

Dosarul nr.3ra-857/22
2-21041581-01-3ra-22082022

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: M.Gandrabur)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: Gh.Mîra, A.Bostan, Gr. Dașchevici)

Î N C H E I E R E

23 noiembrie 2022

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Iurie Bejenaru
Aliona Miron

examinând admisibilitatea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat,
în cauza de contencios administrativ la acțiunea depusă de SRL „Meat House
Production” către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea în tot a actelor
administrative individuale defavorabile, precum și a deciziei de soluționare a cererii
prealabile,

împotriva deciziei din 24 mai 2022 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost
respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat și a fost menținută hotărârea din 29
iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani,

c o n s t a t ă :

La data de 22 martie 2021 Societatea cu Răspundere Limitată „Cardiax-Plus”
(în prezent Societatea cu Răspundere Limitată „Meat House Production”) a depus
acțiune în contestare în ordinea contenciosului administrativ împotriva Serviciului
Fiscal de Stat privind anularea în tot a actelor administrative individuale
defavorabile – actul de control nr. 5-705912 din 31 decembrie 2020 prelungit pe
actele de control nr. 5-705913 – nr. 5-705914, decizia nr. 52605/367 din 12 februarie
2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de reclamantă, precum și a
deciziei nr. 71 din 11 martie 2021 emisă pe marginea contestației.

În motivarea acțiunii, reclamanta a indicat că inspectorii Direcției Generale
Administrare Contribuabili Mari a Serviciului Fiscal de Stat au fost efectuat în
cadrul companiei un control fiscal la fața locului prin metoda verificării totale,
privind corectitudinea calculării și plenitudinea achitării la buget a impozitelor,
taxelor și altor plăți pentru perioada 1 ianuarie 2017 – 31 octombrie 2020.

Urmare a efectuării controlului respectiv a fost întocmit actul de control nr. 5-
705912 din 31 decembrie 2020, continuat pe formularele cu nr. 5-705913 - nr. 5-
705915.

Potrivit concluziilor formulate s-a stabilit următoarele:

- majorarea pierderilor fiscale cu suma de 480 633 lei pentru anul 2017, suma pierderilor fiscale în rezultatul controlului constituie 303 288 lei, care urmează a fi raportate în anii ulteriori;
- diminuarea venitului impozabil cu suma de 15 008 358 lei pentru anul 2018 (inclusiv venitul impozabil estimat prin metode și surse indirecte în suma de 13 612 881 lei), ținând cont de pierderile fiscale ale anilor precedenți în suma totală de 377 442 lei, inclusiv în mărime de 74 154 lei (1/3 din anul 2015) și 303 288 lei (pierderile anului 2017), respectiv diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în suma totală de 2 209 392 lei (inclusiv impozit pe venit estimat în suma totală de 2 041 947 lei);
- diminuarea venitului impozabil cu suma de 12 882 958 lei pentru anul 2019, (inclusiv venitul impozabil estimat prin metode și surse indirecte în sumă de 12 711 902 lei), respectiv diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în suma totală de 1 927 312 lei (inclusiv impozit pe venit estimat în suma totală de 1 906 785 lei);
- diminuarea impozitului pe venit la sursa de plată pentru luna februarie 2019 în suma de 4 289 lei;
- diminuarea TVA aferentă bugetului în suma de 5 474 254 lei, (inclusiv: TVA diminuată în sumă de 5 264 976 lei din volumul livrărilor estimate nedeclarate) în perioadele fiscale, după cum urmează: L/04/2018 suma de 374 633 lei, L/05/2018 suma de 307 512 lei, L/06/2018 suma de 196 544 lei, L/07/2018 suma de 351 122 lei, L/08/2018 suma de 401 577 lei, L/09/2018 suma de 283 533 lei, L/10/2018 suma de 70 615 lei, L/11/2018 suma de 322 364 lei, L/12/2018 suma de 326 092 lei, L/02/2019 suma de 164 192 lei, L/03/2019 suma de 381 021 lei, L/04/2019 suma de 174 130 lei, L/05/2019 suma de 304 816 lei, L/09/2019 suma de 135 293 lei, L/10/2019 suma de 1 084 907 lei, L/12/2019 suma de 520 037 lei, L/07/2020 suma de 75 867 lei;
- majorarea TVA aferentă bugetului de stat în sumă de 64 615 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale: L/01/2020 în sumă de 36 186 lei, L/03/2020 în sumă de 19 158 lei, L/04/2020 în sumă de 8 286 lei și L/08/2020 în sumă de 985;
- reprezentarea facturilor fiscale cumpărătorilor cu care se efectuează decontările în numerar în perioada fiscală ianuarie - octombrie 2020;
- diminuarea impozitului pe bunurile imobiliare cu 21 062,83 lei, inclusiv: pentru perioada anului 2018 suma de 1 606,23 lei, pentru anul 2019 suma de 9 728,30 lei și pentru anul 2020 suma de 9 728,30 lei;
- diminuarea mijloacelor pentru finanțarea SDNC în mărime de 0,5 % din volumul investițiilor efectuate în capitalul social fix, ce constituie suma de 32 352 lei;
- diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală în suma totală de 2 896 lei, inclusiv pentru L/08/2020 în sumă de 92 lei și majorarea către plata la buget a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală în suma totală de 2 643 lei, inclusiv pentru L/04/2020 în suma de 409 lei, pentru L/07/2020 în suma de 2 142 lei și pentru L/09/2020 în sumă de 92 lei;
- întocmirea cu date neautentice a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător (forma VEN12) pe A/210, A/2018, A/2019 - 3 cazuri, a declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/04/2018, L/10/2019,

L/12/2019, L/02, 04, 06, 07, 08 ,09/2020 – 7 cazuri, a dării de seamă pe impozitul pe bunuri imobiliare pentru anii 2018-2020 – 3 cazuri;

- neplata pe deplin în termenele stabilite a impozitului pe venit în rate pentru A/2019.

Reclamanta a invocat că a depus în condițiile art. 216 alin. (8) din Codul fiscal un dezacord scris în care a indicat aspectele de fapt și de drept, solicitând de a se considera neîntemeiate concluziile expuse în actul de control nr. 5-705912 din 31 decembrie 2020, continuat pe formularele cu nr. 5-705913 - nr. 5-705915. La fel, a solicitat depunerea efectuării verificărilor suplimentare întru elucidarea deplină și obiectivă a tuturor aspectelor de fapt, după care de a se soluționa corespunzător prin emiterea unei decizii a rezultatelor verificării activității economice ale întreprinderii pentru perioada respectivă. Cu toate acestea, deși a expus și în dezacordul inițial și cel suplimentar, precum și în ședința de examinare a cazului de încălcare fiscală, argumentele pertinente, cele invocate nu au fost luate în considerație și a fost emisă decizie.

Prin decizia nr. 52605/367 din 12 februarie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de reclamantă, s-a încasat la bugetul de stat sumele specificate și anume cu titlu de impozit pe venit din activitatea de întreprinzător pretins diminuat pentru perioada anului 2018 și 2019, impozit pe venit la sursa de plată pretins diminuat pentru perioada februarie 2019, taxa pe valoarea adăugată pretins diminuată pentru perioadele supuse controlului, etc. La fel, s-a dispus calcularea și încasarea la buget pentru preținsele încălcări ale legislației fiscale majorările de întârziere și a amenzilor în quantumul indicat.

Nefiind de acord cu decizia nr. 52605/367 din 12 februarie 2021, a depus în modul stabilit de lege contestație, însă prin decizia nr. 71 din 11 martie 2021 contestația a fost respinsă cu menținerea deciziei nr. 52605/367 din 12 decembrie 2021.

Reclamanta a afirmat că, în procesul realizării activității economice nu a efectuat livrări nedeclarate și prin urmare nu a admis diminuarea venitului impozabil, a TVA aferent bugetului de stat precum și a altor taxe și impozite. În speță, modalitatea de determinare a obligațiilor fiscale expuse în actul controlului efectuat și în decizia nr. 52605/367 din 12 februarie 2021, menținute prin decizia nr. 71 din 11 martie 2021, este neîntemeiată și efectuată în lipsa unei analize detaliate a procesului tehnologic al întreprinderii pentru fiecare perioadă vizată, și mai mult ca atât, în lipsa unei analize corecte a facturilor fiscale (sub aspectul formei și conținutului) care se pretinde că probează livrările neînregistrate de către reclamantă.

În opinia sa, de către inspectorii fiscali în cadrul verificărilor efectuate urma a fi analizat în detaliu aspectul de formă și conținut ale celor 1 265 de facturi fiscale, care se pretind că au fost ridicate de către organul de urmărire penală de la companie. Or, la caz urma a se determina pe fiecare factură fiscală dacă aceasta corespunde cerințelor legale ca conținut și dacă reflectă toate elementele obligatorii pentru efectuarea unei livrări. Numai la insistența reclamantei, au fost puse la dispoziție copiile facturilor fiscale în număr de 1265 exemplare care le-a examinat atent și detaliat. Urmare a examinării acestor facturi fiscale, se impune a remarca faptul că nicidecum nu pot fi luate în considerație facturi fiscale dublate și care justifică efectuarea livrărilor de mărfuri neînregistrate în evidența contabilă a întreprinderii.

La caz, toate aceste facturi fiscale corespund cerințelor de formă stabilite prin lege. În acest sens, este necesar de a se remarca prevederile ordinului Ministerului Finanțelor nr. 118 din 28 august 2017 ”Cu privire la aprobarea formularului tipizat de document primar cu regim special ”Factura fiscală” și ”Instrucțiunii privind completarea acesteia”. Prin acest ordin a fost aprobată și Instrucțiunea privind completarea formularului tipizat de document primar cu regim special ”Factura fiscală”. Printre alte condiții obligatorii la completare în modul corespunzător a unei facturi fiscale, este stabilit că urmează să conțină în mod obligatoriu semnăturile personalului implicat în procesul de livrare a mărfurilor atât de la furnizor, cât și de la cumpărător. Astfel, în rândul 13, ”Permis eliberarea”, se indică funcția, numele, prenumele persoanei responsabile, care permite eliberarea și expedierea mărfii la adresa cumpărătorului, pe toate exemplarele facturii fiscale semnează persoana responsabilă și, după caz, se aplică ștampila furnizorului. În mare parte pe facturile prezentate, de către angajatul companiei SRL ”Meat House Production” (anterior SRL ”Cardiax-Plus”) și anume operator, a fost aplicată semnătura. În continuare, la rândul 14, ”Predat mărfurile/activele (serviciile)”, pe toate exemplarele facturii fiscale semnează persoana responsabilă de expedierea mărfii. Cu referire la această cerință, în toate facturile fiscale prezentate, semnătura persoanei responsabile de expedierea mărfii, în cazul întreprinderii reclamante este lipsă. Acest fapt justifică că aceste facturi fiscale nu au ieșit din biroul de muncă a operatorilor. În rândul 15, ”Primit mărfurile/activele intermediarului (transportatorul)” - pe toate exemplarele facturii fiscale se indică numele, prenumele intermediarului (transportatorului) și prin semnătură se confirmă faptul primirii mărfurilor pentru transportare.

Examinând cu atenție toate exemplarele facturilor prezentate, rezultă că este lipsă semnătura șoferilor întreprinderii, fapt ce justifică suplimentar faptul că aceste facturi nu sunt duble și nu au putut însoți careva loturi de marfă. În rândurile 16 ale blanchetei facturii fiscale și anume ”Predat mărfurile/activele intermediarului (transportatorul)” și 17 ”Primit mărfurile/activele (serviciile) cumpărătorului/beneficiarul” intermediarului (transportatorul) confirmă prin semnătură că a predat încărcătura, iar persoana de răspundere a cumpărătorului pe al doilea, al treilea și al patrulea exemplar al facturii fiscale, certifică prin semnătură și, după caz se aplică ștampila pentru primirea încărcăturii de la intermediar (transportator). Este lesne de observat că, asemenea mențiuni și semnături sunt lipsă în toate exemplarele de facturi ce au fost prezentate. Nu poate fi trecută cu vederea că, în nici una din facturile prezentate sunt lipsă toate rubricile prevăzute de lege. Astfel, prin reglementările indicate este stabilit că pe versoul blanchetei facturii fiscale, în cadrul livrărilor de mărfuri se completează următoarele: în rândul 18 ”Timpul de staționare a mijlocului de transport” se indică timpul sosirii, staționării la încărcarea mărfurilor și plecării mijlocului de transport (ore, minute) confirmat prin semnătura și, după caz, ștampila furnizorului. Când încărcătura ajunge la destinație, intermediarului (transportatorul) sau reprezentantul furnizorului predă factura fiscală (un exemplar) cumpărătorului, în atribuția căruia intră înscrierea timpului sosirii la descărcare și timpului plecării după efectuarea descărcării, timpului staționării (ore, minute) confirmată prin semnătura și, după caz, ștampila cumpărătorului. În rândul 19 ”Ruta și distanța de transport, km” se înscrie distanța, care trebuie parcursă de unitatea de transport între punctul de încărcare și punctul de descărcare. Dacă transportarea se face de intermediar (transportator), distanța prevăzută pentru parcurs se coordonează

cu beneficiarul serviciilor de transport. În rândul 20 "Forma de plată" se va specifica în regie (pentru necesități proprii), în acord, tarif pe unitate de timp, pentru kilometraj, tarif negociabil, etc. În cazurile când la transportarea mărfurilor se stabilesc încălcări ale legilor de transportare a încărcăturilor, în rândul 21 "Mențiuni", se fac mențiuni despre întocmirea proceselor-verbale, precum și înscrierile organelor rutiere de control. În rândul în cauză se mai indică date nereflectate în factura fiscală, dar necesare pentru achitarea serviciilor de transport prestate sau pentru declararea reclamațiilor privind respectarea obligațiilor contractuale. În speță, potrivit copiilor exemplarelor prezentate, SRL "Meat House Production" (anterior SRL "Cardiax-Plus") asemenea rubrici și completări sunt lipsă. În aceste condiții consideră că, exemplarele facturilor disputate urmau a fi examinate minuțios și cu prudență de către reprezentanții organului fiscal și anume pentru a se putea obiectiv concluziona că acestea sunt duble și justifică efectuarea de livrări de mărfuri neînregistrate în contabilitatea întreprinderii.

Nu poate fi trecută cu vederea și faptul că, nu au fost efectuate controale fiscale prin contrapunere pentru a fi identificate elemente ale existenței acestor presupuse raporturi economice și anume de livrare de mărfuri la întreprinderile ce sunt indicate în aceste facturi fiscale. În cadrul cauzei penale, urmează a fi verificate toate aceste aspecte de fapt și numai în final poate fi cu certitudine a se concluziona că aceste facturi sunt duble și justifică efectuarea de livrări de mărfuri neînregistrate în contabilitatea SRL "Meat House Production" (anterior SRL "Cardiax-Plus"). Prin urmare, organul fiscal nu poate efectua careva verificări în temeiul acestor facturi fiscale și a le reține la baza constatărilor și concluziilor stabilite, până la adoptarea unei soluții procesuale pe cauza penală. A indicat și cu referire la faptul că urmare a celor rezultate din controlul efectuat, întru a fi stabilite corect aspectele legate de imprimarea, neutilizarea și anularea facturilor fiscale pentru perioadele indicate, în modul stabilit de legislația în vigoare la întreprindere va fi organizat și efectuat un proces de inventariere a formularelor cu regim special utilizate în cadrul entității. În cadrul acestui proces se va asigura că actele confirmative întocmite să fie opozabile tuturor subiecților de drept cu atribuții în acest domeniu. Este evident că, la caz, urmează a fi determinat dacă s-a asigurat respectarea prevederilor Instrucțiunii privind evidența, eliberarea, păstrarea și utilizarea formularelor tipizate de documente primare cu regim special, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr. 294 din 17 martie 1998 cu privire la executarea decretului Președintelui Republicii Moldova nr. 406 - II din 23 decembrie 1997.

A specificat că, lipsa unor reglementări detaliate și clare a procesului de anulare și nimicire a facturilor fiscale au fost imprimate greșit sau în cazurile în care livrările nu au fost efectuate. Nu mai puțin important este și superficialitatea identificării și punerii la baza calculelor efectuate a faptelor care se pretind că confirmă existența bănuielii rezonabile de nereflectate integrală a veniturilor și anume creșterea volumului de energie electrică utilizată la producerea produselor din carne în perioadele indicate, creșterea volumului de livrări la fel în acele perioade, precum și creșterea procurărilor la fel în anumite perioade. În acest sens, este necesar de a se analiza cu atenție procesul tehnologic realizat de facto la SRL "Meat House Production" (anterior SRL "Cardiax-Plus") și anume pentru fiecare perioadă vizată, deoarece este firesc și obiectiv devierea anumitor indici de consum și de producere în dependență de factorii generatori. La fel, la acest aspect de către persoanele

responsabile din cadrul SRL "Meat House Production" (anterior SRL "Cardiax-Plus") cu antrenarea specialiștilor și experților în domeniu se va analiza aceste aspecte și vor fi întocmite acte constatatoare și care vor justifica cele existente cu referire la creșterea sau micșorarea indicilor de consum tehnologic și a volumelor de producție finită. Prin urmare, aspectele de fapt și de drept evocate sunt în măsură a răsturna pretinsa temeinicie a actului administrativ și face pasibilă anularea în totalitate a acestuia.

Din aceste considerente, SRL „Meat House Production” a depus prezenta acțiune în contestare, solicitând anularea actului de control nr. 5-705912 din 31 decembrie 2020, prelungit pe actele de control nr. 5-705913 – nr. 5-705914; a deciziei nr. 52605/367 din 12 februarie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației și a deciziei nr. 71 din 11 martie 2021 emisă pe marginea contestației.

Prin hotărârea din 29 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, acțiunea în contestare depusă de SRL „Meat House Production” a fost admisă, fiind anulate actele de control fiscal nr. 5-705912/5-705915 din 31 decembrie 2020, precum și deciziile nr. 52605/367 din 12 februarie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Meat House Production” și nr. 71 din 11 martie 2021 emisă pe marginea contestației depusă de SRL „Meat House Production” (anterior SRL "Cardiax-Plus").

Prin decizia din 24 mai 2022 a Curții de Apel Chișinău, a fost respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat și a fost menținută hotărârea din 29 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

La data de 1 iunie 2022, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 24 mai 2022 a Curții de Apel Chișinău, iar la data de 12 septembrie 2022 a prezentat motivarea recursului, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei din 24 mai 2022 a Curții de Apel Chișinău, cu pronunțarea unei decizii, de respingere a acțiunii.

În motivarea recursului, recurentul a invocat dezacordul cu actul judecătoresc contestat, considerându-l neîntemeiat prin faptul că au fost încălcate și aplicate eronat normele de drept material, precum și nu au fost constatate și elucidate pe deplin toate circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei.

În acest context, Serviciul Fiscal de Stat a invocat motivele de drept și de fapt invocate în referința pe marginea acțiunii și în motivarea apelului anexate la dosar, subliniind repetat că în cadrul controalelor fiscale menționate, au fost verificate documentele de proveniență a mărfurilor expuse spre comercializare, fiind stabilită lipsa documentelor de proveniență a mărfurilor furnizate de către SRL „Cardiax – Plus” (în prezent SRL „Meat House Production”).

Acest fapt, confirmă repetat desfășurarea activității economice cu încălcarea normelor Codului fiscal și altor acte normative de către reclamantă. Or, în cadrul controlului fiscal a fost constatată nereflectarea în evidența contabilă, respectiv în dările de seamă, a veniturilor estimate nedeclarate în sumă totală de 26 324 883 lei, inclusiv pentru perioada anului 2018 în mărime de 13 612 981 lei și pentru perioada anului 2019 în mărime de 12 711 902 lei, precum și nereflectarea în evidența contabilă, respectiv în Declarațiile privind TVA, a volumurilor livrărilor estimate nedeclarate (TVA fiind diminuată în sumă de 5 264 976 lei din volumul livrărilor estimate nedeclarate).

Cu referire la cele menționate de reclamantă, care se rezumă la faptul că modalitatea de determinate a obligațiilor fiscale expuse în actul controlului efectuat și decizia nr. 52605/367 din 12.02.2021 este neîntemeiată și efectuată în lipsa unei analize detaliate a procesului tehnologic al întreprinderii, menționează apelantul că SFS reieșind din drepturile de care dispune conform art. 134 alin (1), pct. 12) din Codul fiscal, prevederilor art. 225 alin. (1) al Codului fiscal, și conform prevederilor art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, întemeiat a utilizat metode și surse indirecte la estimarea obiectelor impozabile, prin urmare afirmațiile titularului acțiunii sunt lipsite de suport juridic.

Pe când Curtea de Apel Chișinău a apreciat eronat circumstanțele cauzei și a dat prioritate argumentelor indicate de reclamanta SRL „Meat House Production” în acțiune și concluziilor exprimate în ordonanța de clasare a cauzei penale, punându-le la baza hotărârii judecătorești, în asemenea manieră, fără a le contrapune cu argumentele prezentate de către organul fiscal și prin urmare soluția adoptată contravine situației de fapt și de drept a cazului, fiind lezat interesul public prin anularea actului administrativ emis.

Intimata SRL „Meat House Production” fiind notificată privitor la depunerea recursului Serviciul Fiscal de Stat, la data de 25 octombrie 2022 a depus referință, prin care a solicitat declararea recursului ca inadmisibil.

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 data 24 mai 2022, fiind notificată recurentului Serviciului Fiscal de Stat în data de 12 august 2022. Astfel, depunerea recursului nemotivat la data de 1 iunie 2022, cât și motivarea acestuia prezentată la data de 12 septembrie 2022 sunt în termen.

Examinând admisibilitatea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție îl consideră drept inadmisibil.

În motivarea concluziei enunțate se rețin următoarele argumente.

În conformitate cu art. 246 alin. (1) din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, iar în acord cu alin. (2) din art. 246 din același cod, 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 decizia instanței de apel contestată 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 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 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 dispune:

Recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Iurie Bejenaru

Aliona Miron