

Dosarul nr.3ra-1017/22
2-19139732-01-3ra-04102022

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (jud: V. Sîrbu)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Minciuna, Ec. Palanciuc, V. Negru)

DECIZIE

14 decembrie 2022

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Ala Cobăneanu
Nicolae Craiu
Aliona Miron
Nina Vascan

examinând recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat,
în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată
depusă de Societatea cu Răspunde Limitată „VALGOR-COM” împotriva
Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale,
obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil, compensarea
cheltuielilor de judecată și a dobânzii de întârziere,

împotriva deciziei din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău prin care s-a
respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat și s-a menținut hotărârea din 23 iulie
2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani,

c o n s t a ț ă :

La data de 28 august 2019 Societatea cu Răspunde Limitată „VALGOR-COM”
(în continuare SRL „VALGOR-COM”) a depus cerere de chemare în judecată
împotriva Serviciului Fiscal de Stat solicitând anularea actului administrativ nr.
26-12/1/12/6508 din 23 mai 2019, prin care s-a respins cererea de reluare a
procedurii administrative, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 252 din
25 iulie 2019, prin care s-a refuzat soluționarea cererii prealabile nr. 3699-C din
13 iunie 2019 și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite un act administrativ
favorabil, prin care să fie anulate deciziile Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul
Briceni nr.31 din 21 ianuarie 2015 și nr. 232 din 26 mai 2015, cu obligarea
Serviciului Fiscal de Stat de a emite un act administrativ favorabil, prin care în contul
SRL „VALGOR-COM” să fie restituită suma în mărime de 1662993 de lei, încasată
în temeiul deciziilor nominalizate, conform art. 224 alin. (2) din Codul administrativ
(f.d. 2-8 vol. I).

În motivarea cererii de chemare în judecată reclamanta a indicat că la data de
09 octombrie 2014, între SRL „VALGOR-COM”, în calitate de vânzător și SRL
„Hefmas Agro”, în calitate de cumpărător, a fost semnat contractul nr. 4506 privind

înstrăinarea terenului agricol nr. cadastral 1424304.126 cu suprafața de 28,4268 ha, a construcțiilor amplasate pe același teren și a bunurilor mobile enumerate în anexa contractului menționat, la prețul de 3500000 de euro, care urma a fi achitat de către cumpărător până la 31 decembrie 2019.

Reclamanta SRL „VALGOR-COM” a specificat că la data de 10 octombrie 2014 dreptul de proprietate al SRL „Hefmas Agro” asupra bunurilor imobile vizate în contractul de vânzare-cumpărare nominalizat a fost înregistrat în Registrul bunurilor imobile. Însă, la data de 14 noiembrie 2014 reclamanta s-a adresat în instanța de judecată cu o cerere de chemare în judecată, prin care a solicitat declararea nulității contractului de vânzare-cumpărare. Totodată, ținând cont de ilegalitățile admise la semnarea contractului menționat, SRL „VALGOR-COM” nu a transmis bunurile către cumpărător, exercitând până în prezent posesiunea asupra acestora, fapt stabilit prin hotărârea din 03 mai 2017 a Judecătoriei Edineț, sediul Briceni.

Reclamanta a notat că la data de 29 decembrie 2014 i-a fost efectuat un control fiscal, în urma căruia a fost întocmit actul de control nr.3-543933 din 29 decembrie 2014. Însă, deși la data de 06 ianuarie 2015 SRL „VALGOR-COM” și-a exprimat dezacordul cu actul de control nominalizat, înaintând în acest sens o contestație, prin decizia nr.31 din 21 ianuarie 2015 emisă de către Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Briceni s-a decis calcularea și încasarea la buget a sumelor calculate suplimentar în cadrul controlului și anume: suma de 10723657 de lei, cu titlu de taxă pentru valoarea adăugată pentru perioada lunii octombrie 2014, suma de 150719 de lei, ce constituie majorare de întârziere pentru neplata în termen a TVA potrivit art.228 alin.(1) și (3) din Codul fiscal, suma de 1000 de lei, cu titlu de amendă pentru întocmirea declarației privind TVA, care conține informație neautentificată potrivit art.260 alin. (3) din Codul fiscal și suma de 3217097 de lei, cu titlu de amendă pentru diminuarea TVA potrivit art.261 alin.(4) din Codul fiscal, suma de 3600 de lei, cu titlu de amendă pentru neprezentarea facturii fiscale în termenul stabilit de art.117, 260 alin.(4) din Codul fiscal și suma de 1000 de lei, cu titlu de amendă pentru împiedicarea controlului fiscal, prin neprezentarea de explicații documentare, potrivit art.253 alin. (1) din Codul fiscal.

Reclamanta SRL „VALGOR-COM” a indicat că prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Briceni nr.69 din 12 februarie 2015 a fost respinsă cererea prealabilă privind anularea deciziei nr.31 din 21 ianuarie 2015.

Reclamanta a invocat că prin decizia nr.232 din 26 mai 2015 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Briceni s-a decis calcularea și încasarea la buget a sumelor calculate suplimentar în cadrul controlului și anume: suma de 6467140 de lei pentru diminuarea impozitului pe venit, suma de 100462 de lei cu titlu de majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit diminuat, suma de 1000 de lei pentru întocmirea declarației cu privire la impozitul pe venit a persoanelor ce practică activitate de antreprenoriat pentru anul 2014, suma de 1940142 de lei, ce reprezintă 30 % din suma diminuată a impozitului pe venit și suma de 5000 de lei pentru împiedicarea controlului fiscal, prin neprezentarea de explicații și documente necesare organului fiscal potrivit art.253 alin. (1) din Codul fiscal.

Reclamanta a comunicat că prin hotărârea din 03 mai 2017 a Judecătoriei Edineț, menținută prin decizia din 15 mai 2018 a Curții de Apel Bălți și prin încheierea din 21 noiembrie 2018 a Curții Supreme de Justiție, a fost declarată

nulitatea contractului de vânzare-cumpărare din 09 octombrie 2014, încheiat între SRL „VALGOR-COM” și SRL „Hefmas Agro”, cu aducerea părților la poziția inițială.

Reclamanta a remarcat că ținând cont de declararea nulității contractului de vânzare-cumpărare, care a stat la baza emiterii deciziilor Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Briceni s-a adresat în instanța de judecată, solicitând anularea acestora. Însă, prin deciziile din 28 februarie 2019 a Curții de Apel Bălți, au fost respinse acțiunile de anulare a deciziilor fiscale contestate, statuând că, în cazul examinării litigiilor de contencios administrativ, instanța de judecată examinează legalitatea actelor administrative la momentul adoptării lor, iar situațiile, care au apărut după adoptarea acestor acte, nu poate influența, asupra legalității adoptării deciziilor și situației, care a fost la momentul adoptării lor.

Prin urmare, reclamanta SRL „VALGOR-COM” la data de 26 aprilie 2019 a depus în adresa Serviciului Fiscal de Stat cerere privind reluarea procedurii administrative și anularea actelor administrative. Prin răspunsul Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-12/1-12/6308 din 23 mai 2019 a fost refuzată reluarea procedurii, în temeiul art. 170 din Codul administrativ. Nefiind de acord cu răspunsul primit, SRL „VALGOR-COM” la data de 13 iunie 2019 a depus cerere prealabilă în adresa Serviciului Fiscal de Stat, prin care a solicitat repetat reluarea procedurii administrative, însă prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 252 din 25 iulie 2019, a fost respinsă contestația.

Reclamanta a notat că toate cererile privind reluarea procedurii administrative au fost respinse de către Serviciul Fiscal de Stat fără a exista un temei legal. Or, termenul de 3 luni prevăzut la art.170 alin.(3) din Codul administrativ a început să curgă pentru SRL „VALGOR-COM” la data intrării în vigoare a Codului administrativ, 01 aprilie 2019, și nu la data devenirii irevocabile a hotărârii din 03 mai 2017 a Judecătoriei Edineț.

De asemenea, reclamanta a invocat că Serviciul Fiscal de Stat a fost parte în litigiul privind anularea contractului de vânzare-cumpărare și cunoștea despre existența litigiului nominalizat, iar hotărârea din 03 mai 2017 a Judecătoriei Edineț a fost expediată imediat în adresa Serviciului Fiscal de Stat. Iar, la data de 08 iunie 2018, după ce hotărârea a rămas definitivă, SRL „VALGOR-COM” a expediat o cerere în adresa Serviciul Fiscal de Stat, prin care l-a informat despre anularea contractului de vânzare-cumpărare cu aducerea părților la poziția inițială.

Reclamanta SRL „VALGOR-COM” a menționat că efectele contractului de vânzare-cumpărare din 09 octombrie 2014, încheiat între SRL „VALGOR-COM” și SRL „Hefmas Agro”, anulat prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, încetează din momentul încheierii, adică 09 octombrie 2014, respectiv, decad toate obligațiunile fiscale ale reclamantei ce reies din acest contract, fapt ce duce la necesitatea anulării deciziilor nr. 69 din 12 februarie 2015 și nr. 31 din 21 ianuarie 2015, emise de Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Briceni.

La data de 21 ianuarie 2021, reclamanta SRL „VALGOR-COM”, reprezentată de lichidatorul Anton Jerebțov, și-a concretizat pretențiile prin depunerea cererii de concretizare, prin care a solicitat anularea actului administrativ nr. 26-12/1/12/6508 din 23 mai 2019, prin care s-a respins cererea de reluare a procedurii administrative, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 252 din 25 iulie 2019, prin care s-a refuzat soluționarea cererii prelabile nr. 3699-C din 13 iunie 2019 și obligarea Serviciului Fiscal de Stat să emită un act administrativ

individual favorabil, prin care să fie anulate deciziile Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Briceni nr.31 din 21 ianuarie 2015 și nr.232 din 26 mai 2015 și un act administrativ individual favorabil prin care să fie restituită în contul SRL „VALGOR-COM” suma încasată în temeiul deciziilor menționate mai sus în mărime de 1664351 de lei, în temeiul art. 224 alin. (2) din Codul administrativ.

Pe parcursul examinării cauzei, reclamanta SRL „VALGOR-COM” și-a concretizat pretențiile prin depunerea unei cererii, prin care a solicitat anularea actului administrativ nr. 26-12/1/12/6508 din 23 mai 2019 prin care s-a respins cererea de reluare a procedurii administrative, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 252 din 25 iulie 2019, prin care s-a refuzat soluționarea cererii prelabile nr. 3699-C din 13 iunie 2019 și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite un act administrativ favorabil, prin care să fie anulate deciziile Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Briceni nr.31 din 21 ianuarie 2015 și nr.232 din 26 mai 2015, obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite un act administrativ favorabil prin care să fie restituită în contul SRL „VALGOR-COM” suma de 602432,60 de lei, ce constituie diferența dintre suma încasată în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 în mărime totală de 1662993 de lei și suma restituită 835953,21 de lei, încasarea din contul Serviciului Fiscal de Stat a cheltuielilor de judecată pentru efectuarea Raportului asupra constatărilor faptice pentru perioada 01 iulie 2015-23 ianuarie 2021, în mărime de 40000 de lei și a dobânzii de întârziere în mărime de 1238405,12 de lei.

În motivarea cererilor de concretizare, reclamanta SRL „VALGOR-COM”, suplimentar celor invocate în cererea de chemare în judecată a menționat că la data de 16 februarie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a restituit în contul reclamantei suma de 835953,21 de lei, respectiv restanța din supraplata în mărime totală de 1662993 de lei la data de 23 ianuarie 2020, data intentării procesului de insolvență, constituie suma de 602432,60 de lei.

Reclamanta a notat că pentru a elucida circumstanțele relevante cauzei și pentru a demonstra încălcările admise de către Serviciul Fiscal de Stat, la data de 15 mai 2021, SRL „VALGOR-COM” a contractat o companie de audit, care a efectuat Raportul asupra constatărilor faptice pentru perioada 01 iulie 2015 – 23 ianuarie 2020, din care reiese că datoria bugetului de stat față de reclamantă la data de 23 ianuarie 2020 constituia suma de 602432,60 de lei. Iar, datoriile ulterioare ale reclamantei, apărute după intentarea procesului de insolvență, urmează a fi validate de către instanța de insolvență în ordinea cronologică în care au apărut.

Reclamanta SRL „VALGOR-COM” a indicat că a suportat cheltuieli de judecată legate de deplasările reprezentantului la ședințele de judecată și pentru efectuarea Raportului nominalizat, în mărime totală de 40000 de lei.

Totodată, reclamanta a invocat că Serviciul Fiscal de Stat urmează să-i achite și dobânda de întârziere, egală cu rata de bază a Băncii Naționale a Moldovei, calculată pentru perioada 01 septembrie 2015 – 17 iunie 2021, în mărime de 1238405,12 de lei.

Prin încheierea din 02 octombrie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani s-a respins ca neîntemeiată cererea depusă de SRL „VALGOR-COM” privind suspendarea deciziilor Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Briceni nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și nr. 232 din 26 mai 2015 (f.d. 217-219 vol. I).

Prin hotărârea din 23 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani s-a admis parțial cererea de chemare în judecată depusă de SRL „VALGOR-COM” către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative

individuale, obligarea de a emite act administrativ favorabil, încasarea cheltuielilor de judecată și dobânzii de întârziere. Serviciul Fiscal de Stat a fost obligat în condițiile legii să emită act administrativ individual favorabil prin care să fie restituită în contul SRL „VALGOR-COM” supraplata achitată în plus de SRL „VALGOR-COM”, diferența dintre suma încasată în temeiul deciziilor nr. 232 din 23 mai 2015 și nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și sumele anulate în baza deciziilor nr. 217/745 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală și nr. 217/748 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală, reieșind din sumele calculate și achitate până la expirarea termenului de prezentare a ultimelor dări de seamă fiscale, procedura reglementată de art. art. 175, 176 Cod fiscal. S-a încasat de la Serviciul Fiscal de Stat în beneficiul SRL „VALGOR-COM” suma de 6000 de lei cu titlu de cheltuieli de judecată legate de întocmirea raportului privind rezultatele de fapt analiza impozitelor acumulate și plătite de către SRL „VALGOR-COM” pentru perioada 01 iulie 2015 până la 23 ianuarie 2020, iar în rest, pretenția cu privire la încasarea cheltuielilor de judecată, s-a respins ca fiind neîntemeiată. În rest, pretențiile reclamantei SRL „VALGOR-COM” s-au respins ca neîntemeiate (f.d. 57-58 vol. III).

La data de 12 august 2021 Serviciul Fiscal de Stat a depus cerere de apel împotriva hotărârii din 23 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 63-64 vol. III).

Hotărârea motivată din 23 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani a fost notificată Serviciului Fiscal de Stat la data de 16 noiembrie 2021, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție DS8005789460AS (f.d. 90 vol. III).

La data de 14 decembrie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a prezentat instanței de apel motivarea cererii de apel împotriva hotărârii din 23 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 93-98 vol. III).

Astfel, instanța de apel întemeiat a considerat ca fiind în termen apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat.

La data de 28 februarie 2022, prin intermediul poștei electronice, SRL „VALGOR-COM”, reprezentată de lichidatorul Veaceslav Stejar, a depus cerere de apel incident la apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat (f.d. 145-148 vol. III).

Prin încheierea din 06 aprilie 2022 a Curții de Apel Chișinău apelul incident înaintat de lichidatorul SRL „VALGOR-COM”, Veaceslav Stejar împotriva hotărârii din 23 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani a fost declarat inadmisibil (f.d. 163-164 vol. III).

Prin decizia din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău s-a respins cererea de apel înaintată de Serviciul Fiscal de Stat și s-a menținut hotărârea din 23 iulie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 197-216 vol. III).

Pentru a pronunța această decizie, instanța de apel a reținut că la data de 08 iunie 2018, după ce hotărârea din 03 mai 2017 a Judecătoriei Edineț, sediul Briceni a rămas definitivă, SRL „VALGOR-COM” a expediat o cerere în adresa Serviciului Fiscal de Stat, prin care a informat despre anularea contractului de vânzare-cumpărare cu aducerea părților la poziția inițială. Astfel, autoritatea publică fiscală deși era informată despre declararea nulității contractului de vânzare-cumpărare, și-a continuat acțiunile sale, intentând procedura de executare silită a sumei de 30436257 de lei pentru o tranzacție, care a fost declarată nulă. Iar, prin deciziile Serviciului Fiscal de Stat nr. 745 din 07 septembrie 2020 și nr. 748 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale de SRL

„VALGOR-COM”, s-a decis micșorarea sumelor impozitelor și taxelor calculate anterior în temeiul deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 232 din 26 mai 2015, și anume, 6467140 de lei, cu titlu de impozit pe venit din activitatea de întreprinzător, 10723657 de lei, cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, micșorarea penalității calculate anterior, 100462 de lei aferent impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, 150719 de lei aferent taxei pe valoare adăugată, micșorarea amenzii pentru încălcările legislației, 1941142 de lei amendă calculată conform deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 232 din 26 mai 2015 și 3221697 de lei amendă calculată conform deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 31 din 21 ianuarie 2015.

Instanța de apel a constatat că, prima instanță întemeiat a ajuns la concluzia că, Serviciul Fiscal de Stat urmează, în condițiile legii, să emită act administrativ individual favorabil prin care în contul SRL „VALGOR-COM”, să fie restituită supraplata achitată în plus, conform Raportului de audit, adică diferența dintre suma încasată în temeiul deciziilor nr. 232 din 23 mai 2015 și nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și sumele anulate în baza deciziilor nr. 217/745 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală și nr. 217/748 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală, reieșind din sumele calculate și achitate până la expirarea termenului de prezentare a ultimelor dări de seamă fiscale, procedură reglementată de art. 175 și 176 din Codul fiscal.

La data de 13 iulie 2022, prin intermediul oficiului poștal Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs împotriva deciziei din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău, iar la data de 27 octombrie 2022, prin intermediul poștei electronice și la Curtea Supremă de Justiție a prezentat motivarea recursului, prin care a solicitat admiterea cererii de recurs, casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe, cu adoptarea unei noi hotărâri de respingere integrală a acțiunii depuse de SRL „VALGOR-COM” (f.d. 218-221 vol. III, f.d. 3-7 vol. IV).

În susținerea recursului, Serviciul Fiscal de Stat a menționat că impozitele și taxele, majorările de întârziere, amenzile aplicate și calculate prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și decizia Serviciul Fiscal de Stat nr. 232 din 26 mai 2015, au fost micșorate prin decizia Serviciul Fiscal de Stat nr. 217/748 din 07 septembrie 2020 și decizia Serviciul Fiscal de Stat nr. 217/895 din 09 octombrie 2020.

Recurentul Serviciul Fiscal de Stat a relatat că instanța de judecată a examinat superficial cauza, fiind indusă în eroare de reprezentantul SRL „VALGOR-COM”, interpretând în mod eronat normele de drept material.

Cu privire la aplicarea prevederilor art. 175 și art. 176 din Codul fiscal, recurentul a subliniat că restituirea sumei achitate în plus, este reglementată de prevederile Regulamentului privind stingerea obligației fiscale prin compensare și/sau restituirea mijloacelor bănești, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 235 din 19 aprilie 2017, potrivit căruia restituirea se face cu condiția că respectivul contribuabil nu are restanțe față de bugetul public național, iar în cazul în care contribuabilul are obligații față de buget, se asigură în mod prioritar stingerea acestora.

Recurentul a notat că prin cererea depusă la data de 30 decembrie 2020 SRL „VALGOR-COM” a solicitat restituirea sumei achitate în plus la clasificarea economică 111210 -impozitul pe venitul obținut din activitatea de întreprinzător la contul bancar în sumă de 1000000 de lei. În urma verificării originii formării

supraplății, s-a constatat, că aceasta a fost achitată prin ordinele de incaso nr. 3215058410 din 22 iulie 2015, nr. 3215058422 din 23 iulie 2015, nr. 3215058586 din 04 august 2015, nr. 3215058600 din 06 august 2015 și nr. 3215059114 din 04 septembrie 2015 în sumă totală de 1662991,72 de lei.

Recurentul a menționat că potrivit deciziei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. 53 din 23 septembrie 2020 au fost stinse obligațiile fiscale curente în sumă totală de 309423,06 de lei. Iar, la 05 februarie 2021 contribuabilul înregistra în fișa contului curent atât supraplătă în sumă totală de 1353568 de lei la clasificarea economică 111210, precum și restanță reflectată la evidența specială în sumă totală de 543728,76 de lei, inclusiv luate la evidența specială erau sumele contribuțiilor de asigurări sociale de stat, în mărime de 74765,47 de lei. Totodată, obligația fiscală în sumă totală de 543728,76 de lei, inclusiv obligațiile fiscale în sumă totală de 289639 de lei, reflectate la evidența specială, au fost executate în baza deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 87 din 05 februarie 2021 privind compensarea obligației fiscale.

Recurentul SRL „VALGOR-COM” a specificat că în urma verificării corectitudinii calculării impozitului pentru bunurile imobiliare au fost stabilite obligații fiscale curente suplimentare în sumă totală de 20079 de lei, sumă pe care contribuabilul era obligat să o plătească la buget ca impozit, dar care nu a plătit-o în termen de până la 25 septembrie 2020, inclusiv a perioadei fiscale respective, prin nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a calculului impozitului pe bunurile imobiliare (forma BIJ17).

Recurentul a menționat că instanța de judecată l-a obligat să restituie diferența supraplății achitate, însă nu a luat în considerare faptul că această supraplătă a fost deja achitată, fapt confirmat prin ordinul de plată nr. 3200000159 din 16 februarie 2021, prin care a fost restituită suma de 835953,21 de lei. Totodată, instanța de judecată nu a indicat suma care urmează a fi restituită.

Cu privire la încasarea cheltuielilor de judecată în sumă de 6000 de lei pentru întocmirea raportului de audit, recurentul a invocat că în Actul de control fiscal întocmit de către Serviciul Fiscal de Stat nr. 3- 542132 din 05 februarie 2021 și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 232/283 din 16 februarie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „VALGOR-COM”, prin care s-a constatat suprasolvirea sumei de 845625, 21 de lei. Iar, prin cererea din 11 februarie 2021, lichidatorul SRL „VALGOR-COM”, Anton Jerebțov a informat că este de acord cu Actul de control nominalizat și a solicitat emiterea deciziei înainte de termenul prevăzut de legislație. Iar, decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 232/283 din 16 februarie 2021 nu a fost contestată.

La fel, recurentul a specificat că instanța de judecată la examinarea cauzei a luat în considerare raportul de audit prezentat de SRL „VALGOR-COM”, însă nu a indicat ce sumă urma de a fi restituită de Serviciul Fiscal de Stat, fapt ce denotă, că raportul de audit nr. 1/16-06 din 16 iunie 2021, prezentat de intimată este eronat, iar instanța de judecată a examinat cauza subiectiv.

Totodată, recurentul a relatat că SRL „VALGOR-COM” s-a adresat în instanțele de judecată naționale, prin care a solicitat anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 87 din 05 februarie 2021, menționată în decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 232/283 din 16 februarie 2021, fapt confirmat prin cererea de chemare în judecată depusă de SRL „VALGOR-COM” la data de 12 mai 2021 și încheierea din 24 mai 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

La data de 27 octombrie 2022 Curtea Supremă de Justiție a expediat copia recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat în adresa SRL „VALGOR-COM” cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței (f.d.26 vol. IV).

Respectiv, la data de 04 noiembrie 2022, SRL „VALGOR-COM”, reprezentată de lichidatorul Veaceslav Stejar a depus referință la recursul Serviciului Fiscal de Stat, prin care a solicitat declararea acestuia ca fiind inadmisibil sau respingerea recursului (f.d. 32-37 vol. IV).

Iar, la 23 noiembrie 2022, prin intermediul oficiului poștal, SRL „VALGOR-COM” a depus referință la recursul Serviciului Fiscal de Stat, prin care a solicitat declararea acestuia ca fiind inadmisibil sau respingerea recursului (f.d. 45-52 vol. IV).

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.

Iar, conform art. 245 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 06 iulie 2022, însă dispozitivul deciziei a fost notificat, prin intermediul poștei electronice, recurentului Serviciul Fiscal de Stat la data de 12 iulie 2022, fapt ce se confirmă prin extrasul din poșta electronică anexat la materialele cauzei (f.d.217 vol. III).

La data de 13 iulie 2022, prin intermediul oficiului poștal, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs împotriva deciziei din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău (f.d. 218-221 vol. III).

Decizia motivată din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost notificată recurentului Serviciului Fiscal de Stat, prin intermediul poștei electronice, la data de 29 septembrie 2022, fapt confirmat prin extrasul din poșta electronică anexat la materialele cauzei (f.d. 222 vol. III).

La data de 27 octombrie 2022, prin intermediul poștei electronice și la Curtea Supremă de Justiție, Serviciul Fiscal de Stat a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău (f.d.3-7, 21-24 vol. IV).

Astfel, recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat este în termen.

Prin încheierea din 07 decembrie 2022 a Curții Supreme de Justiție recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat împotriva deciziei din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost numit pentru examinare în complet de 5 judecători (f.d. 61 vol. IV).

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

În speță, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție nu a considerat oportun de a cita participanții la proces pentru a se pronunța cu privire la problemele invocate în recurs, deoarece criticele recurentului, au fost expuse cu suficientă claritate, iar intimata SRL „VALGOR-

COM” și-a expus opinia prin referințele depuse.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. d) din Codul administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție adoptă una dintre următoarele decizii: casează integral decizia instanței de apel și restituie cauza instanței de apel dacă, în baza limitelor stabilite de lege ale examinării recursului, nu poate adopta o soluție finală în acest caz.

Studiind materialele dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat urmează a fi admis, iar decizia din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău casată, cu restituirea cauzei spre rejudecare instanței de apel, în alt complet de judecată, din următoarele motivele.

În corespundere cu art. 21 alin. (1) din Codul administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să acționeze în conformitate cu legea și alte acte normative.

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

La fel, aplicabile sunt și prevederile art. 244 alin. (2) coroborate cu art. 231 alin. (2) din Codul administrativ, conform cărora pentru procedura de recurs se aplică corespunzător prevederile cap. III din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva. Pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

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

Cercetând starea de fapt în baza materialelor și lucrărilor dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție constată că, prin decizia nr.31 din 21 ianuarie 2015 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Briceni s-a decis calcularea și încasarea la buget a sumelor calculate suplimentar în cadrul controlului și anume: suma de 10723657 de lei, pentru diminuarea TVA pentru perioada fiscală L/10/2014, suma de 150719 de lei, ce constituie majorare de întârziere pentru neplata în termen a TVA diminuată, suma de 10000 de lei, cu titlu de amendă pentru împiedicarea controlului fiscal, suma de 1000 de lei, cu titlu de amendă pentru întocmirea declarației privind TVA pentru perioada fiscală L/10/2014, care conține informație neautenticată potrivit art.260 alin. (3) din Codul fiscal, suma de 3217097 de lei, cu titlu de amendă pentru diminuarea TVA și suma de 3600 de lei, cu titlu de amendă pentru neprezentarea facturii fiscale (f.d. 12-13 vol. I).

Prin decizia nr. 232 din 26 mai 2015 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Briceni s-a decis calcularea și încasarea la buget a sumei de 6467140 de lei, pentru diminuarea impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală a anului 2014, suma de 100462 de lei, cu titlu de majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit diminuat, aplicată amendă în mărime de 5000 de lei, pentru împiedicarea controlului fiscal, amendă în mărime de 1000 de lei pentru întocmirea declarației cu privire la impozitul pe venit a persoanelor ce practică activitatea de antreprenoriat pentru anul 2014, care conține informație neautentică și 1940142 de lei, ce reprezintă 30 % din suma diminuată a impozitului pe venit (f.d. 14-16 vol. I).

Instanța de recurs relevă că deciziile nr.31 din 21 ianuarie 2015 și nr. 232 din 26 mai 2015 au fost emise de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Briceni ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor fiscale ce decurg din încheierea contractului nr. 4506 din 09 octombrie 2014, între SRL „VALGOR-COM”, în calitate de vânzător și SRL „Hefmas Agro”, în calitate de cumpărător, privind înstrăinarea terenului agricol nr. cadastral 1424304.126, cu suprafața de 28,4268 ha, a construcțiilor amplasate pe același teren și a bunurilor mobile enumerate în anexa contractului menționat, la prețul de 3500000 de euro, care urma a fi achitat de către cumpărător până la 31 decembrie 2019.

În acest context, instanța de recurs consideră relevant faptul că, prin hotărârea din 03 mai 2017 a Judecătorei Edineț, sediul Briceni a fost declarat nul contractul nr. 4506 din 09 octombrie 2014, între SRL „VALGOR-COM”, în calitate de vânzător și SRL „Hefmas Agro” (f.d. 17-73 vol. I). Prin decizia din 15 mai 2018 a Curții de Apel Bălți s-a menținut în această parte hotărârea din 03 mai 2017 a Judecătorei Edineț, sediul Briceni (f.d. 74-111 vol. I), iar prin încheierea din 21 noiembrie 2018 a Curții Supreme de Justiție s-a considerat inadmisibil recursul declarat de SRL „Hefmas Agro” (f.d. 112-124 vol. I).

Respectiv, la data de 26 aprilie 2019 SRL „VALGOR-COM” a depus o cerere în adresa Inspectoratului Fiscal de Stat prin care a solicitat reluarea procedurii administrative în cadrul căreia au fost emise decizia nr.31 din 21 ianuarie 2015 și decizia nr. 232 din 26 mai 2015 de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Briceni (f.d. 137-140 vol. I). Iar, prin răspunsul din 23 mai 2019 Inspectoratul Fiscal de Stat a respins cererea respectivă (f.d. 141-142 vol. II).

Instanța de recurs menționează că la 13 iunie 2019 SRL „VALGOR-COM” a depus în adresa Inspectoratului Fiscal de Stat, o cerere prealabilă, pe care a completat-o ulterior la 25 iulie 2019, prin care a înaintat aceleași solicitări (f.d. 143-149 vol. I).

Prin decizia nr. 252 din 25 iulie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat s-a respins contestația SRL „VALGOR-COM” împotriva acțiunii funcționarului fiscal privind refuzul în reluarea procedurii administrative în cadrul căreia au fost emise decizia nr.31 din 21 ianuarie 2015 și decizia nr. 232 din 26 mai 2015 de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Briceni (f.d. 151-152 vol. II).

În consecință, la data de 28 august 2019 SRL „VALGOR-COM” a depus prezenta cerere de chemare în judecată, prin care a solicitat anularea actului administrativ nr. 26-12/1/12/6508 din 23 mai 2019 și a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 252 din 25 iulie 2019, cu obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite un act administrativ favorabil prin care să fie anulate deciziile Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Briceni nr.31 din 21 ianuarie 2015 și nr.232 din 26 mai 2015 și restituită

în contul SRL „VALGOR-COM” suma de 602432,60 de lei, ce constituie diferența dintre suma încasată în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 în mărime totală de 1662993 de lei și suma restituită 835953,21 de lei, încasarea din contul Serviciului Fiscal de Stat a cheltuielilor de judecată în mărime de 40000 de lei și a dobânzii de întârziere în mărime de 1238405,12 de lei.

Fiind investită cu judecarea cauzei în fond, Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani, prin hotărârea din 23 iulie 2021 a admis parțial cererea de chemare în judecată depusă de SRL „VALGOR-COM”, respectiv Serviciul Fiscal de Stat a fost obligat în condițiile legii să emită un act administrativ individual favorabil, prin care să fie restituită în contul SRL „VALGOR-COM” supraplata achitată în plus de SRL „VALGOR-COM”, diferența dintre suma încasată în temeiul deciziilor nr. 232 din 23 mai 2015 și nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și sumele anulate în baza deciziilor nr. 217/745 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală și nr. 217/748 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală, reieșind din sumele calculate și achitate până la expirarea termenului de prezentare a ultimelor dări de seamă fiscale, procedură reglementată de art. art. 175, 176 Cod fiscal. (f.d. 57-58 vol. III).

Examinând cauza în ordine de apel, Curtea de Apel Chișinău, prin decizia din 06 iulie 2022, a respins cererea de apel a Serviciului Fiscal de Stat și a menținut hotărârea primei instanțe (f.d. 197-216 vol. III).

Judecând cauza în ordine de recurs, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție constată că instanța de apel nu a elucidat toate circumstanțele de fapt și de drept pentru examinarea cauzei în fond.

În susținerea concluziei enunțate instanța de recurs indică următoarele.

Instanța de apel a constatat că, prima instanță întemeiat a ajuns la concluzia că, Serviciul Fiscal de Stat urmează, în condițiile legii, să emită un act administrativ individual favorabil, prin care să fie restituită în contul SRL „VALGOR-COM”, supraplata achitată în plus, conform Raportului de audit, adică diferența dintre suma încasată în temeiul deciziilor nr. 232 din 23 mai 2015 și nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și sumele anulate în baza deciziilor nr. 217/745 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală și nr. 217/748 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală, reieșind din sumele calculate și achitate până la expirarea termenului de prezentare a ultimelor dări de seamă fiscale, procedura reglementată de art. 175 și 176 din Codul fiscal.

Conform art. 175 din Codul fiscal, în vigoare la data depunerii prezentei acțiunii, stingerea obligației fiscale prin compensare se efectuează prin trecerea în contul restanței a sumei plătite în plus sau a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită. Compensarea se efectuează la inițiativa organului fiscal sau la cererea contribuabilului dacă legislația fiscală nu prevede altfel. În termen de până la 30 de zile de la apariția circumstanțelor respective sau de la primirea cererii contribuabilului, organul fiscal întocmește documentul de plată și îl transmite Trezoreriei de Stat spre executare, în modul stabilit de Ministerul Finanțelor. În termen de 7 zile de la data primirii documentului de plată, Trezoreria de Stat trece, după caz, dintr-un cont al bugetului în alt cont al aceluiași buget sau în contul unui alt buget sumele consemnate în documentul de plată. După executarea documentului de plată, Trezoreria de Stat remite, după caz, organului fiscal sau Serviciului Vamal extrasul din conturile trezoreriale de venituri. După ce a primit extrasul din conturile

trezoreriale de venituri, organul fiscal face înscrierile de rigoare în contul personal al contribuabilului, iar Serviciul Vamal remite extrasul cel târziu a doua zi unităților sale. Excedentul sumei compensate, la cerere, poate fi restituit contribuabilului sau lăsat în contul stingerii unei viitoare obligații fiscale de alt tip. În caz de nedepunere a cererii, excedentul se lasă în contul stingerii obligației fiscale de același tip. Excedentul sumei compensate se restituie contribuabilului sau se utilizează, conform prevederilor art.101 alin.(8), art.101¹ alin.(4) sau art.125 alin.(5), în cazul stingerii restanțelor față de bugetul public național. În acest scop, suma neachitată a obligațiilor fiscale în cuantum de pînă la 100 lei inclusiv nu se consideră restanță față de bugetul public național. În scopul atestării lipsei restanțelor față de buget, în scopul beneficierii de reducere cu 50% a amenzii pentru încălcarea fiscală, în scopul anulării dispoziției de suspendare a operațiunilor la contul bancar al contribuabilului emise pentru asigurarea încasării restanțelor, precum și în cazurile admiterii de erori la perfectarea documentelor de plată, se vor considera stinse sumele de impozite, taxe, alte plăți, majorări de întârziere (penalități) și/sau amenzi pentru care, la data examinării contului personal generalizat al contribuabilului, documentele trezoreriale de plată privind stingerea obligațiilor fiscale prin compensare au fost perfectate și remise organului corespunzător spre executare. Stingerea obligației fiscale prin compensare se efectuează în modul stabilit de Guvern.

Iar, potrivit art. 176 din Codul fiscal, în vigoare la data depunerii prezentei acțiunii, cu excepția cazurilor cînd legislația fiscală prevede altfel, restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită contribuabilului se face în modul și în termenele stabilite la art.175 numai dacă acesta nu are restanțe. Termenul specificat la art.175 se suspendă în cazul în care contribuabilul care solicită restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației, urmează a fi restituită este învinuit de săvîrșirea unei infracțiuni prin intermediul tranzacțiilor economice care a condus la apariția dreptului la restituirea sumelor impozitelor și/sau taxelor și față de el a fost pornită urmărirea penală pînă la încetarea urmării penale, scoaterea de sub urmărire penală, pronunțarea unei sentințe de achitare definitive sau a unei sentințe definitive de încetare a procesului penal față de contribuabilul respectiv. Dacă prin prezentarea unei declarații cu privire la impozitul pe venit corectate după termenul stabilit de legislație se stabilește o sumă a impozitului pe venit plătită în plus, suma pasibilă restituirii conform alin.(1) se micșorează cu suma desemnată procentual pentru perioada fiscală corespunzătoare. Cu excepția cazurilor în care legislația fiscală prevede altfel, restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită contribuabilului persoană juridică se efectuează de Trezoreria de Stat la conturile lui bancare, iar contribuabilului persoană fizică – la conturile lui bancare sau în numerar. Persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător vor depune cererea privind restituirea impozitului pe venit plătit în plus începînd cu 1 iunie – pentru cele prezentate în mod electronic și 1 iulie – pentru cele prezentate pe suport de hîrtie, cu excepția cazului în care persoana fizică intenționează să își schimbe domiciliul permanent din Republica Moldova. Dacă suma plătită în plus și suma care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită nu au fost restituite în termen de 45 de zile de la data primirii cererii de către organul fiscal sau în alt termen prevăzut de legislația fiscală, contribuabilului i se plătește o dobîndă, calculată în funcție de rata de bază (rotunjită pînă la următorul procent întreg), stabilită de Banca Națională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune,

aplicată la operațiunile de politică monetară pe termen scurt, pentru perioada cuprinsă între data primirii cererii și data compensării de către Trezoreria de Stat. Pe perioadă suspendării termenului în conformitate cu alin.(1), dobânda nu se calculează. Calculul dobânzii, efectuat și prezentat de către contribuabil organului cu atribuții de administrare fiscală respectiv, se verifică și se aprobă de conducerea acestui organ și se anexează la ordinul de plată care prevede plata dobânzii. În cazul impozitelor și taxelor locale administrate de serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale, ordinul de plată va fi întocmit de organul fiscal în baza documentelor prezentate de acest serviciu. Plata dobânzii se va efectua din bugetul în care au fost vărsate impozitele și taxele respective.

Instanța de recurs conchide că Curtea de Apel Chișinău a menținut hotărârea instanței ierarhic inferioare, prin care Serviciul Fiscal de Stat a fost obligat să emită un act administrativ individual favorabil privind restituirea în contul SRL „VALGOR-COM” supraplata achitată în plus de SRL „VALGOR-COM”, diferența dintre suma încasată în temeiul deciziilor nr. 232 din 23 mai 2015 și nr. 31 din 21 ianuarie 2015 și sumele anulate în baza deciziilor nr. 217/745 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală și nr. 217/748 din 07 septembrie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală, fără a fi indicată în mod cert suma care urmează a fi restituită ca supraplată din bugetul de stat în contul SRL „VALGOR-COM”.

Respectiv, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție decelează că instanța de apel a menținut hotărârea instanței ierarhic inferioare, care este neexecutorie pe motiv că nu este indicat în mod cert suma care urmează a fi indicată în decizia de rambursare din bugetul de stat în contul SRL „VALGOR-COM”, contrar principiului clarității hotărârii judecătorești.

Instanța de recurs menționează că, instanțele de judecată trebuie să emită o hotărâre clară, având în vedere caracterul determinant al concluziilor sale, în temeiul principiului clarității hotărârii judecătorești.

Instanța de recurs relevă că, deși Curtea de Apel Chișinău a stabilit că obiectul prezentei acțiuni de contencios administrativ îl constituie și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite un act administrativ favorabil, prin care să fie restituită în contul SRL „VALGOR-COM” diferența dintre suma achitată de aceasta în bugetul de stat în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 și suma restituită de către Serviciul Fiscal de Stat, prin ordinul de plată nr. 3200000159 din 16 februarie 2021, din contul bugetului de stat în contul SRL „VALGOR-COM”, instanța ierarhic inferioară nu a stabilit cu certitudine, dacă există o asemenea diferență între sumele nominalizate.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție decelează că primordial instanța ierarhic inferioară urma să stabilească cu certitudine care sumă a fost achitată de SRL „VALGOR-COM” în bugetul de stat în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015.

Or, prin decizia nr. 232 din 26 mai 2015 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Briceni s-a decis calcularea și încasarea la buget în total a sumei de 8513744 de lei (f.d. 14-16 vol. I).

Iar, conform extrasului din contul curent detaliat al contribuabilului SRL „VALGOR-COM”, în perioada 01 iulie 2015-30 septembrie 2015 contribuabilul nominalizat a efectuat mai multe achitări, după cum urmează: prin ordinul incaso nr.

3215058410 din 22 iulie 2015 - 1646391,08 lei, ordinul incaso nr. 3215058422 din 23 iulie 2015 – 4680 de lei, ordinul incaso nr. 3215058586 din 04 august 2015 – 2600,64 lei, ordinul incaso nr. 3215058600 din 06 august 2015 - 4680 de lei și ordinul incaso nr. 3215059114 din 04 septembrie 2015 – 4680 de lei, iar în total suma de 1662991,72 lei (f.d. 169 vol. II).

Însă, din extrasul din contul curent detaliat al contribuabilului SRL „VALGOR-COM” nu este posibil de a fi stabilit în mod expres faptul că plățile respective au fost efectuate de către SRL „VALGOR-COM” anume întru executarea deciziei nr. 232 din 26 mai 2015 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Briceni. Or, la materialele cauzei este anexat doar ordinul incaso nr. 3215058410 din 22 iulie 2015 prin care SRL „VALGOR-COM” a achitat în bugetul de stat suma de 1646391,08 de lei (f.d. 138 vol. II). Respectiv, în lipsa ordinelor incaso nr. 3215058422 din 23 iulie 2015, nr. 3215058586 din 04 august 2015, nr. 3215058600 din 06 august 2015 și nr. 3215059114 din 04 septembrie 2015, nu este posibil de a fi stabilită destinația efectuării plăților nominalizate.

Mai mult, instanța de recurs reține că, prin decizia nr. 217/745 din 07 septembrie 2020 a Serviciului Fiscal de Stat, decizia nr. 217/748 din 07 septembrie 2020 a Serviciului Fiscal de Stat și decizia nr. 217/895 din 09 octombrie 2020 a Serviciului Fiscal de Stat s-a decis micșorarea sumelor impozitelor și taxelor calculate anterior în temeiul în temeiul deciziilor nr. 232 din 23 mai 2015 și nr. 31 din 21 ianuarie 2015 (f.d. 125-126, 131-132 vol. II).

Însă, instanța de apel nu a dat apreciere cuvenită acestor decizii, deși pentru a stabili diferența dintre suma achitată de SRL „VALGOR-COM” în bugetul de stat în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 și suma restituită de către Serviciul Fiscal de Stat din contul bugetului de stat în contul SRL „VALGOR-COM”, aceste decizii urmau a fi analizate. Or, prin aceste decizii au fost modificate sumele calculate de Serviciul Fiscal de Stat spre achitare de către SRL „VALGOR-COM” prin decizia nr. 232 din 23 mai 2015.

Subsecvent, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție decelează că instanța de apel nu s-a expus cu referire la temeinicia argumentului Serviciului Fiscal de Stat, precum că restituirea sumei achitate în plus, este reglementată de prevederile Regulamentului privind stingerea obligației fiscale prin compensare și/sau restituirea mijloacelor bănești, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 235 din 19 aprilie 2017, potrivit căruia restituirea se face cu condiția că respectivul contribuabil nu are restanțe față de bugetul public național, iar în cazul în care contribuabilul are obligații față de buget, se asigură în mod prioritar stingerea acestora.

În acest context, instanța de recurs relevă că, prin decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nr. 53 din 23 septembrie 2020 au fost stinse prin compensare obligațiile fiscale curente în sumă totală de 309423,06 de lei (f.d. 170 vol. II), care a fost luată în considerare de Serviciul Fiscal de Stat la calcularea supraplății efectuate de SRL „VALGOR-COM” în bugetul de stat în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 și care în prezent este obiect al unei acțiuni separate în contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de SRL „VALGOR-COM” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ.

În afară de aceasta, din materialele dosarului instanța de recurs reține că prin decizia privind compensarea obligațiilor fiscale nr. 54 din 23 septembrie 2020 au fost stinse prin compensare obligațiile fiscale curente în sumă totală de 345503,97 de lei (f.d. 171 vol. II).

Ulterior, prin decizia nr. 232/283 din 16 februarie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a dispus încasarea următoarelor sume: 19877 de lei, cu titlu de impozit pentru bunurile imobiliare evaluate de organele cadastrale, 202 de lei, impozitul funciar pentru terenul din intravilan cu construcții pentru perioada anului 2020,4 de lei, impozit pentru bunurile imobiliare evaluate de organele cadastrale, 877 de lei, impozit pentru bunurile imobiliare evaluate de organele cadastrale, 9 de lei, impozit funciar pentru terenul din intravilan cu construcții, 16064 de lei amendă pentru eschivarea de la calculul și plata impozitelor și taxelor, 1500 de lei amendă pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a dării de seamă fiscale, fiind constatată și o supraplătă în mărime de 845625,21 de lei (f.d.177-181 vol. II).

Astfel, instanța de recurs relevă că, prin decizia Serviciul Fiscal de Stat nr. 232/283 din 16 februarie 2021, au fost calculate noi obligații fiscale ale SRL „VALGOR-COM”, care au fost luate în considerare de Serviciul Fiscal de Stat la calcularea supraplății în mărime de 845625,21 de lei.

Însă, instanța de apel nu a indicat care sunt temeiurile de drept și circumstanțele de fapt în baza cărora a conchis că, Serviciul Fiscal de Stat urmează să emită un act administrativ individual favorabil prin care să fie restituită în contul SRL „VALGOR-COM”, supraplata achitată în plus în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 și suma restituită de către Serviciul Fiscal de Stat prin ordinul de plată nr. 3200000159 din 16 februarie 2021, din contul bugetului de stat în contul SRL „VALGOR-COM”, în condițiile în care decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 232/283 din 16 februarie 2021 este obiect al unei alte acțiuni în contencios administrativ, fapt ce se confirmă prin copia cererii de chemare în judecată depuse la data de 22 aprilie 2022 de către SRL „VALGOR-COM”, în procedura falimentului, reprezentată de lichidatorul Veaceslav Stejar, anexată la materialele cauzei (f.d.178 verso-181 vol. III).

De asemenea, instanța de recurs indică că din materialele cauzei rezultă că întru executarea deciziei Serviciul Fiscal de Stat nr. 232/283 din 16 februarie 2021 prin ordinul de plată nr. 3200000159 din 16 februarie 2021, din contul bugetului de stat în contul SRL „VALGOR-COM”, a fost achitată suma de 835953,21 de lei (f.d.183 vol. II).

Prin urmare, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că instanța de apel a omis să stabilească din ce considerente prin decizia nr. 232/283 din 16 februarie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a constatat o supraplătă în mărime de 845625,21 de lei, însă prin ordinul de plată nr. 3200000159 din 16 februarie 2021 a fost achitată suma de 835953,21 de lei din contul bugetului de stat în contul SRL „VALGOR-COM”.

Totodată, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție menționează că în baza probelor prezentate de părțile în proces, instanța de apel urma să stabilească cu certitudine temeiul și circumstanțele care au stat la baza formării diferenței de calcul a sumei ce urmează a fi restituită din

contul bugetului de stat SRL „VALGOR-COM”, invocată în quantum diferit de părțile în proces.

Or, concretizându-și pretențiile pe parcursul examinării cauzei, SRL „VALGOR-COM” a solicitat încasarea sumei de 602432,60 de lei, cu titlu de diferență dintre suma achitată de SRL „VALGOR-COM” în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 și suma restituită ulterior de Serviciul Fiscal de Stat. Iar, Serviciul Fiscal de Stat a indicat că a achitat deja supraplata prin ordinul de plată nr. 3200000159 din 16 februarie 2021 în mărime de 835953,21 de lei, iar restul sumei achitate în plus de SRL „VALGOR-COM” în temeiul deciziei nr. 232 din 23 mai 2015 a fost compensată prin stingerea noilor obligații fiscale calculate prin deciziile menționate mai sus.

Dat fiind faptul că instanța de apel a omis să respecte standardele procedurale relevante referitoare la conținutul actului judecătoresc, dar și ținând cont că lichidarea acestor omisiuni în cadrul procedurii de examinare în recurs nu este posibilă, instanța de recurs ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa integral decizia din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău și de a restitui cauza la rejudecare în instanța de apel, în alt complet de judecată.

Or, instanțele judecătorești sunt obligate să-și motiveze soluțiile și concluziile, să furnizeze toate răspunsurile la întrebările care sunt pertinente pentru rezultatul procesului și necesită un răspuns special în hotărâre.

Din considerentul că, examinarea per ansamblu a cauzei în ordine de apel a avut loc în mod incomplet și fără o apreciere și elucidare corespunzătoare a circumstanțelor cauzei, decizia instanței de apel urmează a fi casată, iar cauza restituită instanței de apel pentru o nouă reexaminare. Or, o concluzie a instanței de judecată prin care se soluționează un litigiu, nu poate fi bazată pe niște îndoieli rezonabile, invocate fără nicio acoperire legală sau pe probe incontestabile.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție menționează că art. 20 din Constituția Republicii Moldova prevede că, orice persoană are dreptul la satisfacție efectivă din partea instanțelor judecătorești competente împotriva actelor care violează drepturile, libertățile și interesele sale legitime.

Motivarea hotărârilor este o garanție pentru părți că, cererile lor au fost analizate cu atenție și oferă posibilitatea exercitării controlului judiciar. Analiza pe care judecătorul o face în legătură cu motivele de fapt și de drept, care i-au format convingerea, în sensul unei anumite soluții trebuie să fie clară, simplă, precisă, concisă și fermă, să aibă putere de convingere. Nemotivarea hotărârii sau o motivare necorespunzătoare atrage casarea ei.

Distinct justificărilor expuse supra, instanța de recurs învederează jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului, care statuează că, întinderea motivării depinde de diversitatea mijloacelor pe care o parte le poate ridica în instanță, precum și de prevederile legale, de obiceiuri, de principiile doctrinale și de practicile diferite privind prezentarea și redactarea sentințelor și hotărârilor în diferite state (Boldea împotriva României din 15 februarie 2007, paragraful 29; Van den Hurk împotriva Olandei din 19 aprilie 1994, paragraful 61) iar, pentru a răspunde cerințelor procesului echitabil, motivarea ar trebui să evidențieze că judecătorul a examinat cu adevărat chestiunile esențiale, ce i-au fost prezentate

(Boldea împotriva României din 15 februarie 2007, paragraful 29; Helle împotriva Finlandei din 19 februarie 1997, paragraful 60).

La capitolul legalității hotărârilor instanței de judecată, jurisprudența CtEDO în repetate rânduri a statuat necesitatea motivării hotărârilor instanței, unde funcția unei decizii motivate este să demonstreze părților că ele au fost auzite. Dreptul de a fi auzit include nu doar posibilitatea de a aduce argumente instanței, dar de asemenea, o obligație corespunzătoare a instanței de a arăta, în motivarea sa motivele, pentru care anumite argumente au fost acceptate sau respinse. CtEDO a menționat că, este motivată în mod corespunzător o decizie, care permite părților să facă uz efectiv de dreptul lor de a face apel (Hirvisaari împotriva Finlandei).

Astfel, instanța de recurs conchide că decizia instanței de apel nu conține nici o apreciere, ce ar determina definitiv și incontestabil certitudinea adoptării soluției la care s-a ajuns. Respectiv, instanța de recurs este în imposibilitate de a exercita controlul judiciar asupra unei asemenea hotărâri.

Per ansamblu, ținând cont de natura litigiului și de marja de apreciere a instanței de judecată, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție opinează că a examinat principalele întrebări juridice stabilite, care poartă un caracter secundar și nu au forță juridică de a influența decisiv considerentele de mai sus (a se vedea, printre alte autorități, Kamil Uzun vs Turcia, 10 mai 2007, parag. 64 din 10 mai 2007; Centrul pentru Resurse Juridice în numele lui Valentin Câmpeanu vs România (Marea Cameră), 17 iulie 2014, parag. 156).

Așadar, instanța de recurs notează că cele menționate mai sus nu pot fi corectate în ordine de recurs, din cauza specificului acestora. De altfel, participanții la proces, trebuie să aibă posibilitatea reală să-și prezinte apărarea și să fie audiați de o instanță de apel, care va fi competentă de a examina toate chestiunile de fapt și de drept relevante litigiului (a se vedea A. Menarini Diagnostics S.R.L. vs Italia, 27 septembrie 2011, parag. 59; Akaki Tchaghiashvili, 2 septembrie 2014, parag. 34, Samardžić, ibidem, parag. 31, Gohe și alții vs Franța, 3 iulie 2018, parag. 41 - 43).

Astfel, ținând cont de rolul specific al instanței de recurs și de preeminența dreptului, este imperios, ca la reexaminarea cauzei în ordine de apel, să fie remediate neajunsurile procedurii inițiale (a se vedea cauzele Baka vs Ungaria (Marea Cameră), 23 iunie 2016, parag. 117; Zubac vs Croația (Marea Cameră), 5 aprilie 2018, parag. 123 – 125).

Pe această cale, cauza de contencios administrativ urmează a fi judecată în întregime în cadrul unei proceduri noi, în cadrul căreia instanța de apel va avea sarcina de a stabili o legătură clară între faptele speței, dispozițiile legale aplicabile și concluziile la care a ajuns. În funcție de rezultatul aprecierii juridice, instanța de apel va trebui să constate temeinicia sau lipsa temeiurilor legale a cererii de apel formulate de către Serviciul Fiscal de Stat (a se vedea, spre exemplu, importanța rejudecării cauzei de către instanțele ierarhic inferioare în baza considerentelor unei instanțe de recurs, Victor Harovschi vs Moldova, 18 noiembrie 2008; Dimitar Yordanov vs Bulgaria, 06 septembrie 2018, parag. 52 – 53).

Altfel spus, la rejudecarea cauzei, instanța de apel urmează să țină cont de cele menționate și reexaminând cauza, să emită o decizie legală și întemeiată.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că corectarea erorii instanței de apel la judecarea cauzei în ordine de recurs nu este posibilă, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului

civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat, de a casa decizia din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău și de a restitui cauza spre rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecată.

Conform art. 248 alin. (1) lit. d) din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e:

Se admite recursul depus Serviciul Fiscal de Stat.

Se casează integral decizia din 06 iulie 2022 a Curții de Apel Chișinău, emisă în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspunde Limitată „VALGOR-COM” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale, obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil, compensarea cheltuielilor de judecată și a dobânzii de întârziere, și se restituie cauza spre rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecată.

Decizia nu se supune niciunei căi de atac.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Ala Cobăneanu

Nicolae Craiu

Aliona Miron

Nina Vascan