

Dosarul nr.3ra-930/2021

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

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

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

Maria Ghervas
Nina Vascan
Victor Burduh

examinând admisibilitatea recursului depus de Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” Societate cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Serghei Filatov,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea în parte a actului administrativ,

împotriva deciziei din 23 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău,

c o n s t a t ă :

La 12 ianuarie 2018, ÎPII „Handi” SRL a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea parțială a deciziei nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, anume punctul II în partea încasării la buget a taxei pe valoare adăugată și a taxei pentru unitățile comerciale și punctele III, IV și VII din partea dispozitivă a deciziei.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că, a fost fondată de Asociația Obștească „Societatea Invalizilor din Republica Moldova” în anul 1992, iar prin Hotărârea Guvernului nr. 182 din 13 martie 2013 a fost inclusă în Lista organizațiilor și întreprinderilor societăților orbilor, societăților surzilor și societăților invalizilor, scutite de vărsare la buget a TVA aferentă mărfurilor produse și serviciilor prestate, temei legal pentru această facilitate constituind art. 4 alin. (18) din Legea pentru punerea în aplicare a titlului III din Codul fiscal.

Prin Hotărârea Guvernului nr. 124 din 15 februarie 2013 a fost aprobat Regulamentul cu privire la modul de acordare a unor categorii de facilități privind TVA conform prevederilor art. 103 alin. (7) din Codul fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art. 4 alin. (18) lit. a) și lit. b) din Legea nr. 1417-XIII din

17 decembrie 1997 pentru punerea în aplicare a titlului III din Codul fiscal, hotărâre abrogată prin Hotărârea Guvernului nr. 819 din 18 octombrie 2017, însă a fost în vigoare în perioada supusă controlului.

Prin pct. 4 al Regulamentului, Guvernul a stabilit condițiile cumulative pentru beneficierea de facilitate, printre care și condiții considerate de Serviciul Fiscal de Stat ca fiind încălcate de reclamant în anumite perioade supuse controlului.

Reclamantul susține că, condiția proporției de salariați prevăzută de subpct. 5) al pct. 4 din Regulament, corespunde cuantumul stabilit de Legea nr. 837-XIII din 17 mai 1996 cu privire la asociațiile obștești, astfel încât, în art. 26 alin. (3) din aceeași lege, a stabilit că se consideră întreprinderi specializate ale asociațiilor obștești ale persoanelor cu dizabilități întreprinderile create pentru realizarea scopurilor statutare ale acestor asociații și în care nu mai puțin de 50 % din numărul total de salariați sânt persoane cu dizabilități.

Reclamantul a relatat că, a desfășurat activitatea de producere cu aplicarea facilității în strictă conformitate cu legislația în vigoare și cu respectarea condițiilor legale, deci activitatea sa, având regim facilitat, a fost supusă controlului din partea diferitor organe precum Inspectoratul Fiscal și Serviciul Vamal, iar în toate cazurile de control inspectorii de stat constatau respectarea condițiilor de beneficiere a facilităților menționate.

Reclamantul a indicat că în urma verificării activității sale au fost emise acte de control :

1. Actul de control nr. 1-648382 din 08 august 2013 prin care Serviciul Fiscal de Stat a verificat perioada de activitate de la 01 aprilie 2013 până la 30 iunie 2013 și a constatat respectarea condiției proporției de consumuri.

2. Actul de control nr. 3-512228 din 17 februarie 2014 prin care Serviciul Fiscal de Stat a verificat perioada de activitate de la 01 ianuarie 2012 până la 31 decembrie 2013 și a constatat respectarea condiției proporției de salariați.

3. Actul de control nr. 3-544497 din 17 aprilie 2015 prin care Serviciul Fiscal de Stat a verificat perioada de activitate de la 01 iulie 2014 până la 31 martie 2015 și a constatat respectarea condiției proporției de consumuri.

Reclamantul a relevat că, în anul 2017, activitatea sa a fost supusă mai multor controale din partea Serviciul Fiscal de Stat, iar în perioada 20 - 24 februarie 2017 Serviciul Fiscal de Stat (în persoana inspectorilor fiscali Elena Iațco și Ala Perciun) a efectuat control fiscal cameral, prin verificare documentară privind respectarea cerințelor obligatorii pentru a beneficia de scutirea de TVA (adică de facilitate) pentru perioada de activitate de la 01 ianuarie 2014 până la 30 noiembrie 2016, în rezultatul căruia, Serviciul Fiscal de Stat a emis Actul de control nr. 5-680766 din 24 februarie 2017. Respectiv, în rezultatul controlului efectuat, Serviciul Fiscal de Stat în temeiul informațiilor de la organul de urmărire penală a constatat că unii salariați au fost angajați „fictiv” și, respectiv, reclamantul nu a respectat condiția proporției de salariați pentru întreagă perioadă controlată, fără a indica pe nume nici un salariat considerat ca fiind angajat fictiv.

La 22 martie 2017, nefiind de acord cu constatările din Actul de control, a depus dezacordul cu solicitarea de a suspenda controlul fiscal sau efectuarea unui control repetat în condițiile legale, însă dezacordul precum și Actul de control din 24 februarie 2017 au rămas fără apreciere din partea Serviciului Fiscal de Stat.

Reclamantul a menționat că, în perioada 30 - 31 martie 2017, Serviciul Fiscal de Stat (în persoana aceluiași inspectorii fiscali Elena Iațco și Ala Perciun) a efectuat control fiscal tematic privind respectarea cerințelor obligatorii pentru a beneficia de scutirea de TVA (adică de facilitate) pentru perioada de activitate de la 01 ianuarie 2012 până la 31 decembrie 2016.

În urma controlului, Serviciul Fiscal de Stat a emis Actul de control nr. 5-80793 din 31 martie 2017, iar în rezultatul controlului Serviciul Fiscal de Stat a constatat deja un număr mai mic de salariați angajați fictive, respectiv a constatat că condiția proporției de salariați nu a fost respectată numai pentru anumite luni din perioada supusă controlului.

Reclamantul a invocat că, Serviciul Fiscal de Stat nu a indicat pe nume nici un salariat considerat fictiv, dar a constatat nerespectarea condiției proporției de consumuri pentru anumite luni ale perioadei controlate.

Reclamantul consideră că, Actul de control din 31 martie 2017 nu conține recalcul aplicat de Serviciul Fiscal de Stat, dar numai rezultatul acestuia, ceea ce nu permite verificarea matematică a acestuia.

La 25 aprilie 2017, a depus dezacordul împotriva Actului de control din 31 martie 2017, în privința căruia, la fel, nu s-a emis nici o decizie de încălcare fiscală, iar prin scrisoarea din 05 mai 2017, Serviciul Fiscal de Stat a confirmat examinarea dezacordului și a explicat constatările din Actul de control respectiv.

Reclamantul susține că, în perioada 07 - 13 septembrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat (în persoana aceluiași inspectorii fiscali Elena Iațco și Ala Perciun) a efectuat control fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada de activitate de la 01 ianuarie 2012 până la 31 iulie 2017, iar în rezultatul controlului la 13 septembrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat a emis Actul de control nr. 5-683495, prelungit pe formularele 5-683496, 5-683497 și 5-683704, invocând aceleași încălcări ale condiției proporției de salariați și condiției proporției de consumuri ca și în Actul de control din 31 martie 2017, constatând unele încălcări neesențiale.

Actul a fost primit prin poștă la data de 25 septembrie 2017, iar la data de 10 octombrie 2017 a expediat prin poștă în adresa Serviciului Fiscal de Stat dezacordul asupra Actului de control din 13 septembrie 2017.

La 12 octombrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat, în persoana șefului adjunct al Direcției generale administrare fiscală municipiul Chișinău, Nina Sârbu, a examinat Actul de control din 13 septembrie 2017, fără dezacordul reclamantei, și a emis decizia nr. 119/1657 asupra cazului de încălcare fiscală, decizie recepționată la 17 octombrie 2017.

La 16 noiembrie 2017, prin intermediul oficiului poștal, a expediat în adresa Serviciului Fiscal de Stat contestație (cererea prealabilă) împotriva deciziei nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017, invocând detaliat toate argumentele împotriva deciziei și solicitând clasarea cazului de încălcare fiscală (anularea deciziei).

La 07 decembrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a examinat contestația și a adoptat decizia nr. 277 prin care a respins-o ca neîntemeiată, decizia fiind expediată prin poștă la 12 decembrie 2017, primită la 14 decembrie 2017.

Reclamantul precizează că, contestă numai următoarele dispoziții ale deciziei nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017: a) punctul II al dispozitivului din decizie în partea ce ține de încasarea la buget a următoarelor sume: 47 065 363 de lei, taxa pe

valoare adăugată și 30 000 de lei taxa pentru unitățile comerciale și/sau prestări servicii; b) punctul III al dispozitivului din decizie (integral); c) punctul IV al dispozitivului din decizie (integral); d) punctul VII al dispozitivului din decizie (integral).

Cu referire la încasarea ilegală a taxei pe valoare adăugată indică că, prin punctul II al dispozitivului deciziei nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a dispus încasarea de la reclamantă a TVA în sumă de 47 065 363 de lei, conform pct. III din partea descriptivă a deciziei această sumă urmează a fi încasată în rezultatul încălcării pct. 4) subpct. 5) și 8) din Regulament, adică nerespectarea condiției proporției de salariați și a condiției proporției de consumuri.

Referitor la nerespectarea de Serviciul Fiscal de Stat a termenului de examinare a cazului, reclamantul a invocat că potrivit art. 246 alin. (1) din Codul fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în termen de 15 zile din data prezentării dezacordului - dacă a fost prezentat la timp, sau expirării termenului de prezentare a dezacordului - dacă nu a fost prezentat sau dacă a fost prezentat cu întârziere, iar potrivit art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, dezacordul se depune în termen de 15 zile calendaristice de la primirea Actului de control fiscal.

Reclamantul a comunicat că, în cazul examinat, constatarea încălcărilor condițiilor din Regulament a avut loc prin Actele de control din 24 februarie 2017, 31 martie 2017 și 13 septembrie 2017. Mai mult, constatările din Actele de control din 31 martie 2017 și din 13 septembrie 2017 sunt identice, iar dezacordul împotriva acestor constatări l-a depus la 25 aprilie 2017, respectiv termenul de examinare a încălcării fiscale, conform art. 246 alin. (1) din Codul fiscal, era de până la 10 mai 2017.

Prin scrisoarea din 05 mai 2017, Serviciul Fiscal de Stat a confirmat examinarea dezacordului și a oferit unele explicații în fond, însă decizia asupra cazului de încălcare fiscală a fost emisă abia la 12 octombrie 2017, adică după o perioadă de peste jumătate de an după constatarea încălcărilor respective. Constatarea repetată a acestor încălcări prin Actul de control din 13 septembrie 2017 nu poate fi luată în considerație, pentru că ar fi o metodă de omitere unilaterală și neîntemeiată de către pârât a condiției legale imperative privind termenul de examinare a cazului de încălcare fiscală.

În această parte decizia nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017 a fost emisă cu încălcarea termenului stabilit de art. 246 alin. (1) din Codul fiscal, și respectiv, în temeiul art. 26 alin. (1) lit. c) din Legea contenciosului administrativ, urmează a fi anulată ca emisă cu încălcarea procedurii stabilite.

Împotriva constatărilor de încălcare a condiției proporției de salariați că prin pct. III lit. a) din decizia contestată, Serviciul Fiscal de Stat a stabilit că nu a respectat cuantumul angajaților cu dizabilități stabilit de art. 26 alin. (3) din Legea cu privire la asociațiile obștești nr. 837 din 17 mai 1996, astfel Serviciul Fiscal de Stat a constatat că în numărul angajaților cu dizabilități au fost incluse persoane care real nu au activat niciodată la întreprindere, concluzionând ca aceasta a dus la încălcarea condiției proporției de salariați pentru anumite perioade controlate.

Reclamantul apreciază această constatare ca fiind neîntemeiată, unilaterală, nedemonstrată în modul corespunzător, fiind făcută cu încălcarea procedurii stabilite, precum și contrar drepturilor sale constituționale. Or, Serviciul Fiscal de

Stat nu a verificat fictivitatea angajaților, în sensul în care constatarea fictivității unor angajați poate avea loc în rezultatul verificării faptice a activității reclamantei.

Reclamantul a invocat că, procesele-verbale de audiere a martorilor au fost întocmite de organele de urmărire penală (procuratură și inspectoratul din cadrul MAI) care nu sunt organe cu atribuții de administrare fiscală, deci informațiile și actele procesuale oferite/emise de către aceștia nu pot fi puse în temeiul controlului fiscal fără verificarea în fond de către organul fiscal.

Reclamantul a menționat că, Serviciul Fiscal de Stat nu a descris clar și exact încălcarea fiscală, astfel încât, prin Actul de control din 13 septembrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat constată că, în numărul total al persoanelor cu dizabilități reclamanta a inclus unele persoane care real nu au activat niciodată în această întreprindere, fiind indicate șapte persoane, dar nu a indicat clar și exact care anume persoană și pentru care perioadă nu a fost luată în calculul proporției de salariați.

În această ordine de idei, reclamantul consideră că, nu este posibil de verificat constatarea respectivă a Serviciului Fiscal de Stat or, Serviciul Fiscal de Stat a încălcat art. 216 alin. (6) din Codul fiscal, care prevede că în act se va descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale, cu raportarea acesteia pentru fiecare perioadă controlată.

Reclamantul susține că, Serviciul Fiscal de Stat a încălcat prezumția nevinovăției deoarece constatarea privind faptul că unii angajați nu au activat la întreprindere, este bazată pe procesele-verbale de audiere a martorilor, întocmite de colaboratorii Inspectoratului Național de Investigații, prezentate de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale prin scrisoarea nr. 18-266/16-1655 din 20 februarie 2017, însă procesele-verbale de audiere a martorilor de către organul de urmărire penală nu pot fi luate în considerație, pentru că legalitatea și valabilitatea acestora urmează a fi verificată și confirmată de către instanța de judecată în cadrul examinării judiciare.

Reclamantul indică că, calculul proporției de salariați conține greșeli tehnice, deci la calcularea proporției de salariați, Serviciul Fiscal de Stat a exclus angajații considerați fictivi din numărul persoanelor cu dizabilități, însă nu i-a exclus din numărul total al angajaților prin ce a denaturat în mod subiectiv și inadmisibil rezultatele controlului fiscal și a încălcat art. 216 alin. (6) din Codul fiscal, care prevede că încălcarea fiscală trebuie să fie descrisă în mod obiectiv.

Prin pct. III lit. b) din decizia contestată, Serviciul Fiscal de Stat a stabilit depășirea de către reclamantă a proporției de consumuri pentru anumite perioade controlate. Consideră această constatare neîntemeiată și ilegală, deoarece în conformitate cu art. 214 alin. (4) din Codul fiscal, activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depășește termenele de prescripție, stabilite la art. 264, pentru determinarea obligației fiscale, iar potrivit art. 264 alin. (1) din Codul fiscal, obligațiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil și Serviciul Fiscal de Stat sau alte organe cu atribuții de administrare fiscală în următoarele termene: a) impozitele, taxele, majorările de întârziere - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale.

Contrar acestor prevederi Serviciul Fiscal de Stat a supus controlului TVA pentru perioada de la 01 ianuarie 2013 până la 31 iulie 2013 or, verificarea respectării condiției proporției de consumuri pentru această perioadă, precum și recalculul respectiv al TVA, sunt ilegale.

Reclamantul a mai notat că, în pofida prevederilor imperative din art. 216 alin. (6) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat s-a limitat numai la invocarea prevederilor Regulamentului, însă nu a indicat expres, care norme legale impun o anumită calificare a consumurilor, deci în acest sens, respectarea acestei condiții legale este absolut necesară. Totodată, fără referirea la actele normative aplicate de Serviciul Fiscal de Stat, reclamantul nici nu poate să aprecieze legalitatea și să se apere legal împotriva acestor constatări.

În Actul de control din 13 septembrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a introdus unele ajustări în evidența financiară a consumurilor de producție ale reclamantului, ceea ce a dus la schimbarea proporției de consumuri în scopul aplicării facilității conform Regulamentului. Totodată, nici în Actul de control și nici în decizia contestată nu se regăsesc explicațiile relevante pentru fiecare ajustare or, constatări generale privind calificarea unor consumuri nu sunt aplicabile, deoarece se pot repartiza la fiecare ajustare.

În pct. III al deciziei contestate, Serviciul Fiscal de Stat a invocat categoriile ajustărilor introduse în evidența financiară a consumurilor de producție, ajustări cu care nu este de acord și aduce următoarele argumente, raportate pe fiecare categorie, și anume :

a) Achitarea ecologiei - temei de a le reflecta în componența consumurilor indirecte prin conturi de gestiune și nu la materia primă se bazează pe prevederile pct. 9 SNC nr. 2 Stocurile de mărfuri și materiale, cheltuielile de achiziționare a stocurilor de mărfuri și materiale cuprind valoarea cumpărăturilor, taxele vamale și alte impozite, prevăzute de legislația în vigoare (cu excepția impozitelor care ulterior urmează a fi restituite întreprinderii de către organele fiscale), precum și cheltuielile de transport legate nemijlocit de achiziționarea mărfurilor, stocurilor de producție și prestările de servicii de către terți. Rabaturile comerciale, sumele returnării mărfurilor, produselor finite și sumele altor corecții se scad la determinarea cheltuielilor de achiziționare. Plata ecologică este reglementată nu de legislația fiscală, ci de prevederile Legii privind plata pentru poluarea mediului nr. 1540-XIII din 25 februarie 1998.

b) Serviciile de mandat/agent, sunt utilizate pe larg în practica internațională, fiind necesare pentru activitatea de producere, care fiind considerate sub formă de resurse (servicii) consumabile (suportate) de întreprindere și atribuite la costuri de producție pentru a putea fi recuperate pe seama cumpărătorilor, astfel, să fie continuată activitatea economică. Reflectarea acestora la costul producției, este condiționată de prevederile actelor normative și de activitatea de gestiune, și anume, întreprinderea are posibilitate de a determina cu certitudine, de a urmări și de a analiza structura costului de producție, și anume, de a evita să obțină pierderi în cazul în care prețul de vânzare va fie mai mic decât costul producției. Temei de a le reflecta în componența consumurilor prin conturi de gestiune se bazează pe prevederile p. 9 SNC nr. 2 Stocurile de mărfuri și materiale (în vigoare până 01 ianuarie 2015). Cheltuielile de achiziționare a stocurilor de mărfuri și materiale cuprind valoarea

cumpărăturilor, taxele vamale și alte impozite, prevăzute de legislația în vigoare (cu excepția impozitelor care ulterior urmează a fi restituite întreprinderii de către organele fiscale), precum și cheltuielile de transport legate nemijlocit de achiziționarea mărfurilor, stocurilor de producție și prestările de servicii de către terți. Rabaturile comerciale, sumele returnării mărfurilor, produselor finite și sumele altor corecții se scad la determinarea cheltuielilor de achiziționare. Costul produsului cuprinde toate cheltuielile asociate cu bunurile achiziționate sau produsele fabricate în scopul vânzării (revânzării), sau consumului intern și din motivul că nu este posibil de a le reflecta la costul materialelor, în baza normelor legale și a politicii contabile, ele se reflectă la costuri în procesul nemijlocit de producere. Astfel, potrivit p. 14, 15, 16 SNC nr. 2 Stocurile de mărfuri și materiale, p. 4, p. 13 lit. s) SNC nr. 3 Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii ș.a. prevederi, consumurile nominalizate se atribuie la costul de producere. Aceleași norme indicate de mai sus, se regăsesc și în acte normative în vigoare din 01 ianuarie 2015 în baza Ordinului nr. 118 din 06 august 2013 Ministerul Finanțelor privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC Stocuri, SNC Cheltuieli și Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor).

c) La servicii internaționale de transport, Serviciul Fiscal de Stat a atribuit și servicii de tehnologii informaționale a porturilor marine, servicii de organizare și de transbordare, alte servicii impuse de porturi și sancțiuni economice sub formă de demerege ș.a. care nu pot fi incluse în costul materialelor, din ce motiv s-a reflectat la costul de producere prin consumuri indirecte.

d) Referitor la amortizarea mijloacelor fixe invocă pct. 27 din Comentariile privind aplicarea SNC 16, întreprinderea revaluează mijloacele fixe și alte active materiale pe termen lung de sine stătător în cazul când valoarea de bilanț a acestora diferă considerabil de valoarea venală. SNC 16 Contabilitatea activilor pe termen lung a fost aprobat în baza ordinului Ministrului Finanțelor nr. 174 din 25 decembrie 1997, conținutul căruia nu răspundea realităților naționale și internaționale, astfel, SNC „vechi” au fost abrogate și aprobate „noi” SNC prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 06 august 2013 privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC Imobilizări necorporale și corporale ș.a.) care au intrat în vigoare din 01 ianuarie 2014.

e) Totodată, colaboratorii Serviciului Fiscal de Stat încălcând art. 8 alin. (1) lit. b), art. 133 alin. (2) pct. 6), 27) și art. 136 pct. 2) din Codul fiscal, nu au luat în calcul că în urma desfășurării oricărei activități de producere ca rezultat se obțin pierderi de producere sub formă de deșeuri, rebuturi etc. valoarea cărora se atribuie la cheltuieli prin micșorarea valorii materiei prime utilizate la fabricarea produselor în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor și sau subdiviziunilor. Această chestiune este prevăzută de politica de contabilitate a întreprinderii. Totodată, în privința pierderilor de producere se menționează atât în pct. 4) sbpt. 8) al Regulamentului, ...cu excepția pierderilor de materii prime și materiale, cât și la art. 24 pct. (13) din Codul fiscal, deducerea reziduurilor, deșeurile și perisabilității naturale se permite în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor. Ignorarea dreptului agentului economic de a micșora costul materiei prime cu pierderile de producere, de către colaboratorii Serviciului Fiscal de Stat, are drept

scop de a duce intenționat la încălcarea coraportului între valoarea materiei prime cu valoarea consumurilor prevăzute de pct. 4) sbpt. 8) din Regulament.

f) Referitor la includerea salariilor calculate a tuturor angajaților în componența consumurilor, fiind o întreprindere, care în totalitate este specializată în activitate de producere, și nu de comerț, în baza actelor legislative și normative în vigoare, salariile în totalitate a personalului sunt atribuite la costul de producere prin consumuri indirecte fiind necesare și recuperabile prin costuri, suportate în activitate de producere, în conformitate cu pct. 34 subpct. 4) din Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor, în costurile indirecte de producție se includ: retribuțiile (salariile) calculate și contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală ale personalului administrativ și de deservire a subdiviziunilor de producție ale entității.

Reclamantul a menționat că, faptul tratării subiective, unilaterale și ilegale se demonstrează prin aceea că salariile directorului Speianu Marcel, contabilului-șef Calalb Vitalie și altora, nu se exclude din componența consumurilor, iar altor contabili, manageri, directorului general etc. se exclude din componența consumurilor.

Referitor la încasarea ilegală a taxei pentru unitățile comerciale și/sau prestări servicii, reclamantul a invocat, că prin pct. II al părții dispozitive a deciziei contestate Serviciul Fiscal de Stat a dispus încasarea sumei de 30 000 de lei cu titlu de taxă pentru unitățile comerciale și/sau prestări servicii, cu care nu este de acord deoarece potrivit art. 291 lit. e) din Codul fiscal, obiectul de impunere pentru taxa respectivă sunt unitățile care, conform Clasificatorului Activităților din Economia Moldovei corespund activităților expuse în anexa nr. 1 la Legea nr. 231 din 23 septembrie 2010 cu privire la comerțul interior.

Conform Clasificatorului Activităților din Economia Moldovei, reclamantul desfășura tipul de activitate 17400 „Fabricarea de articole confecționate din textile, cu excepția îmbrăcăminteii”, activitate care nu se regăsește în Anexa nr. 1 la Legea cu privire la comerțul interior nr. 231 din 23 septembrie 2010, iar potrivit art. 297 alin. (2) din Codul fiscal, autoritatea deliberativă a administrației publice locale nu are dreptul să aplice alte taxe locale decât cele prevăzute de prezentul titlu, deci inexistența obiectului impunerii cu taxa pentru unitățile comerciale și/sau prestări servicii, Serviciul Fiscal de Stat nejustificat și ilegal a calculat taxa respectivă în mărime 30 000 de lei, majorare de întârziere 2146 de lei și amendă 9 000 de lei.

Referitor la ilegalitatea altor prevederi contestate indică că punctele III, IV și VII ale dispozitivului deciziei contestate reprezintă consecințele, sancțiunile pentru neachitarea la timp a încasărilor din pct. II al deciziei, acestea urmând a fi anulate în cazul admiterii argumentelor invocate în acțiune.

Referitor la procedura de aplicare a amenzilor a menționat că, perioadele pentru care Serviciul Fiscal de Stat a aplicat sancțiuni fiscale parțial au fost controlate anterior, controalele menționate au avut loc pentru anii 2013 - 2015 și în urma acestora nu s-au depistat încălcări fiscale, și s-a stabilit că întreprinderile au respectat toate condițiile prevăzute de Regulament.

Reclamantul a declarat că, activitatea sa a fost supusă controlului permanent și special prin instituirea posturilor fiscale mobile pentru perioade de activitate: aprilie

2013 – august 2013, noiembrie 2013 - iunie 2014, martie 2015 - iunie 2015, ceea ce înseamnă că Serviciul Fiscal de Stat controla on-line fiecare operațiune de importanță fiscală, respectiv prin aplicarea sancțiunilor pentru perioadele controlate anterior Serviciul Fiscal de Stat a încălcat art. 234 alin. (5) din Codul fiscal.

Reclamantul a enunțat că, Serviciul Fiscal de Stat a aplicat amenda în mărime de de 7 000 lei prin pct. VII al deciziei, în temeiul art. 261 alin. (3) din Codul fiscal, însă această normă a fost abrogată încă în anul 2007 (Legea pentru modificarea și completarea unor acte legislative nr. 177 din 20 iulie 2007).

Prin hotărârea din 24 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, s-a anulat punctul II în partea încasării la buget a taxei pe valoare adăugată și a taxei pentru unitățile comerciale, punctele III, IV și VII ale deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017 și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 277 din 07 decembrie 2017 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017 (f.d. 180-192, vol.II).

La 15 decembrie 2020, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, în termen legal, a depus cerere de apel nemotivată împotriva hotărârii din 24 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând admiterea cererii de apel, casarea hotărârii instanței de fond cu pronunțarea unei hotărâri noi, prin care acțiunea depusă de Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL să fie respinsă ca neîntemeiată (f.d. 173-174, vol. II).

La 11 februarie 2021, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, cu respectarea termenului legal, a depus la Curtea de Apel Chișinău cerere de apel motivată împotriva hotărârii din 24 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani.

Prin decizia din 23 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, a fost admisă cererea de apel declarată de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău împotriva hotărârii din 24 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani.

A fost casată hotărârea din 24 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani și s-a emis o nouă hotărâre prin care a fost respinsă din lipsă de temei cererea de chemare în judecată înaintată de Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea în parte actului administrativ.

Pentru a decide astfel, a apreciat ca întemeiate trimiterile apelantului Serviciul Fiscal de Stat la pct. 4 din Regulamentul cu privire la modul de acordare a unor categorii de facilități privind TVA conform prevederilor art. 103 alin. (7) din Codul fiscal nr. 1163 - XIII din 24 aprilie 1997 și art. 4 alin. (18) lit. a) și lit. b) din Legea nr. 1417-XIII din 17 decembrie 1997 pentru punerea în aplicare a titlului III al Codului fiscal.

Instanța de apel a reținut ca fiind relevante argumentele apelantului privind faptul că, prin punctul III lit. a) al deciziei contestate, Serviciul Fiscal de Stat a constatat că Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL nu a respectat cuantumul angajaților cu dizabilități stabilit de art. 26 alin. (3) din Legea cu privire la asociațiile obștești, că în numărul angajaților cu dizabilități au fost incluse persoane care real nu au activat niciodată la întreprindere și aceasta a dus la încălcarea condiției proporției de salariați pentru anumite perioade controlate or,

controlul fiscal al activității economice a Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL, a fost efectuat de către Serviciul Fiscal de Stat în baza documentelor contabile și informațiilor prezentate de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, informațiilor Casei Naționale de Asigurări Sociale privind persoanele angajate și a documentelor contabile prezentate de către însuși Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL, declarațiile persoanelor cu dizabilități, au fost apreciate de către Serviciul Fiscal de Stat în cadrul efectuării controlului în coroborare cu documentele contabile prezentate de agentul economic, iar prin includerea în numărul salariaților cu dizabilități angajați, care nu au activat niciodată la întreprindere a fost majorat artificial cuantumul persoanelor cu dizabilități în perioadele fiscale L/03/2014 - L/04/2014, L/10/2014 - L/05/2015, L/08/2015 - L/11/2015 și L/11/2016, fiind constatat că entitatea nu a întrunit criteriul prevăzut la pct. 4 alin. (5) din Regulamentul cu privire la modul de acordare a unor categorii de facilități privind TVA, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 124 din 15 februarie 2013 și prevederile art. 26 alin. (3) din Legea cu privire la asociațiile obștești nr. 837-XIII din 17 mai 1996.

Instanța de apel a relevat că, contrar alegațiilor invocate în motivarea hotărârii contestate, s-a determinat cu certitudine faptul că, actul de control și decizia contestată conține date complete privind încadrarea juridică a încălcărilor în temeiul căreia au fost recalculate taxe și impozite, precum și aplicate sancțiuni și toată informația, fiind descrise perioadele fiscale în care numărul angajaților cu dizabilități a fost mai mic de 50% din numărul total de salariați.

Subsecvent, Colegiul a apreciat critic argumentele instanței de fond precum că, actul de control nr. 5-683495, prelungit pe formularele nr. 5-683496, nr. 5-683497 și nr. 5-683704 din 13 septembrie 2017, a fost examinat cu încălcarea termenului prevăzut de art. 246 din Codul fiscal or, așa cum rezultă din materialele cauzei, actul de control a fost întocmit de către funcționarii fiscali la 13 septembrie 2017, fiind recepționat de contribuabil la 25 septembrie 2017.

Pentru actul de control fiscal nr. 5-680766 din 24 februarie 2017 și actul de control fiscal nr. 5-680793 din 31 martie 2017 nu este necesară emiterea unei decizii în acest sens, în situația în care, potrivit explicațiilor participanților la proces, la data de 24 februarie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal cameral, prevăzut de art. 215 din Codul fiscal, iar la data de de 31 martie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal tematic, privind respectarea cerințelor obligatorii pentru a beneficia de scutirea la TVA, prevăzut de art. 221 din Codul fiscal or, în sensul art. 215 din Codul fiscal, combinat cu art. 221 din Codul fiscal, verificarea tematică se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât și al celui la față locului și constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligație fiscală sau asupra executării unei alte obligații prevăzute de legislația fiscală, verificându-se documentele sau activitatea contribuabilului, control efectuat de către funcționarii fiscali sau persoanele cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală conform obligațiilor de serviciu, fără adoptarea unei decizii scrise asupra obiectivului vizat.

Instanța de apel a precizat că, în conformitate cu prevederile deciziei nr. 7/4 din 04 decembrie 2015 a Consiliului comunal Ișcălău, raionul Fălești, Întreprinderea de

Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL urma să calculeze taxa pentru unitățile comerciale și/sau prestări de serviciu pentru perioadele fiscale T/I-T/IV/A/2016, în mărime a câte 7 500 de lei trimestrial, ceea ce constituie 30 000 de lei anual, în condițiile în care, în cadrul controlului s-a stabilit, că Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL desfășura activitate de întreprinzător pe teritoriul comunei Ișcălău, însă nu s-a conformat deciziei Consiliului comunal Ișcălău, raionul Fălești, prin care a fost stabilită taxa pentru unitățile comerciale și/sau de prestări servicii. Din această perspectivă, este evident faptul că Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL nu s-a conformat prevederilor legislației fiscale.

Instanța de apel a concluzionat că actul administrativ contestat decizia nr. 119/1657 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, și anume, punctul II în partea încasării la buget a Taxei pe Valoare Adăugată și a Taxei pentru unitățile comerciale; punctele III, IV și VII din partea dispozitivă a deciziei, sunt în conformitate cu prevederile legale.

La 14 iulie 2021, Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” SRL, reprezentată de avocatul Serghei Filatov, a depus recurs nemotivat, iar la 02 septembrie 2021 a depus motivarea recursului împotriva deciziei din 23 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei contestate, cu emiterea unei decizii noi de menținere a hotărârii primei instanțe (f.d. 43, 50-61, vol. III).

În motivarea recursului, recurentul și-a exprimat dezacordul cu decizia instanței de apel, considerând-o nemotivată și neîntemeiată.

În esență a specificat că, instanța de apel nu a descris în care circumstanțe ÎPPII „Handi” SRL a comis încălcarea proporției de angajare a salariaților cu dizabilități, și anume nu a specificat nici un salariat care real nu a activat la întreprindere, și perioadele în care acesta se pretinde că a fost artificial inclus în lista de salariați. Pe de o parte, dacă Serviciul Fiscal de Stat și instanța de apel au constatat cu certitudine perioadele în care a fost încălcată proporția respectivă, atunci trebuia să cunoască și să invoce în motivarea fiecărui salariat pretins a fi angajat fictiv. Altfel, concluzia rămâne nemotivată și arbitrară.

În opinia recurentului, neindicarea acestor date obiective (numele și perioada de angajare fictivă) nu permite recurentului/reclamantului să se apere în instanța de judecată și să invoce contra-argumente și să prezinte probele relevante. Anume din acest considerent instanța de fond foarte clar, logic și concludent a recunoscut constatarea respectivă a serviciului fiscal ca fiind lipsită de obiectivitate.

De asemenea, nu este de acord cu concluzia instanței de apel potrivit căreia actul de control și decizia contestată conține date complete privind încadrarea juridică a încălcărilor în temeiul căreia au fost recalulate taxe și impozite, precum și aplicate sancțiuni și toată informația, fiind descrise perioadele fiscale în care numărul angajaților cu dizabilități a fost mai mic de 50 % din numărul total de salariați. Or, constatarea respectivă este pur declarativă, fără nici o motivare asupra problemelor invocate de recurent/reclamant în cauza examinată.

La acest capitol a invocat că serviciul fiscal nu a indicat persoanele considerate angajate cu încălcare, instanța de fond a constatat expres că actul fiscal contestat nu este complet și obiectiv în acest sens, iar instanța de apel declară că actul este

complet fără ca să rezolve problema respectivă. Instanța de apel urma să indice pe nume fiecare angajat considerat fictiv cu perioadele angajării fictive a acestuia, ori să motiveze irelevanța acestui aspect. Recurentul a invocat că, instanța de apel nu a motivat faptul dat, în schimb a făcut o declarație generală precum că actul fiscal este complet, deoarece conține perioade fiscale în care s-a comis încălcarea, ceea ce nu este relevant cazului.

A indicat că, încălcările fiscale au fost constatate de autoritatea fiscală încă în cadrul controalelor din februarie - martie 2017, fiind reflectate în actele de control fiscal din 24 februarie 2017 și din 31 martie 2017, iar actul de control din 13 septembrie 2017 numai transcrie încălcările constatate prin actul de control din 31 martie 2017, fără însă ca instanța de apel să expună asupra acestui argument al reclamantului și instanței de fond. Astfel, referirea formală a instanței de apel la faptul emiterii actului de control din 13 septembrie 2017 nu poate fi considerată drept motivarea corespunzătoare.

În opinia recurentului, controlul fiscal din martie 2017 a fost unul tematic efectuat la fața locului, față de care se aplică prevederile art. 216 din Codul fiscal. Expres acest aspect este prevăzut în actul de control fiscal nr. 5-680793 din 31 martie 2017, unde autoritatea fiscală a confirmat atribuirea acestui control la procedura generală cu emiterea deciziei de sancționare, indicând în final că notificarea actului se face în conformitate cu art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, cu obligația de prezentare a dezacordului, adică în procedura controlului la fața locului, însă instanța de apel a ignorat în mod inadmisibil acest argument.

Mai mult, art. 215 alin. (4) din Codul fiscal, expres prevede că în cazul dacă la efectuarea controlului cameral autoritatea fiscală va depista careva încălcări, atunci ea va emite un act de control fiscal cu respectarea prevederilor din art. 216 alin. (6), (8) din Codul fiscal. Respectiv, dacă autoritatea fiscală a emis un act de control fiscal cu constatarea încălcărilor, atunci nu mai are importanță ce fel de control a fost, cameral sau la fața locului, fiind aplicată procedura generală de contestare și examinare a cazului, cu emiterea obligatorie a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală în termeni prevăzute de art. 246 din Codul fiscal.

Recurentul a subliniat că, instanța de apel în mod arbitrar a apreciat probele privind respectarea proporției salariaților cu dizabilități (temei pentru recurs prevăzut de art. 432 alin. (4) din Codul de procedură civilă), precum și nu a aplicat prevederile art. 216 alin. (6) din Codul fiscal privind descrierea clară, exactă și obiectivă a încălcării fiscale (temei pentru recurs prevăzut de art. 432 alin. (2) lit. a) din Codul de procedură civilă).

De asemenea, a specificat că, instanța de apel nu a aplicat prevederile art. 214 alin. (2) și art. 217 alin. (1) din Codul fiscal, care impun efectuarea controlului fiscal nemijlocit de către autoritatea fiscală (temei pentru recurs prevăzut de art. 432 alin. 2 lit. a) din Codul de procedură civilă).

Recurentul susține că, instanța de apel a aplicat prevederile art. 215 alin. (2) din Codul fiscal, care nu urma să fie aplicat și nu a aplicat prevederile art. 215 alin. (4), art. 216 alin. (6) și (8), art. 246 din Codul fiscal privind termenul de examinare a cazului de încălcare fiscală (temei pentru recurs prevăzut de art. 432 alin. (2) lit. a) și lit. b) din Codul de procedură civilă), precum și a încălcat dreptul la un proces echitabil garantat prin art. 6 CEDO, prin neaplicarea termenului legal stabilit pentru

emiterea deciziei de către autoritatea fiscală (temei pentru recurs prevăzut de art. 432 alin. (4) din Codul de procedură civilă).

Recurentul a invocat că instanța de apel nu a aplicat prevederile art. 297 alin. (2) din Codul fiscal privind interzicerea taxelor locale neprevăzute de Codul fiscal (temei pentru recurs prevăzut de art. 432 alin. (2) lit. a) din Codul de procedură civilă). Respectiv, instanța de apel a casat hotărârea instanței de fond fără a se expune asupra constatărilor ultimei în privința respectării de către recurent a proporției de consumuri (temei pentru recurs prevăzut de art. 432 alin. (4) din Codul de procedură civilă).

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

În conformitate cu art. 245 din Codul administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Instanța de apel transmite neîntârziat Curții Supreme de Justiție recursul împreună cu dosarul judiciar.

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

Decizia Curții de Apel Chișinău a fost pronunțată la 23 iunie 2021, însă la materialele cauzei nu se regăsește confirmarea recepționării de către recurent a deciziei motivate.

Prin urmare, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reține că Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” Societatea cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Serghei Filatov s-a conformat prevederilor legale și a depus recursul la 14 iulie 2021, iar la 02 septembrie 2021 motivarea recursului, în termenul prevăzut de art. 245 din Codul administrativ.

La 13 septembrie 2021, Curtea Supremă de Justiție a expediat intimatului copia cererii de recurs, fiindu-i explicat dreptul de a depune referință asupra recursului declarat.

La 29 septembrie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință pe marginea recursului declarat, solicitând declararea recursului ca fiind inadmisibil (f.d. 67-68, vol. III).

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 temeuri 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 nedevelopativ 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 context, 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).

Completul specializat în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție conchide că recursul depus de Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” Societatea cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Serghei Filatov, este inadmisibil.

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 Întreprinderea de Producție și Instruire a Invalizilor „Handi” Societatea cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Serghei Filatov, se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Maria Ghervas

judecători

Nina Vascan

Victor Burduh