

Dosarul nr. 3ra-942/22
2-19150047-01-3ra-15092022

Prima instanță: Judecătoria Chișinău sediul Rîșcani (jud. A. Paniș)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud. A. Minciuna, E. Palanciuc, V. Negru)

ÎNCHEIERE

16 noiembrie 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 cu Răspundere Limitată „Fauritorul”

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Fauritorul”, reprezentată de avocatul Sergiu Cotruța împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil

împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost admis apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat, casată integral hotărârea din 9 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani și emisă o nouă decizie, prin care acțiunea a fost respinsă

constată:

La 16 septembrie 2019, SRL „Fauritorul”, reprezentată de avocatul Sergiu Cotruța a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil.

În motivarea acțiunii a invocat că prin înștiințarea din 12 aprilie 2019, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a adus la cunoștință că va efectua control fiscal prin metoda de verificare totală, pentru perioadele fiscale 1 ianuarie 2018 – 28 februarie 2019 la SRL „Fauritorul”.

Astfel, în vederea efectuării controlului fiscal, SRL „Fauritorul” a prezentat Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău toate documentele solicitate, fapt confirmat prin procesul-verbal de ridicare nr. 26/2-12-14-64 din 22 aprilie 2019.

A comunicat că în urma efectuării controlului, a fost emis actul nr. 5-692963, prelungit pe formularul actului nr. 5-692964 din 26 aprilie 2019, prin care au fost stabilite un șir de încălcări.

A precizat că potrivit concluziilor actului de control, s-a stabilit:

1. încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), 24 alin. (1), 83 alin. (4) Cod fiscal și ale Hotărârii Guvernului nr. 596 din 13 august 2012 privind declarația cu privire la impozitul pe venit, prin atribuirea la deduceri a cheltuielilor ce nu țin de activitatea de întreprinzător, care nu au condiționat la diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, cât și la prezentarea declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2018 cu informație neautentică;
2. încălcarea prevederilor art. 101 alin. (1), 102 alin. (8) Cod fiscal și ale ordinului IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 cu privire la aprobarea formularului declarației privind TVA și a modului de completare a declarației privind TVA, prin atribuirea în cont a sumei TVA aferentă valorilor materiale, serviciilor procurate, ce nu au fost folosite în desfășurarea activității de întreprinzător, nereflexarea corectă a TVA aferentă livrărilor, care au condiționat la diminuarea TVA aferentă bugetului în sumă totală de 38 829 de lei, la majorarea sumei TVA aferentă bugetului cu 4 562 de lei, la majorarea sumei TVA cu drept de deducere în mărime de 611 de lei, cât și la prezentarea declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/01/2018 - L/02/2019 cu informații neautentice, fapt ce a generat obligații suplimentare la buget în perioadele fiscale L/01/2018 - L/07/2018, L/09/2018, L/10/2018 - L/11/2018;
3. încălcarea art. 88 alin. (1), 92 alin. (2) și alin. (3), 20 și 22 din Legea privind sistemul public de asigurări sociale nr. 489 din 8 iulie 1999, art. 6, 12 și 26 alin. (1¹) din Legea nr. 1593-XV din 26 decembrie 2002 cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, prin diminuarea fondului de retribuire a muncii cu suma de 66 640 de lei, ceea ce a condiționat la diminuarea impozitului pe venit reținut din salariu în sumă de 4 010 de lei, primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală cu 5 998 de lei, contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator cu 8 502 de lei și a contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii cu 2 490 de lei.

Nefiind de acord cu faptele expuse în actele de control, la 16 mai 2019, SRL „Fauritorul” a depus explicații cu privire la încălcările depistate.

Ca urmare, prin decizia nr. 118/59 din 22 mai 2019, a fost prelungit termenul de examinare a cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Fauritorul”, cu 30 de zile.

La 14 iunie 2019, de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a fost emisă decizia nr. 118/1089 AV asupra cazului de încălcare a legislației, prin care au fost calculate suplimentar pentru plată la buget impozite, taxe și alte plăți în sumă totală de 55 267 de lei, majorare de întârziere în sumă de 8 592 de lei și aplicată amendă în sumă de 19 384 de lei.

Exprimându-și dezacordul, la 15 iulie 2019, SRL „Fauritorul” a depus contestație împotriva deciziei nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019, la care au fost anexate mai multe înscrisuri confirmative.

La 8 august 2019, a fost emisă decizia nr. 271 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019.

Astfel, contestația depusă de către SRL „Fauritorul” a fost considerată parțial întemeiată.

Prin urmare, s-a decis modificarea deciziei nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019 în partea constatatoare și în partea decisivă a acesteia. În urma modificărilor operate, calculul suplimentar pentru plata la buget a impozitelor, taxelor și altor plăți a fost determinată în sumă totală de 50 406 de lei, majorare de întârziere în sumă de 8 316 de lei și aplicată amendă în sumă de 18 793 de lei.

SRL „Fauritorul” și-a exprimat dezacordul cu decizia nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019 și decizia nr. 271 din 8 august 2019 asupra cazului de încălcare a legislației.

Așadar, a remarcat că Serviciul Fiscal de Stat a intervenit în mod arbitrar și neîntemeiat în relația angajator-salariat. În urma controlului efectuat pentru perioada 1 ianuarie 2018 – 28 februarie 2019, Serviciul Fiscal de Stat a invocat că s-au constatat divergențe în calculul salariului pentru salariatul Arcadie Rotari, și anume, se pretinde că a fost calculat salariu mai mic decât cel care urma a fi achitat conform ordinului de angajare în funcție nr. 16-c din 1 iunie 2008.

În rezultatul controlului a fost recalculat fondul de salarizare aferent salariatului Arcadie Rotari, iar SRL „Fauritorul” a fost obligată să achite suma de 29 316 de lei absolut nefondat.

A afirmat că recalcularea fondului de salarizare pentru salariatul Arcadie Rotari a fost motivată de Serviciul Fiscal de Stat prin invocarea cărorva divergențe, care însă nu sunt justificate în baza vreunui temei legal sau faptic.

În această ordine de idei, Serviciul Fiscal de Stat în urma efectuării controlului a imputat întreprinderii SRL „Fauritorul” în mod arbitrar și nejustificat plata unor sume de bani cu titlu de: impozit pe venit din salariu, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, prime de asigurări obligatorii de asistență medicală.

Cât privește obligarea achitării impozitului pe venit din salariu, prin cererea din 1 ianuarie 2018, salariatul Arcadie Rotari a solicitat să fie acceptat la serviciu fără să i se achite salariu, până la regresarea financiară a întreprinderii. Acest fapt este confirmat și prin declarația/explicația din 26 aprilie 2019, prin care Arcadie Rotari a confirmat faptul că nu are pretenții la salariu, iar munca pe care o prestează în cadrul SRL „Fauritorul” este cu scopul de a îmbunătăți situația economică a întreprinderii, fiind soțul fondatorului Maria Rotari.

În acest sens, nu există nicio ilegalitate în acțiunile SRL „Fauritorul”, deoarece atât timp cât salariatului Arcadie Rotari nu i-a fost efectiv achitat salariu, nu există obligativitate de plată a impozitului pe venit din salariu.

A menționat că, fără a ține cont de situația de fapt, Serviciul Fiscal de Stat a invocat în deciziile contestate că salariatul Arcadie Rotari a fost angajat la SRL „Fauritorul” în calitate de director adjunct pe perioada 1 ianuarie 2018 – 28 februarie 2019 supusă controlului, ceea ce nu corespunde realității.

Prin urmare, însuși salariatul Arcadie Rotari a prezentat către SRL „Fauritorul” cererea din 1 aprilie 2018, prin care a solicitat transferarea în funcția de muncitor auxiliar.

A comunicat SRL „Fauritorul” că a emis ordinul din 1 aprilie 2018, prin care a acceptat transferarea salariatului Arcadie Rotari în funcția de muncitor auxiliar.

În baza acordului adițional din 1 octombrie 2018 la contractul individual de muncă nr. 14/2008, a fost modificat cuantumul salariului lui Arcadie Rotari, fiind modificat graficul de lucru la 1 oră pe zi/1-2 zile pe săptămână.

A relatat că la cererea personală a salariatului Arcadie Rotari din 2 ianuarie 2019, SRL „Fauritorul” a suspendat contractul individual de muncă a acestuia pe perioada 2 ianuarie 2019 – 31 ianuarie 2019.

Reieșind din prevederile art. 131 alin. (2) și (4) Codul muncii, art. 19, 20 alin. (1) din Legea salarizării nr. 847-XV din 14 februarie 2002 și pct. 1 din Hotărârea Guvernului nr. 165 din 9 martie 2010 cu privire la cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real, a evidențiat că salariul stabilit conform negocierii dintre angajatorul SRL „Fauritorul” și salariatul Arcadie Rotari în sumă de 600 de lei, stabilit pentru 1 oră/zi, 1-2 zile pe săptămână, corespunde cuantumului minim obligatoriu prevăzut prin Hotărârea Guvernului.

A precizat că faptul dat este confirmat prin tabelele de evidență a folosirii timpului de muncă, în care sunt indicate orele de lucru ale salariatului Arcadie Rotari.

A considerat că Serviciul Fiscal de Stat a intervenit fără niciun temei legal în relația angajator-salariat, stabilind în mod nefondat suma cu titlu de salariu pentru Arcadie Rotari, ceea ce a atras obligarea SRL „Fauritorul” la plata unor sume de bani nejustificate.

La fel, a comunicat că până la 2 mai 2018, în calitate de contabil al SRL „Fauritorul” a fost angajată Valentina Gugulan.

În scopul îndeplinirii obligațiilor de serviciu, SRL „Fauritorul” a transmis în baza actului de predare-primire din 26 iulie 2017, calculatorul cu baza de date contabilă către Valentina Gugulan, aceasta urmând să lucreze de la domiciliu.

La 2 mai 2018, SRL „Fauritorul” a emis ordinul motivat de concediere a Valentinei Gugulan, pe motivul comiterii mai multor prejudicii întreprinderii prin evidența incorectă a contabilității și din cauza efectuării dărilor de seamă incorect. Fiind somată în mod repetat să restituie baza de date contabilă care aparține întreprinderii SRL „Fauritorul”, Valentina Gugulan a refuzat în mod repetat, din care motiv directorul întreprinderii, Vera Cotruța a sesizat organele de drept.

În prezent, faptul nerestituirii calculatorului cu baza de date contabilă de către Valentina Gugulan proprietarului SRL „Fauritorul”, face obiectul dosarului penal care se află în examinare la Procuratura mun. Chișinău oficiul Botanica.

A mai notat că la începutul efectuării controlului fiscal, cât și pe parcurs, SRL „Fauritorul” a înștiințat organul fiscal despre faptul că a fost lipsită de baza de date contabilă, fiind prezentate și probe în acest sens.

Din cauza lipirii de baza de date contabilă, declarațiile prezentate de către SRL „Fauritorul” pe perioada supusă controlului sunt eronate.

În procesul de restabilire a evidenței contabile, SRL „Fauritorul” a constatat că declarațiile privind TVA prezentate pentru perioada 1 ianuarie 2018 – 28 februarie 2019 sunt eronate, iar registrele de procurări și vânzări sunt incomplete.

Astfel, la întocmirea declarațiilor privind TVA, nu au fost luate în calcul TVA din avans lunar de la clientul principal al SRL „Fauritorul”, și anume, SRL „Business Global Parc”.

Totodată, reclamanta a invocat dezacordul cu excluderea de la deducere a sumei de 287 de lei aferentă achizițiilor de șampon, balsam de păr, pastă de dinți, deodorant, deoarece au fost folosite în cadrul activității salonului de înfrumusețare, care este subdiviziune a întreprinderii.

Constatând erorile comise și diferențele în calcule, SRL „Fauritorul” a prezentat Serviciului Fiscal de Stat declarațiile privind TVA corectate.

Drept urmare, Serviciul Fiscal de Stat a admis erorile comise de SRL „Fauritorul” la întocmirea declarațiilor privind TVA, însă a invocat faptul că controlul fiind efectuat, nu este în măsura posibilităților de a-l anula.

Cu alte cuvinte, Serviciul Fiscal de Stat a recunoscut că potrivit situației de fapt, SRL „Fauritorul” nu a comis încălcări prin diminuarea și neachitarea la buget a TVA aferentă perioadei fiscale 1 ianuarie 2018 – 28 februarie 2019 supusă controlului, deoarece a examinat registrul de procurări-vânzări prezentate de SRL „Fauritorul”. Cu toate acestea, SRL „Fauritorul” a fost supusă la plata sumei de 29 406 de lei conform declarațiilor eronate prezentate.

Și-a întemeiat pretențiile în temeiul dispozițiilor art. 8, 11, 214, 274 Cod fiscal, art. 208, 209, 211, 212 Cod administrativ.

A solicitat anularea actului de control nr. 5-692963, prelungit pe formularul actului nr. 5-692964 din 26 aprilie 2019, emis de Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău, anularea deciziei nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019, emisă de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Fauritorul”, anularea deciziei nr. 271 din 8 august 2019, emisă de către Serviciul Fiscal de Stat, pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019, emisă de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău.

Prin hotărârea din 9 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani, a fost admisă acțiunea de contencios administrativ inițiată de SRL „Fauritorul”.

A fost anulat ca ilegal actul de control fiscal nr. 5-692963/5-692964 din 26 aprilie 2019 și decizia nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Fauritorul”, emisă de Direcția Generală Administrare Fiscală, precum și decizia nr. 271 din 8 august 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației depuse de SRL „Fauritorul”.

În susținerea soluției emise, având în vedere prevederile art. 118 Cod administrativ, prima instanță a reținut criticile reclamantei privind lipsa concluziilor motivate în deciziile contestate în speță, or în esență, autoritatea publică pârâtă s-a limitat doar la enumerarea încălcărilor, fără ca să fie posibil de stabilit din conținutul deciziei circumstanțele pe care s-a fundamentat concluzia autorității pentru fiecare încălcare în parte sau pentru toate încălcările în cumul.

Astfel, prima instanță a constatat că Serviciul Fiscal de Stat s-a limitat în motivarea deciziei sale doar la indicarea tipului de încălcare, perioada și suma diminuată, în lipsa oricărei argumentări sau cel puțin a descrierii succinte a încălcării imputate SRL „Fauritorul”.

Totodată, instanța de judecată a stabilit că autoritatea publică pârâtă a ignorat totalmente actele prezentate de către SRL „Fauritorul” care reglementează raporturile de serviciu ale salariatului Arcadie Rotari și, într-o manieră lipsită de imparțialitate, a reținut doar circumstanțele defavorabile subiectului supus controlului, deși autoritatea publică avea obligația de a reține și analiza inclusiv circumstanțele invocate de SRL „Fauritorul”, în special, în situația în care actele prezentate combat concluziile expuse în actul de control și decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale.

Prima instanță a menționat că modul în care Serviciul Fiscal de Stat a ținut să dea apreciere raporturilor de muncă dintre Arcadie Rotari și SRL „Fauritorul”, denotă că autoritatea publică și-a depășit competențele atribuite prin lege, or autoritatea publică de bază care este competentă să dea apreciere raporturilor de muncă este Inspectoratul de Stat al Muncii.

La fel, prima instanță a evidențiat că un aspect esențial care vine să confirme derularea procedurii administrative cu erori admise de către reprezentanții Serviciului Fiscal de Stat este și constatarea în acest sens expusă în decizia pe marginea contestației depusă de SRL „Fauritorul”, prin care autoritatea publică pârâtă a recunoscut că de către funcționarii fiscali au fost comise erori la reflectarea sumei TVA aferentă tranzacțiilor cu SRL „Business Global Parc”.

La 21 iulie 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 6 ianuarie 2022, cu respectarea termenului prevăzut la art. 232 alin. (2) Cod administrativ, a fost prezentată motivarea apelului.

Prin decizia din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat, casată integral hotărârea din 9 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani și emisă o nouă decizie, prin care a fost respinsă ca neîntemeiată acțiunea înaintată de SRL „Fauritorul”.

În consolidarea soluției adoptate, instanța de apel a constatat că Serviciul Fiscal de Stat, în legătură cu necesitatea efectuării controlului fiscal prin metoda verificării totale, conducându-se de prevederile legale și cu respectarea Regulamentului cu privire la efectuarea controlului în cadrul căruia este posibilă depistarea încălcării legislației, întemeiat a dispus inițierea efectuării controlului fiscal prin metoda verificării totale la SRL „Fauritorul” pentru perioada 1 ianuarie

2018 – 28 februarie 2019, iar careva temeuri ce ar duce la nulitatea acesteia nu au fost constatate.

Instanța de apel a considerat ca fiind neîntemeiat argumentul invocat de intimată și reținut de instanța de fond precum că la efectuarea controlului Serviciul Fiscal de Stat și-a depășit competențele atribuite prin lege, deoarece potrivit prevederilor legale, la recalcularea fondului de salarizare în privința contribuabilului SRL „Fauritorul”, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat controlul asupra calculării corecte și a virării în termen a contribuțiilor la bugetul asigurărilor sociale de stat și a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, fiind în drept să aplice sancțiuni pentru încălcarea prevederilor legale referitoare la calcularea acestora, dar nicidecum nu a oferit aprecieri raporturilor de muncă dintre Arcadie Rotari și SRL „Fauritorul”.

Prin urmare, în virtutea competențelor sale funcționale, Serviciul Fiscal de Stat, la realizarea controlului respectării legislației fiscale de către SRL „Fauritorul”, în mod legal a verificat corectitudinea calculării și achitări impozitul pe venit reținut din plățile salariale, a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori, contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajați, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală în formă de contribuție procentuală la salariu și la alte recompense, achitate de angajatori și angajați.

Or, prin recalcularea fondului de salarizare al SRL „Fauritorul”, Serviciul Fiscal de Stat nu a verificat respectarea legislației muncii de către intimată, ci corectitudinea calculării și virării în termen a contribuțiilor la bugetul asigurărilor sociale de stat și a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală.

La caz, prin prisma normelor de drept care reglementează procedura de inițiere și desfășurare a controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării totale, inclusiv ținând cont de limitele controlului judecătoresc asupra legalității actelor administrative contestate, instanța de apel a constatat că în cadrul judecării cauzei, nu au fost constatate careva încălcări de procedură atât la inițierea, cât și la desfășurarea controlului.

Instanța de apel a stabilit că Serviciul Fiscal de Stat, la verificarea corectitudinii calculării și achitării la buget a impozitului pe venit reținut din plățile salariale achitate de către SRL „Fauritorul”, întemeiat a constatat încălcările admise de intimată, or obligația ținerii corecte a contabilității conform formelor și modului stabilit de legislație îi revine contribuabilului.

Referitor la pretinsa nerespectare de către autoritatea publică a principiului statuat la art. 31 Cod administrativ, instanța de apel a menționat că actele contestate, și anume, decizia nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019 și decizia nr. 271 din 8 august 2019 emise de Serviciul Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Fauritorul”, sunt suficient de motivate și detaliate, fiind indicate toate temeiurile ce au justificat emiterea acestora, având în vedere că în acestea nu pot fi preluate și incluse toate detaliile și concluziile din cadrul controlului expuse în actul de control.

Motivarea actelor contestate conțin temeiurile de fapt și de drept, de care a ținut cont organul de control la constatarea încălcărilor a legislației comise de SRL „Fauritorul”.

Prin urmare, instanța de apel a evidențiat că Serviciul Fiscal de Stat la emiterea atât a deciziei nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019, cât și a deciziei nr. 271 din 8 august 2019, a respectat întocmai prevederile art. 31 și 118 Cod administrativ, fiind indicate amănunțit toate circumstanțele de fapt și de drept, încălcările comise de SRL „Fauritorul”, precum și legătura de cauzalitate între faptele imputate și consecințele acesteia.

La 20 iunie 2022, SRL „Fauritorul” a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel, cu menținerea hotărârii primei instanțe.

La 10 octombrie 2022, SRL „Fauritorul” a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel, cu menținerea hotărârii primei instanțe.

În susținerea recursului a invocat că Serviciul Fiscal de Stat în mod vădit a încălcat legislația fiscală (Codul fiscal și Regulamentul cu privire la efectuarea controlului) și prevederile Codului administrativ, acționând cu rea-credință la emiterea actelor administrative individuale defavorabile contestate, or în cadrul efectuării controlului fiscal, nu a ținut cont de probele prezentate de către SRL „Fauritorul”, fiind calculate obligații în mod discreționar și neîntemeiat.

A menționat că, contrar prevederilor art. 20, 31, 118 alin. (1)-(3), 119 alin. (1) Cod administrativ, actul de control fiscal nr. 5- 692963/5-692964 din 26 aprilie 2019 emis de Serviciul Fiscal de Stat, decizia nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat și decizia nr. 271 din 8 august 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 118/1089 AV din 14 iunie 2019, nu conțin concluzii motivate, ceea ce determină în mod direct ilegalitatea actelor administrative individuale defavorabile.

Instanța de apel nu a ținut cont de faptul că Serviciul Fiscal de Stat a intervenit în mod arbitrar și neîntemeiat în relația angajator-salariat.

A mai notat că Serviciul Fiscal de Stat a calculat impozitul pe venit, prime de asigurări sociale și medicale salariatului Arcadie Rotari pe perioada cât acesta nu a prestat nicio muncă la SRL „Fauritorul”, aflându-se peste hotarele țării, iar contractul individual de muncă fiind în genere suspendat.

A subliniat că în cadrul ședinței de judecată în prima instanță din 19 ianuarie 2021, inspectorul principal Raisa Șepteluți a recunoscut că a recalculat fondul de retribuire a muncii pentru lunile L/01/2018 și L/01/2019 pentru perioada în care Arcadie Rotari a fost plecat peste hotarele țării.

A obiectat că prin decizia recurată, instanța de apel nu a motivat în ce constau încălcările admise de SRL „Fauritorul” în concreto, rezumându-se doar la copierea argumentelor din cererea de apel depusă de Serviciul Fiscal de Stat și fără a intra în esența cauzei deduse judecății.

Serviciul Fiscal de Stat a recalculat impozitul pe venit reținut din plățile salariale destinate lui Arcadie Rotari, fiind aplicate inclusiv majorări de întârziere către SRL „Fauritorul”, în contextul în care Arcadie Rotari încă nu a încasat salariul, iar potrivit cadrului legal, impozitul poate fi perceput doar la data achitării salariului, dar nu la data calculării.

A specificat că, din moment ce toate circumstanțele indicate confirmă respectarea legislației fiscale de către SRL „Fauritorul”, neexistând temeuri de imputare a unor obligații nejustificate întreprinderii, prin deciziile contestate sunt puse în sarcina SRL „Fauritorul” plăți la buget, majorări de întârziere și amenzi absolut nejustificate.

La fel, a menționat că, contrar prevederilor art. 216 alin. (6) Cod fiscal, de către funcționarii fiscali din cadrul DGAF mun. Chișinău, în actul de control nu a fost descris clar și exact cum a fost dedusă perioada fiscală în care apare obligația fiscală față de buget la capitolul impozitul pe venit la sursa de plată și din care indicatori supuși verificării a fost determinată suma diminuată a impozitului pentru perioada fiscală A/2018.

În compartimentul „Impozit pe venit din activitatea de întreprinzător”, Serviciul Fiscal de Stat a invocat că SRL „Fauritorul” a încălcat prevederile art. 24 alin. (1) și 83 alin. (4) Cod fiscal, prin nereflectarea în anexa 2D rând 03046 a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2018 a cheltuielilor ce nu țin de activitatea de întreprinzător a entității (șampon, balsam pentru păr, pasta de dinți, deodorant) în sumă totală de 1 125 de lei, care au fost procurate de la furnizorul SRL „Metro Cash & Carry Moldova”.

Instanța de apel a ignorat totalmente argumentele și actele prezentate de SRL „Fauritorul”, care reglementează raporturile de serviciu cu salariatul Arcadie Rotari și într-o manieră lipsită de imparțialitate, a reținut doar cele invocate în cererea de apel depusă de Serviciul Fiscal de Stat, deși avea obligația de a reține și analiza inclusiv circumstanțele invocate de SRL „Fauritorul”, în special, în situația în care actele prezentate combat concluziile expuse în actul de control și decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale.

La 15 noiembrie 2022, SRL „Fauritorul”, reprezentată de avocatul Sergiu Cotruța a depus supliment la cererea de recurs împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, prin care, la fel, a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel, cu menținerea hotărârii primei instanțe.

La 11 octombrie 2022, în adresa Serviciului Fiscal de Stat a fost expediată copia recursului depus de SRL „Fauritorul”, cu înștiințarea despre necesitatea prezentării referinței, fapt ce se confirmă prin scrisoarea de însoțire anexată la materialele dosarului (f. d. 102 vol. II), fiind recepționată la 19 octombrie 2022, ceea ce se atestă prin avizul de recepție anexat la actele cauzei (f. d. 105 vol. II).

Până la data stabilită pentru examinarea admisibilității recursului, intimatul nu și-a valorificat acest drept procedural și nu a depus referință.

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 8 iunie 2022, în ședință publică (f. d. 49 vol. II).

Din materialele dosarului rezultă că copia dispozitivului deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost notificată reprezentantului recurenteii, avocatului Tatiana Jioară, prin intermediul poștei electronice, la 10 iunie 2022, fapt ce se confirmă prin extrasul din poșta electronică anexat la actele cauzei (f. d. 74 vol. II).

Cert este și faptul că la 20 iunie 2022, SRL „Fauritorul” a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău (f. d. 75-76 vol. II).

Tot actele cauzei atestă că copia deciziei motivate din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost notificată reprezentantului recurenteii, avocatului Tatiana Jioară, prin intermediul poștei electronice, la 9 septembrie 2022, fapt ce se confirmă prin extrasul din poșta electronică anexat la materialele dosarului (f. d. 77 vol. II).

Respectiv, pentru SRL „Fauritorul”, termenul de prezentare a motivării recursului, prevăzut de art. 245 alin. (2) Cod administrativ, a început să curgă la 10 septembrie 2022, ziua imediat următoare celei în care reprezentantul recurenteii, avocatul Tatiana Jioară a recepționat copia deciziei motivate din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău și a expirat la 9 octombrie 2022.

Dat fiind că data de 9 octombrie 2022 a fost zi de duminică, prin urmare zi nelucrătoare, ultima zi de prezentare a motivării recursului se constată a fi data de 10 octombrie 2022, ca următoarea zi lucrătoare.

Se mai constată că la 10 octombrie 2022, SRL „Fauritorul” a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău (f. d. 78-95 vol. II).

Astfel, recursul depus de SRL „Fauritorul” împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău este în termen.

Totodată, din materialele dosarului rezultă că la 15 noiembrie 2022, SRL „Fauritorul”, reprezentată de avocatul Sergiu Cotruța a depus supliment la cererea de recurs împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău (f. d. 106-111 vol. II).

Aici, completul completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că, criticile aduse împotriva deciziei din 8 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău în suplimentul la cererea de recurs depus de SRL „Fauritorul”, reprezentată de avocatul Sergiu Cotruța, la 15 noiembrie 2022, nu

pot fi avute în vedere, întrucât acestea au fost formulate mult după termenul legal de motivare a recursului, stabilit de art. 245 alin. (2) Cod administrativ.

Examinând temeiurile invocate în recursul depus în termenul legal de SRL „Fauritorul”, 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 nedevelopat 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 SRL „Fauritorul”.

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 cu Răspundere Limitată „Fauritorul” se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Ala Cobăneanu

Judecătorii

Nina Vascan

Nicolae Craiu