

Dosarul nr.3ra-967/2021

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

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

Î N C H E I E R E

10 noiembrie 2021

mun. Chișinău

Colegiul Civil, Comercial și de Contencios Administrativ al Curții Supreme de Justiție

în componența:

Președintele completului, judecătorul
Judecători

Tamara Chișca-Doneva
Nicolae Craiu
Aliona Miron

examinând admisibilitatea recursului depus de Cabinetul Avocatului „Barba Daria”,
în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de
Cabinetul Avocatului „Barba Daria” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la
anularea actului administrativ, obligarea autorității de a emite hotărâre privind determinarea
obligației fiscale și obligarea autorității de a acorda termen pentru executarea benevolă a
obligației fiscale,

împotriva deciziei din 19 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respinsă
cererea de apel depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” împotriva hotărârii din 02
februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani

c o n s t a t ă :

La 05 iulie 2019 reclamantul Cabinetul Avocatului „Barba Daria” a depus cerere de
chemare în judecată în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire
la anularea actului administrativ, obligarea autorității de a emite hotărâre cu privire la
determinarea obligației fiscale și obligarea autorității de a acorda termen pentru executarea
benevolă a obligației fiscale.

În motivarea acțiunii a menționat că, la data de 21 mai 2019 prin intermediul ÎS „Poșta
Moldovei” a primit hotărârea Direcției Gestionare Arierate a Serviciului Fiscal de Stat seria
AH nr.0017329 din 14 mai 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a
contribuabilului.

Prin hotărârea șefului Direcției Gestionare Arierate, examinând restanțele
contribuabilului Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, la situația de 14 mai 2019 a dispus
executarea silită a obligației fiscale în cuantum de 32 656,55 lei.

Reclamantul consideră hotărârea seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 a Direcției
Gestionare Arierate privind executarea silită a obligației fiscale, ilegală, ca fiind emisă
contrar prevederilor legii.

La 27 mai 2019 a fost expediată o contestație către Direcția Generală Administrare
Fiscală prin care s-a solicitat anularea hotărârii seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019.

Mai indică că participând la ședința Direcției Contestații a Serviciului Fiscal de Stat din 13 iunie 2019, la care s-a examinat contestația respectivă, a precizat ca este de acord să achite obligațiunile fiscale benevol, menționând că Serviciul Fiscal urma să adopte inițial o hotărâre privind existența restanțelor și să acorde un termen de executare benevolă a restanței fiscale. Concomitent a solicitat și informația asupra metodei de calculare a restanței.

Prin decizia nr.192 din 13 iunie 2019 a fost respinsă contestația depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” și a fost menținută hotărârea contestată. În decizie însă nu au fost explicate motivele de fapt și de drept pe care s-a bazat organul fiscal.

În cuprinsul hotărârii seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 a Direcției Gestionare Arierate privind executarea silită a obligației fiscale nu se indică emiterea unei decizii a organului fiscal prin care s-ar fi stabilit existența restanței și nici faptul de acordare a unui termen de executare benevolă.

În hotărâre se indică că șeful Direcției Gestionare Arierate, examinând restanțele contribuabilului Cabinetul Avocatului „Barba Daria” la situația de 14 mai 2019, a dispus executarea silită a obligației fiscale în cuantum de 32 656,55 de lei.

Reclamantul manifestă dezacordul cu hotărârea seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 a Direcției Gestionare Arierate privind executarea silită a obligației fiscale, din considerentul că în conținutul acesteia nu este indicat cu certitudine modalitatea de calculare a restanțelor.

Astfel, deoarece în decizia de încasare silită nu se indică perioada fiscală pentru care s-a calculat restanța obligațiunei fiscale nu se poate afirma cu certitudine că termenul de prescripție nu este expirat și că obligațiunea fiscală nu s-a stins, făcând referire în acest sens la prevederile art.173 Cod fiscal.

Prin înaintarea contestației din 27 mai 2019 a solicitat să i se comunice cum a fost calculată restanța față de Bugetul Public Național ce urmează a fi încasată silit, însă Direcția Generală Administrare Fiscală nu a considerat necesar de a prezenta o descifrare în acest sens, fapt care în opinia părții reclamante demonstrează că această hotărâre este una ilegală și lipsită de suport de drept.

Reclamantul consideră că, au fost încălcate și prevederile art.252 alin.(3) din Codul fiscal potrivit căruia, după expirarea termenului de 30 de zile, dacă nu a fost executată benevol sau nu a fost constituit gajul legal, decizia asupra cazului de încălcare fiscală este executată silit, în modul prevăzut de prezentul cod, de către Serviciul Fiscal de Stat.

Indică că, o condiție a executării silite este și necontestarea faptului de existență a restanței, s-a încălcat dreptul contribuabilului de acces la justiție, drept garantat prin Constituția RM și alte legi în vigoare. Deci, executarea silită s-a dispus cu încălcarea procedurii legale de aplicare și a dreptului contribuabilului de a executa benevol obligațiunea fiscală și de a contesta în caz de dezacord decizia privind calcularea restanței fiscale.

Reclamantul mai relevă că i-a fost încălcat dreptul prin care aceasta poate să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuții de administrare fiscală și a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora, ori organul fiscal a efectuat calcularea arbitrară și ascunsă a restanței, prin necomunicarea metodei de calculare a restanței, prin neacordarea unui termen de executare benevolă, dar și prin faptul că nu i s-a propus să

stingă restanțele existente în perioada acțiunii Legii nr.180 privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Astfel, Serviciul Fiscal de Stat a expediat scrisori către unii contribuabili, informându-i despre existența restanțelor și posibilitatea stingerii lor cu aplicarea amnistiei fiscale, pe când ultima nu a fost informată despre această posibilitate, încălcându-i-se dreptul.

Mai precizează că, Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, nu refuză să achite restanța față de Bugetul Public Național, însă, solicită sa fie informat despre modul de calculare a acestei restanțe și să i se acorde termen de executare benevolă prevăzut de legislația în vigoare a RM (f.d.2-7).

Prin încheierea din 28 iulie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani s-a dispus respingerea cererii depuse de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” de suspendare a actului administrativ individual, formulată în cauza de contencios administrativ dedusă judecății (f.d.16-18).

Pe parcursul examinării cauzei în instanța de fond, din partea părții reclamante a parvenit cererea de completare a cererii de chemare în judecată.

În justificarea poziției a menționat suplimentar despre faptul că, asupra acordării unui termen de executare benevolă s-a expus și Curtea Constituțională în hotărârea nr. 39 din 14 decembrie 2017. De altfel, în hotărârea nr. 7 din 05 aprilie 2011 Curtea Constituțională a statuat că măsura executării silite trebuie să fie aplicată doar după expirarea termenului de executare benevolă a titlului executoriu și după întreprinderea unor eforturi rezonabile pentru a percepe datoria prin alte mijloace, astfel încât executarea silită să fie o ultimă soluție de natură a influența conduita debitorilor.

Totodată, în hotărârea nr.1 din 15 ianuarie 2013 Curtea a reținut de principiu că acordarea posibilității debitorului de a executa benevol documentul executoriu înainte de a trece la executarea silită a bunurilor acestuia reprezintă o formalitate necesară, stabilită în interesul debitorului, pentru a-i acorda un răgaz în vederea îndeplinirii obligației care i se incumbă.

Așadar, Curtea subliniază faptul că executarea benevolă nu trebuie să comporte un aspect iluzoriu. În acest sens, Recomandarea CoE nr.(2003) 17 privind executarea hotărârilor judecătorești stabilește că în timpul procedurii de executare, trebuie găsit un echilibru adecvat între interesele creditorilor și cele ale debitorilor, având în vedere prevederile art.6 și 8 ale Convenției Europene.

În speță, Curtea observă că, prin transmiterea din oficiu de către instanța de judecată a titlului executoriu, debitorul este lipsit de posibilitatea de a executa benevol hotărârea judecătorească, până la începerea executării silite. Această împrejurare conduce la suportarea automată a cheltuielilor de executare, încasate de executorul judecătoresc în toate cazurile de stingere, totală sau parțială, a obligației stabilite în documentul executoriu.

În opinia reclamantului, transmiterea automată a titlului executoriu spre executare silită antrenează plăți suplimentare care nu ar fi achitate în cazul existenței posibilității executării benevole. Astfel, această situație constituie o sarcină excesivă, care afectează patrimoniul debitorului, fapt care aduce atingere dreptului său de proprietate, garantat de articolul 46 alin.(1) din Constituție.

Conform constatărilor Curții Europene în speța Reiner c. Bulgariei măsura restrictivă trebuie să fie aplicată doar după expirarea termenului de executare benevolă a titlului executoriu și după întreprinderea unor eforturi rezonabile pentru a percepe datoria prin alte

mijloace, astfel, încât restricția să fie o ultimă soluție de natură a influența conduita și responsabilitatea debitorilor pentru executarea titlurilor executorii.

Consideră că organul fiscal urma să someze Cabinetul Avocatului „Barba Daria” despre existența restanței și să acorde conform art. 252 Cod fiscal un termen de 30 de zile pentru exercitarea benevolă.

Procedura de recuperare a creanțelor fiscale este o procedură administrativă, legalitatea căreia este stabilită de către instanțele judecătorești conform art. 269 alin.(2) Cod fiscal. Astfel, este contestat doar faptul încasării silite.

În continuare reclamantul reiterează că, la ședința Serviciului fiscal din 13 iunie 2019 a declarat că este de acord să achite restanțele benevol, însă să fie emisă o decizie de determinare a sumei respective.

A mai indicat că suma pretinsă cu titlu de restanță este eronată. Potrivit informației prezentate de Serviciul Fiscal de Stat nr. 26/2-09/2-25-2104 din 20 septembrie 2019 în calculul restanței s-a luat taxa pe venit. Menționează că în informație lipsește suma de 879,83 lei achitată ca impozit pe venit la data de 23 martie 2015 și suma de 6 882,96 lei achitată ca impozit pe venit la data le 07 aprilie 2016. Astfel, consideră că s-a format o supraplată la impozitul pe venit în mărime de 4 740,55 lei.

Indică că taxa pentru amenajarea teritoriului în sumă de 20 de lei a fost declarată greșit, deoarece taxa pentru amenajarea teritoriului nu se achită de către avocați.

Totodată, mai indică faptul că, declarația a fost făcută la 30 aprilie 2011, iar conform art.264 Cod fiscal termenul de prescripție a expirat în anul 2015. Din considerente indicate de către pârât precum că în cazul respectiv se aplică prevederile art.265 Cod fiscal, termenul a expirat la 30 aprilie 2017.

Notează că, taxa pentru apă a fost declarată greșit în anul 2007 și cade sub incidența art.264 Cod fiscal.

Ce ține de contribuțiile individuale de asigurare socială de stat, a calculat și declarat contribuțiile individuale de asigurare doar pentru anii 2006 - 2011, ultima declarație fiind făcută la data de 10 ianuarie 2012.

Menționează că, în informația prezentată de către Serviciul fiscal de stat este indicat greșit că în anul 2009 a declarat contribuții în quantum de 8 967 lei. În fapt, conform declarației a fost indicată suma de 3 708 lei. Suma de 7 155 lei nu este reflectată în informația prezentată de direcție. Concomitent, despre sumele achitate la data de 07 august 2013 în mărime de 6 526,46 lei și la data de 12 iulie 2012 suma de 3 000 lei, comunică reclamanta că nu au fost efectuate de către ultima, fiind reflectate de către organul fiscal eronat.

A mai indicat că ultima declarație a fost prezentată la 10 ianuarie 2012 și conform art.264 Cod fiscal termenul de prescripție a expirat la 10 ianuarie 2016.

Reclamantul mai indică că potrivit prevederilor art.265 Cod fiscal termenul de prescripție de 6 ani se aplică doar obligațiunii fiscale (taxe, impozite) ce au fost determinate conform art. 264 Cod fiscal, în timp ce sancțiunile fiscale aferente unor impozite și taxe concrete în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul și taxa menționată.

Mai invocă că încasarea la data de 10 iunie 2019 a sumei de 28 670,88 lei cu titlu de majorare de întârziere pentru plățile neefectuate în ianuarie 2012 este efectuată cu depășirea termenului de prescripție cu mai mult de 3 ani de zile.

Reclamantul Cabinetul Avocatului „Barba Daria” solicită anularea hotărârii Direcției Gestionare Arierate a Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului (f.d.97-101).

Prin hotărârea din 02 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani, a fost respinsă cererea de chemare în judecată depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea hotărârii Direcției Gestionare Arierate a Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 de executare silită, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr.192 din 13 iunie 2019, obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite o hotărâre privind determinarea obligației fiscale a Cabinetului Avocatului „Barba Daria” și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a acorda termenul de 30 zile pentru executarea benevolă a obligațiunii fiscale, ca neîntemeiată (f.d.118).

La 02 februarie 2021, Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, prin intermediul reprezentantului – avocatul Burduniuc Victor, a recepționat dispozitivul hotărârii din 02 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani (f.d.119).

La 09 februarie 2021, Cabinetul Avocatului „Barba Daria” a depus cerere de apel nemotivată împotriva hotărârii instanței de fond (f.d.120), iar la 07 aprilie 2021, prin intermediul poștei electronice, ulterior la 08 aprilie 2021, prin intermediul oficiului poștal, a prezentat motivarea apelului împotriva hotărârii primei instanțe, solicitând casarea hotărârii din 02 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani, cu pronunțarea unei hotărâri noi de admitere a cererii de chemare în judecată depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” (f.d.143, 144-150, 152-155, 157-160).

Prin decizia din 19 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău a fost respinsă cererea de apel depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” și a fost menținută hotărârea din 02 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani (f.d.174, 175-186).

Referitor la fondul cauzei, instanța de apel a apreciat ca fiind justă și întemeiată concluzia primei instanțe privind respingerea pretențiilor din cererea de chemare în judecată depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea hotărârii Direcției Gestionare Arierate a Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 de executare silită, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr.192 din 13 iunie 2019, obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite o hotărâre privind determinarea obligației fiscale a Cabinetului Avocatului „Barba Daria” și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a acorda termenul legal de 30 zile pentru executarea benevolă a obligațiunii fiscale.

Pentru a decide astfel, instanța de apel a constatat că urmare a examinării restanțelor contribuabilului Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, conform informației din Contul curent generalizat de Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat, autoritatea publică a constatat că, la situația din 14 mai 2019, restanța contribuabilului constituie suma de 32 656,55 lei față de Bugetul Public Național.

Instanța de apel a reținut că reclamantul Cabinetul Avocatului „Barba Daria” nu a întreprins acțiuni de executare a obligației fiscale în termenul stabilit de legislație, conform art. 193 - 201 Cod fiscal, astfel, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, după cum a stabilit și instanța de fond, întemeiat a emis hotărârea seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, în mărime de 32 656, 55 lei (f.d.12-13).

Instanța de apel precum și prima instanță au reținut că, hotărârea nr. seria AH 0017329 din 14 mai 2019 privind executarea silită a obligației fiscale prin care s-a dispus încasarea restanței față de Bugetul Public Național în mărime de 32 656,55 lei, a fost emisă legal în conformitate cu prevederile legale stabilite de art. 134 alin. (1) pct. 8) Cod fiscal și conform art. 194 Cod fiscal.

Hotărârea seria AH nr. 0017329 din 14 mai 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a fost emisă în temeiul art.196 alin.(5) Cod fiscal, și are valoare de document executoriu, fiind emisă conform rigorilor pe un formular tipizat, aprobat de Serviciul Fiscal de Stat și publicat în Monitorul Oficial.

Cu privire la proveniența restanței în cuantum de 32 656,55 lei imputată Cabinetului Avocatului Barba Daria, instanța de apel a reținut opinia primei instanțe potrivit căreia, avocații sunt contribuabili care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției, aceștia fiind subiecți ai impunerii și care conform legislației fiscale sunt obligați să calculeze și/sau să achite la buget impozite și taxe, penalitățile și amenzile respective.

Mai mult, la actele cauzei a fost anexată notificarea nr.26-2-09/2-25-2104 din 20 septembrie 2019 emisă de Serviciului Fiscal de Stat unde s-a efectuat descifrarea restanței în sumă de 32 656,55 lei, aceasta fiind compusă din: plata de bază în sumă de 3 180,24 lei, la impozitele și taxele neachitate în termenul stabilit de legislație; impozit pe venitul din activități profesionale în sectorul justiției; taxa pentru amenajarea teritoriului; taxa pentru apă; contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori pentru persoanele asigurate; suma majorării de întârziere (penalitatea) în mărime de 29 476,31 lei, pentru neachitarea în termen a impozitelor și taxelor (f.d. 34-35), conform borderoului de pe versoul hotărârii seria AH nr. 0017329 din 14.05.2019, ce relevă proveniența restanței la situația din 14 mai 2019 (f.d.12-13).

Referitor la argumentul apelantului Cabinetul Avocatului „Barba Daria” cu privire la stingerea obligației fiscale prin invocarea termenului de prescripție, instanța de apel a constatat că acțiunile întreprinse de Serviciul Fiscal de Stat pentru perceperea forțată a restanței de la contribuabilul Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, în temeiul hotărârii seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 privind executarea silită a obligației fiscale, au fost efectuate în interiorul termenului de prescripție.

Prin urmare, instanța de apel a apreciat ca fiind corectă concluzia primei instanțe precum că autoritatea publică a stabilit corect existența restanței fiscale și întemeiat a dispus executarea silită a sumelor ce urmau a fi încasate.

Ținând cont de faptul că în cadrul efectuării controlului judecătoresc asupra actului administrativ contestat s-a constatat legalitatea acestuia, subsecvent instanța de apel a conchis că prima instanță corect a dispus respingerea pretențiilor din cererea de chemare în judecată depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea hotărârii Direcției Gestionare Arierate a Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 de executare silită, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr.192 din 13 iunie 2019, obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite o hotărâre privind determinarea obligației fiscale a Cabinetului Avocatului „Barba Daria” și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a acorda termenul legal de 30 zile pentru executarea benevolă a obligațiunii fiscale.

Având în vedere că prima instanță a elucidat deplin circumstanțele cauzei, a aplicat corect normele materiale, adoptând o hotărâre întemeiată și legală, cu respectarea normelor

procedurale, drept urmare instanța de apel a respins ca fiind neîntemeiată cererea de apel depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria”.

La 13 august 2021, prin intermediul Direcției de evidență și documentare procesuală a Curții de Apel Chișinău, Cabinetul Avocatului „Barba Daria” a depus recurs motivat împotriva deciziei din 19 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea deciziei contestate, cu pronunțarea unei decizii noi, prin care să fi admisă cererea de chemare în judecată depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” (f.d.193-199).

În motivarea recursului, Cabinetul Avocatului „Barba Daria” și-a manifestat dezacordul cu decizia instanței de apel, menționând că soluția instanței de apel a fost emisă cu încălcări esențiale și aplicarea eronată a normelor de drept material, nu a fost dată apreciere probelor prezentate, fiind comise unele erori care încalcă drepturile și libertățile fundamentale ale omului.

Recurentul consideră că instanța de apel a dat o aplicare eronată normelor prevăzute de Codul fiscal, a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată, menționând că articolele din lege citate în decizie nu au nici o atribuție cu obiectul litigiului. Astfel, instanța a reținut că hotărârea Direcției Generale Administrare Fiscală seria AH nr. 0017 329 din 14 mai 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului contestată a fost emisă în temeiul art. 196 alin.(5) din Codul fiscal, care stabilește procedura de executare a hotărârei, prin urmare nu putea fi aplicată la etapa primirii hotărârii de executare silită.

În opinia recurentului această normă nu are nici o tangență cu subiectul cauzei în care nu se contestă modalitățile de executare silită reglementate de art. 196 alin.(5) Cod fiscal, dar condițiile declanșării executării silite a obligației fiscale stabilite expres de art.193 Cod fiscal.

În susținerea cererii de recurs recurentul a mai notat că instanța de apel a neglijat totalmente atât art.193 din Codul fiscal cât și prevederile art. 252 Cod fiscal. Condițiile declanșării executării silite a obligațiilor fiscale sunt stabilite expres și exhaustiv în art. 193 Cod fiscal: a) existența restanței, ținându-se cont de prevederile art.252 Cod fiscal; b) neexpirarea termenelor de prescripție stabilite în prezentul cod; c) necontestarea faptului de existență a restanței și mărimii ei în cazurile prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. c) și d); contribuabilul nu se află în procedură de lichidare (dizolvare) sau în proces de insolvabilitate conform prevederilor legislației în vigoare.

Recurentul reiterează că obiectul litigiului este declanșarea executării silite cu încălcarea art.193 din Cod fiscal, fără emiterea unei hotărâri de determinare a restanței și acordarea dreptului de executare benevolă, mai mult, de contestare a pretinsei restanțe, dar nu procedura de aducere la îndeplinire a hotărârii.

Astfel, menționează că potrivit art.193 lit. a) Cod fiscal, doar existența restanței fiscale, nu poate fi temei de declanșare a executării silite, pentru această executare este necesar să se țină cont de prevederile art.252 Cod fiscal. În cazul declanșării executării silite ca urmare a existenței restanței urma să fie respectate prevederile art.252 alin. (1) Cod fiscal, care stabilește că persoana vizată în decizia asupra cazului de încălcare fiscală urmează să o execute în termen de 30 de zile. Deci până la declanșarea executării silite organul fiscal trebuia să adopte o decizie asupra cazului de încălcare fiscală.

Cu toate acestea, instanța de apel nu a aplicat normele materiale invocate mai sus și drept urmare, în mod eronat nu a luat în considerație argumentele privind declanșarea executării silite cu încălcarea normelor stabilite de Codul fiscal invocate de reclamant. În

rezultat, instanța de apel incorect a interpretat normele fiscale, deoarece nu a fost relevată nici una din condițiile stabilite de lege pentru dispunerea executării silite.

În continuarea gândului recurentul a mai punctat că instanța de apel neîntemeiat a ignorat încălcările flagrante ale normelor de drept prevăzute de art. art.193, 252 Codul fiscal, deoarece, organul fiscal nu a respectat normele stabilite de legislație pentru dispunerea executării silite. Instanța de apel a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată, nu a apreciat probele existente la dosar, iar în decizia sa nu se remarcă legătura dintre concluziile instanței și probele administrate la dosar.

În opinia recurentului instanța de apel nu a reținut corect pretențiile reclamantului, or, în speță se contestă declanșarea de către Direcția Generală Administrare Fiscală a executării silite, contrar prevederilor art. 193 Cod fiscal, în timp ce instanța de apel face referire la procedura executării hotărârei de executare silită și la dreptul Serviciului Fiscal de Stat de a emite o astfel de hotărâre prevăzută de art.196 alin.(5) Cod Fiscal. În decizie absolut eronat sunt interpretate articolele din codul fiscal. Astfel, instanța de apel a constatat, că reclamantul Cabinetul Avocatului „Barba Daria” nu a întreprins acțiuni de executare a obligației fiscale în termenul stabilit de legislație, făcând referire la prevederile art.193- 201 Cod fiscal, însă, articolele respective stabilesc executarea silită a obligației fiscale, dar nu și acțiunile de executare a obligațiilor.

Totodată, recurentul mai accentuează că instanța nu a dat apreciere declarațiilor expuse în cererea de apel referitoare la modalitatea de calcul al majorării de întârziere și a penalității calculată în sumă de 29 476 lei, care este mai mare de 100% anual, în timp ce rata de refinanțare a BNM în această perioadă a constituit 17-19%.

În final, recurentul invocă încălcarea prevederilor art.6 § 1 din CEDO, deoarece asigurarea dreptului la un proces echitabil obligă ca hotărârile judecătorești să enunțe în mod adecvat argumentele pe care se bazează.

În opinia sa, în decizia din 19 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău nu sunt indicate exact nici motivele de drept, nici probele care atestă corectitudinea actului administrativ contestat și care au servit drept temei pentru casarea hotărârii primei instanțe.

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

În conformitate cu art. 245 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. Instanța de apel transmite neîntârziat Curții Supreme de Justiție recursul împreună cu dosarul judiciar.

Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 19 mai 2021, însă la materialele cauzei nu se regăsește confirmarea recepționării acesteia de către recurent.

La 16 iulie 2021, Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, reprezentat de avocatul Victor Burduniuc, a recepționat decizia motivată din 19 mai 2019 a Curții de Apel Chișinău, fapt ce se confirmă prin recipisa anexată la materialele cauzei (f.d.189).

La 13 august 2021, prin intermediul Direcției de evidență și documentare procesuală a Curții de Apel Chișinău, Cabinetul Avocatului „Barba Daria” a depus recurs motivat împotriva deciziei din 19 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea deciziei

contestate, cu pronunțarea unei decizii noi, prin care să fie admisă cererea de chemare în judecată depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” (f.d.193-199).

Astfel, instanța de recurs consideră că recursul a fost depus cu respectarea termenului prevăzut de art. 245 din Codul administrativ.

La 22 septembrie 2021, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa intimatului Serviciul Fiscal de Stat copia cererii de recurs depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței, fapt ce se confirmă prin scrisoarea de însoțire anexată la materialele dosarului (f.d.201).

Materialele dosarului atestă că intimatul Serviciul Fiscal de Stat a recepționat cererea de recurs depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție nr.DS8005412938AS anexat la actele cauzei (f.d. 203).

La 13 octombrie 2021, intimatul Serviciul Fiscal de Stat a depus referința la cererea de recurs declarat de recurentul Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, solicitând declararea recursului împotriva deciziei din 19 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău, ca fiind inadmisibil.

În susținerea referinței intimatul Serviciul Fiscal de Stat a indicat că instanța de fond și instanța de apel au dat o apreciere corectă și obiectivă probelor administrate, au constatat și elucidat pe deplin toate circumstanțele care au importanță pentru soluționarea justă a cauzei, corect au aplicat normele de drept material și procedural, prin urmare fiind emise acte judecătorești legale și întemeiate.

Intimatul Serviciul Fiscal de Stat a mai notat că, ca urmare a examinării restanțelor contribuabilului Cabinetul Avocatului „Barba Daria” conform informației „Cont curent generalizat” din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat s-a constatat că, la 14 mai 2019, alcătuiesc suma de 32 656,55 lei. Prin urmare, în conformitate cu prevederile art.193-201 Cod fiscal de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău s-a hotărât a executa silit obligația fiscală restantă a contribuabilului Cabinetul Avocatului „Barba Daria” în mărime de 32 656,55 lei.

Ținând cont de faptul că recurentul nu a întreprins nici o acțiune în sensul executării obligației fiscale în termenul stabilit de legislație, conform art.193-201 Cod fiscal, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău a emis hotărârea seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019 cu privire la executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, care a fost notificată recurentului la data de 21 mai 2019.

Cu referire la alegațiile recurentului reiterate atât în cererea de apel cât și în cererea de recurs, precum că doar existența restanței nu poate fi temei de declanșare a executării silită, intimatul menționează că hotărârea privind executarea silită a obligației fiscale este executorie de la data emiterii, condiția obligatorie fiind îndeplinirea obligației de către organul fiscal de a aduce la cunoștința contribuabilului hotărârea respectivă.

La data de 21 mai 2019, recurentul a recepționat hotărârea seria AH nr.0017329 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, fiind notificată prin însăși conținutul actului administrativ contestat că prezenta hotărâre intră în vigoare din data semnării și se execută imediat, inclusiv prin intermediul executorilor judecătorești.

La caz, asigurarea aplicării măsurilor de executare silită reglementate de Codul fiscal s-a pus în sarcina Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, Direcția gestionare arierate.

Totodată, mai menționează că la 14 mai 2019, nu exista un act de suspendare a

procedurii de executare silită, respectiv, în asemenea circumstanțe Serviciul Fiscal de Stat întemeiat a emis documentul executoriu, pentru perceperea forțată a restanței.

Prin urmare, pretențiile recurentului cu privire la faptul că până la declanșarea executării silită organul fiscal urma să adopte o decizie asupra cazului de încălcare fiscală sunt neîntemeiate, deoarece, la caz, nu se atestă existența procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală în privința contribuabilului Cabinetul Avocatului „Barba Daria” cu tragerea la răspundere pentru săvârșirea încălcării fiscale, dar se atestă procedura de executare silită a obligației fiscale restante față de Bugetul Public Național în mărime de 32 656,55 lei, exercitată de către organul fiscal în temeiul drepturilor prevăzute de art.134 alin.(1) pct.8) și conform art.194 Cod fiscal, prin emiterea în baza art.196 Cod fiscal a hotărârii seria AH nr.0017329 din 14 mai 2019, care se execută imediat de la data emiterii.

În final, intimatul punctează că actul administrativ contestat a fost emis de Serviciul Fiscal de Stat în strictă conformitate cu legislația fiscală și conform procedurii stabilite, iar recurentul n-a prezentat argumente suficiente de natură să răstoarne sau să combată concluziile expuse în deciziile emise anterior.

Examinând temeiurile invocate în recurs 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 consideră recursul inadmisibil, din următoarele motive.

Prin prisma art. 246 alin. (1) din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, în acord cu alin. (2) din art. 246 Codul 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 în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține cu valoare de principiu jurisprudențial, că sintagma „în special” denotă caracterul neexhaustiv al temeiurilor de inadmisibilitate și în același timp oferă un drept exclusiv al instanței de recurs de a filtra cererile de recurs care nu prezintă o motivare suficient de serioasă și care pe cale de consecință nu pot însuși un eventual succes rezultat din examinarea cererii în completul de 5 judecători.

În această ordine de idei, instanța de recurs reține că din Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevolutiv 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, într-o eventuală examinare în fond și invocare *ex officio* a erorilor de drept.

Instanța de recurs reține 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 în 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; trebuie 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 în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție conchide că cererea de recurs depusă de Cabinetul Avocatului „Barba Daria” este inadmisibilă.

În conformitate cu prevederile art. art. 230, 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 Cabinetul Avocatului „Barba Daria”, se declară inadmisibil.
Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Tamara Chișca – Doneva

judecători

Nicolae Craiu

Aliona Miron