



**CURTEA SUPREMĂ
DE JUSTIȚIE**

ÎNCHEIERE

cu privire la inadmisibilitatea recursului depus de Societatea Comercială „Saroslux” Societatea cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Dumneanu Radu,

în cauza de contencios administrativ intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea Comercială „Saroslux” Societatea cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile,

împotriva deciziei din 1 noiembrie 2023 a Curții de Apel Chișinău

*(Dosarul nr. 3ra-202/24)
NR. PIGD 2-18192564-01-3ra-28022024)*

Recursul este vădit neîntemeiat. Art. 246 alin. (2) lit. h) Cod administrativ.
Dezacordul recurenților cu decizia instanței de apel nu constituie un temei de casare a deciziei contestate.

Au examinat anterior cauza judecătorească: Instanța de fond: I. Barbacaru,
Instanța de apel : V. Negru, E. Palanciuc, I. Dutca

12 februarie 2025

Examinând în lipsa părților admisibilitatea recursului depus de Societatea Comercială „Saroslux” Societatea cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Dumneanu Radu,

Curtea Supremă de Justiție, în completul compus din:

Stela Procopciuc, *Președinte*,

Diana Stănilă,

Ion Malanciuc, *judecători*,

constată următoarele:

ÎN FAPT

1. La 28 septembrie 2018, SRL „Saroslux” a înaintat acțiune de contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziei Direcției Generale Administrare Fiscală a mun. Chișinău nr. 117/102 din 03 iulie 2018 și a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 296 din 23 august 2018.

2. În motivarea acțiunii a menționat că, controlul fiscal la S.C. „Saroslux” SRL a fost inițiat în baza ordonanței din 22.06.2017 emisă de Procurorul în Procuratura mun. Chișinău oficiul Buiucani, Veaceslav Cernalev, prin care a dispus efectuarea controlului fiscal prin metoda verificării totale la SRL „Saroslux”.

3. Prin ordonanța menționată procurorul și-a asumat angajamentul de a prezenta toate materialele cauzei penale și obiectele ridicate în cadrul perchezițiilor, inclusiv înscrierilor de ciornă, prin care a indicat că ar reprezenta ducerea evidenței contabile duble.

4. Astfel, în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 1592 din 08.11.2017 la S.C. „Saroslux” SRL a fost inițiat controlul fiscal pentru perioada de activitate 01.01.2013 - 30.09.2017.

5. Reieșind din datele controlului fiscal reflectate în actul nr. 5-684462, prelungit pe actul nr. 3-567186, nr.3-567187 din 16.11.2017, controlul fiscal a fost efectuat prin metode și din surse indirecte, în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2), art. 225 Cod fiscal, art. 134 pct. 12) Cod fiscal și materialelor prezentate de către Inspectoratul National de Investigații Direcția nr. 3 (investigare fraude economice), deși în ordonanță era indicat că evidența contabilă a fost ridicată în cadrul percheziției din 19.06.2017.

6. În rezultatul dezacordului depus de către S.C. „Saroslux” SRL la actul nr.5-684462 prelungit pe actul nr.3-567186, nr.3-567187 din 16.11.2017 depus la Serviciul Fiscal de Stat în data de 11.12.2017, precum și a cererii din 12.01.2018 adresate Serviciului Fiscal de Stat privind solicitarea de la organele de anchetă (INI, PCCOCS) a tuturor actelor, surselor de informație necesare pentru efectuarea unui control obiectiv în baza actelor și altor surse disponibile ridicate de către organele de drept și cu funcție de control, prin

scrisoarea Serviciului Fiscal de Stat nr.26/2-12-15 din 16.02.2018 au fost informați că în data de 12.01.2018 a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscal nr. 117/9/A, cu suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat.

7. Prin urmare, pentru recalcularea obligațiilor fiscale, estimate prin metode și surse indirecte conform art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat menționează în scrisoarea sa nr.26/2-12-15 încă din 16.02.2018 că a solicitat de la organele de urmărire penală pentru a fi puse la dispoziție toate documentele și probele acumulate și deținute.

8. Rezultat a celor relatate, Serviciul Fiscal de Stat în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal nr.18367/17 din 17.04.2018 la S.C. „Saroslux” SRL a inițiat un control fiscal repetat pentru perioada de activitate 01.01.2013 - 30.09.2017, dar care deja a cuprins și perioada de până la 28.02.2018.

9. Astfel, în rezultatul controlului repetat efectuat de la 17.04.2018 până la 08.06.2018, potrivit materialelor prezentate de către Inspectoratul National de Investigații Direcția nr. 3 (investigare fraude economice), documentelor primare și contabile și suportului de memorie pe care se păstrează evidența contabilă a întreprinderii prezentat de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale pentru perioadele fiscale 01.01.2015 - 31.12.2016 și în baza documentelor primare și contabile pentru perioadele fiscale L/01/2013-L/02/2018 și suportul de memorie pe care se păstrează evidența contabilă a întreprinderii prezentat pe un stick pentru perioada A/2013 - A2014, A2017 - L/01/2018-L/01/2018-L/02/2018 de către S.C. „Saroslux” SRL”, a fost întocmit actul nr.5-688014 prelungit pe actul nr. 5-688015, nr. 5-688016 din 08.06.2018, prin care au fost constatate încălcări ale legislației în vigoare.

10. Deci, controlul fiscal efectuat la solicitarea și sub vizorul permanent al Procuraturii pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, în baza tuturor documentelor și informațiilor disponibile nu poate să aibă alte semne de încălcări fiscale, respectiv rezultatele controlului fiscal exercitat anterior nu pot fi neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare, ori ulterior nu pot fi depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală respectiv nu poate apărea necesitatea în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale de a numi control fiscal repetat.

11. În lipsa contestării actului de control fiscal și al constatării circumstanțelor de fapt, care ar fi permis reluarea controlului, în data de 03.07.2018, prin Decizia nr. 117/102, emisă de șeful adjunct al Serviciului Fiscal de Stat, Nina Sîrbu, s-a dispus suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat.

12. Consideră că decizia nr.117/102 din 03.07.2018, emisă de șeful adjunct al Serviciului Fiscal de Stat, Nina Sîrbu, este vădit ilegală, deoarece a fost emisă contrar prevederilor art. 26 alin.(1) lit. a) și c) al Legii

contenciosului administrativ, contrar prevederilor legii și cu încălcarea procedurii stabilite.

13. A menționat că, conform prevederilor art. 214 alin.(8) din Cod fiscal, se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și aceluiași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția desigur a unor cazuri cum ar fi: depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale; când aceasta este o verificare prin contrapunere; când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a celor specificate la art.131 alin. (5); când necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației, sau după cum relatează prevederile art. 214 alin .(6) din Cod fiscal, organele cu atribuții de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sânt : neconcludente; incomplete sau nesatisfăcătoare, ori dacă ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală.

14. A indicat reclamantul că, nici una din condițiile prevăzute de Lege nu au stat la baza deciziei nr. 117/102 03.07.2018 prin care s-a dispus ilegal efectuarea controlului fiscal repetat în cazul S.C. „Saroslux” SRL.

15. A menționat că, cel mai important argument, care poate sta la baza inițierii controlului fiscal repetat, este că rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sânt nesatisfăcătoare, deoarece aceste rezultate, vădit, nu ar satisface așteptările reprezentanților organului de urmărire penală, la inițiativa cărora de fapt și a fost inițiat acest control fiscal la S.C. „Saroslux” SRL și care, de fapt, a ridicat/sechestrat toată evidența contabilă a întreprinderii.

16. A invocat reclamantul că, situația descrisă denotă influențarea necorespunzătoare și ilegală a reprezentanților Serviciului Fiscal de stat de către reprezentanții organului de urmărire penală, deoarece acesta nu avea de unde să știe care date sunt sau nu reflectate în evidența contabilă, ei doar nu figurează în decizia de inițiere a controlului fiscal și nu pot să efectueze un asemenea control sau controlul activității reprezentanților organului fiscal.

17. Astfel, a indicat că acțiunile efectuate au determinat încălcarea drepturilor S.C. „Saroslux” SRL, prevăzute de legislația fiscal citată și inclusiv de prevederile art.4 (7¹) din Legea nr.131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, conform căruia organul de control nu este în drept să inițieze controlul, dacă informația necesară pentru a constata respectarea legislației este deținută de organul de control sau poate fi obținut de la alte organe de control și/sau supraveghere, din registre oficiale sau din orice surse accesibile organului în cauză, precum și dacă nu au fost epuizate alte modalități decât controlul de stat, accesibile organului de control, de constare a respectării legislației, de către persoanele care urmează a fi supuse controlului.

18. Mai mult ca atât, este de menționat că decizia contestată este emisă cu încălcarea Codului Fiscal și a altor acte legislative aferente legislației fiscale care reglementează efectuarea controalelor.

19. Astfel, decizia nr.117/102 din 03.07.2018 are ca obiect-suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat. Totodată, emitentul actului administrativ contestat are la bază dispozițiile art. 249 alin.1 lit. c) Cod fiscal, fiind expusă într-o manieră incertă - „a suspenda și a efectua un control repetat”. Or, alin. (3) a articolului citat expres prevede că „Se pronunță decizie privind suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat dacă există mărturii contradictorii care, la momentul examinării cazului, nu pot fi argumentate prin probe. După încheierea controlului repetat, reîncepe examinarea cazului”.

20. Totodată a menționat că, cel puțin în partea descriptivă a actului administrativ se impunea argumentarea și indicarea mărturiilor contradictorii care nu ar fi putut fi argumentate prin probe și au stat la baza adoptării unui astfel de act administrativ.

21. Conform art. 10 și art. 11 al Legii nr. 131 din 08.06.2012 privind controlul de stat al activității de întreprinzător, Cancelaria de Stat a Republicii Moldova este autoritatea împuternicită să monitorizeze controalele efectuate, respectiv să țină registrul acestora.

22. Totodată, art. 31 alin.(1) al Legii citate, indică că, rezultatele controlului se consideră nule și nu pot servi drept temei pentru executarea prescripției privind înlăturarea încălcărilor și/sau pentru aplicarea sancțiunilor respective în cazul în care controlul a fost efectuat de organul de control și/sau de colaborării acestuia cu încălcarea prevederilor prezentei legi, art.1 alin.(4) lit. e) stipulând expres faptul că, „Dispozițiile prezentei legi nu se extind asupra ... controalelor efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat, cu excepția înregistrării, supravegherii și raportării controalelor în Registrul de stat al controalelor”.

23. La fel, conform art. 216 alin. (12) Cod Fiscal, decizia cu privire la inițierea controlului fiscal se înregistrează în Registrul de stat al controalelor.

24. În pofida circumstanțelor enunțate controlul indicat și efectuarea repetată a acestuia nu a fost înregistrat în Registrul de stat al controalelor de către reprezentanții organului fiscal.

25. Consideră că, autoritățile implicate la inițierea și efectuarea controlului au deținut absolut toate actele și informațiile necesare pentru efectuarea controlului, precum și cele care confirmă caracterul ilegal al dispunerii efectuării controlului repetat și anume: 1) Cererea din 02.08.2017, adresată reprezentanților organului fiscal, prin care sunt informați despre faptul că toate actele contabile ale SRL „Saroslux” au fost ridicate în cadrul acțiunilor de percheziție efectuate de către organul de urmărire penală la data de 19.06.2018; 2) Cererea din 25.10.2017, adresată reprezentanților organului fiscal, prin care s-a cerut solicitarea de la organul de urmărire penală a actelor contabile și datelor deținute, pentru efectuarea unui control

obiectiv și asigurarea posibilității depunerii declarațiilor TVA pentru lunile mai - iunie 2017; 3) Cererea din 25.10.2017, adresată Inspectoratului Național de Investigații, prin care s-a solicitat punerea la dispoziție a contabilității întreprinderii pentru a putea fi date declarațiile necesare conform Legii; 4) Cererea nr.11141 din 30.10.2017 prin care cererea din 25.10.2017 a fost expediată de către Inspectoratul Național de Investigații în adresa Procuraturii pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale; 5) Cererea din 24.10.2017, adresată Procuraturii pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, prin care s-a solicitat punerea la dispoziție a contabilității întreprinderii pentru a putea fi date declarațiile necesare conform Legii; 6) Actul de control fiscal nr.5-684462 din 16.11.2017, prelungit pe formularele 3-567186, 3- 567187; 7) Contestația din 11.12.2017, depusă împotriva actului de control fiscal din 16.11.2017; 8) Explicația depusă organului de control fiscal la data de 13.11.2017 de către directorul SRL „Saroslux”; 9) Scrisoarea de însoțire nr.26/2-12-14-4931 din 18.12.2017, parvenit de la DGAF a SFS; 10) Decizia nr.117/141 din 15.12.2017, prin care s-a dispus prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare cu 30 de zile; 11) Cererea adresată Direcției Generale Administrare Fiscală la data de 12.01.2018 prin care repetat s-a cerut solicitarea de la organul de urmărire penală a datelor contabile a întreprinderii pentru efectuarea unui control obiectiv al activității SRL „Saroslux”; 12) Cererea adresată directorului financiar al SRL „Saroslux”, Iurie Armaș, la data de 15.01.2018, prin care s-a solicitat prezentarea contabilității pentru a fi prezentată organului de control fiscal; 13) Informația din 15.01.2018, prin care numitul Iurie Armaș a informat că întreaga contabilitate a fost ridicată de către organul de urmărire penală; 14) Răspunsul nr.26/2-12-15 din 16.02.2018, prin care am fost informați de către organul de control fiscal despre faptul că au fost cerute de la organul de urmărire penală toate documentele și probele deținute, care au fost ridicate în cadrul urmăririi penale, pentru efectuarea ulterioară a controlului planificat și copia plicului în care a fost recepționat răspunsul menționat; 15) Actul de control fiscal nr.5-688014 din 08.06.2018, prelungit pe formularele 5-888015, 5- 688016; 16) Decizia nr.117/102 din 03.07.2018, emisă de către Șeful-adjunct al Serviciului Fiscal de Stat Nina Sîrbu, prin care s-a dispus suspendarea cazului și reluarea controlului din oficiu, fără a exista în acest sens circumstanțele de fapt prevăzute de Lege, care permit reluarea controlului pentru a verificarea repetată; 17) Citația emisă de către procurorul Nicolae Dumbrăveanu, prin care l-a obligat pe Tudor Spînu să se prezinte la organul fiscal la data de 19.07.2018; 18) Cererea din 19.07.2018, adresată simultan procurorului Nicolae Dumbrăveanu și organului de control fiscal, prin care s-a solicitat amânarea acțiunii preconizate pentru data de 19.07.2018, pentru ca reprezentantul S.C. „Saroslux” SRL să poată beneficia de serviciile unui apărător și, pe motiv că a fost citat în ordinea Codului de procedură penală, să fie asigurată participarea specialiștilor din domeniul

fiscal solicitați de către SRL „Saroslux”, pentru a asigura respectarea principiului contradictorialității și egalității armelor în proces; 19) Contestația din 02.08.2018 depusă de SRL „Saroslux” împotriva Deciziei din 03.07.2018 prin care s-a dispus reluarea și efectuarea controlului repetat de către organul de control fiscal; 20) Scrisoarea nr.26-24-11/10850 din 24.08.2018, parvenită de la Serviciul Fiscal de Stat, prin care a fost expediată în adresa S.C „Saroslux” SRL Decizia nr.296 din 23.08.2018; 21) Decizia nr.296 din 23.08.2018, prin care a fost respinsă contestația S.C. „Saroslux” SRL din 02.08.2018; 20) Plicul în care a fost recepționată Decizia nr.296 din 23.08.2018, prin care a fost respinsă contestația S.C. „Saroslux” SRL din 02.08.2018, prin care se confirmă recepționarea deciziei din 23.08.2018 doar la data de 28.08.2018; 21) Scrisoarea nr.26/2-12-14-126/4048 din 30.07.2018, parvenită de la Direcția Generală Administrare Fiscală, prin care S.C. „Saroslux” SRL a fost informată despre faptul că are obligația de a semna actul de control fiscal chiar și în cazul dezacordului cu conținutul acestuia; 22) Plicul prin care se confirmă că răspunsul nr.26/2-12-14-126/4048 din 30.07.2018, parvenită de la Direcția Generală Administrare Fiscală, a fost recepționat la data de 04.08.2018; 23) Cererea din 24.08.2018, prin care s-a solicitat eliberarea copiei de pe actul de control fiscal întocmit la data de 26.07.2018; 24) Cererea din 16.07.2018, adresată Cancelariei de Stat, prin care s-a solicitat informația cu privire la înregistrarea în Registrul de stat al controlor a Deciziilor cu privire la efectuarea controalelor la S.C. „Saroslux” SRL; 25) Răspunsul nr. 15-03-6042 din 24.07.2018, prin care S.C. „Saroslux” SRL a fost informată că Deciziile de efectuare a controlului fiscal nu au fost înregistrate în registrul de stat al controalelor asupra activității de întreprinzător.

26. Având în vedere circumstanțele enunțate, faptul că, decizia contestată este ilegală în fond, deoarece a fost emisă contrar prevederilor Legii {art.26 alin.(1) lit. a) și c) al Legii contenciosului administrativ}, iar potrivit art. 269 alin. (2) Cod fiscal, în caz de dezacord cu decizia emisă pe marginea contestației, contribuabilul are dreptul de a se adresa în instanța de judecată, invocând prevederile art. 15-19, art. 24, art. 25 și art. 26 alin. (1) lit. a) ale Legii contenciosului administrativ, art. 5, art.166, art.167, art.277 și art.278 CPC, solicită admiterea acțiunii.

27. La 29 martie 2019, SRL „Saroslux” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, SRL „Omnicom”, prin care a solicitat anularea actului de control fiscal nr.5-688432 prelungit prin actul nr.3-567186, nr.3-567187 din 16.11.2017, deciziei nr.117/1522 din 23.08.2018 și deciziei nr.376 din 08.11.2018, constatarea nulității absolute a facturilor fiscale, pe motivul încălcării ordinii publice și caracterului fictiv, aferente livrărilor de mărfuri în relațiile economice între SRL „Saroslux” și SRL „Omnicom”.

28. În motivarea acțiunii, a invocat că, în baza ordonanței din 22.06.2017, emisă de Procurorul în Procuratura mun.Chișinău, oficiul Buiucani,

Veaceslav Cernalev, la S.C. „Saroslux” SRL s-a dispus efectuarea controlului fiscal prin metoda verificării totale.

29. Tot prin ordonanța menționată procurorul și-a asumat angajamentul de a prezenta toate materialele cauzei penale și obiectele ridicate în cadrul perchezițiilor efectuate la întreprindere.

30. În continuare, în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal nr.1592 din 08.11.2017 la S.C. „Saroslux” SRL a fost inițiat controlul fiscal pentru perioada de activitate 01.01.2013 - 30.09.2017.

31. Reieșind din datele controlului fiscal reflectate în actul nr.5-684462, prelungit pe actul nr.3- 567186, nr.3-567187 din 16.11.2017, controlul fiscal a fost efectuat prin metode și din surse indirecte (adică fără a se prezenta organului fiscal contabilitatea întreprinderii), în conformitate cu prevederile art.189 alin. (2), art. 225 Cod fiscal, art.134 pct. 12) Cod fiscal și materialelor prezentate de către Inspectoratul Național de Investigații Direcția nr.3 (investigare fraude economice), deși în ordonanță era indicat că evidența contabilă a fost ridicată în cadrul percheziției din 19.06.2017.

32. În rezultatul dezacordului depus de către S.C. „Saroslux” SRL la actul nr.5-684462 prelungit pe actul nr.3-567186, nr.3-567187 din 16.11.2017 depus la Serviciul Fiscal de Stat în data de 11.12.2017, precum și a cererii din 12.01.2018 adresate Serviciului Fiscal de Stat privind solicitarea de la organele de anchetă (INI, PCCOCS) a tuturor actelor, surselor de informație necesare pentru efectuarea unui control obiectiv în baza actelor și altor surse disponibile ridicate de către organele de drept și cu funcție de control, prin scrisoarea Serviciului Fiscal de Stat nr.26/2-12-15 din 16.02.2018 au fost informați că în data de 12.01.2018 a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscal nr,1 17/9/A, cu suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat.

33. Prin urmare, pentru recalcularea obligațiilor fiscale, estimate prin metode și surse indirecte conform art.189 alin.(2) din Codul fiscal, Serviciului Fiscal de Stat menționează în scrisoarea sa nr.26/2-12-15 încă din 16.02.2018 că a solicitat de la organele de urmărire penală pentru a fi puse la dispoziție toate documentele și probele acumulate și deținute.

34. Rezultat a celor relatate, Serviciul Fiscal de Stat în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal nr.18367/17 din 17.04.2018 la S.C. „Saroslux” SRL a inițiat un control fiscal repetat pentru perioada de activitate 01.01.2013 - 30.09.2017, dar care deja a cuprins și perioada de până la 28.02.2018.

35. Astfel, în rezultatul controlului repetat efectuat de la 17.04.2018 până la 08.06.2018, materialelor prezentate de către Inspectoratul Național de Investigații Direcția nr.3 (investigare fraude economice), documentelor primare și contabile și suport de memorie pe care se păstrează evidența contabilă a întreprinderii prezentat pe un stick de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale pentru perioadele fiscale 01.01.2015 - 31.12.2016 și în baza documentelor primare și contabile

pentru perioadele fiscale L/01/2013-L/02/2018 și suportul de memorie pe care se păstrează evidența contabilă a întreprinderii prezentat pe un stick pentru perioada A/2013-A2014, A2017-L/01/2018-L/01/2018-L/02/2018 de către S.C. „Saroslux” SRL” a fost întocmit actul nr.5-688014 prelungit pe actul nr. 5-688015, nr. 5-688016 din 08.06.2018, prin care au fost constatate încălcări ai legislației în vigoare.

36. Deci, controlul fiscal efectuat la solicitarea și sub vizorul permanent al Procuraturii pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, în baza tuturor documentelor și informațiilor disponibile nu poate să aibă alte semne de încălcări fiscale, respectiv rezultatele controlului fiscal exercitat anterior nu pot fi neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare, ori ulterior nu pot fi depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală respectiv nu poate apărea necesitatea în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale de a numi control fiscal repetat. Or, în lipsa contestării actului de control fiscal și al constatării circumstanțelor de fapt care ar fi permis reluarea controlului, la data de 03.07.2018, prin decizia nr.117/102, emisă de șeful adjunct al Serviciului Fiscal de Stat, Nina Sîrbu, s-a dispus suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat.

37. Prin actul de control fiscal actul nr.5-688432 prelungit pe actul nr. 5-688433, nr. 5-688434 din 26.07.2018, în rezultatul efectuării în mod repetat a aceluiași control fiscal de către aceiași inspector Angela Popescu și Vera Paraschiv.

38. În legătură cu efectuarea controlului repetat se impune luarea în considerare a faptului că în data de 18.07.2018, de către procurorul în Procuratura pentru Combaterea criminalității Organizate și Cauze Speciale i-a fost înmănată administratorului SRL „Saroslux” citația pentru a se prezenta la data de 19.07.2018 la DGAF mun. Chișinău pentru a participa la efectuarea acțiunilor de urmărire penală și efectuarea unui dublu control repetat (se impune mențiunea că decizia de efectuare a controlului repetat SRL „Saroslux” avea dreptul să o conteste în termen de 30 de zile în termen de 30 de zile termenul limită fiind data de 03.08.2018).

39. La citația primită de la procuror, datorită faptului că se preconiza efectuarea unei acțiuni de urmărire penală (procurorul nu este în drept să citeze în cauza penală o persoană pentru alte acțiuni) administratorul SRL „Saroslux” a depus o cerere, atît pe numele procurorului cît și a organului de control fiscal, prin care a cerut amînarea acțiunii, pentru a fi posibilă : - prezența apărătorului care reprezenta interesele persoanei; - participarea specialiștilor din domeniul fiscal solicitați de SRL „Saroslux”, pentru a asigura respectarea principiului contradictorialității și egalității armelor în proces și pentru a nu admite abuzuri la efectuarea controlului respectiv.

40. În baza dispoziției nr.26276/19 din 19.07.2018, fără a lua în considerare drepturile SRL „Saroslux”, de a participa la acțiunea respectivă,

fără a fi adusă la cunoștință decizia de inițiere a controlului fiscal, s-a dispus inițierea unui control fiscal repetat.

41. A menționat reclamantul că, fără a aduce la cunoștința reprezentanților SRL „Saroslux” conținutul actului de control fiscal (deși la întreprindere a fost instituit post fiscal) din data de 26.07.2018 și fără a acorda termenul legal pentru a prezenta dezacordul la actul de control fiscal. Doar după depunerea dezacordului, prin intermediul serviciului poștal SRL „Saroslux” a fost informată prin scrisoarea nr.26/2-12-14/158/4933 din 13.09.2018 despre faptul că actul de control fiscal ar fi fost publicat în Monitorul Fiscal al Republicii Moldova nr.298-308 (6690-6703) din 10.08.2018.

42. Cu referire la circumstanțele descrise, LA data de 24.08.2018 a fost depusă o cerere, prin care sa solicitat inclusiv convocarea Consiliului de soluționare a disputelor potrivit art. 2741 Cod fiscal.

43. Prin scrisoarea nr.26/2-12-14-149/4689 din 24.08.2018, în adresa SRL „Saroslux” a fost expediată decizia nr.117/1522 din 23.08.2018.

44. Decizia respectivă a DGAF mun. Chișinău a fost contestată de SRL „Saroslux” prin cererea din 21.09.2018, în temeiul și ordinea prevederilor art.267-269 din Codul fiscal și art.14-15 din Legea RM contenciosului administrativ, solicitându-se anularea Deciziei Serviciul Fiscal de Stat nr. 117/1522 din 23 august 2018.

45. La fel, în contestația SRL „Saroslux” din 21.09.2018, în raport cu informațiile expuse în actul de control fiscal nr.5-688432 prelungit pe formularele nr.5-688433 și nr.5-688434 din 26.07.2018, respectiv și Decizia Serviciul Fiscal de Stat nr. 117/1522 din 23 august 2018, s-a făcut referire expresă la invocarea informațiilor eronate și neveridice, fiind invocate inclusiv următoarele abateri de la normele juridice: a) Faptul că, conform materialelor controlului, nu este indicată calitatea de control repetat a activității SRL „Saroslux”.

46. A invocat reclamantul că, controlul respectiv a fost efectuat în baza deciziei Serviciului Fiscal nr.117/102 din 03.07.2018, menținută prin decizia Serviciului Fiscal nr.296 din 23.08.2018, însă, nici în actul de control, respectiv nici în decizia dată nu se menționeze că acesta de fapt a fost un control fiscal repetat, în așa mod fiind încălcate flagrant dispozițiile pct. 150.1.1 ale Regulamentului cu privire la efectuarea controlului în cadrul căruia este posibilă depistarea încălcării legislației (în continuare Regulament), aprobat prin ordinul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.458 din 19 mai 2016, conform căruia „partea introductivă a actului de control - în partea introductivă a actului de control sunt reflectate date de ordin informativ privind efectuarea controlului și datele cu caracter general despre contribuabilul supus controlului. La începutul actului de control sunt indicate următoarele : tipul controlului și metoda sau metodele tehnice utilizate în procesul efectuării controlului”.

47. Totodată a indicat că, contrar normelor de drept în vigoare, materialele controlului nu conțin informația precum că, persoanele responsabile ale întreprinderii n-au participat la efectuarea controlului repetat.

48. Astfel, conform pct. 150.1.2. din Regulament, actul de control fiscal trebuie în mod obligatoriu să conțină mențiunea dacă controlul a fost efectuat cu prezența și participarea conducătorului (cetățeanului), contabilului-șef reprezentanților, altor persoane cu funcții de răspundere a contribuabilului.

49. În opinia reclamantului, aspectul dat este unul relevant pentru speța dată, ori reprezentanții întreprinderii au dreptul de a participa la efectuarea controlului, iar în lipsa acestora controlul poate fi efectuat doar dacă aceștia nu se prezintă.

50. A menționat reclamantul că, SRL „Saroslux” a cerut să i se permită participarea la efectuarea controlului, iar în legătură cu faptul că la acțiunea respectivă i s-a înmănat citația de procuror, a cerut inclusiv să i se acorde dreptul de a asigura participarea specialiștilor în domeniul respectiv, pentru a asigura caracterul contradictoriu al acțiunii respective. c) Efectuarea controlului repetat de către aceiași funcționari fiscali.

51. Prin urmare, normele de drept care reglementează efectuarea controlului fiscal repetat, prevede inadmisibilitatea participării la această acțiune a acelorași funcționari fiscali sau efectuarea controlului repetat de același grup de control care au exercitat controlul fiscal precedent, controlul repetat la SRL „Saroslux” a fost efectuat de aceiași funcționari fiscali Angela Popescu și Vera Paraschiv.

52. Consideră reclamantul că astfel, au fost încălcate flagrant prevederile din pct. 131 din Regulament, conform căruia, în funcție de situație, în vederea aprecierii și argumentării acțiunilor întreprinse, la efectuarea controlului fiscal repetat poate să participe funcționarul fiscal care a exercitat controlul fiscal anterior. Efectuarea controlului fiscal repetat de aceiași funcționari fiscali sau de același grup de control care au exercitat controlul fiscal precedent, nu se admite.

53. Or, atât actul de control, cât și decizia de sancționare din 23.08.2018 nu conțin descrierea obiectivă, clară și exactă a încălcărilor legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective și la alte materiale, după cum prevăd dispozițiile legale.

54. În așa mod, dacă în actul de control se indică că, în Cap. I pct.1 pct. 5 din decizie, „Valoarea de bilanț a mărfurilor constatate ca livrare a fost determinată prin reducerea valorii de vânzare a acestora cu suma adaosului comercial aplicat de agentul economic, constituind – 6 810 237 de lei”, „Încălcarea menționată s-a stabilit în cadrul contrapunerii datelor din baza evidenței analitice a conturilor 241 „casa”, 523 „Avansuri primite curente”, 611 „Venituri din vânzări”, decontărilor cu cumpărătorii, documentelor de uz intern a bonurilor de încasare a mijloacelor bănești în numerar, bonurile,

facturile de eliberare a mărfurilor cu cumpărătorii și suportul de memorie pe care se păstrează evidența contabilă a întreprinderii prezentată pe stik de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității și Cauze speciale”, atunci în mod normal urma să fie indicat și descris modul (calea) de încălcare ce a adus la neonorarea obligației fiscale, apoi să se expună modalitatea corectă pe care contribuabilul urma să o efectueze, dar nu să se limiteze la simpla și generala mențiune că au fost comparate datele fără a indica care date anume.

55. A menționat că, urma a se indica din care sume concret se formează abaterile date, din ce dată, lună, marfa, factură, cec, dispoziție de plată, livrare, foaie de parcurs, etc..., fapte care nu sunt reflectate în actul respectiv de control fiscal, expresiile respective fiind lipsite de sens, în lipsa actelor justificative sunt lipsite de temei, deoarece nu conțin trimiteri clare la careva operațiuni economice.

56. Situația descrisă nu permite aflarea răspunsului la întrebarea de unde s-au luat aceste sume, în raport cu care persoane juridice sau fizice au apărut ele, reieșind din care livrări, facturi, dispoziții, cecuri, valori, au fost diminuate și majorate aceste sume.

57. Cu referire la alegerile din actul de control fiscal, a indicat reclamatul că nu au fost descrise nici în actul de control fiscal și nici în decizia contestată. Or, materialele controlului nu conțin careva anexe și, implicit, reprezentanților SRL „Saroslux” nu li s-a prezentat spre cunoștință probele presupuse ca încălcare fiscală, ori calculele în cauză nu pot fi argumentate decât prin probe, iar în lipsa acestora afirmațiile cu privire la comiterea abaterilor de la legislația fiscală nu pot sta la baza adoptării unui decizii, fapt expres prevăzut de pct. 150.3.3. din Regulament.

58. Aplicarea amenzilor și penalităților pentru pretinsele încălcări fiscale, în pofida faptului că au fost constatate ca rezultat al efectuării unui control fiscal repetat, iar legislația prevede expres, fără drept de interpretare, absolvirea de aplicare a acestora.

59. Astfel, în actul de control cât și decizia menționată se indică despre faptul că contribuabilul a încălcat art.102 alin.(7) din Codul fiscal prin deducerea sumelor TVA în cont pe valorile material procurate în mărime de 136 667 de lei de la SRL „PAS-Trading” în baza diverselor facturi fiscale, livrări neefectuate de către SRL „PAS-Trading”, despre care s-a indicat că s-ar confirma prin materialele prezentate de către Procuratura Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale și procesul verbal cu privire la audierea în calitate de învinuit a numitului Zabolotnîi Andrei din 13.10.2017.

60. Totodată, a menționat că în actul de control nr.5-688434 funcționarii fiscali printre altele indică că în perioada spusă controlului SRL „Saroslux” a efectuat livrări în adresa SRL „Omnicom” în luna martie 2017 în sumă de 1196 169 de lei inclusiv TVA – 199 362 de lei și în luna aprilie 2017 în sumă de 1 959 675 de lei, inclusiv TVA – 266 113 lei, care au fost înregistrate în contabilitate la contul Dt 221.1 Creanțe comerciale în tara Ct 611 Venit din

vânzări și Ct.534.4 Datorii privind TVA în registrul de ivrări și în declarația privind TVA pentru lunile corespunzătoare.

61. A invocat reclamantul că nu este clar motivul unei asemenea descrieri și abordări diferențiate a acelorași încălcări în actul de control vis-a-vis de întreprinderea SRL „Omnicom”, pentru că S.C. „Saroslux” SRL a efectuat livrări în adresa mai multor agenți economici. Inclusiv din acest considerent atât decizia în cauză, cât și tot controlul fiscal efectuat este unul care nu corespunde circumstanțelor reale ale cauzei, respectiv, este incorect și respectiv lipsit de temei legal.

62. La acest aspect, pentru a da consistență acestor argumente, pe motiv al încălcării flagrante a ordinii publice, consideră reclamantul că se impune examinarea inclusiv a chestiunii cu privire la nulitatea absolută a facturilor fiscale întocmite fictiv între SRL „Saroslux” și SRL „Omnicom” nu doar pentru a restabili ordinea de drept, dar și pentru a demonstra caracterul vădit ilegal al concluziilor formulate în actul de control fiscal, precum și al deciziilor contestate

63. Calcularea obligațiilor fiscale după intrarea în vigoare a Legii nr.180 privind declararea voluntară și stimularea fiscală adoptată la 26 iulie 2018 și care a intrat în vigoare la 17 august 2018, cât și neadmiterea stingerii obligației fiscale prin anulare.

64. Prin urmare, neprezentarea de către pârât a probelor ce confirmă legalitatea actului emis constituie temei de anulare a acestuia, cu excepția cazurilor când înscrisurile sau alte probe ce au servit ca temei pentru emiterea actului administrativ se află la reclamant.

65. Prin încheierea din 08 iulie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, s-a dispus conexarea într-un singur proces a cauzei de contencios administrativ la acțiunea SRL „Saroslux” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, SRL „Omnicom” cu privire la contestarea actelor administrative (dosar nr.3-1047/19), la cauza de contencios administrativ la acțiunea SRL „Saroslux” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative (nr.3-1519/19).

66. Prin încheierea din 21 ianuarie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, s-a dispus că, pretenția SRL „Saroslux” împotriva SRL „Omnicom”, cu privire la anularea facturilor fiscale aferente livrărilor de mărfuri în relațiile economice între acestea, se separă într-un proces aparte. S-a declinat competența Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, la examinarea acțiunii SRL „Saroslux” împotriva SRL „Omnicom”, cu privire la anularea facturilor fiscale aferente livrărilor de mărfuri în relațiile economice între acestea. S-a remis președintelui de instanță dosarul spre redistribuire aleatorie. S-a reținut spre examinare cauza de contencios administrativ intentată la cererea de chemare în judecată a SRL „Saroslux” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative.

67. Prin hotărârea din 10 noiembrie 2022 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, acțiunea SRL „Saroslux” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziei nr.117/102 din 03.07.2018, Deciziei nr. 296 din 23.08.2018, adoptată în procedura prealabilă, deciziei nr.117/1522 din 23.08.2018, precum și deciziei nr. 376 din 08.11.2018 adoptată în procedura prealabilă, s-a respins, ca neîntemeiată.

68. Nefiind de acord cu soluția primei instanțe, la data de 16 noiembrie 2022, SRL „Saroslux” a declarat apel nemotivat, iar la 18 februarie 2023, prin intermediul poștei electronice apel motivat împotriva hotărârii din 10 noiembrie 2022 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând casarea hotărârii, cu emiterea unei noi decizii prin care acțiunea să fie admisă integral.

69. Prin decizia din 1 noiembrie 2023 a Curții de Apel Chișinău, a fost respins apelul declarat de SRL „Saroslux” și s-a menținut, hotărârea din 10 noiembrie 2022 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani.

70. În motivarea soluției sale instanța de apel a reținut că, nu pot fi reținute ca întemeiate argumentele apelantului în ce privește anularea actelor administrative, acestea fiind emise conform legii, cu respectarea procedurii stabilite și de către organul competent.

71. Instanța de apel a reiterat că, argumentul apelantului precum că controlul fiscal repetat a fost efectuat de către aceeași funcționari fiscali și că nu s-a adus la cunoștință despre existența deciziei privind inițierea controlului, nici despre existența actului de control, cât și a duratei de efectuare a controlului fiscal, iar examinarea cazului de încălcare fiscală a avut loc fără participarea conducătorului entității, nu poate fi reținut, or, prin scrisoarea nr. 26/2-12-14-122-3982 din 26.07.2018, Serviciul Fiscal a expedit cu aviz de recepție nr. DS2028054214AS la adresa juridică a SRL „Saroslux” - mun. Chișinău, bd. Moscova, nr.12, of. 123, actul de control fiscal nr. 5-688432 prelungit pe blanchetele nr. 5-688433 și nr. 3-688434 din 26.07.2018 și citația nr. 106845 din 26.07.2018, scrisoarea din 26.07.2018 fiind returnată cu mențiunea „nereclamat”. De asemenea prin comunicatul publicat în Monitorul Oficial nr. 295-308(6690-6709) din 10.08.2018, s-a comunicat public reclamantului despre întocmirea actului de control fiscal nr. 5-688432 prelungit pe blanchetele nr. 5-688433 și nr. 3-688434 din 26.07.2018.

72. Totodată a reținut că, controlul fiscal se consideră finalizat la momentul semnării actului de control fiscal, iar actul de control nr. 5-688432, prelungit pe formularul nr. 5-688433 și nr. 5-688434 a fost întocmit în data de 26.07.2018 și comunicat prin publicitate la data de 10.08.2018, astfel, argumentul apelantului precum că decizia nr. 117/1522 din 23.08.2018 urma a fi anulată prin efectul amnistiei fiscale, dat fiind faptul că în data de 17.08.2018 a intrat în vigoare Legea nr. 180 din 26.07.2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală, nu poate fi reținut.

73. Instanța de apel a respins și argumentele apelantei referitoare la faptul că Serviciul Fiscal ar fi depășit termenul privind efectuarea controlului fiscal, reținând în acest sens că conform art. 216 Cod Fiscal, durata unui control fiscal la fața locului nu trebuie să depășească două luni calendaristice. În cazuri excepționale, conducerea organului care exercită controlul fiscal poate să decidă prelungirea duratei în cauză cu cel mult 3 luni calendaristice sau să suspende controlul. Perioada suspendării controlului și prezentării documentelor nu se include în durata efectuării controlului, ultima fiind calculată din ziua începerii lui pînă la ziua semnării actului respectiv, inclusiv.

74. Totodată, a respins ca neîntemeiat și argumentul apelantei precum că Serviciul Fiscal incorect a calculat sumele impozitelor și taxelor ce urmează a fi achitate la bugetul public național. Or, prevederile art. 8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, obligă apelantul să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerințele legislației.

75. Subsecvent, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor, care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de evidență contabilă ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul sau persoana cu funcții de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seama fiscale, organul fiscal 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. Or, apelantul nu a prezentat în cadrul controlului fiscal sau ulterior controlului, documentele de evidență, pentru efectuarea recalculării după restabilirea evidenței, în conformitate cu legislația.

76. Urmare a constatărilor detaliate supra vis-a-vis de circumstanțele faptice ale cazului, instanța de apel a concluzionat că, argumentele expuse de către SRL „Saroslux” în cererea de apel sunt lipsite de substanță obiectivă, iar instanța de fond - reieșind din cumulul probelor administrate, a soluționat cauza sub toate aspectele de fapt și de drept, în consecință hotărârea emisă fiind legală și întemeiată.

77. La 12 februarie 2024, S.C. „Saroslux” SRL, reprezentată de avocatul Dumneanu Radu, au depus recurs împotriva deciziei din 1 noiembrie 2023 a Curții de Apel Chișinău, prin care au solicitat casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii instanței de fond, cu pronunțarea unei decizii noi de admitere integrală a acțiunii.

78. În motivarea recursului, a susținut că, hotărârea primei instanțe și decizia instanței de apel sunt arbitrare și se bazează în mod determinant pe aprecierea vădit nerezonabilă a probelor invocate pe parcursul examinării cauzei și interpretarea eronată a legii.

79. Recurentul au susținut că, instanța de apel a pronunțat o hotărâre neîntemeiată, în situația în care ultima a interpretat și aplicat în mod eronat legea.

80. Totodată, s-au invocat aceleași argumente și circumstanțe factologice care au fost invocate pe parcursul examinării cauzei în instanțele ierarhic inferioare, cărora le-a fost dată apreciere, redând conținutul prevederilor normelor legale, dar fără a demonstra prin careva probe, încălcarea sau aplicarea eronată de către instanța de apel a normelor legale aplicabile speței.

LEGISLAȚIA RELEVANTĂ

81. Art. 244 alin. (1) Cod administrativ prevede următoarele:

„(1) Hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.”

82. Art. 245 Cod administrativ relevă că:

„Recursul se depune la Curtea Supremă de Justiție în termen de două luni de la pronunțarea hotărârii sau a deciziei motivate, dacă legea nu stabilește un alt termen.”

37. Art. 245¹ din Codul administrativ prevede că:

(1) Recursul este admis dacă:

a) interpretarea legii din hotărârea sau decizia contestată este contrară jurisprudenței uniforme a Curții Supreme de Justiție;

b) prin admiterea recursului, se schimbă sau se consolidează jurisprudența Curții Supreme de Justiție;

c) hotărârea sau decizia vizează drepturile persoanei care nu a fost atrasă în proces;

d) hotărârea sau decizia este arbitrară sau se bazează în mod determinant pe aprecierea vădit nerezonabilă a probelor;

e) a fost admis neîntemeiat un apel introdus tardiv;

f) instanța nu a fost compusă potrivit legii sau hotărârea a fost pronunțată cu încălcarea competenței jurisdicționale.

(2) Temeiurile menționate la alin.(1) lit. c) și d) pot fi invocate în recurs doar dacă au fost invocate în apel sau dacă încălcarea a avut loc în instanța de apel.

(3) Aprecierea probelor dată de prima instanță și instanța de apel este obligatorie pentru instanța de recurs, cu excepția cazului în care se invocă temeiul de la alin.(1) lit.d) sau a cazului în care Curtea Supremă de Justiție examinează cauza după trimitere la rejudecare. La examinarea recursului într-o cauză care a fost trimisă anterior la rejudecare pot fi prezentate probe noi dacă acestea au fost restituite nejustificat sau nu au fost reclamate de către instanța de judecată contrar prezentului cod.

38. Art. 246 alin. (1) și (2) Codul administrativ prevede că:

(1) Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă recursul este inadmisibil, completul din 3 judecători adoptă o încheiere irevocabilă. Încheierea privind inadmisibilitatea recursului, care conține sumar faptele cauzei, motivele și temeiul inadmisibilității, se publică pe pagina web oficială a Curții Supreme de Justiție și se comunică părților.

Alineatul (2) al aceluiași articol statuează la lit. h) că, recursul se declară inadmisibil în special când recursul este vădit neîntemeiat.

MOTIVAREA INSTANȚEI

39. Referitor la termenul de depunere a recursului, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție atestă că cererea de recurs împotriva deciziei din 1 noiembrie 2023 a Curții de Apel Chișinău a fost comunicată reprezentantului recurentului, avocatul Dumneanu Radu prin intermediul poștei electronice la 31 ianuarie 2024 (f.d.143). Astfel, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție, consideră că recursul declarat la 12 februarie 2024 a fost depus cu respectarea prevederilor art. 245 din Codul administrativ.

41. Din analiza prevederilor art. 245¹ din Codul administrativ, rezultă că admisibilitatea/ inadmisibilitatea recursului, urmează să însușească în condițiile Codului administrativ exercitarea efectivă a unui control de legalitate veritabil bazat pe temeuri concludente și serioase. Astfel, normele pre citate oferă un drept exclusiv al instanței de recurs de a filtra cererile de recurs care nu prezintă o motivare suficient de serioasă.

42. În această ordine de idei, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție reține că, Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul ne devolutiv 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.

43. Completul Curții Supreme de Justiție notează că pentru a trece testul de admisibilitate, cererea de recurs trebuie să conțină o motivare convingătoare și întemeiată în condițiile nominalizate mai sus. 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.

44. Instanța de recurs atestă că motivele de casare, invocate în recurs de S.C. „Saroslux” SRL, reprezentată de avocatul Dumneanu Radu, nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 245¹ din Codul administrativ, deoarece se referă la dezacordul recurenteii cu soluția pronunțată de către Curtea de Apel Chișinău și nu relevă interpretarea contrară a legii și aplicarea eronată a normelor de drept material sau procedural sau că aceasta s-ar baza în mod determinant pe aprecierea vădit nerezonabilă a probelor, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

45. Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție menționează că recursul depus de S.C. „Saroslux” SRL, reprezentată de avocatul Dumneanu Radu, conține obiecții de fapt și de drept similare celor expuse în cererea de chemare în judecată, care au fost analizate de către Curtea de Apel Chișinău, fiind apreciate în mod corespunzător. În consecință, nu există aparența unei încălcări a dreptului recurenteii la soluționarea tuturor argumentelor cu

privire la judecarea cauzei în prima instanță, în modul în care este garantat de art. 6 § 1 al Convenției.

46. Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție notează faptul că dezvoltarea recursului trebuie să cuprindă o motivare corespunzătoare, în sensul arătării cu claritate a acelor critici, care sunt de natură a învedera netemeinicia hotărârii/deciziei și care se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 245¹ din Codul administrativ.

47. Nu este suficientă simpla expunere a circumstanțelor faptice ale cauzei, fiind necesară motivarea recursului cu indicarea motivelor de netemeinicie pe care se bazează, precum și dezvoltarea lor. Motivarea recursului însemnând nu doar exprimarea nemulțumirii față de actul de dispoziție pronunțat în apel, ci expunerea tuturor motivelor pentru care, din punctul de vedere al părții, instanța a pronunțat o hotărâre neîntemeiată.

48. Recursul nu se poate limita la o simplă indicare a textelor de lege, ci implică determinarea greșelilor imputate Curții de Apel Chișinău și o minimă argumentare a criticii în fapt și în drept, precum și indicarea probelor pe care se bazează aceste critici. Simpla trimitere la un text de lege, fără explicarea pretensei interpretării și/sau aplicării eronate a prevederilor legale de către Curtea de Apel Chișinău, nu echivalează cu un argument. Dacă ar proceda la examinarea unei asemenea pretins argument, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție s-ar substitui autorului recursului, fapt care ar echivala cu un control efectuat din oficiu.

49. Completul de judecată 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.

50. 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).

51. Curtea a mai reiterat că modul de aplicare a articolului 6 procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de caracteristicile speciale ale procedurilor respective, urmând de ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem. (Botten v. Norway, hotărâre din 19 februarie 1996, Reports 1996-1, p. 141, § 39). La fel, conform jurisprudenței CtEDO, procedurile cu privire

la admisibilitatea căii de atac și procedurile care implică doar chestiuni de drept, și nu chestiuni de fapt, pot fi conforme cu cerințele articolului 6 § 1 (a se vedea Helmers c. Suediei 09 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

52. Din aceste motive, în conformitate cu art. 230 și art. 246 alin.(2) lit.h) din Codul administrativ,

COMPLETUL, CU UNANIMITATE DE VOTURI,

Declară ca inadmisibil recursul depus de S.C. „Saroslux” SRL, reprezentată de avocatul Dumneanu Radu.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte

Stela Procopciuc

Judecători

Diana Stănilă

Ion Malanciuc