

Dosarul nr. 3ra-371/22
2-20085880-01-3ra-11042022

Prima instanță: Judecătoria Chișinău sediul Rîșcani (jud. G. Cazacu)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud. A. Bostan, V. Negru, G. Dașchevici)

ÎNCHEIERE

8 iunie 2022

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
Judecătorii

Ala Cobăneanu
Nina Vascan
Nicolae Craiu

examinând admisibilitatea recursului depus de Societatea pe Acțiuni „Mașrut” în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată a Societății pe Acțiuni „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative

împotriva deciziei din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost admis apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, casată integral hotărârea din 15 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani și emisă o nouă decizie, prin care acțiunea în contencios administrativ a fost respinsă

constată:

La 22 iulie 2020, SA „Mașrut” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative.

În motivarea acțiunii a invocat că la 12 martie 2020, unitatea de transport antrenată de compania SA „Mașrut” la deservirea rutelor regulate a fost supusa controlului fiscal.

Ca rezultat, a fost întocmit actul de control nr. 1-847656 din 12 martie 2020, prin care se afirma ca au fost transportați 6 calatori fără înmânarea biletelor de călătorie.

Astfel, la 29 mai 2020, de către Direcția generală administrare fiscală Centru a fost adoptata decizia nr. 327/648, prin care SA „Mașrut” a fost amendată cu 5 000 de lei pentru încălcarea art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal, pct. 14 lit. m) și 15 lit. b) din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854/2006.

A comunicat că la 15 iunie 2020, SA „Mașrut” a depus contestație împotriva deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru în baza actului de control nr. 1-847656 din 12 martie 2020.

Drept rezultat, Serviciul Fiscal de Stat, prin decizia nr. 151 din 2 iunie 2020, pe marginea deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru, a respins contestația depusă și a menținut decizia nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru.

A considerat decizia organului fiscal ca ilegală și neîntemeiată, deoarece la emiterea deciziei menționate, Direcția generală administrare fiscală Centru a încălcat normele de drept material, normele de procedură în privința inițierii, efectuării și încheierii controlului fiscal.

Astfel, a afirmat că prevederile art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal, fac referință la încălcarea de către contribuabil a reglementarilor stabilite de Guvern. Iar, prin reglementari stabilite de Guvern, inspectorii fiscali au făcut referință la pct. 14 și 15 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje.

A precizat că, în redacția normelor juridice la care a făcut referință în actul de control se menționează că echipajul este obligat să verifice prezența și conformitatea biletelor de călătorie și de transportare a bagajelor, la autogări (stațiile auto), să efectueze îmbarcarea pasagerilor cu bilete, să elibereze bilet fiecărui pasager îmbarcat pe parcurs și să facă înscrierile respective în borderoul de evidență a biletelor. Echipajului i se interzice să transporte pasageri fără bilete.

A evidențiat că din conținutul normelor juridice citate rezultă că subiect al raporturilor juridice reglementate este echipajul unității de transport și nu agentul economic.

Deci, SA „Mașrut” nu este subiect al raporturilor juridice reglementate de normele juridice la care inspectorii fiscali au făcut referință în actul de control.

La fel, a remarcat că organul fiscal nu a aplicat corect o normă care trebuia să fie aplicată în acest caz și anume pct. 16 din Regulamentul menționat.

Reieșind din prevederile art. 129 Cod fiscal, a menționat că SA „Mașrut” a avut obligația de a pune la dispoziția șoferului toate actele necesare pentru desfășurarea transportului, inclusiv pentru eliberarea biletelor.

A afirmat că în decizia nr. 151 din 2 iunie 2020, Serviciul Fiscal de Stat pe marginea deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru, la argumentele invocate de către SA „Mașrut” precum că la momentul contestării nu a anexat documentele ce ar confirma existența că la bordul unității, inclusiv a blanchetelor de bilete și cu borderoul de evidență a biletelor, a subliniat că din actul de control nr. 1-847656 din 12 martie 2020, inspectorii care au efectuat controlul Ion Colța și Dumitru Mocanu au constatat prezența foii de parcurs DAA2552691. Totodată, la capitolul „Concluzii” a fost menționat că s-a efectuat transportarea a 6 pasageri, fără eliberarea biletelor de călătorie a 6 pasageri fără efectuarea înscrierilor respective în borderoul de evidență a biletelor la 6 pasageri, aceasta confirmă faptul prezenței borderoului la bordul transportului auto, doar că nu a fost indicat în act, nefiind clară mențiunea în decizia nr. 151 din 2 iunie 2020 pe marginea deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru privind necesitatea anexării, dacă dispune de acestea presupunând că acestea fac probe a dosarului administrativ.

Totodată, a precizat că SA „Mașrut” a asigurat borderoul de evidență a biletelor, foaia de parcurs și bilete de strictă evidență echipajul, aceasta fiind confirmată prin semnătura conducătorului auto în registrele respective fiecărui act eliberat.

Prezența borderoului de evidență a biletelor nr. 6860581 din 12 martie 2020 se atestă și prin semnătura inspectorului Dumitru Macaru cu mențiunea verificat borderoul, inspector Dumitru Macaru, semnătura data 12 martie 2020, ora 17:00.

De asemenea, în borderoul de evidență a biletelor sunt indicate numărul de ordine al biletelor la începutul orelor de muncă SR 5040578.

Așadar, la dispoziția inspectorilor li s-au pus toate documentele obligatorii care trebuiau să fie la bordul unității, care și demonstrează faptul că SA „Mașrut” nu a încălcat prevederile legale imputate ei. Iar, la examinarea cazului de încălcare fiscală, aceste împrejurări nu au fost elucidate. SA „Mașrut” a respectat normele pct. 16 din Regulamentul transporturilor auto de calatori și bagaje.

Ca urmare a efectuării studiilor a practicii Serviciului Fiscal de Stat pe cazuri similare acțiunii înaintate, a comunicat că actul întocmit de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală Centru fiind identic cu cel supus judecării a fost contestat în temeiul legislației fiscale, ca consecință Serviciul Fiscal de Stat să adopte decizie de clasare a cazului. Aceiași situație urmărește și la adoptarea de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală Centru, a deciziei privind casarea cazului prin decizia nr. 327/26 din 26 iunie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SA „Mașrut”.

Respectiv, a menționat că se deduce o aplicarea neuniformă a legislației de către aceiași instituție cu aceleași imputernicire și cu aceiași competență decizională în spețe identice având rezultate diferite, ceea ce duce la mai multe semne de întrebare care sunt principiile și metodele de adoptarea a deciziilor pe cazuri similare și care este motivul aplicării legislației diferit.

A evidențiat că pârâtul a încălcat normele de procedură în privința inițierii, efectuării și încheierii controlului fiscal, deoarece actul de control nu a fost adus la cunoștința SA „Mașrut” în modul prevăzut de lege.

Astfel, orice act al organului fiscal urma să fie comunicat contribuabilului, în cazul dat SA „Mașrut”, prin metode indicate în art. 129¹ Cod fiscal, or comunicarea se consideră executată când este adusă la cunoștință reprezentanților contribuabilului având în vedere prevederile art. 129 lit. 5), 181, 244 Cod fiscal.

A remarcat că, deoarece SA „Mașrut” nu a cunoscut despre existența actului de control, nu a avut posibilitatea să înainteze dezacord la actul de control.

Din conținutul art. 239 și 247 Cod fiscal, reiese expres că în cadrul procedurii de examinare a încălcării fiscale, funcționarii fiscali abilitați cu funcții de adoptare a deciziilor sunt obligați să examineze sub toate aspectele pentru a clarifica dacă încălcarea a fost săvârșită și dacă persoana citată este vinovată de comiterea încălcării.

Însă, din interpretarea pct. 14 și 15 și neaplicarea pct. 16 din Regulamentul transporturilor auto de calatori și bagaje, a accentuat că la examinarea cazului dat, nu a fost urmărit scopul de a clarifica cine este subiectul stabilit prin norma legală responsabil de eliberarea tichetelor, nu au fost stabilite care erau obligațiunile

companiei în acest caz și în ce măsură au fost executate, nu a fost stabilit setul de documente care era prezent la bordul unității de transport, nefiind dată apreciere prin ce acțiuni sau inacțiuni ale SA „Mașrut” a fost comisă pretinsa încălcare fiscală.

Contrar prevederilor Legii nr. 131 din 8 iunie 2012, procedura de control nu a fost inițiată în conformitate cu prevederile legale, Serviciul Fiscal de Stat nu și-a motivat nici într-un fel necesitatea inițierii controlului la SA „Mașrut”.

La fel, a obiectat că controlul efectuat la SA „Mașrut” nu a fost înregistrat.

În acest context, a precizat că art. 8 alin. (3) din Legea nr. 131 din 8 iunie 2012, stabilește că la încheierea controlului, organele de control sunt obligate să includă în Registrul de stat al controalelor informația de la alin. (1) lit. g), nota de motivare a controlului inopinat și procesul-verbal de control. În cazul întocmirii pe suport de hârtie a procesului-verbal de control a notei de motivare a controlului inopinat, copiile electronice ale acestora se includ în Registrul de stat al controalelor în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data emiterii acestora, acțiune care însă nu a fost realizată nici până în prezent.

A mai notat că actul nr. 1-847656 din 12 martie 2020, ora 17:00, a fost întocmit de către Dumitru Macaru și Ion Colța, inspectori ai Direcției control fiscal operativ al DGAF Centru, în temeiul deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 76466/09 din 9 martie 2020, care nu a fost prezentată SA „Mașrut” la momentul controlului.

Subsecvent, expunerea Serviciului Fiscal de Stat prin decizia nr. 151 din 2 iulie 2020 că SA „Mașrut” urma să anexeze probe la acest capitol ridică multe semne de întrebare, având în vedere că sarcina de înregistrare în Registrul de stat al controalelor este obligațiunea Serviciului Fiscal de Stat stabilită prin lege.

Așadar, reieșind din prevederile art. 21 din legea menționată, a accentuat că controlul nu putea fi început, deoarece nu a fost înregistrat în modul stabilit de lege.

Și-a întemeiat pretențiile în temeiul dispozițiilor art. 206 alin. (1) pct. a), 224 alin. (1) pct. a) Cod administrativ, art. 8 alin. (2) lit. c), 129, 129¹, 181, 239, 244, 247 Cod fiscal, art. 1, 8, 9, 19, 21, 31, 51 din Legea nr. 131 din 8 iunie 2012, pct. 14, 15, 16 din Regulamentul transporturilor auto de calatori și bagaje nr. 854 din 28 iulie 2006.

A solicitat, admiterea cererii de chemare în judecată, anularea integrală a deciziei nr. 151 din 2 iunie 2020 pe marginea deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru, anularea integrală a deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2019 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru, anularea integrală a actul de control nr. 1-847656 din 12 martie 2020 cu clasarea cazului.

Prin hotărârea din 15 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău sediul Rîșcani, a fost admisă integral cererea de chemare în judecată în procedura contenciosului administrativ depusă de SA „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 151 din 2 iulie 2020 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru, precum și anularea deciziei Direcției generale administrare fiscală Centru nr. 327/648 din 29 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SA „Mașrut”.

A fost anulată decizia Direcției generale administrare fiscală Centru nr. 327/648 din 29 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SA „Mașrut”.

A fost anulată decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 151 din 2 iulie 2020 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru.

În susținerea soluției adoptate, prima instanță, având în vedere prevederile art. 8 alin. (2), 254¹ alin. (2) Cod fiscal, art. 64 alin. (1) și (2) Codul transporturilor rutiere nr. 150 din 17 iulie 2014, pct. 9, 14 lit. a), g) și m), 15 lit. a) și b) din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28 iulie 2006, a conchis că obligațiunile de înmânare a biletelor călătorilor și de efectuare a mențiunilor în borderoul de evidență a biletelor, revine echipajului unității de transport.

Reieșind din prevederile pct. 83 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje și art. 204 alin. (6) și (7) Cod contravențional, prima instanță a reținut că legislația prevede în mod expres un subiect special - echipajul unității de transport, ce poartă obligațiuni proprii și răspundere distinctă de companie.

Dat fiind faptul că înmânarea biletelor de călătorie ține de obligațiunea echipajului unității de transport, instanța de judecată a stabilit că încălcări a obligațiunilor agentului transportator (contribuabilului) nu au fost stabilite.

Totodată, prima instanță a constatat că din conținutul înscrisurilor anexate la dosar reiese că reclamanta a pus la dispoziția echipajului atât borderourile de evidență a biletelor, cât și chitanțierul de bilete. Astfel, obligațiunile legale de către companie au fost îndeplinite.

La fel, prima instanță a reținut și faptul că potrivit Deciziei nr. 108 din 7 octombrie 2019 de inadmisibilitate a sesizării nr. 164g/2019 privind excepția de neconstituționalitate a articolelor 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) Cod fiscal, Curtea a observat că articolele 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) Cod fiscal stabilesc, pe de o parte, obligația contribuabilului de a ține contabilitatea conform formelor și modului stabilit, iar pe de altă parte, sancțiunea pentru comiterea faptei de efectuare a transporturilor fără emiterea și/sau raportarea biletelor. Curtea a constatat că, în timp ce dispozițiile articolului 8 alin. (2) lit. c) stabilesc o obligație valabilă pentru toți contribuabilii, indiferent de tipul de activitate realizat, dispozițiile articolului 254¹ alin. (2) se referă la activitatea de transport auto de persoane fără emiterea și/sau cu încălcarea regulilor de raportare a biletelor de transport. Potrivit acestei norme din urmă, subiect al încălcării fiscale este agentul transportator care, în sensul punctului 9 din Regulamentul privind transporturile auto de călători și bagaje, este persoana care prestează servicii de transport public contra plată.

De asemenea, Curtea a observat că, în sensul articolului 204 alin. (7) Cod contravențional, reprezintă contravenție fapta de omitere a eliberării biletului de călătorie în transportul rutier de persoane prin servicii regulate.

Efectuând o interpretare rezonabilă, a normelor enunțate mai sus, Curtea a constatat că, spre deosebire de dispozițiile contestate ale Codului fiscal, dispozițiile invocate din Codul contravențional stabilesc răspunderea conducătorului mijlocului de transport sau a persoanei responsabile de taxarea călătoriei, căreia îi revine în

mod nemijlocit obligația verificării deținerii de către pasageri a biletelor de călătorie, precum și obligația respectării interdicției transportării pasagerilor în lipsa biletului de călătorie. Pe de altă parte, articolul 254¹ alin. (2) Cod fiscal sancționează agentul transportator pentru încălcarea obligației sale de a efectua încasările bănești în numerar prin intermediul echipamentelor de casă și de control, așa cum i-o impune articolul 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal. Așadar, Curtea a reținut că aceste categorii de subiecte poartă răspundere juridică în mod separat, în baza normelor diferite ale Codului contravențional sau ale Codului fiscal. Prin urmare, Curtea a constatat că interpretarea rezonabilă a legilor exclude orice dubiu care ar putea apărea în procesul aplicării normelor contestate.

La 18 februarie 2021, cu respectarea termenului prevăzut la art. 232 alin. (1) Cod administrativ, Serviciul Fiscal de Stat a depus apel nemotivat împotriva hotărârii primei instanțe, iar la 25 martie 2021, cu respectarea termenului prevăzut la art. 232 alin. (2) Cod administrativ, prin intermediul oficiului poștal, a fost prezentată motivarea apelului.

Prin decizia din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, casată integral hotărârea din 15 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani și emisă o nouă decizie, prin care a fost respinsă acțiunea în contencios administrativ înaintată de SA „Mașrut” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 151 din 2 iulie 2020 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 emisă de către Direcția generală administrare fiscală Centru, precum și anularea deciziei emisă de Direcția generală administrare fiscală Centru nr. 327/648 din 29 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SA „Mașrut”, ca neîntemeiată.

În consolidarea soluției emise, instanța de apel a stabilit că în urma întocmirii actului de control nr. 1-847656 din 12 martie 2020 și emiterea deciziei nr. 327/648 din 29 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de către SA „Mașrut”, a fost stabilită încălcarea normelor prevăzute de art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal, pct. 14 și pct. 15 din Regulamentul transporturilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28 iulie 2006, prin neeliberarea biletelor de călătorie și fără efectuarea înscrierilor respective în borderoul de evidență a biletelor, în unitatea de transport auto marca „Mercedes, model 316”, n/î XXXXX, ce aparține SA „Mașrut”, la volanul căruia se afla șoferul angajat al companiei, care în mod legal a participat la controlul operativ și a semnat actul de control fiscal.

Astfel, prin neeliberarea biletelor de călătorie persoana împuternicită înregistrată la agentul transportator – conducătorul auto, a admis încălcare fiscală, pentru care contribuabilul SA „Mașrut”, a fost trasă la răspundere prin aplicarea sancțiunii fiscale.

Or, conform art. 232 lit. a) Cod fiscal, este tras la răspundere pentru încălcare fiscală contribuabilul persoană juridică a cărei persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală.

Cu toate că instanța de fond și-a întemeiat poziția de admitere a acțiunii inclusiv prin constatările Curții Constituționale expuse în decizia nr. 108 din 7 octombrie 2019 de inadmisibilitate a sesizării nr. 164g/2019 privind excepția de

neconstituționalitate ale articolelor 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) Cod fiscal, a reținut o interpretare eronată a acestora, deoarece din conținutul deciziei menționate se desprinde contrariul celor interpretate de către prima instanță, or Curtea a menționat că articolele 8 alin. (2) lit. c) și 254¹ alin. (2) Cod fiscal stabilesc, pe de o parte, obligația contribuabilului de a ține contabilitatea conform formelor și modului stabilit, iar pe de altă parte, sancțiunea pentru comiterea faptei de efectuare a transporturilor fără emiterea și/sau raportarea biletelor. Curtea a mai constatat că, în timp ce dispozițiile articolului 8 alin. (2) lit. c) stabilesc o obligație valabilă pentru toți contribuabilii, indiferent de tipul de activitate realizat, dispozițiile articolului 254¹ alin. (2) Cod fiscal se referă la activitatea de transport auto de persoane fără emiterea și/sau cu încălcarea regulilor de raportare a biletelor de transport. Potrivit acestei norme din urmă, subiect al încălcării fiscale este agentul transportator care, în sensul punctului 9 din Regulamentul privind transporturile auto de călători și bagaje, este persoana care prestează servicii de transport public contra plată. Curtea a indicat asupra faptului că aceste categorii de subiecte poartă răspundere juridică în mod separat, în baza normelor diferite ale Codului contravențional sau ale Codului fiscal, iar interpretarea rezonabilă a legilor exclude orice dubiu care ar putea apărea în procesul aplicării normelor contestate.

Prin urmare, instanța de apel a conchis că este cert că în situația concretă sancțiunea se aplică față de contribuabil și nu față de echipaj - șofer angajat în cadrul companiei, care nu poartă răspundere fiscală.

La fel, instanța de apel a considerat că urmează a fi apreciate ca fiind neîntemeiate afirmațiile SA „Mașrut” precum că actele de control nu au fost aduse la cunoștința acesteia, dat fiind că materialele cauzei atestă cu certitudine că acestea au fost înmânate sub semnătură șoferului rutei, angajat al companiei, care a semnat actul de control și a oferit explicații în raport cu încălcarea constatată.

Cu privire la afirmațiile SA „Mașrut” în sensul că examinarea cazului de încălcare fiscală a fost efectuată cu încălcarea prevederilor art. 239 și 247 Cod fiscal, instanța de apel a menționat că încălcarea legislației fiscale a fost cert constatată prin actul de control fiscal nr. 1-847656 din 12 martie 2020, prin expunerea detaliată a faptei în raport cu norma legală încălcată și obligația ignorată de către persoana juridică supusă controlului.

Instanța de apel a evidențiat că nu poate fi reținut nici argumentul intimatului precum că, contrar art. 19 și 51 din Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 8 iunie 2012, Serviciul Fiscal de Stat nu și-a motivat nici într-un fel necesitatea inițierii controlului la companie, deoarece a fost dovedit că controlul a fost inițiat la toți operatorii de transport rutier în temeiul deciziei privind inițierea controlului nr. DDCF-76466/09 din 9 martie 2020, astfel că argumentele SA „Mașrut” în privința încălcărilor comise de către organul fiscal, nu pot fi reținute ca întemeiate și nu constituie temei de anulare a actelor administrative contestate.

Corespunzător, instanța de apel a conchis că procedura administrativă care a fost inițiată în privința SA „Mașrut” a fost realizată în conformitate cu prevederile legale, asigurându-se transparența decizională, dar și legalitatea sancțiunilor care au fost aplicate față de contribuabil cu respectarea deplină a drepturilor acestuia.

La 13 noiembrie 2021, prin intermediul poștei electronice, SA „Mașrut” a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea acestuia, casarea integrală a deciziei instanței de apel, cu pronunțarea unei noi decizii de admitere a acțiunii.

La 12 aprilie 2022, SA „Mașrut” a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care a solicitat admiterea acesteia, anularea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

În susținerea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată, considerând-o pasibilă de casare integrală, deoarece nu au fost constatate și elucidate pe deplin circumstanțele importante pentru justa soluționare a cauzei.

Astfel, a menționat că instanța de apel a omis să examineze un aspect esențial al acestui litigiu și anume faptul că potrivit prevederilor Hotărârii Curții Constituționale nr. 20/2018 învinuirea de comiterea unei încălcări fiscale similare cu cea din speța cauzei reprezintă o acuzație de natură penală în sensul prevederilor CEDO.

La fel, instanța de apel a evitat să răspundă dacă învinuirea adusă SA „Mașrut” este de natură penală și urmează a fi examinată prin prisma exigențelor CEDO.

Având în vedere prevederile art. 8 alin. (3) din Legea nr. 131/2012, a indicat că Serviciul Fiscal de Stat urma, nu mai târziu de 5 zile după data controlului, să efectueze acțiunile de raportare a controlului care trebuiau să includă publicarea notei de motivare a controlului și a procesului-verbal de control.

Iar nerespectarea obligațiilor de raportare a controalelor duce la nulitatea controlului în baza art. 31 din Legea nr. 131/2012, inclusiv a actului de control și a deciziilor de sancționare.

Instanța de apel a evitat să se expună asupra neexecutării de către organul fiscal a obligației de raportare a controlului și nu a aplicat normele imperative ale art. 31 din Legea nr. 131/2012 care stabilesc nulitatea actelor de control în cazul nerespectării procedurii de raportare.

Totodată, a accentuat că instanța de apel nu s-a expus asupra respectării de către Serviciul Fiscal de Stat a obligațiilor referitoare la conținutul deciziei de inițiere a controlului și la informația ce urmează a fi publicată în Registrul de Stat al controalelor.

A obiectat că instanța de apel nu s-a expus asupra nemotivării controlului.

La fel, instanța de apel nu s-a expus nici asupra altei cerințe a SA „Mașrut” de a fi protejată împotriva unei activități administrative arbitrare și discriminatorii, or Serviciul Fiscal de Stat utilizează dreptul discreționar în mod arbitrar, fără a asigura o practică uniformă a aplicării legislației fiscale și garantarea dreptului fundamental de egalitate în tratament.

Instanța de apel a evitat să dea apreciere faptelor de activitate administrativă arbitrară efectuată de către Serviciul Fiscal de Stat și a refuzat să sancționeze această practică discriminatorie.

A menționat că art. 129¹ Cod fiscal stabilește cert o obligație a Serviciului Fiscal de Stat, obligație care a fost intenționat încălcată, iar instanța de apel a preluat afirmațiile organului fiscal prin care a menționat că în cazul controalelor inopinate

un exemplar al actului se înmânează unui angajat al întreprinderii, fără să indice care este norma legală.

Instanța de apel a protejat comiterea încălcărilor de către Serviciul Fiscal de Stat și abuzul comis de către aceștia prin transmiterea obligațiilor sale expres prevăzute de legislația fiscală pe umerii echipajului unității de transport, necătând la faptul că această obligație nu se regăsește nici într-un act normativ și nici în contractul individual de muncă sau în fișa postului.

Reieșind din prevederile art. 129 alin. (5), 181, 216 alin. (8) și 244 alin. (3) Cod fiscal, a accentuat că controlul fiscal se efectuează în prezența contribuabilului, care este reprezentant de conducătorul întreprinderii și/sau a unui reprezentant care trebuie să aibă împuterniciri în acest sens, adică persoana în conformitate cu prevederile art. 129 pct. 5.

A reținut că șoferul - angajat al SA „Mașrut” nu poate fi reprezentant al contribuabilului în raport cu organele fiscale, or, în lipsa unor acte ce împuternicesc persoanele cu funcție de reprezentare (procură, mandat ș. a.) șoferul unei companii de transport nu poate reprezenta compania în raporturile sale fiscale.

Aderent, în speța dată de către Serviciul fiscal nu au fost prezentate careva documente ce ar demonstra împuternicirile echipajului de a reprezenta compania în raporturile sale fiscale. Circumstanțe care au fost lăsate deoparte de către instanța de apel.

Astfel, instanța de apel nu a examinat aspectul privind efectuarea controlului în lipsa reprezentantului contribuabilului prin prisma prevederilor legale, limitându-se la indicarea faptului că șoferul angajat al companiei - Valeriu Vornicesu, care în mod legal a participat la controlul operativ și a semnat actul de control fiscal, însă fără a face o claritate asupra calității șoferului în momentul efectuării controlului fiscal și semnării actul de control.

La fel, instanța de apel nu s-a expus și asupra sancțiunii aplicate ca urmare a încălcării de către conducătorul auto a acestor obligații impuse ilegal de către inspectorii fiscali.

Instanța de apel a denaturat conținutul Deciziei Curții Constituționale nr. 108/2019, astfel încât să legalizeze aplicarea amenzii pentru încălcările comise de către alt subiect juridic, selectând unele frânturi din conținutul acesteia, evitând să aplice întregul șir de considerente ale Deciziei Curții Constituționale nr. 108/2019 în coroborare cu prevederile Deciziei Curții Constituționale nr. 6/2017, așa cum se menționează în pct. 23 din Decizia Curții Constituționale nr. 108/2019.

Aplicând prevederile Deciziilor Curții Constituționale nr. 109/2019 și nr. 6/2017, în coroborare cu prevederile Hotărârii Curții Constituționale nr. 20/2018, a stabilit că transportarea călătorilor fără bilet reprezintă o consecință a nerespectării normelor juridice, dar nu o încălcare în sine.

Decizia recurată emisă de instanța de apel vine în contradicție cu Deciziile menționate ale Curții Constituționale și cu prevederile CEDO.

Totodată, Curtea de Apel Chișinău a evitat să menționeze care sunt acțiunile/inacțiunile săvârșite de companie cu vinovăție, care dau naștere la răspunderea fiscală de natură penală în sensul CEDO.

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

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

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 9 noiembrie 2021, în ședință publică.

Din materialele dosarului rezultă că la 13 noiembrie 2021, prin intermediul poștei electronice, SA „Mașrut” a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău (f. d. 202-204).

Este cert și faptul că decizia motivată din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău a fost notificată recurenteii, prin intermediul oficiului poștal, la 14 martie 2022, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție anexat la materialele dosarului (f. d. 212).

Se mai constată că la 12 aprilie 2022, SA „Mașrut” a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău (f. d. 217-228).

Astfel, recursul depus de SA „Mașrut” împotriva deciziei din 9 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău este în termen.

La 20 aprilie 2022, prin intermediul poștei electronice, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință, prin care a solicitat respingerea recursului depus de SA „Mașrut”, cu menținerea deciziei instanței de apel.

Examinând temeiurile invocate în recursul depus de SA „Mașrut”, în raport cu materialele cauzei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție îl consideră inadmisibil, din următoarele motive.

În conformitate cu art. 246 alin. (1) Cod administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, iar în acord cu alin. (2) 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 cu valoare de principiu jurisprudential, 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 nedevelopativ al recursului dar și cerința de seriozitate a cererii din perspectiva invocării unor veritabile și esențiale încălcări de drept procedural și material capabile să răstoarne deciziile instanței de apel contestate 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) Cod administrativ. În consecutivitate, motivarea cererii de recurs în circumstanțele expuse se referă la formalitățile pe care trebuie să le întrunească cererea în vederea rezistării testului și filtrului de admisibilitate.

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

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

În circumstanțele menționate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara inadmisibil recursul depus de SA „Mașrut”.

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

dispune:

Recursul depus de Societatea pe Acțiuni „Mașrut” se declară inadmisibil.
Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Ala Cobăneanu

Judecătorii

Nina Vascan

Nicolae Craiu