

Dosarul nr.3ra-658/2021

Prima instanță: Judecătoria Comrat, sediul Central (V. Hudoba)

Instanța de apel: Curtea de Apel Comrat(G. Colev, A. Mironov, A. Curdov)

DECIZIE

24 decembrie 2021

mun. Chișinău

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

În componență:

Președintele ședinței, judecătorul
judecători

Maria Ghervas
Ala Cobăneanu
Dumitru Mardari
Aliona Miron
Victor Burduh

examinând recursurile depuse de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia și de Serviciul Fiscal de Stat,

în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia împotriva Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova, Serviciului Fiscal de Stat, Adunării Populare a Găgăuziei, Comitetului Executiv al Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia și Societății cu Răspundere Limitată „Marigold” cu privire la contestarea actelor administrative,

împotriva deciziei din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat,

c o n s t a t ă :

La 03 aprilie 2015, Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia (în continuare UTA Găgăuzia) a depus cerere de chemare în judecată, împotriva Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova, Serviciului Fiscal de Stat, Adunării Populare a Găgăuziei, Comitetului Executiv al Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia și SRL „Marigold” cu privire la contestarea actelor administrative, solicitând anularea hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, din momentul adoptării, și anularea consecințelor juridice care au survenit în urma emiterii acestei hotărâri, cât și anularea Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind

acordarea regimului preferențial de impozitare” și a consecințelor juridice care au survenit urmare a încheierii acordului.

În motivarea acțiunii Procuratura UTA Găgăuzia a indicat că, Adunarea Populară a Găgăuziei la 01 octombrie 2010 a adoptat „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”.

În vederea executării hotărârii nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010, Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia, în persoana conducătorului organului fiscal teritorial, Frolov I., la data de 11 octombrie 2010 a încheiat cu SRL „Marigold” Acordul nr. 2 „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”.

Procuratura UTA Găgăuzia a menționat că, în corespundere cu actele administrative nominalizate supra, Adunarea Populară a Găgăuziei și Inspectoratul Fiscal de Stat al UTA Găgăuzia, conducându-se de prevederile art. 13 alin. (2), (8) din Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia, au decis scutirea întreprinderii comerciale SRL „Marigold” de plata impozitelor și taxelor locale, precum și de plățile obligatorii de stat – taxa pe valoare adăugată (TVA) și impozitul pe venit de la persoanele juridice (pe activitatea de întreprinzător) pe termen de 5 ani – de la 11 octombrie 2010 până la 11 octombrie 2015.

Procuratura UTA Găgăuzia susține că, hotărârea nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 și acordul nr. 2 din 11 octombrie 2010 sunt nevalabile (nule), deoarece contravin normelor imperative, sunt ilegale în fond, deoarece au fost emise cu încălcarea legii și a competenței.

Astfel, conform art. 12 alin. (1), (2) lit. d) din Legea privind statutul juridic special al Găgăuziei (Gagauz-Yeri), de competența Adunării Populare ține adoptarea actelor normative a căror executare este obligatorie pe teritoriul Găgăuziei și adoptarea Regulamentului Găgăuziei.

Adunarea Populară adoptă legi locale în domeniul de activitate bugetar-financiară și fiscală locală.

Conform art. 6 alin. (5) lit. a) și b), art. 7 alin. (1), (2) din Codul fiscal, sistemul impozitelor și taxelor de stat include impozitul pe venit și taxa pe valoarea adăugată.

Impozitele și taxele de stat și locale se stabilesc, se modifică sau se anulează exclusiv prin modificarea și completarea prezentului cod. Pe parcursul anului fiscal (calendaristic), stabilirea de noi impozite și taxe de stat și locale, în afară de cele prevăzute de prezentul cod, sau anularea ori modificarea impozitelor și taxelor în vigoare privind determinarea subiecților impunerii și a bazei impozabile, modificarea cotelor și aplicarea facilităților fiscale se permit numai concomitent cu modificarea corespunzătoare a bugetului de stat și a bugetelor locale.

Respectiv, din motivul că dreptul de emiteră a legilor cu privire la modificarea și completarea Codului fiscal, conform art. 60 alin. (1) și art. 66 din Constituție, îl deține doar organul reprezentativ suprem al poporului Republicii Moldova, unica instituție competentă în adoptarea hotărârilor în domeniul aplicării facilităților fiscale sub formă de scutire de plata impozitelor de stat, este exclusiv Parlamentul Republicii Moldova și nu Adunarea Populară a Găgăuziei.

Prevederi similare sunt consolidate și în art. 7 alin. (4) din Codul fiscal, care stabilesc că deciziile autorităților administrației publice – ale municipiilor, orașelor,

satelor (comunelor), precum și ale altor unități administrativ-teritoriale instituite în condițiile legislației, – cu privire la punerea în aplicare, modificarea, în limitele competenței lor, a cotelor, a modului și termenelor de achitare și la aplicarea facilităților se adoptă pe parcursul anului fiscal concomitent cu modificările corespunzătoare ale bugetelor locale.

Procuratura UTA Găgăuzia a invocat că, hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 și Acordul nr. 2 din 11 octombrie 2010, au fost emise în afara limitelor competenței acordate de legislație acestor autorități, iar actul administrativ al Adunării Populare a Găgăuziei, pe lângă toate, nu conține hotărârea concomitentă privind introducerea modificărilor corespunzătoare în bugetul central al UTA Găgăuzia pentru anul 2010 (așa hotărâri nu au fost adoptate nici în anii următori, scrisoarea nr. 25-03/1-04/13 din 10 februarie 2015).

Procuratura UTA Găgăuzia consideră că, în urma emiterii (încheierii) actelor administrative nominalizate, Adunarea Populară a Găgăuziei și Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia au încălcat normele imperative prevăzute la art. 1 alin. (1), (2), (3), art. 3 alin. (2), (3) din Codul fiscal, care stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova și care prescriu statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat și altor participanți la relațiile reglementate de legislația fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenței veniturilor și cheltuielilor deduse, modul și condițiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale, precum și modul de contestare a acțiunilor Serviciului Fiscal de Stat și ale persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora.

Prezentul cod reglementează relațiile ce țin de executarea obligațiilor fiscale în ce privește impozitele și taxele de stat, stabilind, de asemenea, principiile generale de determinare și percepere a impozitelor și taxelor locale.

Noțiunile și prevederile prezentului cod se aplică în exclusivitate în limitele relațiilor fiscale și ale altor relații legate de acestea.

Actele normative adoptate de către Guvern, Ministerul Finanțelor, Serviciul Fiscal de Stat și Serviciul Vamal de pe lângă Ministerul Finanțelor, de alte autorități de specialitate ale administrației publice centrale, precum și de către autoritățile administrației publice locale, în temeiul și pentru executarea prezentului cod, nu trebuie să contravină prevederilor lui sau să depășească limitele acestuia. În cazul apariției unor discrepanțe între actele normative indicate la alin. (2) și prevederile prezentului cod, se aplică prevederile codului.

Procuratura UTA Găgăuzia a menționat că încălcările comise au produs consecințe juridice negative, anume, în bugetul central al Unității Teritoriale Autonome a Găgăuziei nu au fost încasate defalcările de la impozitele de stat efectuate de către Ministerul Finanțelor stabilite prin art. 5 alin. (3), pct. 2), art. 27 alin. (3) din Legea privind finanțele publice locale.

Astfel, potrivit informației organelor fiscale, la situația din 31 decembrie 2014 (fără evidența impozitelor pe profit pentru anul 2014) defalcările de la impozitele de stat (TVA) în mărime de 1 613 500 de lei nu au fost încasate. Mai mult, în cadrul controlului fiscal s-a stabilit că SRL „Marigold”, fiind scutită de plata TVA, cu toate acestea includea TVA în valoarea livrărilor sale, o recepționa și o lăsa în calitate de venit de întreprinzător, iar beneficiarii acestor livrări luau în calcul sumele impozitului,

în așa fel, majorând prejudiciul cauzat bugetului public național, ceea ce este inadmisibil.

La 12 iulie 2016, ulterior la 31 martie 2017, Procuratura UTA Găgăuzia a depus cerere de concretizare a acțiunii, solicitând anularea Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare” și a consecințelor juridice survenite urmare a încheierii respectivului acord, deoarece contravine normelor imperative, fiind încheiat cu încălcarea competenței (f.d.134-135, 187 vol. I).

Prin hotărârea din 04 decembrie 2018 a Judecătoriei Comrat, acțiunea a fost respinsă (f.d.52-56, vol. II).

Prin decizia din 23 mai 2019 a Curții de Apel Comrat, a fost respins apelul declarat de Procuratura UTA Găgăuzia (f.d.119-133, vol. II).

Prin decizia suplimentară din 24 iunie 2019 a Curții de Apel Comrat, a fost respins apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat (f.d.149-151, vol. II).

Prin decizia din 18 decembrie 2019 a Curții Supreme de Justiție, au fost admise recursurile depuse de Procuratura UTA Găgăuzia și de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, casată integral decizia din 23 mai 2019 și decizia suplimentară din 24 iunie 2019 ale Curții de Apel Comrat, cu restituirea cauzei Curții de Apel Comrat (f.d.17-26, vol. III).

Prin decizia din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat, a fost respinse apelurile declarate de Procuratura UTA Găgăuzia și de Serviciul Fiscal de Stat (f.d.154,162-176, vol. III).

Pentru a decide astfel, instanța de apel a stabilit că la 01 octombrie 2010, Adunarea Populară a Găgăuziei a adoptat hotărârea nr. 290-XXXII/IV „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, prin care Adunarea Populară a Găgăuziei examinând hotărârea Comitetului Executiv Găgăuziei nr. 9/19 din 29 iulie 2010 cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Marigold” a decis de a da acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare a SRL „Marigold” pe un termen de 5 ani.

Ulterior, la 11 octombrie 2010, în baza art. 13 alin. (2) din Legea UTA Găgăuzia nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 „Cu privire la investiții și activitatea investițională”, precum și în baza hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2009 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” a fost încheiat Acordul nr. 2 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare”, potrivit căruia „Marigold” SRL a fost scutită de la plata impozitelor și taxelor locale, precum și a plăților obligatorii de stat - taxa pe valoare adăugată (TVA) și impozitul pe venit de la persoane juridice (de la antreprenoriat) pentru o perioadă de 5 ani, de la 11 octombrie 2010 până la 11 octombrie 2015.

Instanța de apel a respins ca fiind neîntemeiat argumentul apelanților precum că hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 a fost adoptată în afara competenței prevăzute de legislație a acestei autorități și, totodată, nu conține o decizie simultană privind introducerea modificărilor în bugetul central al UTA Găgăuzia în anul 2010, deoarece prin hotărârea din 16 aprilie 2015 a Judecătoriei

Comrat, sediul Central menținută prin decizia din 30 iunie 2015 a Curții de Apel Comrat și încheierea din 02 decembrie 2015 a Curții Supreme de Justiție, a fost respinsă cererea de chemare în judecată înaintată de Oficiul teritorial Comrat al Cancelariei de Stat împotriva Adunării Populare a Găgăuziei, intervenienți accesorii Bașcanul UTA Găgăuzia și Inspectoratul Fiscal de Stat a UTA Găgăuzia privind anularea art. 13 și art. 14 din Capitolul I al Legii UTA Găgăuzia nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia.

Instanța de apel a reținut că instanțele de judecată referindu-se la legalitatea articolelor 13 și 14 din Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia, au recunoscut dreptul Adunării Populare a Găgăuziei de acordare agenților economici pe teritoriul Găgăuziei (Gagauz-Yeri) a regimului preferențial de impozitare pe un anumit termen, cu scutirea de la plata tuturor formelor de impozite și taxe locale, impozitului pe venit de la persoane juridice, TVA, precum și a dreptului Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia de a încheia acordul privind acordarea regimului preferențial de impozitare, în baza hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei cu agentul economic (investitor).

La acest capitol a subliniat că, autoritățile publice locale ale UTA Găgăuzia în baza Legii privind statutul juridic special al Găgăuziei nr. 344-XIII din 23 decembrie 1994, se folosesc de autonomie în chestiunile bugetar-financiare și fiscale, ceea ce și a realizat Adunarea Populară a Găgăuziei, parțial prin Legea UTA Găgăuzia cu privire la investițiile și activitatea investițională a UTA Găgăuzia nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000, în baza căruia a fost adoptată hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare a SRL „Marigold”.

De asemenea, instanța de apel a stabilit că Acordul nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”, nu este un act juridic de sine stătător, dar este o consecință a actului administrativ - hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare” a SRL „Marigold”.

Astfel, temei pentru apariția acordului enunțat a servit art. 13 din Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia și hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare” a SRL „Marigold”. Prin urmare, acordul nominalizat mai sus nu poate fi anulat până când au forță juridică temeiurile apariției lor.

De asemenea, instanța de apel a respins argumentul apelanților precum că, în urma încheierii Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”, au fost încălcate normele imperative ale legii, care reglementează activitatea organelor Serviciului Fiscal de Stat din Republica Moldova, drepturile și obligațiile șefilor inspectoratelor fiscale teritoriale, deoarece a fost semnat în persoana șefului inspectoratului, care a acționat fără împuterniciri corespunzătoare pentru a încheia acest acord, întrucât Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia a avut

dreptul să încheie acest acord, respectiv nu a încălcat competența la încheierea acestui acord.

Corespunzător, instanța de apel a respins și argumentul apelanților precum că, în cadrul controlului fiscal s-a constatat că „Marigold” SRL, fiind scutită de la achitarea TVA, a inclus-o totuși în costul livrărilor sale, a primit-o și a lăsat-o ca venit antreprenorial, iar consumatorii acestor livrări au menționat sumele impozitelor pentru a le compensa, prin urmare a crescut prejudiciul cauzat Bugetului Public Național, fapt care este inacceptabil și necesită să înceteze imediat, deoarece obiectul acțiunii constituie anularea hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL” și Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”.

Mai mult, potrivit Regulamentului privind organizarea și funcționarea organelor Serviciului Fiscal de Stat, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1736 din 31 decembrie 2002 „Cu privire la reglementarea activității organelor Serviciului Fiscal de Stat” (abrogată la 09 iunie 2017), nu conține restricții pentru inspectoratele fiscale teritoriale/specializate de stat să încheie acorduri relevante, de aceea nu există niciun motiv de a presupune că Acordul nr. 02 din 11 octombrie 2010 a fost încheiat de reprezentantul Inspectoratului Fiscal de Stat, cu depășirea împuternicirilor.

La 09 martie 2021, Procuratura UTA Găgăuzia a depus recurs nemotivat, iar la 16 aprilie 2021, a depus motivarea recursului împotriva deciziei din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat, solicitând anularea deciziei și adoptarea unei decizii noi privind admiterea acțiunii (f.d. 191-192, 198-201, vol. III).

În motivarea recursului Procuratura UTA Găgăuzia și-a exprimat dezacordul cu decizia instanței de apel, invocând că legislația fiscală a Republicii Moldova nu prevede facilități fiscale ca scutirea agenților economici de la achitarea tuturor tipurilor de impozite și taxe, la fel nu prevede posibilitatea încheierii de către autoritățile fiscale locale a unor acorduri privind regimul preferențial de impozitare.

Recurentul a menționat că, instanțele de judecată ierarhic inferioare nu au luat în considerare argumentele sale cu referire la nulitatea actelor administrative contestate, deoarece acestea au fost emise în afara competenței acordate de lege. Or, dreptul de a emite legi cu privire la modificările sau completările Codului fiscal, conform art. 60 alin. (1) și art. 66 din Constituție, are doar organul reprezentativ suprem al poporului Republicii Moldova. Prin urmare, unica instituție competentă să adopte decizii în aplicarea facilităților fiscale sub forma scutirii de impozitele de stat, este exclusiv Parlamentul Republicii Moldova și nu Adunarea Populară a Găgăuziei.

În opinia recurentului, urmare a emiterii actelor contestate, Adunarea Populară a Găgăuziei și Serviciul Fiscal de Stat al UTA Găgăuzia au încălcat normele legale imperative prevăzute la art. 1 alin. (1), (2), și art. 3 alin. (2), (3) din Codul fiscal. Respectiv, aceste încălcări au avut consecințe juridice negative, care s-au manifestat prin faptul că la bugetul central al UTA Găgăuzia nu s-au transferat defalcări din taxele de stat efectuate de Ministerul Finanțelor, stabilite prin art. 5 alin. (4), art. 27 din Legea privind finanțele publice locale. Astfel, conform informației organelor fiscale, la

situația din 07 septembrie 2017 suma totală a obligației fiscale a SRL „Marigold” constituie 4 926 941,10 de lei.

Mai mult, în cadrul controlului fiscal s-a constatat că SRL „Marigold”, fiind scutită de TVA, totuși a inclus TVA în costul livrărilor sale, a primit și a lăsat TVA ca venit din activitatea de întreprinzător, iar consumatorii acestor livrări au atribuit sumele impozitului trecerii în cont, prin ce au majorat prejudiciul adus Bugetului Public Național, fapt care este inacceptabil și necesită să înceteze imediat.

La 17 martie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat, iar la 26 aprilie 2021, prin intermediul oficiului poștal, a depus motivarea recursului împotriva deciziei din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat, solicitând anularea deciziei contestate și adoptarea unei decizii noi privind admiterea acțiunii (f.d.193, 209-209 verso, vol. III).

În motivarea recursului, Serviciul Fiscal de Stat și-a exprimat dezacordul cu decizia instanței de apel, susținând că la examinarea cauzei au fost ignorate prevederile art. 1 alin. (2), (3), art. 3 alin. (2), (3) din Codul fiscal, fapt ce a influențat negativ asupra bugetului UTA Găgăuzia.

Suplimentar, recurentul a menționat că instanța de apel nu a răspuns la toate obiecțiile formulate de recurent în procesul examinării cererii de apel. Astfel, instanța de apel nu supus examinării faptul că în conformitate cu hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 94 din 08 septembrie 2017 și Legea UTA Găgăuzia nr. 11-VI/VI din 08 septembrie 2017, din bugetul UTA Găgăuzia au fost alocate mijloace bănești în sumă de 11 326 339,57 de lei, pentru stingerea obligațiilor fiscale ale SRL „Vitapharm-com”, CP „Enija”, inclusiv SRL „Marigold”, în sumă de 4 926 941,10 de lei.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reține că prezentul litigiu a fost inițiat în baza Legii contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000.

Prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018, a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova, care în conformitate cu art. 257 alin. (1) din Codul administrativ a intrat în vigoare la 01 aprilie 2019, iar potrivit alin. (2), la data intrării în vigoare a prezentului cod, Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000 a fost abrogată.

În conformitate cu art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate până la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod.

Din sensul normei de drept enunțate urmează că, legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

Respectiv, procedura de contencios administrativ dedusă judecării în prezenta cauză în partea procedurală urmează a fi judecată prin prisma dispozițiilor Codului administrativ, aprobat prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018, iar în partea materială urmează a fi aplicate prevederile legale în vigoare la momentul inițierii procedurii prealabile și a procedurii administrative, și anume a Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000 (abrogată la 01 aprilie 2019).

Conform art. 191 alin. (5) din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție soluționează cererile de recurs împotriva hotărârilor, deciziilor și încheierilor curții de apel.

La etapa examinării procedurii de admisibilitate a recursului, prin prisma articolului 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 a verificat dacă actul judecătoresc de dispoziție contestat poate constitui obiectul recursului, dacă cererea dedusă judecătii este formulată de persoana îndreptățită, dacă aceasta nu a fost depusă în mod repetat și dacă a fost depusă în termen.

La caz, obiectul prezentului recurs se referă la decizia din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat, care intră în categoria de acte specificate în articolul 244 alin. (1) din Codul administrativ. Totodată, cererile de recurs nu sunt depuse în mod repetat, fiind depuse de către o persoană împuternicită.

Succesiv, cu referire la termenul de depunere a recursurilor, instanța de recurs reține prevederile art. 245 din Codul administrativ, potrivit cărora 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.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție constată că decizia instanței de apel a fost adoptată la 02 martie 2021, însă dovada notificării deciziei recurenților, Procuratura UTA Găgăuzia și Serviciul Fiscal de Stat, la materialele cauzei lipsește.

În asemenea circumstanțe, Colegiul lărgit, conchide că Procuratura UTA Găgăuzia și Serviciul Fiscal de Stat au depus cererile de recurs, cu respectarea termenului prevăzut de art. 245 din Codul administrativ.

Prin încheierea din 22 septembrie 2021 a Curții Supreme de Justiție recursurile depuse de Procuratura UTA Găgăuzia și de Serviciul Fiscal de Stat, au fost declarate admisibile, motiv pentru care au fost numite pentru examinare în complet de cinci judecători.

Conform art. 247 din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează și soluționează recursul fără ședință de judecată. Dacă consideră necesar, Curtea Supremă de Justiție poate decide citarea participanților la proces.

La 24 noiembrie 2021, administratorul SRL „Marigold” a depus cerere prin care a solicitat examinarea cauzei cu participarea părților în ședință publică pentru a se expune privitor la problemele invocate în cererile de recurs.

Colegiul lărgit a decis respingerea cererii înaintate de intimat și examinarea cererilor de recurs fără participarea părților la proces, fiind inoportună invitarea părților, întrucât argumentele expuse în cererile de recurs și poziția intimatului SRL „Marigold” expusă în referință au fost formulate cu suficientă precizie pentru a permite instanței examinarea acestora.

Colegiul lărgit notează că în scopul asigurării unui proces echitabil în ordine de recurs într-un termen rezonabil, a remis în adresa Adunării Populare a Găgăuziei, Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova, SRL „Marigold” și Comitetului Executiv al UTA Găgăuzia copia cererilor de recurs declarate de Procuratura UTA Găgăuzia și de Serviciul Fiscal de Stat, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței, fapt ce se confirmă prin scrisoarea de însoțire anexată la materialele dosarului (f.d.213, vol. III).

Prin referința depusă la 31 mai 2021, Comitetul Executiv al Găgăuziei a solicitat respingerea recursurilor ca fiind inadmisibile. Totodată, a menționat că hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL” a fost emisă conform competențelor și cu respectarea legislației în vigoare. Referitor la Acordul Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia nr. 2 din 11 octombrie 2010 privind acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Marigold”, Comitetul Executiv al Găgăuziei a relatat că acesta a fost emis în vederea executării hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010. Susține că toate impozitele, de la care a fost scutit SRL „Marigold” sunt transferate la bugetul public al UTA Găgăuzia. Respectiv, controlul asupra executării și clarificării bugetului UTA Găgăuziei potrivit art. 51 alin. (18) din Codul Găgăuziei (Gagauz-Yeri), este de competența Adunării Populare a Găgăuziei (f.d. 221-225, vol. III).

Prin referințele depuse la 14 iunie 2021 și 19 octombrie 2021, SRL „Marigold”, a solicitat respingerea recursurilor ca fiind inadmisibile, deoarece Procuratura UTA Găgăuzia repetat invocă argumente cărora instanțele de fond le-a dat apreciere. Respectiv, criticile recurențelor precum că, actele administrative contestate au fost emise cu încălcarea competenței, le consideră neîntemeiate deoarece Adunarea Populară a Găgăuziei a adoptat hotărârea privind acordarea regimului preferențial de impozitare în baza art. 13 din Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 „Cu privire la investiții și activitatea de investiții UTA Găgăuzia”.

SRL „Marigold” a menționat că Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 „Cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia” a fost abrogată, în legătură cu aprobarea de către Adunarea Populară a Găgăuziei a Legii nr. 73-XXXIV/V din 09 august 2016 cu privire la investiții.

Mai mult, susține că prin hotărârea din 16 aprilie 2015 a Judecătoriei Comrat, sediul Central, menținută prin încheierea din 02 decembrie 2015 a Curții Supreme de Justiție (3ra-1510/15), a fost respinsă cererea de chemare în judecată înaintată de către Oficiul teritorial Comrat al Cancelariei de Stat împotriva Adunării Populare a Găgăuziei, intervenienți accesorii Bașcanul UTA Găgăuzia și Inspectoratul Fiscal de Stat a UTA Găgăuzia privind anularea art. 13 și art. 14 din Capitolul I al Legii UTA Găgăuzia nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activități de investiții a UTA Găgăuzia. Prin urmare, apreciază ca fiind neîntemeiată și pretenția privind anularea Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”, având în vedere că acordul a fost emis în vederea executării hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 privind acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Marigold”, emise în

temeiul prevederilor art. 13 și art. 14 din Capitolul I al Legii UTA Găgăuzia nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activități de investiții a UTA Găgăuzia, legalitatea prevederilor a fost verificată de instanțele de judecată.

SRL „Marigold” a invocat practica judiciară, pe dosare similare intentate la cererile de chemare în judecată depuse de Procuratura UTA Găgăuzia în privința SRL „Inter-Tabac” și SRL „Vitapharm Com”, care au fost respinse de instanțele de judecată (f.d. 227-228, vol. III, f.d. 13, vol. IV).

Adunarea Populară a Găgăuziei și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, până la data examinării recursului, nu au făcut uz de dreptul de a depune referință.

Studiind materialele dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a casa decizia din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat și hotărârea din 04 decembrie 2018 a Judecătoriei Comrat, cu emiterea unei decizii noi.

În motivarea concluziei enunțate se rețin următoarele argumente.

Conform art. 248 alin. (1) lit. c) din Codul administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție casează integral decizia instanței de apel și emite o nouă decizie.

Totodată, conform art. 22 alin. (1) din Codul administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul și volumul cercetărilor și nu sînt legate nici de expunerile participanților, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Iar potrivit art. 194 alin. (2) din Codul administrativ, în procedura de examinare a cererilor de recurs, hotărârile și deciziile contestate se examinează din oficiu în privința existenței greșelilor procedurale și aplicării corecte a dreptului material.

În temeiul art. 244 alin. (2) în coroborare cu art. 231 alin. (2) din Codul administrativ, pentru procedura de recurs se aplică corespunzător prevederile cap. III din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva. Pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

La rândul său art. 219 alin. (1)-(2) din Codul administrativ prevede că instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți. Instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces.

Din materialele cauzei rezultă că, Adunarea Populară a Găgăuziei la 01 octombrie 2010 a adoptat hotărârea nr. 290-XXXII/IV „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, prin care cu referire la art. 13 alin. (2) din Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 „Cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia”, s-a decis scutirea întreprinderii comerciale SRL „Marigold” de plata impozitelor și taxelor locale, precum și de plățile obligatorii

de stat – taxa pe valoare adăugată (TVA) și impozitul pe venit de la persoanele juridice (pe activitatea de întreprinzător) pe termen de 5 ani – de la 11 octombrie 2010 până la 11 octombrie 2015 (f.d. 3, vol. I).

Tot din actele cauzei se constată că în vederea executării hotărârii nr. 290-XXXII/IV „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, la 11 octombrie 2010, Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia a încheiat cu SRL „Marigold” Acordul nr. 2 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Marigold” (f.d.4, vol. I).

La 19 februarie 2015, Procuratura UTA Găgăuzia (Gagauz-Yeri) în corespundere cu art. 17, art. 19 din Legea cu privire la Procuratură, a înaintat Adunării Populare a Găgăuziei și Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia, demers privind anularea hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL” și, Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare” (f.d.5,6, vol. I).

Drept răspuns, la demersul Procuraturii UTA Găgăuzia (Gagauz-Yeri), Adunarea Populară a Găgăuziei a comunicat că respectivul demers a fost transmis Comitetului Executiv al Adunării Generale a Găgăuziei pentru executare, concomitent a informat că nu au fost efectuate modificări la legea bugetului referitor la acordarea regimului preferențial de impozitare întreprinderii vizate.

Înaintând prezenta acțiune împotriva Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova, Serviciului Fiscal de Stat, Adunării Populare a Găgăuziei, Comitetului Executiv al Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia și SRL „Marigold”, concretizată pe parcurs, Procuratura UTA Găgăuzia a solicitat anularea hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, din momentul adoptării acesteia, anularea Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare” și a consecințelor juridice ce au survenit urmare adoptării actelor respective.

Fiind investită cu judecarea cauzei în fond, Judecătoria Comrat, sediul Central prin hotărârea din 04 decembrie 2018 a respins acțiunea ca neîntemeiată.

Judecând cauza în ordine de apel, Curtea de Apel Comrat prin decizia din 02 martie 2021, a respins apelurile declarate de Procuratura UTA Găgăuzia și de Serviciul Fiscal de Stat, menținând hotărârea din 04 decembrie 2018 a Judecătoriei Comrat, fără modificări.

Efectuând controlul judiciar al deciziei din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat și al hotărârii din 04 decembrie 2018 a Judecătoriei Comrat, sediul Central, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție, consideră că soluția dată de către instanțele ierarhic inferioare este greșită, rezultă din aprecierea incorectă a materialului probator și interpretarea eronată a normelor de drept material.

Conform art. 111 alin. (1) – (3) din Constituția Republicii Moldova, Găgăuzia este o unitate teritorială autonomă cu un statut special care, fiind o formă de autodeterminare

a găgăuzilor, este parte integrantă și inalienabilă a Republicii Moldova și soluționează de sine stătător, în limitele competenței sale, potrivit prevederilor Constituției Republicii Moldova, în interesul întregii populații, problemele cu caracter politic, economic și cultural.

Pe teritoriul unității teritoriale autonome Găgăuzia sînt garantate toate drepturile și libertățile prevăzute de Constituția și legislația Republicii Moldova.

În unitatea teritorială autonomă Găgăuzia activează organe reprezentative și executive potrivit legii.

Cu scopul de a reglementa activitatea acestora, la data de 23 decembrie 1994 Parlamentul Republicii Moldova a adoptat Legea cu privire la statutul juridic al Găgăuziei.

Conform art. 7 din Legea privind statutul juridic special al Găgăuziei (Gagauz - Yeri) nr. 344 din 23 decembrie 1994, autoritatea reprezentativă a Găgăuziei este Adunarea Populară, investită cu dreptul de a adopta acte normative, în limitele competenței sale.

Potrivit art. 42 din Regulamentul Găgăuziei (Gagauz-Yeri), adoptat prin Legea locală a UTA Găgăuzia nr. 28-XXXI/I din 05 iunie 1998, autoritatea reprezentativă și legislativă a Găgăuziei este Adunarea Populară a Găgăuziei (Gagauzianin Halk Topluşu).

Potrivit art. 11 alin. (1) din Legea privind statutul juridic special al Găgăuziei (Gagauz-Yeri) nr. 344 din 23 decembrie 1994, Adunarea Populară a Găgăuziei adoptă legi locale, în limitele competenței sale, cu votul majorității deputaților aleși.

În corespundere cu art. 17 alin. (1) din Legea cu privire la actele normative nr. 100 din 22 decembrie 2017, autoritățile unităților teritoriale autonome cu statut juridic special, în limitele competenței stabilite de Constituția Republicii Moldova, de Legea cu privire la Guvern nr. 136/2017, de Legea privind statutul juridic special al Găgăuziei (Gagauz-Yeri) nr. 344/1994, de Legea cu privire la prevederile de bază ale statutului juridic special al localităților din stînga Nistrului (Transnistria) nr. 173/2005, precum și de alte acte normative, adoptă legi locale și alte acte normative care se aplică doar în raza teritoriului administrat de către acestea.

Articolul 12 alin. (2) lit. d) din Legea privind statutul juridic special al Găgăuziei (Gagauz-Yeri) nr. 344 din 23 decembrie 1994, prevede că Adunarea Populară adoptă legi locale în domeniul activității bugetar-financiare și fiscale locale.

Iar alineatul 6 al art. 12 din Legea nominalizată, prevede că actele normative ale Găgăuziei care contravin Constituției Republicii Moldova și prezentei legi se declară nule.

În conformitate cu art. 51 pct. 2) lit. d) din Regulamentul Găgăuziei (Gagauz Yeri), de competența Adunării Populare a Găgăuziei ține adoptarea legilor locale în domeniul activității bugetar-financiare și fiscale locale.

În același timp, art. 60 alin. (1) din Constituția Republicii Moldova, stipulează expres că Parlamentul este organul reprezentativ suprem al poporului Republicii Moldova și unica autoritate legislativă a statului.

Potrivit art. 66 din Constituția Republicii Moldova, Parlamentul are următoarele atribuții de bază: a) adoptă legi, hotărâri și moțiuni; b) declară referendumuri; c) interpretează legile și asigură unitatea reglementărilor legislative pe întreg teritoriul

țării; d) aprobă direcțiile principale ale politicii interne și externe a statului; e) aprobă doctrina militară a statului; f) exercită controlul parlamentar asupra puterii executive, sub formele și în limitele prevăzute de Constituție; g) ratifică, denunță, suspendă și anulează acțiunea tratatelor internaționale încheiate de Republica Moldova; h) aprobă bugetul statului și exercită controlul asupra lui; i) exercită controlul asupra acordării împrumuturilor de stat, asupra ajutorului economic și de altă natură acordat unor state străine, asupra încheierii acordurilor privind împrumuturile și creditele de stat din surse străine; j) alege și numește persoane oficiale de stat, în cazurile prevăzute de lege; k) aprobă ordinele și medaliile Republicii Moldova; l) declară mobilizarea parțială sau generală; m) declară starea de urgență, de asediu și de război; n) inițiază cercetarea și audierea oricăror chestiuni ce se referă la interesele societății; o) suspendă activitatea organelor administrației publice locale, în cazurile prevăzute de lege; p) adoptă acte privind amnistia; r) îndeplinește alte atribuții, stabilite prin Constituție și legi.

Este important de menționat că principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al organelor fiscale și altor participanți la relațiile reglementate de legislația fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenței veniturilor și cheltuielilor deduse, modul și condițiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale, sunt stabilite în Codul fiscal al Republicii Moldova nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997, cu modificările și completările ulterioare.

Colegiul lărgit citează ca fiind pertinente și prevederile art. 3 alin. (1), (2), (3) din Codul fiscal, care stipulează că legislația fiscală se compune din prezentul cod și din alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta.

Actele normative adoptate de către Guvern, Ministerul Finanțelor, Serviciul Fiscal de Stat și Serviciul Vamal de pe lângă Ministerul Finanțelor, de alte autorități de specialitate ale administrației publice centrale, precum și de către autoritățile administrației publice locale, în temeiul și pentru executarea prezentului cod, nu trebuie să contravină prevederilor lui sau să depășească limitele acestuia.

În cazul apariției unor discrepanțe între actele normative indicate la alin. (2) și prevederile prezentului cod, se aplică prevederile codului.

Astfel, conform art. 6 alin. (4) și alin. (5) lit. a), b) din Codul fiscal, în Republica Moldova se percep impozite și taxe de stat și locale, iar impozitul pe venit și taxa pe valoarea adăugată fac parte din sistemul impozitelor și taxelor de stat.

Acordarea facilităților fiscale privind impozitele și taxele generale de stat ține de competența exclusivă a Parlamentului Republicii Moldova.

În același timp, potrivit art. 7 alin. (1), (2), (4) din Codul fiscal, impozitele și taxele de stat și locale se stabilesc, se modifică sau se anulează exclusiv prin modificarea și completarea prezentului cod.

Pe parcursul anului fiscal (calendaristic), stabilirea de noi impozite și taxe de stat și locale, în afară de cele prevăzute de prezentul cod, sau anularea ori modificarea impozitelor și taxelor în vigoare privind determinarea subiecților impunerii și a bazei impozabile, modificarea cotelor și aplicarea facilităților fiscale, se permit numai concomitent cu modificarea corespunzătoare a bugetului de stat și a bugetelor locale.

Deciziile autorităților administrației publice – ale municipiilor, orașelor, satelor (comunelor), precum și ale altor unități administrativ-teritoriale instituite în condițiile

legislației, – cu privire la punerea în aplicare, la modificarea, în limitele competenței lor, a cotelor, a modului și termenelor de achitare și la aplicarea facilităților se adoptă pe parcursul anului fiscal concomitent cu modificările corespunzătoare ale bugetelor locale.

Sub acest aspect și prin aplicarea regulilor de interpretare corectă a normelor de drept material sus-indicate este evident că Codul fiscal prevede imperativ că impozitele și taxele de stat și locale se stabilesc, se modifică sau se anulează exclusiv prin modificarea și completarea prezentului cod.

Mai mult, Parlamentul este organul reprezentativ suprem și unica autoritate legislativă a statului, care conform art. 60 alin. (1) și art. 66 din Constituție, are dreptul de a modifica și completa legile organice, la caz, Codul fiscal, competențe care nu puteau fi însușite de Adunarea Populară a Găgăuziei. Or, Adunarea Populară a Găgăuziei este organul reprezentativ care, în temeiul legii, poate acorda careva preferențe aferente doar impozitelor și taxelor care fac parte din sistemul impozitelor și taxelor locale, însă nicidecum celor care fac parte din sistemul impozitelor și taxelor de stat, precum este taxa pe valoare adăugată.

La acest capitol, instanța de recurs reține că la judecarea prezentei cauze instanțele ierarhic inferioare greșit au concluzionat că Adunarea Populară a Găgăuziei și Inspectoratul Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă a Găgăuziei nu au încălcat competența la emiterea actelor contestate or, acordarea facilităților fiscale privind impozitele și taxele generale de stat ține de competența exclusivă a Parlamentului Republicii Moldova.

Drept urmare, Colegiul lărgit constată că hotărârea nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, și Acordul nr. 2 din 11 octombrie 2010 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Marigold”, urmează a fi anulate deoarece contravin normelor imperative, fiind adoptate cu încălcarea legii și a competenței.

De asemenea, instanța de recurs subliniază că Adunarea Populară a Găgăuziei nu a fost în drept să adopte careva acte privind scutirea de la plata impozitelor de stat a unor contribuabili în condițiile în care, manifestarea expresă de voință a legiuitorului în legea organică, la caz, Codul fiscal, nu stabilește posibilitatea administrației publice locale de a acorda asemenea facilități or, în lipsa unei reglementări în legislația națională, Adunarea Populară a Găgăuziei nu a avut competența de a adopta acte privind scutirea agentului economic SRL „Marigold” de la achitarea impozitelor.

Tot în acest context, Colegiul lărgit reține că potrivit pct. 1 din Regulamentul privind organizarea și funcționarea organelor Serviciului Fiscal de Stat, aprobat prin Hotărârea Guvernului cu privire la reglementarea activității organelor Serviciului Fiscal de Stat nr. 1736 din 31 decembrie 2002 (în vigoare la data apariției litigiului), organele fiscale, având ca sarcină organizarea și efectuarea administrării fiscale, își exercită atribuțiile, obligațiile, drepturile, colaborează cu autoritățile publice și poartă răspundere pentru exercitarea neconformă a funcțiilor și drepturilor abilitate în temeiul, în limitele și în conformitate cu prevederile Codului fiscal, Legii nr. 158-XVI din 04 iulie 2008 cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public și ale altor legi corespunzătoare.

Punctul 3 din același Regulament prevede că, exercitarea de către organele fiscale a unor altor funcții decât cele prevăzute de legislația fiscală se califică ca depășire de împuterniciri.

Inspectoratul Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă a Găgăuziei este organul fiscal de stat teritorial subordonat Inspectoratului Fiscal Principal de Stat pe lângă Ministerului Finanțelor, finanțat din bugetul de stat în cuantumul stabilit anual de Legea bugetului de stat, sarcina principală fiind monitorizarea respectării legislației fiscale, corectitudinea calculării, plenitudinea și vărsarea la timp a sumelor obligațiilor fiscale la buget, nu poate încheia din numele său Acorduri privind acordarea regimului preferențial de impozitare și să fie parte la astfel de tipuri de contract.

Așadar, se constată că la încheierea Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”, Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA a Găgăuziei, aflându-se în subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat, în persoana conducătorului Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă a Găgăuziei, a acționat fără împuternicirile corespunzătoare pentru încheierea acestui acord, au fost încălcate normele imperative ale legii care reglementează activitatea organelor Serviciului Fiscal de Stat al Republicii Moldova, drepturile și obligațiile șefilor Inspectoratelor fiscale teritoriale.

Articolul 220 alin. (1) din Codul civil (în redacția în vigoare până la 01.03.2019) prevede că, actul juridic sau clauza care contravine normelor imperative sunt nule dacă legea nu prevede altfel.

La constatarea nulității actului juridic ce contravine legii, urmează de reținut că prin act juridic ce contravine legii se va înțelege nu numai actul încheiat cu nerespectarea prevederilor legii, dar și cel încheiat cu nerespectarea prevederilor fixate în actele normative subordonate legii (instrucțiuni, regulamente, alte acte ministeriale sau departamentale). În acest caz, se prezumă că actele normative subordonate legii sunt emise în temeiul legii și nu contravine ei.

În asemenea circumstanțe, Colegiul largit conchide că Adunarea Populară a Găgăuziei și Inspectoratul Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă a Găgăuziei au încălcat normele imperative prevăzute la art. 1 alin. (1), (2), (3), art. 3 alin. (2), (3) din Codul fiscal.

Colegiul largit constată că, instanța de apel a respins ca fiind neîntemeiat argumentul apelanților precum că hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 a fost adoptată în afara competenței prevăzute de legislație, deoarece prin hotărârea din 16 aprilie 2015 a Judecătoriei Comrat, sediul Central, menținută prin decizia din 30 iunie 2015 a Curții de Apel Comrat și încheierea din 02 decembrie 2015 a Curții Supreme de Justiție, a fost respinsă cererea de chemare în judecată înaintată de Oficiul teritorial Comrat al Cancelariei de Stat împotriva Adunării Populare a Găgăuziei, intervenienți accesorii Bașcanul UTA Găgăuzia și Inspectoratul Fiscal de Stat a UTA Găgăuzia privind anularea art. 13 și art. 14 din Capitolul I al Legii UTA Găgăuzia nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activități de investiții a UTA Găgăuzia.

Așadar, în ceea ce privește concluzia instanțelor de judecată, susținută de intimații Adunarea Populară a Găgăuziei, Comitetul Executiv al UTA Găgăuzia și SRL

„Marigold”, precum că instanțele de judecată prin actele judecătorești irevocabile adoptate pe cauze similare, referindu-se la legalitatea articolelor 13 și 14 din Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia, au recunoscut dreptul Adunării Populare a Găgăuziei de acordare agenților economici pe teritoriul Găgăuziei (Gagauz-Yeri) a regimului preferențial de impozitare pe un anumit termen, cu scutirea de la plata tuturor formelor de impozite și taxe locale, impozitului pe venit de la persoane juridice, TVA, precum și a dreptului Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia de a încheia acordul privind acordarea regimului preferențial de impozitare, în baza hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei cu agentul economic (investitor), Colegiul lărgit menționează că, articolele 13 și 14 din Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia, sunt norme cu caracter general, care urmează a fi aplicate ținând cont de legislația fiscală a Republicii Moldova, inclusiv Codul fiscal ce conține norme cu caracter special și se aplică direct indiferent de alte norme cu caracter general.

Prin urmare, Colegiului lărgit consideră întemeiat argumentul recurenților că atât instanța de apel, cât și prima instanță au emis hotărârile judecătorești contestate cu aplicarea eronată a normelor de drept material.

Referitor la argumentul intimatului SRL „Marigold” privind practica judiciară pe dosare similare examinate de către Curtea Supremă de Justiție în ordine de recurs, Colegiul lărgit menționează următoarele.

Prin hotărârea din 22 noiembrie 2016 a Judecătoriei Comrat, acțiunea înaintată de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia (Gagauz Yeri) în interesele Ministerului Finanțelor cu privire la anularea hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 407-XLVIII/IV din 16 mai 2012 „Cu privire la acordarea regimului facilitat de impozitare SRL „VitaPharm-Com”, anularea hotărârii nr. 423-L/IV din 10 august 2012 „Cu privire la introducerea modificărilor în hotărârea nr. 407-XLVIII/IV „Cu privire la acordarea regimului facilitat de impozitare SRL „VitaPharm-Com” și anularea efectelor juridice survenite în rezultatul emiterii actelor administrative menționate, a fost respinsă ca fiind depusă cu omiterea termenului de prescripție, iar acțiunea înaintată de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia (Gagauz Yeri) în interesele Ministerului Finanțelor cu privire la anularea Acordului nr.2 din 01 februarie 2013 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia (Gagauz Yeri) și SRL „VitaPharm-Com” cu privire la acordarea regimului facilitat de impozitare cu recunoașterea nulității absolute din momentul încheierii, a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Prin decizia din 17 aprilie 2018 a Curții de Apel Cahul, menținută prin încheierea din 03 octombrie 2018 a Curții Supreme de Justiție, au fost admise apelurile declarate de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia, Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova și Inspectoratul Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia, a fost casată parțial hotărârea din 22 noiembrie 2016 a Judecătoriei Comrat în partea respingerii acțiunii ca depusă cu omiterea termenului de prescripție și în această parte a fost emisă o hotărâre nouă prin care cerințele înaintate de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia (Gagauz Yeri) în interesele Ministerului Finanțelor cu privire la anularea hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 407-XLVIII/IV din 16 mai 2012 „Cu privire la acordarea regimului facilitat de

impozitare SRL „VitaPharm-Com” și anularea hotărârii nr. 423-L/IV din 10 august 2012 „Cu privire la introducerea modificărilor în hotărârea nr. 407-XLVIII/IV „Cu privire la acordarea regimului facilitat de impozitare SRL „VitaPharm-Com”, au fost respinse ca neîntemeiate. În rest, hotărârea a fost menținută.

Referitor la litigiul intentat împotriva SRL „Inter-Tabac”, Colegiul lărgit constată că prin hotărârea din 06 iulie 2016 a Judecătorei Comrat acțiunea înaintată de Procuratura UTA Găgăuzia, în interesele Ministerului Finanțelor al R. Moldova, în partea anulării hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 396 din 13 aprilie 2012 privind acordul la oferirea regimului preferențial de impozitare al SRL „Inter-Tabac” și efectelor juridice din ziua adoptării acestuia a fost respinsă, ca fiind depusă cu încălcarea termenului de prescripție, iar acțiunea în partea anulării Acordului nr. 01 din 08 iunie 2012 privind acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Inter-Tabac” și efectelor juridice din ziua încheierii acestuia, a fost respinsă ca neîntemeiată.

Prin decizia din 17 aprilie 2018 a Curții de Apel Cahul, menținută prin încheierea din 22 august 2018 a Curții Supreme de Justiție, au fost admise apelurile declarate de către Procuratura UTA Găgăuzia, Ministerul Finanțelor al RM și Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia, s-a casat parțial hotărârea din 06 iulie 2016 a Judecătorei Comrat, în partea anulării hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 396 din 13 aprilie 2012, cu emiterea în această parte a unei hotărâri noi de respingere a acțiunii ca neîntemeiate. În rest, hotărârea instanței de fond s-a menținut.

Corespunzător, Colegiul lărgit remarcă că, prin hotărârea din 21 iunie 2017 a Judecătorei Comrat, sediul Central a fost respinsă ca depusă cu încălcarea termenului de prescripție solicitarea procurorului UTA Găgăuzia în partea ce ține de anularea hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 55-VII/V din 12 martie 2013 privind oferirea regimului preferențial de impozitare CAP „Eniija”, s. Congaz, ca fiind contrar legii (ilegal în fond) și emis cu încălcarea competenței, din momentul adoptării acesteia, iar solicitarea cu privire la anularea Acordului nr. 3 din 12 martie 2013 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și C.P. „Eniija” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”, recunoscându-l ca ilegal, adică ca nul, ce contravine normelor imperative și ca fiind încheiat cu încălcarea competenței, din momentul încheierii acestuia, anularea efectelor juridice survenite în urma încheierii Acordului nr. 3 din 12 martie 2013 între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și C.P. „Eniija” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”, de la data încheierii acestuia, a fost respinsă ca neîntemeiată.

Prin decizia din 11 decembrie 2017 a Curții de Apel Comrat, menținută prin încheierea din 18 aprilie 2018 a Curții Supreme de Justiție, s-au admis apelurile declarate de către procurorul UTA Găgăuzia, Serviciul Fiscal de Stat și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, s-a casat hotărârea Judecătorei Comrat din 21 iulie 2017 și s-a emis o hotărâre nouă prin care s-a admis acțiunea înaintată Procurorul UTA Găgăuzia.

S-a anulat hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 55/VII/V din 12 martie 2013 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare a C.P. „Eniija” s. Congaz” ca fiind ilegală în fond, din momentul adoptării acesteia.

S-a anulat Acordul nr. 3 din 12 martie 2013 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare a C.P. „Eniija”, ca fiind nul și care contravine normelor

imperative, din momentul încheierii acordului.

S-au anulat consecințele juridice care au survenit în urma adoptării hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 55/VII/V din 12 martie 2013 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare a C.P. „Eniija” s. Congaz” din data adoptării actului administrativ, și a Acordului nr. 3 din 12 martie 2013 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare a C.P. „Eniija”, din data încheierii acordului.

Așadar, urmare a celor constatate Colegiul lărgit menționează că dosarele la care face referire SRL „Marigold”, intentate împotriva SRL „Vitapharm Com” (3ra-1043/18) și SRL „Inter-Tabac” (3ra-1044/18) nu formează o practică judiciară unitară, în condițiile în care în privința C.P. „Eniija”, acțiunea Procurorului UTA Găgăuzia a fost admisă integral.

Mai mult, rolul jurisprudenței este de a interpreta și aplica la cazuri concrete legea. Respectiv, nu orice hotărâre care diferă de o altă hotărâre constituie o divergență de jurisprudență.

Astfel, la acest capitol există soluții ale Curții de la Strasbourg cum este și în cazul *Jordan Iordanov c. Bulgariei* din 02 octombrie 2009, par. 47, unde Curtea a reiterat că divergențele jurisprudențiale sunt inerente oricărui sistem judiciar care se bazează pe un ansamblu de instanțe de fond din cadrul unei jurisdicții teritoriale.

De asemenea, Curtea a recunoscut că este inerentă adoptarea de soluții diferite într-un sistem alcătuit dintr-un ansamblu de instanțe competente să soluționeze în fond într-o anumită jurisdicție teritorială (*CtEDO, Sansos Pinto c. Portugaliei*, 2008), ba chiar în cadrul aceleiași jurisdicții (*CtEDO, Unedic c. Franței*, 2008). Mai mult, s-a decis că dacă instanța a motivat în mod corespunzător hotărârea la finalul unei proceduri contradictorii în care părțile au avut ocazia de a-și prezenta punctele de vedere, simplul fapt că ea este diametral opusă față de soluțiile pronunțate de alte instanțe sesizate cu cereri similare nu conduce la încălcarea principiului securității raporturilor juridice (*CtEDO, Marea Cameră, Nejdet Şahin și Perihan Şahin c. Turciei*, 2011, para. 67).

Principiul res judicata în sine nu impune instanțelor judecătorești naționale să urmeze precedentele în cazuri similare, realizarea coerenței dreptului necesită timp iar perioadele de conflict în jurisprudență pot fi, prin urmare, tolerate fără a submina securitatea juridică. Acest fapt denotă că două instanțe, fiecare, cu domeniul său de competență, pot decide cazuri similare (în baza faptelor și dreptului) ajungând la concluzii divergente, dar cu toate acestea raționale și motivate (*Nejdet Şahin și Perihan Şahin*, §§61-96).

În principiu, jurisprudența trebuie să fie stabilă, dar totuși acest caracter nu trebuie să împiedice evoluția dreptului. Tocmai de aceea, Curtea de la Strasbourg arată că nu există un drept la o jurisprudență constantă, astfel că schimbarea jurisprudenței impusă de o abordare dinamică și progresivă este admisibilă și nu încalcă principiul securității juridice (*CtEDO, Unedic c. Franței*, 2008, para. 74; *Legrand c. Franței*, 2011), dar trebuie întrunite două condiții: noua abordare să fie consecventă la nivelul acelei jurisdicții și instanța care a decis schimbarea interpretării să motiveze detaliat considerentele pentru care a decis astfel (*CtEDO, Atanasovski c. Macedoniei*, 2010, para. 38). Nu este un reviriment de jurisprudență în situația în care hotărârea instanței supreme prin care se derogă de la jurisprudența constantă este singulară și atât timp cât

nu se explică detaliat motivele schimbării poziției acestei instanțe (CtEDO, Ilie Șerban c. României, 2011, para. 30).

Mai mult, instanța de la Strasbourg consideră că pentru unificarea jurisprudenței nu este suficientă pronunțarea unei hotărâri de speță de către instanța supremă, ci trebuie căutată o soluție căreia legea națională să îi confere o autoritate interpretativă obligatorie față de toate instanțele inferioare, cum este recursul în interesul legii (CtEDO, Ștefănică c. României, 2010, para. 37).

Pe cale de consecință, nu poate fi reținut argumentul expus de SRL „Marigold” potrivit căruia la emiterea soluției pe caz instanța de recurs urmează să își fundamenteze opinia și să emită soluția bazându-se pe considerentele și exemplele de practică judiciară enunțate, întrucât divergențele de abordare apărute la nivelul instanțelor ca parte a procesului interpretării dispozițiilor legale concomitent cu adaptarea lor la situația concretă, impun în prezentul caz pronunțarea unei decizii de admitere integrală a acțiunii Procuraturii UTA Găgăuzia.

Din această perspectivă, Colegiul lărgit notează că un judecător, potrivit regulilor de organizare judecătorească, nu este, în general, legat de hotărârea pronunțată de un alt judecător (și nici chiar de propriile sale hotărâri anterioare), deoarece dînsul se pronunță pe cazul particular care se prezintă în fața sa.

Nu poate fi reținut ca relevant nici argumentul SRL „Marigold” precum că Legea nr. 24-XV/II din 26 decembrie 2000 „Cu privire la investiții și activitatea de investiții a UTA Găgăuzia” în temeiul căruia a fost adoptată hotărârea privind acordarea regimului preferențial de impozitare, a fost abrogată în legătură cu aprobarea de către Adunarea Populară a Găgăuziei a Legii nr. 73-XXXIV/V din 09 august 2016 cu privire la investiții. La acest aspect, Colegiul lărgit precizează că, abrogarea legii la adoptarea căreia s-a făcut referire la actele administrative contestate nu a avut ca efect inclusiv anularea regimului preferențial de impozitare și a facilităților de care a beneficiat SRL „Marigold” în perioada a.2010 - 2015, nefiind remediate consecințele juridice negative aduse bugetului public național și a Unității Teritoriale Autonome, urmare a adoptării actelor respective care în mod incontestabil necesită a fi desființate.

Reieșind din cele menționate, instanța de recurs apreciază ca nefondate criticile și argumentele intimaților Comitetului Executiv al UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” invocate în referință și care urmează a fi respinse deoarece în esență sunt declarative și neîntemeiate, fiind evident că nu pot influența soluția pe caz.

Totodată, Colegiul lărgit atestă că Procuratura UTA Găgăuzia prin acțiunea înaintată, susține că încălcările comise de intimați au provocat consecințe juridice negative pentru bugetul public și al Unității Teritoriale Autonome a Găgăuziei ținând cont de prevederile Legii privind finanțele publice locale nr. 397-XV din 16.10.2003. Potrivit informației organelor fiscale, la situația din 31 decembrie 2014 (fără evidența impozitelor pe profit pentru anul 2014) defalcările de la impozitele de stat (TVA) în mărime de 1 613 500 de lei nu au fost încasate, iar la situația din 07 septembrie 2017, suma totală a obligației fiscale a SRL „Marigold” constituia 4 926 941,10 de lei. Astfel, se menționează că în cadrul controlului fiscal s-a stabilit că SRL „Marigold”, fiind scutită de plata TVA, cu toate acestea includea TVA în valoarea livrărilor sale, o recepționa și o lăsa în calitate de venit de întreprinzător, iar beneficiarii acestor livrări

treceau în cont sumele impozitului, în așa fel majorând prejudiciul cauzat bugetului public național.

Conform art. 5 alin. (3), pct. 2) din Legea nr. 397-XV din 16 octombrie 2003 privind finanțele publice locale (în vigoare la data apariției litigiului), veniturile bugetului central al unității teritoriale autonome cu statut juridic special se formează din defalcări de la următoarele tipuri de venituri generale de stat: a) impozitul pe venitul persoanelor juridice din teritoriul unității teritoriale autonome cu statut juridic special – cel puțin 50%; b) taxa pe valoarea adăugată la mărfurile produse și la serviciile prestate pe teritoriul unității teritoriale autonome cu statut juridic special – cel puțin 10%; c) taxa pentru folosirea drumurilor, percepută de la posesorii mijloacelor de transport înmatriculate în Republica Moldova – cel puțin 50%; d) accizele la mărfurile (producția) supuse accizelor, fabricate pe teritoriul unității teritoriale autonome cu statut juridic special – cel puțin 50%.

Art. 27 alin. (2), (3) din Legea nr. 397-XV din 16 octombrie 2003 privind finanțele publice locale (în vigoare la data apariției litigiului), stipulează că, rectificarea bugetelor se aprobă de către autoritățile reprezentative și deliberative ale unităților administrativ-teritoriale în cazul în care: a) s-a modificat baza fiscală în temeiul prevederilor legale; b) a diminuat necesitatea de cheltuieli aprobate în buget; c) a apărut necesitatea unor cheltuieli neaprobate în buget.

Rectificarea bugetelor în cazurile specificate la alin. (2) din prezentul articol se admite numai cu condiția menținerii echilibrului bugetar.

Așadar, referitor la pretenția privind anularea consecințelor juridice urmare a adoptării actelor administrative contestate, Colegiul largit consideră că și această pretenție urmează a fi admisă, în condițiile în care Acordul Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă a Găgăuziei nr. 2 din 11 octombrie 2010 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Marigold”, reprezintă actul emis în vederea executării hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare”.

Prin urmare, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ largit al Curții Supreme de Justiție analizând actele cauzei în coraport cu normele legale ce guvernează raportul juridic litigios, ajunge la concluzia că soluția primei instanțe, menținută de instanța de apel este greșită și contravine circumstanțelor de fapt ale cauzei și prevederilor legale imperative aplicabile.

Din considerentele menționate și având în vedere că atât instanța de apel, cât și prima instanță au emis soluții greșite în prezenta cauză, Colegiul largit ajunge la concluzia de a admite recursurile depuse de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia și de Serviciul Fiscal de Stat, de a casa integral hotărârea din 04 decembrie 2018 a Judecătoriei Comrat, sediul Central și decizia din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat, și de a emite o decizie nouă de admitere integrală a acțiunii.

În conformitate cu art. 258 alin. (3), art. 248 alin. (1) lit. c) din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ largit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e :

Se admit recursurile depuse de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia și de Serviciul Fiscal de Stat.

Se casează integral decizia din 02 martie 2021 a Curții de Apel Comrat și hotărârea din 04 decembrie 2018 a Judecătoriei Comrat, sediul Central și se emite o decizie nouă, prin care:

Se admite acțiunea depusă de Procuratura Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia împotriva Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova, Serviciului Fiscal de Stat, Adunării Populare a Găgăuziei, Comitetului Executiv al Unității Teritoriale Autonome Găgăuzia și Societății cu Răspundere Limitată „Marigold” cu privire la contestarea actelor administrative.

Se anulează hotărârea Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”.

Se anulează acordul Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă a Găgăuziei nr. 2 din 11 octombrie 2010 „Cu privire la acordarea regimului preferențial de impozitare SRL „Marigold”.

Se anulează consecințele juridice care au survenit în urma adoptării hotărârii Adunării Populare a Găgăuziei nr. 290-XXXII/IV din 01 octombrie 2010 „Cu privire la acceptul de acordare a regimului preferențial de impozitare „Marigold” SRL”, și a Acordului nr. 2 din 11 octombrie 2010 încheiat între Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și SRL „Marigold” „Privind acordarea regimului preferențial de impozitare”.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,
judecătorul

Maria Ghervas

judecători

Ala Cobăneanu

Dumitru Mardari

Aliona Miron

Victor Burduh