

Dosarul nr. 3ra-2/2023
2-20072013-01-3ra-06012023

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

Î N C H E I E R E

15 februarie 2023

mun. Chișinău

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

în componentă:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Ala Cobăneanu
Aliona Miron
Iurie Bejenaru

examinând admisibilitatea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat,
în cauza de contencios administrativ, inițiată la cererea de chemare în judecată
depusă de Stela Muntean împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea
actului administrativ individual defavorabil și obligarea efectuării unui control repetat,
împotriva deciziei din 28 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău, prin care a
fost casată integral hotărârea din 14 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani
și emisă o nouă decizie de admitere a acțiunii depuse de Stela Muntean,

c o n s t a t ă :

La 27 iunie 2020, Stela Muntean, a depus cerere de chemare în judecată, în
procedura contenciosului administrativ cu completările ulterioare împotriva
Serviciului Fiscal de Stat, privind anularea deciziei nr. 34 din 12 februarie 2020 emisă
asupra cazului de încălcare fiscală, precum și obligarea efectuării controlului fiscal
repetat privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit
pentru perioadele fiscale 2012-2016.

În motivarea acțiunii reclamanta a relatat că actele emise de Serviciului Fiscal de
Stat sunt total ilegale, neargumentate, neprobate și pasibile de a fi anulate. Or,
conform art. 226/15 alin. (1) din Codul fiscal, în baza deciziei de inițiere a controlului
fiscal Serviciul Fiscal de Stat, citează persoana fizică supusă verificării pentru a o
înștiința despre inițierea controlului fiscal, iar alin.(2) prevede că controlul fiscal se va
iniția nu mai devreme de 15 zile, de la data înmânării procesului-verbal de înștiințare,
cu prezentarea deciziei privind inițierea controlului fiscal.

Conform alin. (19)-(20) al aceluiași articol, la finalizarea controlului fiscal,
Serviciul Fiscal de Stat, prezintă persoanei fizice constatările și consecințele fiscale cu
întocmirea unui act de control fiscal, iar la actul de control fiscal se anexează
materialele ce au stat la baza rezultatelor stabilite.

Totodată, a invocat reclamanta că art. 216 alin. (6) din Codul fiscal, statuează că,
actul de control fiscal este un document întocmit de funcționarul fiscal sau altă
persoană cu funcție de răspundere a organului care exercită controlul, în care se
consemnează rezultatele controlului fiscal, în act se va descrie obiectiv, clar și exact

încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență și la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate, în act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea.

Astfel, a susținut reclamanta că la 09 martie 2020, a înaintat o cerere către Serviciul Fiscal de Stat pentru a-i fi eliberat actul de control și materialele care au stat la baza rezultatelor, care le-a recepționat pe data de 12 mai 2020.

În acest context, a invocat reclamanta că în rezultatul examinării actului de control din 31 octombrie 2019 și a actelor de procedură, Serviciul Fiscal de Stat nu a respectat prevederile, art. 216 alin. (2) din Codul fiscal, fiind efectuat controlul în lipsa deciziei de inițiere a controlului, care nu i-a fost adusă la cunoștință. Iar la controlul fiscal efectuat nu a participat și actul de control din 31 octombrie 2019, nu i-a fost adus la cunoștință prin ce a fost încălcat art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, care prevede că contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiții adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui și să semneze actul de control fiscal, chiar și în cazul dezacordului. În caz de dezacord, el este obligat să prezinte în scris, în termen de până la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele de rigoare.

Ca urmare, a relevat reclamanta că fiind lipsită și de dreptul de a depune dezacord la actul de control din 31 octombrie 2019, iar decizia nr. 34 din 12 februarie 2020 a fost emisă contrar art. 216 alin. (2) din Codul fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în termen de 15 zile, din data prezentării dezacordului, dacă a fost prezentat la timp sau expirării termenului de prezentare a dezacordului dacă nu a fost prezentat sau dacă a fost prezentat cu întârziere. Or, art. 242 din Codul fiscal, prevede că, persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului. Ea poate beneficia de asistența unui avocat căruia îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate.

A invocat reclamanta că conform art. 243 alin. (1) din Codul fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în prezența persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării. Serviciul Fiscal de Stat o anunță în scris (prin citație) despre locul, data și ora examinării cazului. Iar, art.239 din Codul fiscal, indică că, scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității.

În acest context, a considerat reclamanta că Serviciul Fiscal de Stat nu a respectat normele specificate nefiindu-i comunicate actele întocmite și emise în modul corespunzător, și anume fiind expediate pe adresa mun. XXXXX, str. XXXXX XXXXX nr. XX, ap. XXXX, pe când adresa de domiciliu din 29 octombrie 2013 este mun. XXXXX, str. XXXXX XXXXX nr. XX, ap. XXXX. Iar ca urmare a nerespectării de către Serviciul Fiscal de Stat a procedurii de comunicare a actelor a fost în imposibilitate de-a prezenta argumente și documente confirmative întru stabilirea situației fiscale.

Referitor la constatările aferente corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit, pentru perioadele fiscale 2012-2016, descrise în actul de control fiscal din 31 octombrie 2019, care a stat la baza emiterii deciziei nr. 34 din 12 februarie 2020, a relatat reclamanta că în perioada 2012-2016, a împrumutat mijloace bănești care au fost utilizate în cadrul mai multor tranzacții comerciale, acest fapt se dovedește prin contractele anexate la cerere. Însă, Serviciul Fiscal de Stat a considerat returnarea împrumutului de către SRL „Som Treisf” în anul 2013 ca venit contrar prevederilor art. 18 din Codul fiscal, or, în acest articol se regăsește ca sursă de venit impozabil doar venitul obținut sub formă de dobândă.

Prin urmare, a notat reclamanta că decizia nr. 34 din 12 februarie 2020, este emisă în temeiul unui act de control ilegal cu nr. XXXXX prelungit pe formularele nr. XXXXX, XXXXXX, XXXXX și nr. XXXXX din XX octombrie XXXX și cu încălcarea normelor de procedură din Codul fiscal, în lipsa argumentelor și documentelor confirmative întru stabilirea situației fiscale. Or, de către Serviciul Fiscal de Stat a fost viciată și procedura de examinare a contestației depuse, fără a oferi posibilitatea de a prezenta argumente și documente confirmative ca urmare a recepționării pe data de 12 mai 2020, a actului de control și materialele care au stat la baza rezultatelor.

În acest context a invocat reclamanta că prevederile alin. (1) și (2) ale art. 189 din Codul fiscal, stipulează că, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală. Iar, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenței, în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective.

Astfel, a notat reclamanta că Serviciul Fiscal de Stat, în conformitate cu art. 214 alin.(6), (7) din Codul fiscal, în cadrul examinării contestației a putut efectua un control fiscal repetat, în cazul în care rezultatele controlului fiscal al corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit pentru perioadele fiscale 2012-2016, exercitat anterior sunt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare.

Prin urmare, a susținut reclamanta că Serviciul Fiscal de Stat în cadrul examinării contestației nu a efectuat un control fiscal repetat cu recalcularea impozitelor și taxelor după prezentarea documentelor confirmative, motiv din care a solicitat anularea deciziei nr. 34 din 12 februarie 2020 și obligarea Serviciului Fiscal de Stat să efectueze un control fiscal repetat pentru perioada fiscală respectivă.

Prin hotărârea din 14 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, a fost respinsă acțiunea depusă de Stela Muntean. (f.d.156, Vol.I)

Nefiind de acord cu hotărârea primei instanțe, la 15 iunie 2021, Stela Muntean a depus apel nemotivat împotriva hotărârii din 14 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând admiterea cererii de apel, casarea hotărârii primei instanțe și pronunțarea unei noi hotărâri, prin care să fie admisă integral acțiunea. (f.d.158, Vol.I)

La 02 noiembrie 2021, Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani prin intermediul poștei electronice, a expediat pentru notificare participanților la proces, copia hotărârii

motivate a primei instanțe (f.d. 176, Vol.I), iar la 05 noiembrie 2021, prin intermediul Direcției de evidență și documentare procesuală a Curții de Apel Chișinău, Stela Muntean a depus motivarea apelului (f.d. 183/191, Vol.I).

Astfel, instanța de apel întemeiat a considerat ca fiind în termen apelul depus de Stela Muntean împotriva hotărârii din 14 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

Prin decizia din 28 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău, s-a casat integral hotărârea din 12 octombrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și emisă o nouă decizie prin care s-a admis acțiunea depusă de Stela Muntean împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil și obligarea efectuării unui control repetat. S-a anulat decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 34 din 12 februarie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Stela Muntean. S-a obligat Serviciul Fiscal de Stat de a efectua un control fiscal repetat privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit de către Stela Muntean, pentru perioadele fiscale 2012-2016.

Pentru a decide astfel, Completul specializat al instanței de apel analizând prevederile art. art. 132⁴ pct. 2), 133 alin. (2) pct. 10 și pct. 14, 189, 226⁶ alin. (1)-(2), 226⁸, 226⁹, 226¹⁵ alin. (1)-(6), (11)-(21) din Codul fiscal în raport cu circumstanțele de fapt ale speței, a conchis că prima instanța neîntemeiat a concluzionat privind temeinicia deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 34 din 12 februarie 2020, emisă asupra cazului de încălcare fiscală comisă de către Stela Muntean, întrucât, în ședința de judecată s-a stabilit că la situația din 01 ianuarie 2012, persoana fizică, Stela Muntean a depus declarația privind disponibilul de mijloace bănești, înregistrată sub nr. XX/XXXX la IF,,Ciocana”, în mărime de 970000 de lei, mijloace bănești deținute în numerar.

În acest sens, Completul specializat al instanței de apel a notat că din materialele cauzei rezultă că Stela Muntean în perioada anului 2012, a efectuat următoarele achiziții/vânzări și a recepționat împrumuturi și anume:

- la 11 mai 2012: achiziționarea a 2/3 din bunul imobil nr. cadastral XXXXXXX la preț de 383040,00 de lei. Și, respectiv soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 586960, 91 de lei;

- la 30 mai 2012: achiziționarea a bunului imobil cu nr. cadastral XXXXXXX și 6453203.238.01, la preț de 78724,00 de lei. Și, respectiv soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 508236, 91 de lei;

- la 31 mai 2012: achiziționarea bunului imobil nr. cadastral XXXXXXX, la preț de 522435 de lei. Și, respective soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 14199 de lei;

- la 07 iunie 2012: achiziționarea a XX % din capitalul social al SRL,,Blue Ice Real Estate”, la preț de 400000 de lei. Și, respectiv, soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 414199 de lei;

-la 15 iunie 2012: vânzarea a 2/3 din bunul imobil cu nr. cadastral XXXXXXX, la preț de 383040 de lei. Și, respectiv, soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 31159 de lei;

-la 13 noiembrie 2012: a primit un împrumut de la B.C. „Moldindconbank” S.A., în mărime de 50000 de lei. Și, respectiv, soldul mijloacelor financiare s-a majorat până la 18841 de lei;

-la 14 decembrie 2012: achiziționarea autoturismului XXXX XXXX, la preț de 30000 de lei. Și, respectiv, soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 11159 de lei.

Totodată, Completul specializat al instanței de apel a relevat că pe parcursul anului 2012 a avut un venit sub forma salariului, în mărime totală de 12873,91 de lei. Și, respectiv, soldul mijloacelor financiare s-a majorat până la 1714,91 de lei; a depus numerar în conturi bancare, în sumă totală de 15826,00 de lei. Și, respectiv, soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 14111,09 de lei; a achitat impozite și taxe în sumă totală de 1341,65 de lei. Și, respectiv, soldul mijloacelor financiare s-a micșorat până la 15452,74 de lei. Or, toate achizițiile, vânzările, împrumuturile și cheltuielile sus - menționate, au fost constatate de către intimat (pag. 4-5 din Actul de control). Însă, cu toate acestea, intimatul a ajuns la o concluzie greșită și anume la faptul că venitul estimat nedeclarat pentru perioada 2012 este de 401325,09 de lei. Iar această eroare se datorează faptului că, Serviciul Fiscal de Stat nu a diminuat suma venitul estimat (ultima coloană din tabelul nr. 7), în mărime de 1371325,09 de lei, cu sumele ce reprezintă intrări de fonduri (coloana nr. 3 din tabelul nr. 7), și anume suma de 383040 de lei + 50000 de lei, precum și nu a diminuat cu suma de 970000 de lei, care reprezintă mijloace bănești deținute în numerar de către Stela Muntean, în mod legal, la data de 01 ianuarie 2012.

Astfel, Completul specializat al instanței de apel a relevat că dacă Serviciul Fiscal de Stat ar fi ținut cont de sumele indicat mai sus, venitul estimat presupus a fi nedeclarat nu ar fi în sumă de 401325,09 de lei, dar în sumă de 1545274 de lei. Iar prin urmare, venitul estimat presupus a fi nedeclarat, a fost calculat greșit de către Serviciul Fiscal de Stat.

Totodată, cu privire la calculele efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat pentru anul 2013, Completul specializat al instanței de apel a conchis că nici Serviciul Fiscal de Stat și nici prima instanța nu au luat în considerare contractele de împrumut prezentate de către Stela Muntean, care ar combate în totalitate argumentele pârâtului/intimat-Serviciul Fiscal de Stat, precum că, presupusul venit estimat nedeclarat a reclamantei ca fiind de 4827290,36 de lei. Or, în anul 2013, reclamanta, Stela Muntean a luat cu împrumut următoarele sume și anume:

- suma de 970000 de lei, în baza contractului de împrumut f/n, din XX iunie XXXX (f.d.51);

- suma de 955000 de lei, în baza contractului de împrumut f/n, din XX iulie XXXX (f.d.52);

- suma de 980000 de lei, în baza contractului de împrumut f/n, din XX noiembrie XXXX (f.d.53);

- suma de 950000 de lei, în baza contractului de împrumut f/n, din XX noiembrie XXXX (f.d.54);

- suma de 920000 de lei, în baza contractului de împrumut f/n, din XX noiembrie XXXX (f.d.55);

- suma de 945000 de lei, în baza contractului de împrumut nr. X, din XX decembrie XXXX (f.d.56).

Astfel, Completul specializat al instanței de apel a constatat că în anul 2013, reclamanta/apelanta, Stela Muntean a luat cu împrumut de la diferite persoane, suma totală de 5720000 de lei. Înregistrând în anul 2013 intrări de fonduri cu 892709,64 de lei, mai mult decât Serviciul Fiscal de Stat a presupus a fi venit estimat nedeclarat de

către Stela Muntean, care însă nu reprezintă venit, întrucât sumele împrumutate urmează a fi rambursate.

În acest context, Completul specializat al instanței de apel a notat că alegația intimatului/pârât precum că reclamanta, Stela Muntean ar fi avut în anul 2013 un venit estimat nedeclarat de 4827290,60 de lei, este unul absurd și neîntemeiat.

În aceeași ordine de idei, cu privire la calculele efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat pentru anul 2014, Completul specializat al instanței de apel a menționat că nici Serviciul Fiscal de Stat și nici prima instanța nu au luat în considerare contractele de împrumut prezentate de către Stela Muntean, care ar combate în totalitate argumentele Serviciului Fiscal, precum că, presupusul venit estimat nedeclarat a reclamantei ca fiind de 2904303,80 de lei. Or, în anul 2014, reclamanta a luat cu împrumut următoarele sume și anume:

- suma de 710000 de lei, în baza contractului de împrumut nr. X din XX martie XXXX (f.d.57);

- suma de 1350000 de lei, în baza contractului de împrumut nr. X din XX mai XXXX (f.d.58);

- suma de 950000 de lei, în baza contractului de împrumut nr. X din XX august XXXX (f.d.59).

Astfel, Completul specializat al instanței de apel a conchis că, în anul 2014, Stela Muntean a luat cu împrumut de la diferite persoane, suma totală de 3010000 de lei. Iar dacă se adună suma împrumutată în anul 2014 cu suma disponibilă la sfârșitul anului 2013, se atestă faptul că, ultima are în posesia sa mijloace financiare disponibile în mărime de 3902709,64 de lei. Or, ultima a înregistrat în anul 2014 intrări de fonduri cu 998405,84 de lei, mai mult decât Serviciul Fiscal de Stat a presupus a fi venit estimat nedeclarat, care însă nu reprezintă venit, întrucât sumele împrumutate urmează a fi rambursate.

În acest context, Completul specializat al instanței de apel a apreciat ca fiind neîntemeiat și absurd argumentul pârâtului/intimat, precum că, reclamanta/apelanta ar fi avut în anul 2014 un venit estimate nedeclarat de 2904303,80 de lei. Iar astfel, concluziile la care a ajuns pârâtul, Serviciul Fiscal de Stat în Actul de control fiscal și decizia nr. 34 din 12 februarie 2020, și pe care instanța de fond le-a acceptat, sunt absolut nefondate, întrucât sumele împrumutate de către Stela Muntean, demonstrează cu certitudine faptul că, aceasta avea capacitatea financiară să efectueze achiziții.

Mai mult ca atât, Completul specializat al instanței de apel a relevat că mijloacele financiare de care a dispus reclamanta/apelanta nu reprezentau un venit impozabil, întrucât sumele utilizate erau împrumutate și urmează a fi rambursate.

Totodată, Completul specializat al instanței de apel a mai notat că Serviciul Fiscal de Stat nu a comunicat reclamantei, Stela Muntean actele întocmite și emise în modul corespunzător, întrucât, actele emise la caz pe numele ultimei au fost expediate pe adresa mun. XXXXX, str. XXXXX XXXXX nr. XX, ap. XXXX, *însă*, adresa de domiciliu din 29 octombrie 2013 este mun. XXXXX, str. XXXXX XXXXX nr. XX, ap. XXXX. Iar, ca urmare a nerespectării de către Serviciul Fiscal de Stat a procedurii de comunicare a actelor, Stela Muntean a fost în imposibilitate de-a prezenta argumente și documente confirmative întru stabilirea situației fiscale. Însuși reprezentanții intimatului în ședința de judecată au confirmat faptul că, în cazul în care Stela Muntean prezenta actele menționate la momentul efectuării controlului, urma să fie stabilită o altă sumă decât cea menționată în decizia contestată, iar

apelanta, nefiind informată despre inițierea contorului fiscal, obligație ce îi revine Serviciului Fiscal de Stat după cum indică normele citate mai sus, era în imposibilitate să prezinte actele și probele întru susținerea opiniei sale.

În consecință, Completul specializat al instanței de apel a conchis că pretenția cu privire la anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 34 din 12 februarie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Stela Muntean și, obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a efectua un control fiscal repetat privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit de către Stela Muntean, pentru perioadele fiscale 2012-2016, este întemeiată și urmează a fi admisă, cu anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 34 din 12 februarie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Stela Muntean. Și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a efectua un control fiscal repetat privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit de către Stela Muntean, pentru perioadele fiscale 2012-2016.

Or, conform art. 224 alin. (1) lit. a) și b) din Codul administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: a) în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum și o eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sînt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale; b) în baza unei acțiuni în obligare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual de respingere a solicitării sau o eventuală decizie adoptată în procedura prealabilă și obligă autoritatea publică să emită un act administrativ individual, dacă revendicarea pretenției reclamantului de emitere a actului este întemeiată.

Astfel, Completul specializat al instanței de apel a constatat că prima instanță nu a supus unei analize minuțioase și nu a verificat circumstanțele menționate, care, însă, necesitau a fi examinate, prin prisma cadrului legal aplicabil la caz, întru clarificarea tuturor aspectelor importante pentru soluționarea cazului dat. Iar astfel, se constată că concluziile instanței de fond sunt greșite, iar, soluția adoptată- neîntemeiată, reieșind din interpretarea eronată a situației de fapt.

Prin urmare, luând în considerare cele menționate mai sus și având în vedere faptul că, prima instanță nu a constatat și nu a elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei, dând o interpretare eronată a normelor de drept, Completul specializat al instanței de apel a ajuns la concluzia de a casa integral hotărârea din 14 iunie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, cu emiterea unei noi decizii privind admiterea acțiunii, cu anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 34 din 12 februarie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Stela Muntean și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a efectua un control fiscal repetat privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit de către Stela Muntean, pentru perioadele fiscale 2012-2016.

La 12 octombrie 2022, prin intermediul poștei electronice, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs, iar la 19 ianuarie 2023 motivarea recursului împotriva deciziei din 28 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel cu emiterea unei noi decizii prin care să fie menținută hotărârea primei instanțe prin care s-a respins ca neîntemeiată acțiunea depusă de Stela Muntean împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziei SFS nr. 34 din 12 februarie 2020 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Stela Muntean și obligarea efectuării unui control fiscal repetat.

În susținerea recursului Serviciul Fiscal de Stat a indicat motivele de drept și de fapt invocate pe parcursul examinării cauzei în instanțele de judecată ierarhic inferioare, suplimentar a învederat că, instanța de apel la emiterea deciziei din 28 septembrie 2022 a interpretat eronat normele de drept material și a apreciat arbitrar probele și circumstanțele de fapt ale pricinii, iar hotărârea primei instanțe este legală, întemeiată și adoptată cu respectarea normelor de drept material și procedural, cu verificarea și aprecierea probelor în conformitate cu legislația care guvernează obiectul litigiului, motiv din care Serviciul Fiscal de Stat solicită casarea integrală a deciziei din 28 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău și menținerea hotărârii din 14 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani prin care a fost respinsă ca neîntemeiată acțiunea depusă de Stela Muntean, deoarece prima instanță justificat a concluzionat că, instanța de judecată este competentă să oblige autoritatea publică pârâtă să emită un act administrativ individual favorabil reclamantului, dacă solicitarea sa este întemeiată. Altfel spus, dacă pretenția reclamantului este întemeiată, instanța de judecată contribuie la oferirea avantajului solicitat, care ilegal a fost respinsă de autoritatea publică pârâtă.

Astfel, a susținut recurentul că în raport cu normele care guvernează speța și în virtutea competenței și atribuțiilor funcționale, Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu cerințele legale a emis actul administrativ contestat, decizia nr. 34 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Stela Muntean.

Prin urmare, Serviciul Fiscal de Stat a invocat că, instanța de apel a dat o apreciere pripită și arbitrară actelor și probelor aferente cauzei, nu a constatat și nu a elucidat pe deplin toate circumstanțele importante soluționării juste a cauzei și incorect a aplicat normele de drept material, pe când concluzia primei instanțe despre necesitatea respingerii acțiunii este justă, legală și întemeiată.

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.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 28 septembrie 2022, în ședință publică. (f.d.5, Vol.II)

Totodată, din actele dosarului se atestă că, dispozitivul deciziei din 28 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost notificat Serviciului Fiscal de Stat prin intermediul poștei electronice la 05 octombrie 2022, fapt confirmat prin extrasul din poșta electronică anexat la materialele cauzei. (f.d.32, Vol.II)

Decizia motivată a Curții de Apel Chișinău din 28 septembrie 2022, a fost notificată Serviciului Fiscal de Stat, prin intermediul poștei electronice la 23 decembrie 2022, fapt confirmat prin extrasul din poșta electronică anexat la materialele cauzei. (f.d.39, Vol.II)

Prin urmare, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ menționează că Serviciul Fiscal de Stat s-a conformat prevederilor legale și a depus recursul nemotivat, cât și motivarea recursului în termenul prevăzut de art. 245 din Codul administrativ.

La 16 ianuarie 2023, Curtea Supremă de Justiție în scopul asigurării unui proces echitabil în ordine de recurs, a expediat pentru notificare în adresa intimetei Stela Muntean, copia cererii de recurs nemotivată, iar la 20 ianuarie 2023 motivarea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, creând astfel participanților la proces condiții egale de a cunoaște modul de derulare a procedurii în recurs, cât și le-a acordat, întru asigurarea respectării principiilor contradictorialității și disponibilității în drepturi, posibilitatea de depunere a referinței. (f.d.43; 55, Vol.II)

Prin referința depusă la data de 09 februarie 2023, Stela Muntean a solicitat să fie declarat inadmisibil recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat împotriva deciziei din 28 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău, iar în cazul în care instanța de recurs va considerat că este admisibil a solicitat ca pe fond să fie respins ca neîntemeiat. (f.d.59/77, Vol. II)

Examinând temeiurile invocate în recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat, 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) 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 Codul 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 jurisprudențial, că sintagma „în special” denotă caracterul neexhaustiv al temeiurilor de inadmisibilitate și în același timp oferă un drept exclusiv al instanței de recurs de a filtra cererile de recurs care nu prezintă o motivare suficient de serioasă și care pe cale de consecință nu pot însuși un eventual succes rezultat din examinarea cererii în completul de 5 judecători.

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

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ notează că pentru a trece testul de admisibilitate, cererea de recurs trebuie să conțină o motivare convingătoare și întemeiată în condițiile nominalizate mai sus. Acest argument rezultă și din particularitățile de formă ale reglementării recursului în Codul

administrativ și anume din sintagma „motivarea recursului” de la art. 245 alin. (2) din Codul administrativ. În consecutivitate, motivarea cererii de recurs în circumstanțele expuse se referă la formalitățile pe care trebuie să le întrunească cererea în vederea rezistării testului și filtrului de admisibilitate.

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

În acest sens, CtEDO în jurisprudența sa constantă statuează că dreptul de acces la instanțe nu este absolut. Există limitări 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 *Helmerts c. Suediei* 9 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

În circumstanțele menționate, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara inadmisibil recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat.

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

d i s p u n e:

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

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Ala Cobăneanu

judecătorii

Aliona Miron

Iurie Bejenaru