

Dosarul nr. 3ra-916/21
Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud. V. Gîrleanu)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud. A. Minciuna, E. Palanciuc, I. Muruianu)

Î N C H E I E R E

3 noiembrie 2021

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Aliona Miron
Nicolae Craiu

examinând admisibilitatea recursului depus de Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată,

în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată înaintată de Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului administrativ,

împotriva deciziei din 2 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău,

c o n s t a t ă:

La data de 27 noiembrie 2017, Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată a depus în instanța de judecată acțiune împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta și-a manifestat dezacordul cu decizia nr.119/1164 și actul de control din 24 august 2017, întocmite în rezultatul controlului fiscal tematic efectuat de către Serviciul Fiscal de Stat în perioada 20-27 iulie 2017, control superficial, ilegal și unilateral în opinia reclamantei.

A invocat legalitatea tranzacțiilor și a reflectării acestora în evidența financiară supusă controlului și a solicitat anularea deciziei nr.119/1164 din 24 august 2017 a Serviciului Fiscal de Stat, ca fiind neîntemeiată și ilegală.

Prin hotărârea din 17 mai 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, s-a respins cererea înaintată de avocatul Filatov Serghei, reprezentantul reclamantei Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată privind repunerea în termen.

S-a respins cererea de chemare în judecată înaintată de avocatul Filatov Serghei, reprezentantul reclamantei Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind repunerea în termen și anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 119/1164 din 24 august 2017, ca fiind tardivă și neîntemeiată (f.d. 144-151, vol.1).

La data de 08 iunie 2018, avocatul Filatov Serghei, reprezentantul apelantei Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată, în termen legal, a declarat cerere de apel motivată împotriva hotărârii din 17 mai 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând admiterea cererii de apel, casarea hotărârii instanței de fond, cu pronunțarea unei noi hotărâri prin care cerințele apelantei să fie admise integral (f.d.143), iar la data de 07 august 2018, Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată a depus, prin intermediul Secției Evidență și Documentare Procesuală din cadrul Curții de Apel Chișinău, cerere de apel motivată.

Prin decizia din 25 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, s-a admis apelul declarat de avocatul Filatov Serghei și s-a casat hotărârea din 17 mai 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, cu restituirea cauzei la rejudecare în alt complet de judecată (f.d. 25-36, vol.2).

Prin hotărârea din 13 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, acțiunea Societății cu Răspundere Limitată „ALTCOM-IMPEX” împotriva Serviciului Fiscal de Stat s-a respins ca neîntemeiată (f.d. 49-58, vol. 3).

La 14 decembrie 2020, Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” a declarat apel împotriva hotărârii din 13 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând admiterea cererii de apel, casarea hotărârii instanței de fond, cu pronunțarea unei noi hotărâri prin care cerințele apelantei să fie admise integral, iar la data de 15 martie 2021, apelanta Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” a depus cererea de apel motivată.

Prin decizia din 2 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, s-a respins apelul declarat de Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată împotriva hotărârii din 13 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

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 întemeiată și legală soluția primei instanțe referitoare la netemeinicia acțiunii, având în vedere că, la caz, sînt aplicabile prevederile art. 24, alin. (1), (10), art. 31 alin. (1) Codul Fiscal și normele legale stipulate în art. 4 alin. (2) și art.5, alin.(1) din Legea contabilității nr.113 din 27 aprilie 2007 și Standardul Național de Contabilitate.

Instanța a constatat că reclamanta a atribuit neîntemeiat deduceri fără a dispune de documente confirmative și a atribuit în cont TVA aferentă valorilor materiale procurate, întrucât în evidența contabilă au fost înregistrate bunuri materiale care nu au fost reflectate în facturile fiscale și care au fost înstrăinate fără documente confirmative, astfel încât, în lipsa documentelor primare confirmative și fără a ține evidența analitică separată pe subconturi

analitice distincte, a reflectat cheltuielile, veniturile, creanțele și datoriile aferente în conformitate cu standardele de contabilitate.

Raportînd normele citate la circumstanțele cauzei, instanța de control judiciar s-a aliniat concluziei fondului care a conchis privind legalitatea actului administrativ contestat, dat fiind faptul că nu se acceptă la deduceri în scopuri fiscale cheltuielile în sumă de 6007475 lei pentru perioada A/2016, inclusiv: 4246260 lei - costul mărfurilor, reflectate în evidența contabilă ca fiind ieșite/vândute fără a fi întocmite/eliberate documente primare cu regim special stabilite de legislație ce ar permite atribuirea acestora la deduceri, 1708596 lei - costul mărfurilor înregistrate în evidența contabilă ca intrări fără a dispune de documente confirmative și care ulterior au fost vândute, 2221 lei - penalități, amenzi și alte sancțiuni aplicate pentru încălcarea actelor normative, 700 lei - cheltuieli neconfirmate documentar de la Vimis ATTRM, 34680 lei - costul mărfurilor (flayer), fără documente confirmative, 3272 lei - cheltuieli neconfirmate documentar de la MF Trezoreria de Stat Vama, 11746 lei - datorii compromise în lipsa documentelor confirmative prevăzute la art.5 alin. (32) Codul fiscal.

La 30 iunie 2021, Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată a declarat recurs împotriva deciziei din 2 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, iar la 18 august 2021, a depus motivarea recursului.

În susținerea recursului, a reiterat motivele de fapt și de drept stipulate în cererea de chemare în judecată, suplimentar invocînd atitudinea superficială și neglijentă a instanței de apel față de poziția apelantului/recurentului în procesul de judecată.

În opinia recurenteii, instanța de apel în mod exagerat a "încărcat" decizia sa cu extrase din acte normative, fiind creată o iluzie de argumentare complexă și completă. Astfel, din 38 de pagini, 24 conțin transcrierea prevederilor din codul fiscal și din alte acte normative, 10 pagini - descrierea cauzei și argumentelor părților, și numai 4 pagini din 38 - aprecierea instanței de apel. Și nici pe aceste 4 pagini instanța de apel nu s-a expus asupra argumentelor principale invocate de apelant, limitîndu-se în mare parte la transcrierea conținutului actelor serviciului fiscal și a primei instanțe.

Nu este de acord recurenta nici cu constatarea instanței de apel potrivit căreia Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, după finisarea controlului, a restituit Serviciului Fiscal de Stat actele ridicate la 7 februarie 2017, deoarece prin actul de predare-primire din 21 martie 2018 se confirmă procedura inversă, adică restituirea actelor de la Serviciul Fiscal de Stat către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale. Această omisiune foarte bine și obiectiv demonstrează, în opinia recurenteii, implicația instanței de apel în analiza materialelor cauzei.

De asemenea, instanța de apel ar fi lăsat fără nici o apreciere obiecțiile recurenteii privind proporționalitatea și legalitatea sancțiunilor/amenzilor aplicate de către autoritatea fiscală. În acest sens legislația a devenit mai favorabilă recurenteii și instanța urma să examineze temeinicia amenzilor aplicate și rezonabilitatea reducerii cuantumului acestora.

Pentru aceste motive, solicită recurenta casarea integrală a deciziei din 2 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău și emiterea unei noi decizii, prin care acțiunea să fie admisă integral.

La 19 iulie 2018, Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Codul administrativ, act legislativ publicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova din 17 august 2018, nr.309-320.

Potrivit prevederilor art. 257 alin. (1) Codul administrativ, actul legislativ a intrat în vigoare la 01 aprilie 2019.

Conform art.258 al.(3) Codul administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate pînă 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 pînă 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.

Totodată, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ reține că, procedura administrativă a fost inițiată pînă la data intrării în vigoare a Codului administrativ.

Respectiv, prin derogare, în temeiul art. 258 alin. (3) Codul administrativ, examinarea apelului se va face conform prevederilor în vigoare pînă la intrarea în vigoare a prezentului cod, or, conform art. 195 Codul administrativ, procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedură civilă, cu excepția art. 169-171.

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

În conformitate cu art. 245 alin. (1) și (2) Cod administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 2 iunie 2021, fiind notificată recurentei în data de 13 august 2021, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție anexat la dosar (f.d. 151, vol. III). Astfel, recursul și motivarea acestuia depuse la 30 iunie 2021 și, respectiv, 18 august 2021, sînt în termen.

La 10 septembrie 2021, în adresa intimatului Serviciul Fiscal de Stat a fost expediată copia recursului, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței. Astfel, prin referința din 12 octombrie 2021, intimatul a solicitat respingerea cererii de recurs, cu menținerea deciziei din 2 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău.

Examinând temeiurile invocate în recursul depus de Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată, în raport cu materialele

cauzei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție îl consideră inadmisibil, din următoarele motive.

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

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

În această ordine de idei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reține că Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevelopat al recursului, dar și cerința de seriozitate a cererii din perspectiva invocării unor veritabile și esențiale încălcări de drept procedural și material capabile să răstoarne deciziile instanței de apel contestate sau, după caz, hotărârile Curții de Apel ca primă instanță într-o eventuală examinare în fond și invocare ex officio a erorilor de drept.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ notează că, pentru a trece testul de admisibilitate, cererea de recurs trebuie să conțină o motivare convingătoare și întemeiată în condițiile nominalizate mai sus. Acest argument rezultă și din particularitățile de formă ale reglementării recursului în Codul administrativ, și anume din sintagma „motivarea recursului” de la art. 245 alin. (2) din Codul administrativ. În consecutivitate, motivarea cererii de recurs în circumstanțele expuse se referă la formalitățile pe care trebuie să le întrunească cererea în vederea rezistării testului și filtrului de admisibilitate.

De asemenea, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție accentuează că admisibilitatea recursului trebuie privită și în contextul rolului și funcției legale a instanței judecătorești supreme care constă, în special, în asigurarea și interpretarea uniformă a legilor la examinarea cauzelor de contencios administrativ. Astfel, motivarea oricărei cereri de recurs trebuie să țină cont, pentru a trece filtrul de admisibilitate și a avea succes, de aceste însușiri de ordin legal fundamental.

În acest sens, CtEDO, în jurisprudența sa constantă, statuează că dreptul de acces la instanțe nu este absolut. Există limitări implicit admise [Golder împotriva

Regatului Unit, pct. 38; Stanev împotriva Bulgariei (MC), pct. 230]. Acesta este în special cazul condițiilor de admisibilitate a unui recurs, întrucât prin însăși natura sa necesită o reglementare din partea statului, care se bucură în această privință de o anumită marjă de apreciere (Luordo împotriva Italiei, pct. 85). Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel (Levages Prestations Services împotriva Franței, pct. 45). Curtea a mai reiterat că modul de aplicare a articolului 6 procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de caracteristicile speciale ale procedurilor respective, urmând de ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem. (Botten v. Norway, hotărâre din 19 februarie 1996, Reports 1996-1, p. 141, § 39). La fel, conform jurisprudenței CtEDO, procedurile cu privire la admisibilitatea căii de atac și procedurile care implică doar chestiuni de drept, și nu chestiuni de fapt, pot fi conforme cu cerințele articolului 6 § 1 (a se vedea Helmers c. Suediei 9 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

În circumstanțele menționate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara inadmisibil recursul depus de Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată.

În conformitate cu art. 230 și art. 246 din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e:

Recursul depus de Societatea Comercială „ALTCOM-IMPEX” Societate cu Răspundere Limitată se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
Judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

Judecătorii

Aliona Miron

Nicolae Craiu