neîntemeiată.

La 03 iulie 2020 Serviciul Vamal a depus apel împotriva hotărârii din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 43), iar la 17 august 2020 a prezentat motivarea apelului, solicitând casarea hotărârii primei instanțe în partea admiterii acțiunii și emiterea în această parte a unei noi decizii de respingere integrală a acțiunii depuse de SRL „Arbug-Service” (f.d. 49 vol. I).

Hotărârea motivată a primei instanțe a fost expediată apelantului Serviciului Vamal, la data de 28 iulie 2020 (f.d. 42 vol. I), însă date care confirmă recepționarea acesteia la materialele dosarului lipsesc. Prin urmare, instanța de apel corect a considerat a fi în termen apelul depus de Serviciul Vamal la data de 17 august 2020.

Prin decizia din 07 iulie 2021 a Curții de Apel Chișinău a fost admis apelul depus de Serviciul Vamal, a fost casată hotărârea din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a fost emisă o nouă decizie de respingere a acțiunii depuse de SRL „Arbug -Service” împotriva Serviciului Vamal al Republicii Moldova, terț Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, cu privire la obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil, încasarea dobânzii pentru nerestituirea în termen a TVA.

La 05 august 2021 SRL „Arbug-Service” a depus recurs împotriva deciziei din 07 iulie 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

În motivarea recursului, recurenta SRL „Arbug-Service” a indicat că instanța de apel nu a luat în considerare hotărârea din 21 octombrie 2014 a Judecătoriei Centru, mun. Chișinău, astfel ignorând prevederile art. 123 alin. (2) Cod de procedură civilă, care stipulează că faptele stabilite printr-o hotărâre judecătorească irevocabilă într-o cauză civilă soluționată anterior în instanța de drept comun sau în instanța specializată sunt obligatorii pentru instanța care judecă cauza și nu se cer a fi dovedite din nou și nici nu pot fi contestate la judecarea unei alte cauze civile la care participă aceleași persoane.

Astfel, prin hotărârea nominalizată a fost recunoscut dreptul SRL „Arbug-Service” de a i se calcula de către Serviciul Vamal la importul de animale vii (porcine) și carne refrigerată a cotei TVA redusă de 8 % începând cu 25 aprilie 2014, obligativitate ce i se incumbă Serviciului Vamal în asigurarea implementării

eficiente, la importul mărfii, a prevederilor Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, neobstrucționarea procesului de vămuire a mărfii de carne refrigerată, indicate în liniuța a cincea a art. 96 lit. b) din Codul fiscal, importate în Republica Moldova de către SRL „Arbug-Service”, referitor la aplicarea cotei TVA de 8 %, care înlocuiește cota TVA de 20 %.

La acest capitol, recurenta a indicat că astfel nu sunt necesare de a reitera circumstanțele și argumentele care per ansamblu conferă dreptul SRL „Arbug-Service” și corelativ, obligația Serviciului Vamal de a recalcula declarațiile vamale ce vizează importul de către SRL „Arbug-Service” a porcinelor în masă vie și cărnii refrigerate în intervalul de acțiune a Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, în vigoare din 25 aprilie 2014 cu modificările ulterioare produse prin Legea nr. 50 din 03 aprilie 2015, în vigoare din 07 aprilie 2015.

La caz, prin cererea formulată de SRL „Arbug-Service” s-a pretins respectarea unui drept recunoscut de lege și s-a solicitat emiterea de către Serviciul vamal a unui act administrativ individual favorabil, în maniera reglementată franc la art. 25 alin. (1) lit. b) din Legea contenciosului administrativ și nicidecum anularea unui act administrativ individual. Conform art. 180 alin. (2) din Codul vamal, din momentul primirii, declarația vamală devine act juridic, prin urmare abordarea pârâtului, precum că declarațiile vamale în speță sunt acte administrative poartă o conotație declarativă.

Recurenta SRL „Arbug-Service” a susținut că din momentul constatării încălcării dreptului său legitim la aplicarea elocventă și corespunzătoare a cotei TVA de 8% la importul porcinelor și cărnii refrigerate de animale domestice, a înaintat cerere către Serviciul Vamal privind emiterea actului administrativ individual de admitere a dezideratului său, iar Serviciul Vamal prin răspunsul nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017 a refuzat să admită cerința SRL „Arbug-Service”. Deci, răspunsul Serviciului Vamal nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017, reprezintă un act administrativ individual defavorabil, susceptibil anulării, deoarece nu sunt identificate motive plauzibile și consistente pentru respingerea cerințelor, iar hotărârile judecătorești invocate cu titlu de res judecata, confirmă dreptul de aplicare a cotei TVA de 8% asupra produselor importate de către SRL „Arbug-Service” în perioada de acțiune a Legii indicate în hotărâre, pretinsa tardivitate invocată de pârâtă fiind neîntemeiată.

În final, recurenta a indicat că răspunsul/refuzul Serviciului Vamal nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017, este emis contrar legii și urmează a fi anulat, cu obligarea Serviciului Vamal să emită actul administrativ individual favorabil solicitat de SRL „Arbug-Service”.

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 corespundere cu art. 245 Cod administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la data de 07 iulie 2021. Astfel, recursul depus la data de 05 august 2021, de către SRL „Arbug-Service”, este în termen.

La data de 21 septembrie 2021 Serviciului Vamal și Ministerului Finanțelor a fost expediată copia recursului depus de SRL „Arbug-Service”, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referințelor (f.d.142 vol. 2).

Prin referința din 26 octombrie 2021 Serviciul Vamal a solicitat respingerea recursului depus de SRL „Arbug-Service” și menținerea deciziei instanței de apel.

Ministerul Finanțelor, însă, nu și-a valorificat dreptul procedural respectiv și nu a depus referință.

Prin încheierea din 20 octombrie 2021 a Curții Supreme de Justiție recursul a fost numit pentru examinare în complet de 5 judecători.

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

Dispozițiile art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prevăd că prezentul cod a intrat în vigoare la 01 aprilie 2019.

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.

Conform 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.

În speță, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție nu a considerat oportun de a cita participanții la proces pentru a se pronunța cu privire la problemele invocate în recurs, deoarece criticele recurentului, au fost expuse cu suficientă claritate.

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, de a casa decizia instanței de apel cu menținerea hotărârii primei instanțe, din următoarele motive.

Conform art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, examinând recursul,

Curtea Supremă de Justiție casează integral decizia instanței de apel și emite o nouă decizie.

Conform materialelor cauzei, la 23 decembrie 2013 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr. 324 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, care a intrat în vigoare la 01 ianuarie 2014, iar în conformitate cu prevederile art. IX din Legea precitată au fost modificate mai multe prevederi din Codul fiscal, inclusiv prevederile art. 96 din Codul fiscal, litera b) fiind completată în final cu două liniuțe cu următorul cuprins: - 8 % la producția din fitotehnie și horticultura în formă naturală și producția din zootehnie în formă naturală, masă vie și sacrificată, produsă și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova; - 8 % la zahărul din sfeclă de zahăr, produs, importat și/sau livrat pe teritoriul Republicii Moldova.

Ulterior, la 27 martie 2014 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr. 47 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, în conformitate cu care la art. 96 lit. b) din Codul fiscal liniuța a cincea, după cuvântul „produsă” s-a introdus cuvântul „importată”.

Iar, la 03 aprilie 2015 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr. 50 pentru modificarea art. 96 din Codul fiscal, în conformitate cu care la art. 96 lit. b) liniuța a cincea a fost redată în redacție nouă.

Reclamanta SRL „Arbug-Service” consideră că în urma modificărilor operate, pentru producția din zootehnie în formă sacrificată, produsă, importată și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova în perioada 25 aprilie 2014 - 07 aprilie 2015, urma a fi aplicată cota redusă a TVA în mărime de 8 % pentru importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie, efectuat de SRL „Arbug-Service”.

Însă, contrar prevederilor citate, în perioada 25 aprilie 2014 - 07 aprilie 2015 Serviciul Vamal a aplicat la importul de animale vii (porcine) și carne sacrificată refrigerată de animale domestice, efectuat de SRL „Arbug-Service” nu cota redusă a TVA în mărime de 8 %, ci cota de 20 %.

Acțiunile menționate ale Serviciului Vamal au fost contestate anterior în instanța de judecată și prin hotărârea Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 21 octombrie 2014, menținută de instanțele ierarhic superioare pe calea controlului judiciar, s-a recunoscut dreptul SRL „Arbug-Service” de a i se calcula de către Serviciul Vamal, în baza Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, la importul de animale vii (porcine) și carne sacrificată refrigerată de animale domestice, cota TVA redusă de 8 %, începând cu data de 25 aprilie 2014; s-a obligat Serviciul Vamal să asigure în privința SRL „Arbug-Service” implementarea eficientă, la importul mărfii, a prevederilor Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative; s-a obligat Serviciul Vamal de a nu crea obstacole în procesul de vămuire a mărfurilor de carne refrigerată importate în Republica Moldova de către SRL „Arbug-Service” referitor la aplicarea cotei TVA de 8 %, care înlocuiește cota de 20 % TVA; s-a obligat Serviciul Vamal să efectueze recalculul TVA la importul cărnii refrigerate și a porcinelor în masă vie, începând cu 25 aprilie 2014, în conformitate cu prevederile art. 96 lit. b) liniuța a cincea din Codul fiscal.

Documentul executoriu, emis în baza hotărârii Judecătoriei Centru, mun. Chișinău din 21 octombrie 2014, a fost transmis spre executare silită executorului judecătoresc, care a intentat procedura de executare, iar la data de 25 ianuarie 2016 a parvenit scrisoarea Serviciului Vamal, prin care SRL „Arbug-Service” a fost

informată despre executarea hotărârii judecătorești prin emiterea la 05 noiembrie 2015 și la 03 decembrie 2015 a deciziilor de regularizare privind recalcularea și stornarea drepturilor de import în beneficiul SRL „Arbug-Service”.

Invocând faptul că Serviciul Vamal nu a executat integral documentul executoriu și anume nu a efectuat recalculul tuturor declarațiilor vamale privind importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie, înregistrând o diferență a TVA-ului, care urmează a fi restituit în urma recalculului în sumă de 1587604,17 lei, la data de 10 martie 2017 SRL „Arbug-Service” s-a adresat cu cerere către Serviciul Vamal pentru recalcularea declarațiilor vamale ce vizează importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie nr. 3029I53903 (JH07497433) din 05 septembrie 2014, nr. 3030I54605 (JH07497434) din 08 septembrie 2014, nr. 3030I20193 (RC07413205) din 14 septembrie 2014, nr. 3029I56817 (JH07497438) din 16 septembrie 2014, nr. 3029I57585 (JL07497450) din 19 septembrie 2014, nr. 3030I20651 (RH07413231) din 19 septembrie 2014, nr. 3029I58185 (JZ07497449) din 22 septembrie 2014, nr. 3030I21218 (YE07413317) din 26 septembrie 2014, nr. 3030I21468 (YL07413365) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I60303 (JY07497442) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I60299 (JZ07497443) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I61592 (FC07405701) din 04 octombrie 2014, nr. 3030I21838 (YQ07413395) din 05 octombrie 2014, nr. 3029I62905 (FC07405707) din 10 octombrie 2014, nr. 3029I62904 (FC07405708) din 10 octombrie 2014, nr. 3029I64514 (YL07680043) din 16 octombrie 2014, nr. 3029I66134 (FE07405715) din 23 octombrie 2014, nr. 3029I80327 (MS07893858) din 18 decembrie 2014, nr. 3029I4870 (WI07955229) din 04 februarie 2015 prin implementarea eficientă și imediată a prevederilor din Legea nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 99-102 (4738- 4741) din 25 aprilie 2014, în vigoare din 25 aprilie 2014.

Prin răspunsul Serviciului Vamal nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017 s-a comunicat că declarațiile vamale prin care s-au încasat în plus sumele solicitate sunt acte administrative și luând în considerare faptul că contestația a fost depusă peste termenul legal, aceasta a fost lăsată fără examinare.

Fiind în dezacord cu răspunsul Serviciului Vamal nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017, precum și invocând că Serviciul Vamal nu a executat integral documentul executoriu și anume nu a efectuat recalculul tuturor declarațiilor vamale privind importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie, înregistrând o diferență a TVA-ului, care urmează a fi restituit în urma recalculului în sumă de 1587604,17 lei, SRL „Arbug-Service” a depus prezenta acțiune, solicitând obligarea pârâtului de a recalcula declarațiile vamale ce vizează importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie seria JH nr. 07497433 din 05 septembrie 2014, seria JH nr. 07497434 din 08 septembrie 2014, seria RC nr. 07413205 din 14 septembrie 2014, seria JH nr. 07497438 din 16 septembrie 2014, seria JL nr. 07497450 din 19 septembrie 2014, seria RH nr. 07413231 din 19 septembrie 2014, seria JZ nr. 07497449 din 22 septembrie 2014, seria YE nr. 07413317 din 26 septembrie 2014, seria YL nr. 07413365 din 30 septembrie 2014, seria JY nr. 07497442 din 30 septembrie 2014, seria JZ nr. 07497443 din 30 septembrie 2014, seria FC nr. 07405701 din 04 octombrie 2014, seria YQ nr. 07413395 din 05 octombrie 2014, seria FC nr. 07405707 din 10 octombrie 2014, seria FC nr. 07405708 din 10 octombrie 2014, seria YL nr. 07680043 din

16 octombrie 2014, seria FE nr. 07405715 din 23 octombrie 2014, seria MS nr. 07893858 din 18 decembrie 2014, seria WI nr. 07955229 din 04 februarie 2015, prin implementarea eficientă și imediată a prevederilor din Legea nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 99-102 (4738- 4741) din 25 aprilie 2014, în vigoare din 25 aprilie 2014.

Prin referința depusă la cererea de chemare în judecată, Serviciul Vamal a solicitat respingerea acțiunii ca tardivă și neîntemeiată, invocând că reclamanta a omis termenul legal de adresare în instanța de judecată prevăzut de art. 17 din Legea contenciosului administrativ (f.d. 183 vol.I).

Prima instanță, fiind investită cu judecarea cauzei, prin hotărârea din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani a admis parțial acțiunea depusă de SRL „Arbug-Service”, anulând refuzul Serviciului Vamal nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017 și obligând Serviciul Vamal să emită un act administrativ individual favorabil Societății cu Răspundere Limitată „Arbug-Service”, prin care să dispună recalcularea declarațiilor vamale menționate în acțiune, ce vizează importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie cu aplicarea cotei reduse a TVA de 8 % în corespundere cu prevederile Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea unor acte legislative, în vigoare din 25 aprilie 2014.

Instanța de apel, examinând cauza, a casat hotărârea din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a emis o nouă decizie de respingere a acțiunii depuse de SRL „Arbug-Service” împotriva Serviciului Vamal al Republicii Moldova, terț Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, cu privire la obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil și încasarea dobânzii pentru nerestituirea în termen a TVA.

Pentru a fundamenta decizia de casare a hotărârii primei instanțe și de respingere a acțiunii, instanța de apel a indicat că potrivit prevederilor art.3 și art. 5 ale Legii contenciosului administrativ, obiect al acțiunii în contenciosul administrativ îl constituie actele administrative, prin care este vătămat un drept recunoscut de lege al unei persoane.

Curtea de Apel Chișinău a notat că, legislația în vigoare nu prevede noțiunea de „recalculare a declarațiilor vamale”, iar SRL „Arburg-Service” nu a indicat norma care prevede dreptul acesteia la recalcularea declarațiilor vamale prin care i-a fost lezat un drept recunoscut de lege. În acest context, instanța de apel a reiterat prevederile art. 181 și respectiv ale art. 130 din Codul vamal, or, în sensul noțiunilor privind modificarea declarațiilor vamale sau restituirea drepturilor de import, se menționează că, pentru a beneficia de aceste drepturi legea impune anumite condiții, una din care ar fi faptul că, cererea de modificare a declarațiilor vamale se efectuează la solicitarea declarantului și se depune la autoritatea emitentă, la caz Biroul Vamal Centru, iar refuzul acesteia de a le modifica poate fi contestat la Serviciul Vamal.

Subsecvent, referitor la pretenția privind restituirea drepturilor de import, Curtea de Apel Chișinău a indicat că aceasta este strâns legată de pretenția de modificare a declarației vamale, care stabilește mărimea drepturilor de import, astfel încât, potrivit prevederilor art. 127 alin.(7) din Codul vamal, declarația vamală și decizia de regularizare sunt titluri executorii ce se onorează de către bancă fără accept, poprire și validare la simpla solicitare a organului vamal, iar

conform art. 180 alin.(2) din Codul vamal, din momentul primirii declarației vamale de către organul vamal, aceasta devine act juridic.

Instanța de apel a indicat că SRL „Arbug-Service” nu a solicitat modificarea declarațiilor vamale în cauză, din care considerente a constatat și lipsa încălcării dreptului recunoscut de lege de către autoritatea publică, prin refuzul emis.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție studiind materialele cauzei în coraport cu normele juridice ce guvernează raportul juridic litigios, consideră că soluția dată de către instanța de apel este eronată, iar concluzia primei instanțe despre necesitatea admiterii parțiale a acțiunii este întemeiată, având la bază cumulul dovezilor administrate în cadrul dezbaterilor judiciare, cărora le-a fost dată aprecierea juridică cuvenită.

În susținerea concluziei enunțate, instanța de recurs menționează următoarele.

Luând în considerare principiul acțiunii legii în timp și dispozițiile art. 258 Cod administrativ, instanța de recurs consideră aplicabile speței prevederile Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000.

Astfel, în conformitate cu art. 1 alin. (2) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, în vigoare la data înaintării acțiunii în 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.

Conform art. 3 din Legea contenciosului administrativ, obiect al acțiunii în contenciosul administrativ îl constituie actele administrative, cu caracter normativ și individual, prin care este vătămat un drept recunoscut de lege al unei persoane, inclusiv al unui terț, emise de: a) autoritățile publice și autoritățile asimilate acestora în sensul prezentei legi; b) subdiviziunile autorităților publice; c) funcționarii din structurile specificate la lit.a) și b). Obiect al acțiunii în contenciosul administrativ poate fi și nesoluționarea în termenul legal a unei cereri referitoare la un drept recunoscut de lege.

Dispozițiile art. 14 din Legea contenciosului administrativ, menționează că persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ va solicita, printr-o cerere prealabilă, autorității publice emitente, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia, în cazul în care legea nu dispune altfel. În cazul în care organul emitent are un organ ierarhic superior, cererea prealabilă poate fi adresată, la alegerea petiționarului, fie organului emitent, fie organului ierarhic superior dacă legislația nu prevede altfel. Termenul de 30 de zile specificat la alin.(1) nu se extinde asupra actului administrativ cu caracter normativ.

Potrivit prevederilor art. 16 alin. (1,2) din Legea contenciosului administrativ, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ și nu este mulțumită de răspunsul primit la cererea prealabilă sau nu a primit nici un răspuns în termenul prevăzut de lege, este în drept să sesizeze instanța de contencios administrativ competentă pentru anularea, în tot sau în parte, a actului respectiv și repararea pagubei cauzate. Acțiunea poate fi înaintată nemijlocit instanței de contencios administrativ în cazurile expres

prevăzute de lege și în cazurile în care persoana se consideră vătămată într-un drept al său prin nesoluționarea în termen legal ori prin respingerea cererii prealabile privind recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei cauzate.

Articolul 17 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ, prevede că cererea prin care se solicită anularea unui act administrativ sau recunoașterea dreptului pretins poate fi înaintată în termen de 30 de zile, în cazul în care legea nu dispune altfel. Acest termen curge de la: data primirii răspunsului la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de lege pentru soluționarea acesteia; data comunicării refuzului de soluționare a unei cereri prin care se solicită recunoașterea dreptului pretins sau data expirării termenului prevăzut de lege pentru soluționarea unei astfel de cereri; data comunicării actului administrativ, în cazul în care legea nu prevede procedura prealabilă.

Instanța de recurs menționează că la caz, prin cererea formulată de SRL „Arbug-Service”, s-a pretins un drept recunoscut de lege și s-a solicitat emiterea de către Serviciul Vamal a unui act administrativ individual favorabil în maniera reglementată de art. 25 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ și nicidecum anularea unui act administrativ individual.

Din această perspectivă rezidă că termenul de 30 de zile prevăzut de art. 14 Legea contenciosului administrativ, vizează anularea actului administrativ individual și nu emiterea actului administrativ individual, or declarațiile vamale, în virtutea prevederilor art. 180 alin. (2) Cod vamal, nu sunt acte administrative individuale. Iar, în accepțiunea art. 16 din Legea contenciosului administrativ, acțiunea poate fi înaintată nemijlocit în instanței de contencios administrativ, în cazurile când persoana se consideră vătămată într-un drept al său prin respingerea cererii prealabile privind recunoașterea dreptului pretins.

Articolul 17 din Legea contenciosului administrativ prescrie că cererea prin care se solicită recunoașterea dreptului pretins poate fi înaintată în termen de 30 de zile, acest termen curge de la data comunicării refuzului de soluționare a unei cereri prin care se solicită recunoașterea dreptului pretins.

În acest context, instanța de recurs menționează că prima instanță corect a reținut că SRL „Arbug-Service” s-a adresat în instanța de judecată în interiorul termenului legal, calculat de la data comunicării refuzului de soluționare a unei cereri, prin care se solicită recunoașterea dreptului pretins în condițiile stipulate în art. 17 alin. (1) lit. b) din Legea contenciosului administrativ.

În concret, Colegiul remarcă că, la data de 10 martie 2017 SRL „Arbug-Service” a depus cerere prealabilă către Serviciul Vamal pentru recalcularea declarațiilor vamale ce vizează importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie prin implementarea eficientă și imediată a prevederilor din Legea nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 99-102 (4738- 4741) din 25 aprilie 2014, în vigoare din 25 aprilie 2014 (f.d. 86-89 vol I).

Prin refuzul nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017, Serviciul Vamal a respins cererea prealabilă depusă de SRL „Arbug-Service” (f.d. 90 vol. I).

Colegiul menționează că în speță actul administrativ contestat - refuzul Serviciului Vamal nr. 28/11-5078 din 10 aprilie 2017 la cererea prealabilă depusă de SRL „Arbug-Service”, a fost recepționat de către reclamantă la data de 13 aprilie 2017 (f.d. 98 vol. I).

La data de 27 aprilie 2017 SRL „Arbug-Service” a depus prezenta acțiune, fapt ce se confirmă prin ștampila de intrare a corespondenței a Judecătoriei Chișinău, sediul central (f.d. 3-6 vol. I).

Astfel, Colegiul menționează că depunând prezenta cerere de chemare în judecată la data de 27 aprilie 2017, reclamanta SRL „Arbug-Service” a respectat termenul legal de adresare în instanța de judecată, prevăzut de art. 17 din Legea contenciosului administrativ.

În conformitate cu art. 219 alin. (2) Cod administrativ, 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.

Referitor la fondul cauzei, instanța de recurs menționează că, în esență, din conținutul pretențiilor înaintate se deduce că SRL „Arbug-Service” a solicitat emiterea unei decizii de regularizare în privința declarațiilor vamale menționate în cererea de chemare în judecată.

Potrivit art. 6 alin. (2) Cod vamal, activitatea vamală se desfășoară în conformitate cu legislația care este în vigoare la data la care organul vamal a primit declarația vamală și alte documente, cu excepția cazurilor prevăzute de legislație. În cazul trecerii ilegale de mărfuri și mijloace de transport peste frontiera vamală, se aplică legislația vamală în vigoare la momentul trecerii de facto a acestor bunuri peste frontiera vamală.

În conformitate cu art. 127 alin. (10) și (11) din Codul vamal, cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (11), termenul de prescripție pentru determinarea obligațiilor vamale este de 4 ani, calculat conform art.202⁵ alin.(2). Termenul de prescripție nu se extinde asupra obligațiilor vamale dacă: declarația vamală reflectă fapte ce constituie infracțiuni; declarația vamală nu a fost depusă pentru situațiile în care aceasta a fost prevăzută.

Conform art. 127¹³ din Codul vamal, decizia de regularizare reprezintă un document de o formă stabilită de Serviciul Vamal, întocmit de organele vamale, care servește drept dovadă a apariției și/sau anulării obligației vamale, a restituirii drepturilor de import sau de export plătite ori percepute în plus și a măsurilor de politică economică și care este executoriu din momentul aducerii acesteia la cunoștință plătitorului vamal. Titularul obligației vamale semnează decizia de regularizare chiar și în caz de dezacord. Decizia de regularizare poate fi atacată, în caz de dezacord, în conformitate cu prevederile prezentului cod.

În temeiul art. 130 alin. (1) lit. d) Cod vamal, plătitorii vamali dispun de dreptul la restituirea drepturilor de import sau de export în cazul recalculării drepturilor de import sau de export în urma comiterii unor erori tehnice și/sau de calcul, precum și în cazul când au fost încasate sume ale drepturilor de import sau de export nedatorate conform legislației.

Dispozițiile art. 181 Cod vamal prevăd că la solicitarea declarantului poate fi efectuată rectificarea unei sau mai multor date din declarația pe care a depus-o, acceptată de autoritatea vamală. Nu se poate efectua rectificare dacă cererea a fost prezentată după ce organul vamal a întreprins una din următoarele acțiuni: a) a informat declarantul că intenționează să efectueze controlul fizic al mărfurilor; b) a constatat inexactitatea datelor a căror rectificare este solicitată; c) a acordat liberul

de vamă. La solicitarea declarantului, organul vamal este în drept să modifice declarația vamală într-o perioadă de 4 ani de la data depunerii acesteia. Organul vamal este în drept să modifice declarația vamală, din oficiu și cu înștiințarea declarantului, într-o perioadă de 4 ani de la data depunerii acesteia, dacă modificarea respectivă nu generează obligații vamale.

Potrivit art. 181¹ Cod vamal, controlul ulterior se bazează pe administrarea riscurilor, este efectuat imperativ în scopuri vamale în vederea asigurării aplicării corecte a legislației și confirmării sau infirmării conformării declarantului la aceasta. Controlul ulterior este efectuat de organele vamale, conform procedurii stabilite de Guvern, prin auditul postvămuire sau reverificarea declarației vamale, pe o perioadă ce nu depășește termenul de prescripție stabilit la art.127 alin.(10). Procedura de efectuare a analizei riscurilor, a planificării și realizării controlului ulterior constă dintr-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, prevăzute de prezentul cod și de alte acte normative. Controlul ulterior se realizează prin anumite forme (control general, control parțial, control repetat), proceduri (control planificat, control inopinat, control prin contrapunere) și metode (control total, control selectiv, control electronic). În termenul prevăzut la alin.(2), organul vamal verifică orice document, registru și evidență referitoare la mărfurile provenite din comerțul internațional sau la alte operațiuni comerciale anterioare sau ulterioare aferente acestor mărfuri. Controlul poate fi efectuat la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate, direct sau indirect, din punct de vedere profesional în operațiunile menționate sau la sediul oricărei alte persoane care se află în posesia acestor documente, date sau mărfuri ori deține informații în legătură cu acestea. De asemenea poate fi efectuat controlul fizic sau prelevarea de eșantioane ale mărfurilor dacă acestea mai pot fi identificate. Se interzice efectuarea repetată a controalelor ulterioare asupra unora și aceluiași impozite și taxe pentru perioada unui an bugetar care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului ulterior repetat este impusă de: a) comiterea unor erori, inclusiv procedurale în cadrul efectuării controlului ulterior, care au condus la anularea rezultatelor acestuia; b) examinarea contestațiilor depuse împotriva deciziei organului vamal sau acțiunii colaboratorului vamal; c) reorganizarea sau lichidarea persoanei controlate; d) auditul activității organului vamal de către organul ierarhic superior; e) depistarea, după efectuarea controlului ulterior, a unor semne de încălcări vamale neidentificate în cadrul controlului ulterior precedent; f) constatarea elementelor constitutive ale infracțiunii de contrabandă sau ale altor infracțiuni; g) efectuarea unui control prin contrapunere. Drept temei pentru efectuarea controlului vamal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității organului vamal de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol. Controlul ulterior inițiat sau aflat în curs de inițiere urmează a fi încheiat printr-un raport dacă: a) persoana la adresa căreia a fost inițiat sau urmează a fi inițiat controlul ulterior a fost lichidată; b) persoana la adresa căreia a fost inițiat sau urmează a fi inițiat controlul ulterior nu este de găsit, iar informația de care dispune organul vamal este insuficientă și nu permite regularizarea situației. Dacă după controlul ulterior rezultă că dispozițiile ce reglementează destinația vamală respectivă au fost aplicate eronat, organul vamal ia măsuri pentru regularizarea situației, indiferent de nivelul și forma de control vamal aplicate anterior. Serviciul Vamal aprobă modelul documentului

necesar regularizării situației, precum și instrucțiunile de completare ale acestui document. În cazul în care se constată apariția unei obligații vamale sau plata sumelor în plus, organul vamal încasează diferențele în minus sau restituie sumele plătite în plus, cu respectarea prevederilor legislației în vigoare.

Conform art. 202¹ alin. (1,2,4,8) Cod vamal, auditul postvămuire este una dintre formele controlului vamal ulterior, care are drept scop verificarea respectării legislației în vigoare de către persoanele stabilite în Republica Moldova la momentul trecerii mărfurilor peste frontiera vamală a Republicii Moldova și plasării acestora sub o destinație vamală. Auditului postvămuire pot fi supuse persoanele implicate direct sau indirect, cu titlu profesional, în operațiunile supuse auditului postvămuire sau persoanele care dispun de documentele și datele respective din motive profesionale. Auditul postvămuire este efectuat de organele vamale conform procedurilor stabilite de Guvern. În procesul auditului postvămuire, organul vamal este obligat să identifice și să examineze imparțial toate faptele și circumstanțele ce au tangență cu trecerea mărfurilor peste frontiera vamală și plasarea acestora într-o destinație vamală. În cazul depistării unor erori și/sau divergențe între informațiile din declarațiile vamale și cele din documentele verificate, ce conduc la apariția, modificarea și/sau anularea obligației vamale, organul vamal este obligat să comunice despre aceasta plătitorului vamal prin întocmirea procesului-verbal de examinare preliminară a rezultatelor auditului postvămuire.

Din normele de drept enunțate, se deduce obligația Serviciului Vamal de a verifica respectarea și aplicarea elocventă a legislației în vigoare la momentul efectuării importului mărfurilor, cât și post factum, statuând într-o manieră certă și clară că dacă după controlul ulterior rezultă că dispozițiile ce reglementează destinația vamală respectivă au fost aplicate eronat, organul vamal ia măsuri pentru regularizarea situației, indiferent de nivelul și forma de control vamal aplicate anterior.

Legislația în vigoare în materie vamală nu tolerează aplicarea ei selectivă și eronată, totodată în cazul admiterii unor deficiențe în procesul de vămuire a mărfurilor, Codul vamal consacră mecanisme juridice viabile pentru înlăturarea acestor inadvertențe, mecanisme care sunt valorificate în prezenta speță de către reclamanta SRL „Arbug-Service”.

În contextul în care cerințele de recalculare a declarațiilor vamale nu sunt imprescriptibile, legislatorul stabilind în acest sens un termen de 4 ani și în condițiile în care declarațiile vamale, ale căror recalculare se solicită, au fost emise în perioada septembrie 2014 – februarie 2015 și corelând momentul evidențiat cu data înaintării acțiunii în instanța de judecată la 27 aprilie 2017, instanța de recurs consideră că prima instanță just a stabilit că SRL „Arbug-Service” a depus prezenta acțiune cu respectarea termenului de prescripție de 4 ani, prevăzut de art. 127 Cod vamal.

Revenind la obiectul acțiunii, instanța de recurs reiterează că conform materialelor cauzei s-a stabilit că începând cu 01 ianuarie 2014, art. 96 lit. b) liniuța a 5-a Cod fiscal a stipulat că se stabilește cota redusă în mărime de 8% - la producția de fitotehnie și horticultură în formă naturală și producția din zootehnie în formă naturală, masă vie și sacrificată, produsă și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova.

De asemenea, s-a stabilit că la 27 martie 2014 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea nr. 47 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, potrivit căreia în art. 1 alin. (5) - Parlamentul Republicii Moldova a adoptat completări la art. 96 lit. b) liniuța a 5-a Cod fiscal, și anume după cuvântul „produsă” s-a introdus textul „importată”.

Conform art. 76 din Constituția Republicii Moldova, legea se publică în Monitorul Oficial al Republicii Moldova și intră în vigoare la data publicării sau la data prevăzută în textul ei.

Astfel, Legea nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea și completarea unor acte legislative, fiind publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 99-102 din 25 aprilie 2014, prin urmare aceasta a intrat în vigoare la data de 25 aprilie 2014.

Deci, începând cu 25 aprilie 2014, Serviciul Vamal era obligat să respecte Legea nr. 47 din 27 martie 2014, publicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 99-102 din 25 aprilie 2014 și respectiv, urma să calculeze începând cu 25 aprilie 2014, conform legislației în vigoare cota redusă a TVA de 8% la importul producției din fitotehnie și horticultură în formă naturală și producția din zootehnie în formă naturală, masă vie și sacrificată.

Astfel, în condițiile de încălcare a dreptului SRL „Arbug-Service”, recunoscut de lege, de către pârâtul Serviciul Vamal și anume că producția din zootehnie în formă sacrificată produsă și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova a fost impozitată cu TVA la cota de 20 %, în timp ce urma a fi aplicată la cota de 8% atât la producția autohtonă, cât și la cea de import livrată pe teritoriul Republicii Moldova de către SRL „Arbug-Service, instanța de recurs consideră întemeiată concluzia primei instanțe referitor la obligarea Serviciului Vamal să emită actul administrativ individual favorabil Societății cu Răspundere Limitată „Arbug-Service”, prin care să dispună recalcularea declarațiilor vamale ce vizează importul de carne refrigerată și a porcinelor în masă vie nr. 3029I53903 (JH07497433) din 05 septembrie 2014, nr. 3030I54605 (JH07497434) din 08 septembrie 2014, nr. 3030I20193 (RC07413205) din 14 septembrie 2014, nr. 3029I56817 (JH07497438) din 16 septembrie 2014, nr. 3029I57585 (JL07497450) din 19 septembrie 2014, nr. 3030I20651 (RH07413231) din 19 septembrie 2014, nr. 3029I58185 (JZ07497449) din 22 septembrie 2014, nr. 3030I21218 (YE07413317) din 26 septembrie 2014, nr. 3030I21468 (YL07413365) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I60303 (JY07497442) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I60299 (JZ07497443) din 30 septembrie 2014, nr. 3029I61592 (FC07405701) din 04 octombrie 2014, nr. 3030I21838 (YQ07413395) din 05 octombrie 2014, nr. 3029I62905 (FC07405707) din 10 octombrie 2014, nr. 3029I62904 (FC07405708) din 10 octombrie 2014, nr. 3029I64514 (YL07680043) din 16 octombrie 2014, nr. 3029I66134 (FE07405715) din 23 octombrie 2014, nr. 3029I80327 (MS07893858) din 18 decembrie 2014, nr. 3029I4870 (WI07955229) din 04 februarie 2015 cu aplicarea cotei reduse a TVA de 8 % în corespundere cu prevederile Legii nr. 47 din 27 martie 2014 pentru modificarea unor acte legislative, în vigoare din 25 aprilie 2014.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că hotărârea primei instanțe este legală și întemeiată, iar decizia instanței de apel a fost emisă cu încălcarea normelor de drept material, 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, de a casa decizia din 07 iulie 2021 a Curții de Apel Chișinău și a menține hotărârea din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

Conform art. 258 alin. (3), art. 248 alin. (1) lit. c) 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 Societatea cu Răspundere Limitată „Arbug-Service”.

Se casează integral decizia din 07 iulie 2021 a Curții de Apel Chișinău și se menține hotărârea din 25 iunie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Arbug-Service” împotriva Serviciului Vamal al Republicii Moldova, terț Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova cu privire la obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil și încasarea dobânzii pentru nerestituirea în termen a TVA.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței, judecătorul

Maria Ghervas

judecătorii

Nicolae Craiu

Victor Burduh

Aliona Miron

Nina Vascan