

Dosar nr. 3ra-213/22

2-20044899-01-3ra-23022022

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

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (A. Minciuna, E. Palanciuc, Vl. Clima)

ÎNCHEIERE

01 iunie 2022

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătoriai

Tamara Chișca-Doneva
Iurie Bejenaru
Aliona Miron

examinând admisibilitatea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat,
în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă
de SRL „Cardiax-Plus” (redenumită în SRL „Meat House Production”) împotriva
Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ,
împotriva deciziei din 17 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău prin care a
fost respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat și menținută hotărârea din 22
februarie 2021 a Judecătoriai Chișinău, sediul Râșcani,

c o n s t a t ă :

La 23 aprilie 2020, Societatea cu răspundere limitată „Cardiax-Plus” (în
continuare - SRL „Cardiax-Plus”) a depus cerere de chemare în judecată împotriva
Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului de control nr. 3-576491 din
03 decembrie 2019, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 02 din 02
ianuarie 2020.

În motivarea acțiunii a indicat că, la 09 octombrie 2019, în baza ordinului SFS
nr. 854/1 din 09 octombrie 2019, la SRL „Cardiax-Plus” a fost instituit post fiscal
staționar pe adresa mun. Chișinău str. Xxx și xxx. Durata de funcționare a postului
fiscal a fost de la 09 octombrie 2019 până la 31 noiembrie 2019.

La 03 decembrie 2019, de către inspectorul fiscal Igor Nicolaev a fost întocmit
actul de control fiscal nr. 3-576491, prin care a constatat că SRL „Cardiax-Plus”
distribuie marfa produsă, de la depozitul producției gata de pe adresa mun. Chișinău
str. Xxx și xxx, prin transportarea mărfii cu transport propriu direct la cumpărători și
nu dispune de unități de coperți cu amănuntul proprii. Respectiv în perioada
activității postului fiscal, dar și în cadrul controlului, la SRL „Cardiax-Plus” nu a
fost constatat existența: „Locului special amenajat pentru vânzarea cu amănuntul”.

Totodată, s-a stabilit că SRL „Cardiax-Plus” dispune de notificarea nr. 64700
din 10 octombrie 2019 pentru magazin on-line, pentru genul de activitate -
desfășurarea comerțului cu amănuntul, pe termen nelimitat, însă pe perioada
activității postului fiscal la SRL „Cardiax-Plus” magazinul on-line pe pagina
electronică oficială a SRL „Cardiax-Plus” a fost nefuncțional. Respectiv și
efectuarea comerțului electronic de către SRL „Cardiax-Plus” în perioada activității

postului fiscal nu a fost constatată. SRL „Cardiax-Plus”, la efectuarea livrărilor impozabile a fost obligată să prezinte cumpărătorului factura fiscală în toate cazurile, însă, în cadrul controlului, s-a constat efectuarea livrărilor în ziua de 03 decembrie 2019, fără eliberarea facturilor fiscale în adresa beneficiarului în număr de 217 cazuri.

Prin decizia nr. 02 din 02 ianuarie 2020, Serviciul Fiscal de Stat a decis aplicarea pentru încălcările legislației fiscale amendă în mărime de 72 000 lei, conform prevederilor art. 260 alin. (4) Cod Fiscal, pentru neprezentarea facturilor fiscale în termenii prevăzuți de legislație.

Reclamanta a apreciat decizia nr. 02 din 02 ianuarie 2020 a Serviciului Fiscal de Stat ca fiind una ilegală și neîntemeiată.

Explicându-și poziția, a comunicat că din momentul instituirii a postului fiscal staționar în cadrul companiei SRL „Cardiax-Plus” toate verificările de către inspectorii s-au efectuat prin perspectiva vinovăției SRL „Cardiax-Plus”.

Astfel, în perioada postului fiscal, acțiunile inspectorilor, zilnic, fără nici o argumentare adecvată, repetat, împiedecau buna desfășurare a activității SRL „Cardiax-Plus”. Compania a suferit pierderi neobiective din urma controlului neprofesional, iar pierderile pot provoca insolvabilitate și în viitor incapacitate de plată.

A susținut că există diferite metode și tehnici de verificare prin care poate fi efectuat controlul fiscal ce urmează a fi aplicate în funcție de scopul controlului și complexitatea acestuia. Astfel, printre cele mai răspândite metode și operațiuni de verificare fiscală sunt cunoscute următoarele: verificare documentară, verificare totală, verificare tematică, verificare prin contrapunere și verificare operativă. Aceste metode pot fi aplicate în cadrul controlului fiscal la sediul contribuabilului (controlul la fața locului) sau în cadrul controlului efectuat la oficiul fiscal.

SRL „Cardiax-Plus” pretinde că a prezentat toate actele necesare pentru a efectua controlul și anume, informații veridice despre veniturile rezultate din activitatea de antreprenor, precum și despre alte obiecte ale impunerii. A prezentat la prima cerere a autorităților documente de evidență, dări de seamă fiscale, alte documente și informații privind activitatea de întreprinzător, impozitele și taxele calculate și achitate, etc.. A asigurat autorităților accesul liber în spațiile companiei (ex. spații de producție, depozite, spații comerciale, etc), a asigurat posibilitate de a însoți solicitările clienților, a asistat la efectuarea controlului fiscal, a semnat actul privind rezultatul controlului și a dat explicații în scris cât și verbal.

În contextul încălcărilor imputate, a explicat că SRL „Cardiax-Plus” preia toate comenzile cât de la persoana fizică cât și de la persoane juridice. Aceste comenzi se pot face fie electronic, printr-un email trimis automat de către client sau pot fi efectuate telefonic, prin fax sau email.

Astfel, au fost documentate livrările în adresa persoanelor fizice care au comandat marfa și care nu au dorit să-și prezinte numele și datele personale (IDNP), dar care au comunicat adresa unde este necesar a fi livrată marfa. Toată marfa livrată în baza facturilor fiscale descrise mai sus a fost achitată de către cumpărători prin mijloace bănești în numerar, respectiv la fiecare din cumpărător a fost eliberată bonuri de plată cu utilizarea mașinilor de casă și de control.

De asemenea a fost propus inspectorului Igor Nicolaev de a controla deplasarea automobilului care transportă marfa (comanda) către client (persoana fizică) pentru

a constata momentul achitării de către cumpărători prin mijloace bănești în numerar, însă toate solicitările a fost ignorate.

Conform prevederilor art. 117 alin. (1) și (3) din Codul fiscal, reclamanta a menționat că dispune de notificare nr.64700 din 10 octombrie 2019 pentru „magazin on-line” pentru genul de activitate „desfășurarea comerțului cu amănuntul” pe termen nelimitat, prin urmare, dispunea de documentele justificative (facturi/facturi fiscale, declarații, notificări, alte documente interne) pentru această activitate. Astfel, documentele existente au forma adecvată și includ elemente legale obligatorii.

Reclamanta a susținut că a demonstrat legalitatea veniturilor și cheltuielilor aferente perioadei fiscale, în special din perspectiva estimării provizioanelor și a cheltuielilor anticipate.

În conformitate cu art. 238, 260 alin. (4) Codul Fiscal, a solicitat anularea actului nr. 3-576491 din 03 decembrie 2019, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 02 din 02 ianuarie 2020.

Prin hotărârea din 22 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani, a fost admisă acțiunea înaintată de SRL „Cardiax-Plus” și anulată decizia Serviciului Fiscal de Stat „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Cardiax-Plus” nr. 02 din 02 ianuarie 2020 și actul nr. 3-576491 din 03 decembrie 2019. A fost anulată în parte decizia Serviciului Fiscal de Stat adoptată în procedura prealabilă nr. 72 din 05 martie 2020 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 02 din 02 ianuarie 2020.

La 12 martie 2021, în interiorul termenului prevăzut de art. 232 alin. (1)-(2) Cod administrativ, Serviciul Fiscal de Stat a declarat apel nemotivat împotriva hotărârii din 22 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani, care a fost suplimentat la 13 mai 2021, prin care a solicitat casarea integrală a hotărârii primei instanțe și pronunțarea unei noi hotărâri prin care acțiunea depusă de SRL „Cardiax-Plus” să fie respinsă.

Prin decizia din 17 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, a fost respinsă cererea de apel depusă de Serviciul Fiscal de Stat.

În consolidarea soluției, s-a reținut că SRL „Cardiax-Plus” nu dispune de unități proprii de comerț cu amănuntul și comercializează marfa de la depozitul producției gata, prin intermediul magazinului on-line și prin transportarea mărfii cu transport propriu direct la cumpărători.

În vederea desfășurării comerțului cu amănuntul, magazin on-line (comerț electronic), SRL „Cardiax-Plus” deține notificarea nr. 64700 eliberată la 10 octombrie 2019, pentru o perioadă nelimitată. Desfășurarea comerțului electronic este realizată prin intermediul platformei meathouse.md. Toate comenzile sunt preluate prin intermediul platformei electronice, unde sunt expuse categoriile de produse vândute, prețurile mărfii, datele de contact și condițiile de livrare, iar potrivit explicațiilor prezentate de intimata-reclamantă, în situația în care platforma nu este funcțională și apar probleme tehnice, datele și solicitările cumpărătorului sunt preluate prin intermediul telefonului și prelucrate prin intermediul platformei.

Instanțele au apreciat ca fiind stabilit cu certitudine că societatea reclamantă, desfășoară activitate de comerț cu amănuntul prin intermediul magazinului on-line, cu utilizarea comunicărilor electronice, prin pagina web meathouse.md, unde sunt plasate publicitatea produselor comercializate, se acceptă comenzile de cumpărare și unde sunt reflectate și explicate utilizatorului posibilitatea de a alege modalitatea de

achitare, precum și metoda de primire a mărfii, corespunzător desfășoară comerț electronic. Altă modalitate de prezentare a produselor comercializate, a modalităților de plată și de livrare a mărfurilor nu a fost constatată.

În acest sens, instanța a respins argumentele autorității apelante precum că efectuarea „comerțului electronic” de către contribuabil în perioada activității postului fiscal nu a fost constatată. Or, apelantul își confirmă poziția prin informația printată de pe adresa electronică din 07 noiembrie 2019, 09 decembrie 2019 și 18 decembrie 2019, unde este menționat în limba rusă cuvântul „Скоро”, în timp ce controlul corectitudinii perfectării documentației contabile și eliberării facturilor fiscale se referă la ziua de 03 decembrie 2019.

Mai mult, instanța de apel a stabilit că, după cum just a constatat instanța de fond, pagina web al magazinului electronic era nefuncțională doar periodic pe parcursul zilei, din cauza supra-solicitării în perioada sărbătorilor de iarnă, timp în care comanda era preluat la numerele de telefon indicate pe aceeași pagină web, numele cumpărătorului și adresa de livrare erau introduse de operator.

Corespunzător, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor de contencios administrativ a concluzionat că încălcările expuse în actul de control și în decizia de aplicare a sancțiunii fiscale în privința SRL „Cardiax-Plus”, sunt ilegale și neîntemeiate, fiind bazate în exclusivitate pe poziția subiectivă a organului fiscal, nefiind întemeiate pe probe anexate la dosarul administrativ.

A stabilit că litigiului deferit judecății în prezenta speță nu-i sunt aplicabile prevederile art. (2) alin.(2) din Legea nr. 284 din 22 iulie 2004 privind comerțul electronic, așa cum norma dată statuează că nu intră sub incidența prezentei legi doar situația în care livrarea de bunuri are loc fără folosirea rețelei de internet, folosirea poștei electronice sau a altor mijloace de comunicare individuale echivalente de către persoane fizice care acționează în scopuri ce nu intră în cadrul activităților lor comerciale sau profesionale, inclusiv folosirea acestor mijloace pentru încheierea de contracte între astfel de persoane.

Completul specializat desconsideră argumentele apelantului referitoare la aceea că, intimata nu deține locuri special amenajate pentru comerț electronic, or, comerțul electronic nu presupune doar preluarea comenzii prin intermediul platformei web, acesta reprezentând un ansamblu de acțiuni și mecanisme care nu pot fi examinate separat și care, așa cum a fost indicat supra, include plasarea de publicitate a produselor comercializate, acceptarea comenzii de cumpărare, reflectarea și explicarea posibilității de a alege modalitatea de achitare, precum și metoda de primire a mărfii.

Completul a subliniat că, în condițiile în care a fost constatată desfășurarea comerțului electronic de către SRL „Cardiax-Plus”, la caz sunt incidente prevederile art. 117 alin. (3) Cod fiscal, care indică asupra faptului că eliberarea facturii fiscale nu este obligatorie.

Referitor la aceste aspecte, Completul specializat a menționat că, achitarea pentru marfa livrată a avut loc în numerar, iar în cadrul controlului nu au fost stabilite careva abateri la eliberarea bonului de plată prin intermediul echipamentelor specializate, la reflectarea datelor în raportul zilnic și înscrierea lor în registru, și reflectarea corespunzătoare a sumei TVA.

Prin urmare, instanța de apel a conchis că organul fiscal eronat a concluzionat despre obligația contribuabilului de a elibera factură fiscală la efectuarea livrărilor în adresa beneficiarilor (în număr de 217) în data de 03 decembrie 2019, sancționând

societatea comercială cu amendă de 72 000,00 lei, în temeiul art. 260 alin. (4) Cod fiscal.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ a explicat că sancțiunea fiscală este o măsură cu caracter punitiv și se aplică pentru a se preveni săvârșirea, de către delincvent sau de către alte persoane, a unor noi încălcări, pentru educarea lor în spiritul respectării legii. Pentru încălcarea fiscală poate fi aplicată sancțiunea fiscală sub formă de avertizare sau amendă.

Conform art. 260 alin. (4) Cod fiscal, neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute la art.117 și 1171 se sancționează cu o amendă de la 3000 de lei pentru fiecare factură fiscală neprezentată, dar nu mai mult de 72 000 lei pentru toate facturile fiscale neprezentate în termenele stabilite.

Potrivit hotărârii Curții Constituționale nr. 20 din 4 iulie 2018 privind excepția de neconstituționalitate a unor prevederi de la articolul 260 alin.(4) din Codul fiscal, cu privire la natura juridică a încălcării, Curtea a reținut că amenda aplicată nu are ca obiect compensarea unui prejudiciu, ci urmărește să împiedice, în esență, repetarea unor acțiuni similare. Acest element i-a permis Curții să rețină caracterul punitiv al sancțiunii și să constate că aceasta urmărește, deopotrivă, un scop preventiv și unul represiv (a se vedea, *mutatis mutandis*, Grande Stevens și alții v. Italia, 4 martie 2014, §96). Totodată, Curtea a reținut că, în cazul încălcării obligației de prezentare a facturii fiscale, sunt subiecți ai sancțiunii toți contribuabilii care au obligația prezentării ei.

Cu referire la cele menționate, instanța a dedus că în speță, sancțiunea a fost aplicată de autoritatea fiscală, fără ca reclamantei să-i revină, conform legii, obligația de prezentare a facturii fiscale.

În hotărârea Curții Constituționale nr. 20 din 4 iulie 2018, cu referire la practica CtEDO, Curtea a mai reținut că, referitor la situația amenzilor, acestea trebuie considerate imixțiuni în dreptul de proprietate, pentru că lipsesc persoana vizată de o parte din patrimoniul său, de suma de bani pe care trebuie să o plătească (a se vedea, *mutatis mutandis*, Mamidakis v. Grecia, 11 ianuarie 2007, § 44).

În circumstanțele descrise, instanța de apel a constata că aplicarea amenzii pentru neprezentarea facturii fiscale, fără ca societății intimată să-i revină această obligație conform legii, reprezintă o ingerință în dreptul ei de proprietate, fiind contrară articolului 6 § 1 și articolului 1 din Protocolul 1 din Convenție.

Reieșind din cele expuse mai sus, dat fiind că instanța de apel a constatat temeinicia acțiunii în contencios administrativ înaintate de SRL „Cardiax-Plus” și, astfel, legalitatea hotărârii primei instanțe, argumentele contrare ale apelantului fiind nefondate și combătute integral prin constatările expuse supra, Completul a respins apelul.

Totodată, de către intimat, pe parcursul procesului a fost anexată Decizia Registratorului de stat și extrasul din Registrul persoanelor juridice din care rezultă modificarea denumirii a SRL „Cardiax-Plus” în SRL „Meat House Production” (f.d.119,120).

La 01 decembrie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 17 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău (f.d.161-162), iar la 28 februarie 2022 a prezentat motivarea recursului (f.d.168-182).

În susținerea cererii de recurs, Serviciul Fiscal de Stat a reiterat argumentele expuse la examinarea cauzei în fond și în apel.

În susținerea cererii de recurs, a specificat că instanța judecătorească a interpretat în mod eronat legea.

Referitor la cele invocate în decizia din 17 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, că la caz sunt incidente prevederile art. 117 alin. (3) din Codul fiscal care indică asupra faptului că eliberarea facturilor fiscale nu este obligatorie, a menționat că SRL „Meat House Production” la efectuarea livrărilor impozabile a fost obligată să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală în toate cazurile, inclusiv în cazurile efectuării livrării la 03 decembrie 2019, documentate prin facturi fiscale generale cu mențiunea „Non livrare”. De asemenea, din analiza detaliată a adreselor unde a fost transportată și livrată marfa, dar și cantitățile de marfă livrate în așa mod, pun la îndoială veridicitatea informației privind livrarea mărfii în adresa persoanelor fizice.

Referitor la constatările instanței de apel că este inadmisibilă sancționarea agentului economic, în urma controlului fiscal, doar pentru niște fapte ne semnificative, a explicat că toate serviciile prestate de către SRL „Meat House Production”, au fost efectuate prin comercializarea directă, prin telefon, iar reieșind din prevederile legale, comercializarea directă prin telefon, nu constituie servicii ale societății informaționale.

Serviciul Fiscal de Stat atrage o deosebită atenție asupra faptului că, în cadrul controlului fiscal nu au fost prezentate probe privind efectuarea comerțului electronic, inclusiv la 03 decembrie 2019, conform modelului comenzii nr. xxx din 07 noiembrie 2019 efectuată de către directorul SRL „Meat House Production”.

Prin urmare, consideră că agenții economici sunt obligați să respecte prevederile Codului fiscal, iar SRL „Meat House Production” nu este o excepție.

Recurentul susține că persoanele fizice în calitate de beneficiari, în activitatea cotidiană sunt în imposibilitate să folosească pentru uz personal cantitățile de produse din carne, cumpărate, or la dosarul administrativ prezentat sunt anexate, inclusiv: darea de seamă pe șoferi pentru 03.12.2019. Șoferul Xxx (marfă livrată în mun. Orhei) xxx cutii, cantitatea xxx, suma xxx lei; șoferul xxx (marfă livrată în mun. Orhei) xxx cutii, cantitatea xxx, suma xxx lei; șoferul xxx (marfă livrată în mun. Chișinău) xxx cutie, cantitatea xxx, suma xxx lei; șoferul xxx (marfă livrată în or. Nisporeni) xxx cutii, cantitatea xxx, suma xxx lei; șoferul xxx (marfă livrată în sat. Raspopeni) xxx cutie, cantitatea xxx, suma xxx lei; șoferul xxx (marfă livrată în mun. Chișinău, Bar) xxx cutie, cantitatea xxx, suma xxx lei; șoferul xxx (marfă livrată în mun. Soroca, Piața) xxx cutii, cantitatea xxx, suma xxx lei, etc..

Astfel, din cele relatate, concluzionează că, la livrările efectuate beneficiarilor de către SRL „Meat House Production” urmau a fi eliberate facturi fiscale.

În partea ce ține de facturile fiscale întocmite de către SRL „Meat House Production”, prin intermediul cărora au fost furnizate mărfurile cumpărătorilor, unde în rândul 7 - Redirijări este menționat „Non livrare”, a indicat că potrivit prevederilor pct. 15) subpunct. 5) din Anexa nr. 2 aprobată prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 28.08.2017 „cu privire la aprobarea formularului tipizat de document primar cu regim special „Factura fiscală” și a Instrucțiunii privind completarea acestuia”, în rândul 7 „Redirijări” în toate exemplarele facturii fiscale în caz de transportare a activelor fără transmiterea dreptului de proprietate, transmiterii activelor în leasing, arendă, locațiune. uzufruct - se indică mențiunea „Non livrare”.

Astfel, dat fiind faptul că, în cadrul controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării faptice efectuat la SRL „Meat House Production” s-a constatat că, intimatul nu a efectuat comercializarea mărfurilor cu amănuntul în locuri special amenajate și nu a efectuat comerț electronic (on-line), fapt din care rezultă că, entitatea a avut obligația să prezinte cumpărătorilor facturi fiscale pentru toate cazurile de livrări impozabile, în conformitate cu prevederile legale menționate supra.

A mai accentuat că prevederile Hotărârii Curții Constituționale nr. 20 din 04.07.2018, nu pot fi luate în considerație la examinarea prezentei cauze.

În drept, conform prevederilor art. 248 alin. (1) lit. c) din Codul administrativ, Serviciul Fiscal de Stat a solicitat admiterea recursului, casarea integrală a deciziei din 17 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, casarea integrală a hotărârii din 22 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani cu respingerea integrală a acțiunii depuse de SRL „Meat House Production” ca neîntemeiată și menținerea în vigoare a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 02 din 02.01.2020.

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 alin.(1) și (2) 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. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 17 noiembrie 2021.

Actele cauzei nu atestă faptul când dispozitivul deciziei instanței de apel a fost notificat participanților la proces.

La 01 decembrie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat (f.d.161-162).

La 10 februarie 2022, Serviciul Fiscal de Stat a recepționat copia deciziei motivate a Curții de Apel Chișinău (f.d.159)

La 28 februarie 2022, a fost depusă la Curtea Supremă de Justiție motivarea recursului. Astfel, recursul este apreciat ca fiind depus în termen.

La 10 martie 2022, în adresa intimatului a fost expediată copia recursului, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței. (f.d. 183).

La 04 aprilie 2022, SRL „Meat House Production” a depus referință prin care a solicitat respingerea recursului declarat de către Serviciul Fiscal de Stat și menținerea în vigoare a deciziei Curții de Apel Chișinău (f.d. 186-196).

SRL „Meat House Production” consideră decizia din 17 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău legală și întemeiată, adoptată în corespundere cu normele legale și bazându-se pe probele administrate.

În motivarea poziției au fost relatate în mod repetat argumentele discutate în fața instanței de fond și a instanței de apel.

Intimata a susținut că alegațiile părții pârâte privind recepționarea comenzilor exclusiv prin telefon nu au fost confirmate prin nici o probă. În situațiile în care platforma nu este funcțională și apar probleme tehnice, aceasta poate avea loc doar periodic pe parcursul zilei, din cauza supra solicitării, datele și solicitările cumpărătorului sunt preluate prin intermediul telefonului indicat pe aceeași pagină

web și prelucrate prin intermediul platformei. Mai mult, reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat a recunoscut expres că începând cu 19 decembrie 2019 pagina web a fost funcțională. Totodată Legea privind comerțul electronic sau alt act normativ nu descrie procedura de evidență a comenzilor electronice, nu instituie obligația de a deține/întocmi careva registre, crea comenzi într-o formă prestabilită, termeni de păstrare, metodele de confirmare post-factum a comerțului electronic pentru perioadele precedente etc.. Astfel, toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului. Este inadmisibilă sancționarea agentului economic, în urma controlului fiscal, doar pentru niște fapte presupuse și interpretabile, în special când însăși în actul de control fiscal nr.3- 576491 din 03.12.2019 Serviciul Fiscal de Stat nu a constatat încălcări la capitolul impozite și taxe.

A reiterat că reclamantul nu poate impune prezentarea de către cumpărător a datelor sale personale și nu are obligația de verificare a calității acestuia. În cadrul efectuării controlului fiscal n-au fost stabilite careva încălcări privind evidența sumelor primite și achitate în numerar sau a modului de reflectare zilnică a datelor privind livrările efectuate. La fel s-a propus de fiecare dată însoțirea mijloacelor de transport la efectuarea livrărilor. Fapte recunoscute de către Serviciul Fiscal de Stat.

Referitor la sancțiunea aplicată, a invocat că potrivit art.260 alin.(4) Cod fiscal, neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute la art.117 și 1171 se sancționează cu o amendă de la 3000 la 3600 de lei pentru fiecare factură fiscală neprezentată, dar nu mai mult de 72000 lei pentru toate facturile fiscale neprezentate în termenele stabilite.

La data examinării pretensei încălcări fiscale constatate prin actul de control nr.3-576491 din 03.12.2019 și emiterii deciziei nr.02 din 02.01.2020, de către organul fiscal erau constatate, însă neexamine, pretensele încălcări conform actelor: nr.3-576492 din nr.3-576493 din 11.12.2019, care au fost soluționate tot la 02.01.2020, prin emiterea de decizii separate (nr.03, 04) cu aplicarea de fiecare dată a amenzi în mărime de 72000 lei; nr.3-576494 din 16.12.2019, nr.3-576496 din 17.12.2019, nr.3-576497 din 19.12.2019, nr.3-576498 din 24.12.2019, care au fost soluționate la 05.02.2020, prin emiterea de decizii separate (nr.27,28,29,30) cu aplicarea de fiecare dată a amenzi în mărime de 72000 lei. În așa mod, contrar prevederilor legale citate supra, pentru toate facturile fiscale neprezentate au fost aplicate amenzi care depășesc plafonul maxim de 72000 lei.

Examinând temeiurile invocate în recurs, în raport cu materialele cauzei și argumentele din referință, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție îl consideră inadmisibil, din următoarele motive.

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

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

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

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

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

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

În circumstanțele menționate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios

administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara inadmisibil recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat.

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

d i s p u n e:

Recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat, se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Iurie Bejenaru

Aliona Miron