



**CURTEA SUPREMĂ
DE JUSTIȚIE**

ÎNCHEIERE

cu privire la inadmisibilitatea recursului depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Ecosem Grup”,

în cauza de contencios administrativ intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Ecosem Grup” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actului administrativ individual defavorabil,

împotriva deciziei din 20 septembrie 2023 a Curții de Apel Chișinău,

*(Dosarul nr. 3ra-489/24
NR. PIGD 2-20049173-01-3ra-05062024)*

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

Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani, jud. V. Chisilița,
Curtea de Apel Chișinău, jud. V. Negru, I. Dutca, E. Palanciuc,

30 mai 2025

Textul corespunde originalului

Examinând în lipsa părților admisibilitatea recursului depus de SRL „Ecosem Grup”,

Curtea Supremă de Justiție, în completul compus din:

Stela Procopciuc, *Președinte*,

Diana Stănilă,

Ion Malanciuc, *judecători*,

constată următoarele:

ÎN FAPT

1. La 18 decembrie 2019, SRL „Ecosem Grup” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil.

2. În motivarea acțiunii, a indicat că conform deciziei privind inițierea controlului nr. DICF-50930/10 din 10.06.19, de către Serviciul Fiscal de Stat a fost inițiat controlul în privința SRL „Ecosem Grup” cu începerea acestuia de la data de 12.06.19 și cu finalizarea la 19.06.19, pentru perioada 01.01.18 - 30.04.19.

3. În data de 12.08.19, Serviciul Fiscal de Stat a emis o altă decizie privind inițierea controlului, nr. DICF57654/12 din 12.08.19, prin care s-a inițiat controlul fiscal la SRL „Ecosem Grup”, începând cu data de 13.08.19 până la 21.08.19 cu prelungirea lui până la 23.08.19. Conform deciziei din 12.08.19 controlul inițiat reprezintă unul la fața locului, prin metoda de verificare totală, planificat conform riscurilor și a fost inițiat de Serviciul Fiscal de Stat. Perioada supusă controlului fiind deja de la 01.01.18 până la 30.06.19.

4. În data de 06.11.19 administratorul SRL „Ecosem Grup”, Rucan Andrian a recepționat răspunsul Serviciului Fiscal nr. 26/4-21-14-687, la interpelarea din 28.10.19, prin care administratorul a fost informat că în data de 09.09.19 inspectorii fiscali au întocmit Actul de control nr. 5-693518, continuat pe blancheta actului nr. 5-693519 în care au fost constatate un șir de încălcări fiscale pretinse ca fiind admise de SRL „Ecosem Grup”.

5. Ulterior, în data de 16.10.19 a fost emisă decizia nr. 317/20 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Ecosem Grup”, prin care s-a decis de a suspenda cazul și a efectua un control repetat.

6. A indicat că, toate deciziile adoptate de Serviciul Fiscal de Stat în privința SRL „Ecosem Grup” le apreciază ca fiind ilegale, abuzive și necesar de a fi anulate.

7. A reținut că, contrar prevederilor legale Serviciul Fiscal de Stat efectuează controlul fiscal în privința SRL „Ecosem Grup” pe parcursul a mai mult de 5 luni, fără un careva temei legal și argumentare motivată a acțiunilor întreprinse.

8. În data de 01.02.18 Serviciul Fiscal de Stat a întocmit actul de control fiscal în privința SRL ”Ecosem Grup”, fiind supusă controlului întreaga activitate a contribuabilului, fiind calculate arbitrar la bugetul de stat plăți suplimentare. La data de 16.02.2018, SFS a dispus încasarea plăților menționate, iar decizia a fost contestată în instanța de judecată. Până în prezent litigiul se află în curs de examinare.

9. A remarcat că, peste un an de la controlul precedent SFS a inițiat un alt control fiscal în situația în care întreprinderea se află în proces de insolvență și depune eforturi pentru restabilirea solvabilității, relansarea activității și stingerea creanțelor creditorilor. Cu toate acestea acțiunile abuzive ale serviciului fiscal doar creează impedimente în desfășurarea activității SRL ”Ecosem Grup” prin solicitarea permanentă a documentelor la control și a informațiilor privind activitatea întreprinderii.

10. Reieșind din decizia nr. 317/106 din 16.09.19, Serviciul Fiscal de Stat a dispus prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare a legislației cu 30 zile, invocând necesitatea soluționării juste a cazului de încălcare fiscală, clarificarea promptă și obiectivă a circumstanțelor în temeiul art. 246 alin.(2) și art.247 Cod Fiscal. Contrar normelor sus indicate, SFS nici nu a informat SRL „Ecosem Grup” despre prelungirea termenului de examinare a cazului, nici nu a informat despre noua data de examinare a cazului și nici nu a indicat careva motive concrete ce ar îndreptăți prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare fiscală, dar s-a limitat la niște motivații generale și absolut neargumentate. Circumstanțele date constituind temei de anulare a deciziei menționate ca fiind ilegală.

11. Prin decizia din 16.10.19 nr. 317/20, Serviciul Fiscal de Stat a dispus de a suspenda cazul și a efectua un control repetat la SRL „Ecosem Grup”. Temei de emiteră a deciziei indicate servind prevederile art. 249 alin. (1) lit. c) și alin. (3) Cod Fiscal.

12. Reclamantul a mai menționat că, prin cererea prealabilă din 13.11.19 SRL „Ecosem Grup” a solicitat Serviciului Fiscal de Stat de a anula actele sale administrative, însă până în prezent nu a primit nici o decizie pe marginea cererii prealabile.

13. În data de 12 mai 2020, SRL „Ecosem Grup”, a depus o altă cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil.

14. În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că, conform informației prezentate de Serviciul Fiscal de Stat prin scrisoarea din 10 februarie 2020, administratorului, SRL „Ecosem Grup” i s-a comunicat că în data de 5 februarie

2020, a fost emisă decizia nr. 317/116 din 5 februarie 2020, prin care Serviciul Fiscal de Stat a dispus: a micșora pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2018 cu 3 946 656 lei, care vor constitui 801 661 lei; a micșora TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 602 984 lei, care la situația 30 iunie 2019 va constitui 778 262 lei; a încasa la buget sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului - 9930 lei, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule; 226 918 lei - impozit pe bunuri imobile diminuat pentru perioada fiscală A/2018, inclusiv 136 785 lei, calculat în rezultatul controlului repetat; amenzi și penalități pentru diminuarea și neachitarea în termen a impozitelor, pentru neprezentarea în modul corespunzător a dărilor de seamă, pentru neprezentarea informației despre sediu, neexecutarea cerințelor din citația SFS, neasigurarea integrității documentelor, neprezentarea în termen a facturilor.

15. În aceeași decizie se indică că decizia a fost adoptată fără participarea administratorului Andrian Rucan, citat conform citației din 28 ianuarie 2020 și comunicată la 29 ianuarie 2020, prin intermediul cutiei poștale din cabinetul electronic personal al contribuabilului.

16. A enunțat că, cu decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 317/116 din 5 februarie 2020, nu este de acord, o consideră ilegală și nefondată. După cum rezultă din scrisoarea Serviciului Fiscal de Stat nr. 26/4- 21-14-51 din 4 februarie 2020, organul fiscal pretinde că a informat contribuabilul referitor la inițierea și prelungirea controalelor fiscale, după cum și a expediat citațiile pentru prezentarea documentelor contabile la control, exclusiv prin utilizarea așa numitei cutii poștale din cabinetul electronic personal al contribuabilului. În același timp prin scrisoarea nominalizată se pretinde că se anexează și confirmarea expedierii actelor sus indicate prin intermediul cutiei poștale indicate.

17. A explicat că, codul fiscal nu prevede astfel de noțiuni ca cabinet electronic personal sau cutie poștală din un astfel de cabinet, la care face referire Serviciul Fiscal în decizia din 5 februarie 2020. Reieșind din anexele la scrisoarea din 4 februarie 2020, se pretinde că actele întocmite de Serviciul Fiscal de Stat, au fost trimise la niște adrese electronice, prin aceste expedieri s-ar confirma solicitarea documentelor la control și înștiințarea despre inițierea controalelor fiscale, rezultatele acestora. Aceste adrese de email nu aparțin administratorului, care este unica persoană împuternicită de a reprezenta întreprinderea în relațiile cu terțele persoane și autoritățile publice, conform hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Central din 2 februarie 2018.

18. A declarat că, la moment având în vedere barierele tehnice impuse de softul utilizat de Serviciul Fiscal de Stat și condițiile impuse de hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Centru din 2 iulie 2018, administratorul SRL „Ecossem Grup” nu poate avea acces la serviciile electronice pretinse ca utilizate de organul fiscal la

informarea SRL „Ecosem Grup” despre inițierea și efectuarea controalelor și probabil despre alte notificări, citații pretinse ca fiind expediate în adresa administratorului prin o careva cutie poștală electronică. Or, nu are alte persoane responsabile de recepționarea corespondenței și reprezentarea întreprinderii, după cum nici de prezentarea documentelor contabile la control fiscal decât administratorul Rucan Andrian, ori administratorul insolvenței are doar funcții de supraveghere și nu de dispoziție.

19. A reținut că, este evident că nu-i pot fi imputate careva încălcări fiscale și nici refuzul de a prezenta documentele contabile la control ori, contribuabilul nici nu a fost informat în modul corespunzător despre actele emise de Serviciul Fiscal de Stat, iar vinovăția în cazul de față aparține doar Ministerului Finanțelor, Serviciului Fiscal de Stat și producătorului softului utilizat de Serviciul Fiscal de Stat.

20. Reieșind din cele menționate, controlul efectuat de Serviciul Fiscal de Stat s-a finalizat prin actele de control din 3 ianuarie 2020, care sunt absolut ilegale, iar rezultatele acestuia nu-i pot fi imputate, deci concluziile inspectorilor fiscali sunt nefondate, deoarece întreprinderea duce în mod corespunzător evidența contabilă, dispune de toate documentele necesare și achită deplin impozitele și taxele la buget. Decizia nr. 317/116 din 05 februarie 2020 este absolut ilegală, emisă cu încălcarea dreptului contribuabilului de a participa la efectuarea controlului și adoptarea deciziei și urmează a fi anulată.

21. Consideră reclamantul că, contrar normelor sus indicate, reieșind din răspunsul din 31 octombrie 2019 și 4 februarie 2020, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat controlul fiscal în privința SRL „Ecosem Grup” pe parcursul a mai mult de 9 luni, sau începând cu luna iunie până la 5 februarie 2020, fără un careva temei legal și argumentare motivată a acțiunilor întreprinse.

22. A opinat că, deciziile privind inițierea controalelor fiscale din 4 decembrie 2019 cu prelungirile ulterioare sunt ilegale, ori acestea contravin normelor sus indicate, nu conțin argumentarea acțiunilor întreprinse de Serviciul Fiscal de Stat, după cum și sunt emise cu depășirea competenței legale.

23. A mai menționat că, reieșind din deciziile SFS nu rezultă care sunt motivele care au determinat inițierea controalelor fiscale în privința societății la 4 decembrie 2019, după cum și de prelungire a acestor controale, de extindere a perioadelor supuse controalelor.

24. A relevat că, Serviciul Fiscal de Stat era în drept să recurgă la examinarea cazului de încălcare fiscală doar după ce a fost înmănat actul de control conducătorului contribuabilului supus controlului și după expirarea termenului de 15 zile, oferit pentru depunerea dezacordului. Contrar prevederilor enunțate, fiind

informat contribuabilul doar în data de 7 februarie 2020 despre efectuarea controlului și emiterea actului de control din 3 ianuarie 2020, în data de 5 februarie 2020 Serviciul Fiscal, deja a adoptat decizia în lipsa contribuabilului și fără citarea acestuia, încălcându-i astfel grav drepturile.

25. A notat că, după cum rezultă din actul de control fiscal întocmit de Serviciul Fiscal de Stat la 3 ianuarie 2020, și decizia adoptată la 5 februarie 2020, organul fiscal a efectuat controlul fiscal la societate prin metode indirecte de estimare a obligațiilor fiscale, în temeiul art. 189 alin. (2) Cod fiscal. În cazul de față, nu sunt aplicabile speței prevederile art. 189 alin. (2) Cod fiscal, ori Serviciul Fiscal de Stat, a efectuat arbitrar controlul, fără a solicita documentele la control și fără a respecta procedura de efectuare a controalelor fiscale indicate mai sus.

26. A explicat că, constatările din actul de control și decizia adoptată precum că ar fi diminuat impozitul pe venit, TVA sau impozitul pe bunuri imobile, precum și că a comis alte încălcări referitor la prezentarea dărilor de seamă, eliberarea facturilor, neprezentarea documentelor la control sunt vădit neîntemeiate și ilegale.

27. Suplimentar a menționat că, în partea ce ține de impozitul pe bunurile imobile constatat prin decizia contestată ca fiind diminuat pe perioada anilor 2018 în mărime de 226 918 lei, luând ca bază impozabilă valoarea de bilanț a producției în curs de execuție și produse la 1 ianuarie 2018, de 190 818 641 lei, și specificând că astfel s-a determinat baza impozabilă aferent bunurilor imobile considerate ca neestimate pentru anul 2018 cu 90 133 163 lei, și în acest caz inspectorii fiscali au evaluat eronat baza impozabilă neindicând concret în ce constau aceste producții în curs de execuție și pentru care bunuri imobile concret s-a constatat diminuarea impozitelor pe bunuri imobile. La rândul său, SFS nu a indicat concret pentru care bunuri imobile nu s-au calculat corect impozitul și care este baza valorică greșită la fiecare bun imobil în parte care a stat la baza actului de control.

28. Reclamantul a susținut că, SFS ilegal stipulează în decizia adoptată, art. 252 (1) Cod fiscal, precum că prezenta decizie urmează a fi executată în termen de 30 zile de la data pronunțării și că pe perioada de 30 zile menționată nu se suspendă calcularea majorărilor de întârziere, ori această dispoziție contravine art. 75 și 140 din Legea insolvenței.

29. A mai precizat că, prin decizia contestată Serviciul Fiscal de Stat, a dispus încasarea silită a majorării de întârziere în mărime de 15 088 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe bunuri imobile, pentru perioada de la 26 august 2018 până la 5 februarie 2020. Conform art. 75 alin. (3) al Legii insolvenței, din momentul intentării procedurii de insolvență, calcularea penalităților, dobânzilor și altor plăți aferente datoriilor creditoare ale debitorului se suspendă. Prin hotărârea Curții de Apel Chisinau din 20 noiembrie 2017, a fost intentat procesul de insolvență față de SRL „Ecosem Grup” și respectiv începând cu

această dată calcularea cărorva plăți aferente datoriilor creditoare se suspendă. Legea insolvenței este o normă specială și prevalează prevederilor Codului fiscal, care conține o normă generală. Drept urmare, dispoziția sus indicată privind calcularea cărorva majorări de întârziere la plățile calculate prin decizia din 5 februarie 2020, este ilegală.

30. În acest sens, prin cererea prealabilă din 9 martie 2020, a solicitat Serviciului Fiscal de Stat de a anula actele sale administrative, însă până în prezent nu a primit nici o decizie pe marginea cererii prealabile. La fel, în cererea prealabilă s-a atenționat că administratorul societății, Rucan Andrian, nu dispune de o poștă electronică și nu acceptă expedierea pe careva poștă electronică a documentelor legate de efectuarea controalelor fiscale la SRL „Ecosem Grup”, sau de alt gen, iar întreaga corespondență să fie adresată la adresa din str. Tighina nr.33, mun. Chișinău, însă această solicitare ilegală nu a fost respectată. În asemenea circumstanțe, a solicitat anularea deciziei nr. 317/116 din 5 februarie 2020 emisă de Serviciul Fiscal de Stat.

POZIȚIA PRIMEI INSTANȚE

31. Prin hotărârea din 9 iunie 2022 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, s-au respins ca neîntemeiate acțiunile înaintate de SRL „Ecosem Grup”.

EXERCITAREA CĂII DE ATAC ÎN ORDINE DE APEL

32. La 17 iunie 2022, SRL „Ecosem Grup” a declarat apel împotriva hotărârii instanței de fond, solicitând admiterea cererii de apel, casarea hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 9 iunie 2022, cu pronunțarea unei noi hotărâri prin care cererea de chemare în judecată să fie admisă integral.

POZIȚIA INSTANȚEI DE APEL

33. Prin decizia din 20 septembrie 2023 a Curții de Apel Chișinău, s-a respins apelul declarat de SRL „Ecosem Grup” și s-a menținut hotărârea din 9 iunie 2022 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

34. În motivarea soluției, instanța de apel a conchis că soluția primei instanțe este justă, legală și motivată, argumentele contrare ale apelantei fiind nefondate, fapt ce exclude întrunirea temeiurilor de casare a hotărârii primei instanțe. Întrucât în ședința de judecată atât în instanța de fond, cât și în instanța de apel s-a stabilit că, de către inspectorii DGAF Centru a Serviciului Fiscal de Stat a fost efectuat controlul fiscal prin metoda verificării totale în baza deciziilor privind inițierea controlului nr. DDCF50930/10 din 10.06.2019 și nr. DDCF-57654/12 din 12.08.2019 la agentul economic SRL „Ecosem Grup”, fiind întocmit actul de control nr.5-693513 din 16.08.2019 și nr.5-693518, prelungit pe formularele nr.5-

693519 și nr.5-693520 din 09.09.2019, iar la 16.09.2019, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 317/106 din 16.09.2019 privind prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare a legislației, iar, ulterior în data de 16.10.2019 a fost emisă decizia nr. 317/20, prin care s-a dispus suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat.

35. Totodată, de către inspectorii DGAF Centru a Serviciului Fiscal de Stat a fost efectuat controlul fiscal prin metoda verificării totale în baza deciziei privind inițierea controlului nr.DICF68518/04 din 04.12.2019, privind corectitudinea și plenitudinea calculării și achitării impozitelor, taxelor și altor plăți pentru perioada de activitate 01.01.2018 - 30.06.2019, inclusiv: - impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2018, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova pentru perioada fiscală A/2018; -impozitul pe venit din plățile salariale, impozitul pe venit la sursa de plată, TVA, contribuții de asigurări sociale de stat, prime de asigurări medicale obligatorii pentru perioadele fiscale, taxa pentru amenajarea teritoriului, impozitul pe bunurile imobiliare, plăți non fiscale, deci controlul a fost inițiat în data de 12.12.2019 și finisat în data de 03.01.2020, fiind emisă în data de 05.02.2020, decizia nr. 317/116 din 05.02.2020 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către reclamant/apelant.

36. În cadrul procedurii administrative, autoritatea publică a stabilit că, reclamantul/apelant nu a anexat integral documente confirmative, ceea ce contravine prevederilor alin. (3) art. 267 din Codul fiscal, care prevede expres că, obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă.

37. Astfel, instanța de apel a relevat că, prima instanță just a reținut că, în cadrul controlului au fost utilizate sursele informaționale din sistemul de evidență a serviciului fiscal, informația privind rulajul mijloacelor bănești la conturile bancare primare de la instituțiile bancare, informația din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat despre facturile fiscale eliberate, site-ul www.sfs.md, forma DTEST, datele din Dările de seamă prezentate de către entitate, informația IP Agenția Servicii Publice Departamentul Cadastru.

38. În acest context cu referire la argumentul apelantului precum că, n-a fost informat, instanța de apel a reținut că, intimatul prin înștiințarea nr. 26/4-21-14-256 din 18.10.2019 a informat contribuabilul SRL „Ecossem Grup” despre inițierea controlului fiscal repetat pentru perioada fiscală 19.01.2018 - 30.06.2019 și a controlului fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada fiscală 01.01.2017 - 31.12.2017, 01.07.2019 – 30.09.2019, respectând prevederile art. 134 alin. (1) pct. 1) Cod fiscal, expediind la aceeași data la adresele electronice a apelantului declarate la Serviciul Fiscal de Stat, iar ulterior în data de 14.11.2019, la adresele

electronice menționate a fost expediată și înștiințarea nr. 26/4-21-14-706 din 14.11.2019, prin care apelantul a fost informat despre inițierea controlului fiscal repetat și a controlului fiscal prin metoda verificării totale.

39. Totodată, instanța de apel a reținut că, prima instanță just a stabilit că, DGAF Centru, conform deciziei privind inițierea controlului nr. DDCF-68518/04 din 04.12.2019, a inițiat un control fiscal repetat la reclamant/apelant, începând cu data de 19.12.2019 până la data de 03.01.2020 pentru perioada fiscală 01.01.2018 - 30.06.2019, reclamantul/apelantul fiind informat electronic, prin expedierea deciziei menționate, la adresele electronice declarate de către reclamant la SFS. Totodată, la 19.12.2019, reclamantului/apelantului i-a fost remisă citația seria D nr. 146125 din 18.12.2019, prin intermediul poștei electronice declarate de către reclamant/apelant la SFS, pentru prezentarea către data de 26.12.2019 a documentelor necesare efectuării controlului fiscal.

40. Instanța de apel a apreciat declarativ argumentul apelantului privind nerespectarea citării/comunicării în cadrul procedurii administrative, deoarece toate citațiile și actele privind inițierea și efectuarea controlului fiscal prin metoda verificării totale, și anume: înștiințările nr. 26/4-20/16-299 din 03.06.2019 și nr. 26/4-20/16-475 din 07.08.2019, citațiile seria D nr. 185044 și seria D nr. 185045 din 12.06.2019, scrisoarea nr. 26/4-21-12/340 din 19.06.2019 despre stoparea controlului fiscal, citațiile seria D nr. 146090 și seria D nr. 146091 din 08.08.2019, deciziile privind inițierea controlului nr. DDCF-50930/10 din 10.06.2019 și nr. DDCF-57654/12 din 12.08.2019, actul de control nr. 5-693513 din 16.08.2019, actul de control nr. 5-693518, prelungit pe formularele nr. 5-693519 și nr. 5-693520 din 09.09.2010, citația nr. 021683 din 23.09.2019, au fost aduse la cunoștința apelantului la adresele electronice de e-mail ale apelantului declarate la Serviciul Fiscal de Stat.

41. La fel, instanța de apel a evidențiat că SFS, respectând prevederile art. 270 alin. (2) din Codul fiscal, a invitat reclamantul/apelant la examinarea contestației la 21 mai 2020, prin citația seria V nr. 001599 din 07.05.2020, recepționată de reclamant la data de 13.05.2020.

42. Cu referire la argumentul apelantului că, în registrul controalelor fiscale în privința SRL „Ecosem Grup” nu a fost planificat niciun control fiscal și nu au fost respectate prevederile Legii nr.131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, instanța de apel a reținut prevederile art. 1 alin. (4) lit. e) a Legii nr.131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător.

43. Instanța de apel a mai remarcat că, decizia privind inițierea controlului nr. DDCF68516/04 din 04.12.2019, emisă de către DGAF Centru, privind efectuarea controlului fiscal prin metoda verificării a fost înregistrată în registrul de stat al

controalelor la data de 05.12.2019 pe site-ul: www.controale.gov.md. în rubrica „alte controale/SFS/planul controalelor/Anul2019”, rândul nr.154 din documentul nr. 18889, prin urmare SFS a respectat prevederile legislației.

44. Totodată, instanța de apel a respins și argumentele apelantei referitoare la faptul că autoritatea publică a depășit termenul privind durata unui control fiscal, acesta fiind inițiat în luna iunie 2019 și finisat în februarie 2020, fără un temei legal și argumente motivate a acțiunilor întreprinse. Or, DGAF Centru, prin înștiințarea nr.26/4- 21-14-256 din 18.10.2019 a informat reclamantul/apelantul despre inițierea controlului fiscal repetat pentru perioada fiscală 01.01.2018 - 30.06.2019 și a controlului fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada fiscală 01.01.2017 - 31.12.2017, 01.07.2019 – 30.09.2019, în corespundere cu art.134 alin. (1) pct. 1 din Codul fiscal, transmisă la aceeași data la adresele electronice a reclamantului/apelantului declarate la SFS, ulterior la adresele electronice a fost expediată și înștiințarea nr.26/4-21-14-706 din 14.11.2019, prin care reclamantul a fost informat despre inițierea controlului fiscal repetat și a controlului fiscal prin metoda verificării totale. Astfel, DGAF Centru, conform deciziei privind inițierea controlului nr. DICF-68518/04 din 04.12.2019, a inițiat un control fiscal repetat la reclamant, începând cu data de 04.12.2019 până la data de 03.01.2020 pentru perioada fiscală 01.01.2018 - 30.06.2019, reclamantul fiind informat electronic, prin expedierea deciziei menționate la adresele electronice declarate de către reclamant la SFS.

45. În plus, instanța de apel a respins ca neîntemeiat și argumentul apelantei precum că sumele calculate prin decizia contestată nu corespund realității, deoarece apelantul nu a prezentat integral setul de documente primare și evidența financiară necesare pentru efectuarea controlului fiscal. 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.

46. Astfel, instanța de apel a confirmat cele stabilite de către prima instanță, că autoritatea publică la soluționarea speței a cercetat complet și multiaspectual circumstanțele și în limita competenței, a emis un act administrativ, prin care și-a realizat scopul său legal. Având în vedere cele menționate, instanța de apel nu a reținut argumentele apelantei, deoarece aceasta interpretează eronat normele de drept și situația de fapt, iar concluzia primei instanțe este rezultatul unei interpretări corecte a normelor de drept material cu aprecierea juridică cuvenită a probelor.

47. În final, instanța de apel a conchis că hotărârea primei instanțe este întemeiată și legală, iar argumentele invocate de către apelantă sunt neîntemeiate, considerând necesar de a respinge apelul.

EXERCITAREA CĂII DE ATAC ÎN ORDINE DE RECURS

48. La 19 ianuarie 2024, SRL „Ecosem Grup” a declarat recurs împotriva deciziei din 20 septembrie 2023 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea recursului, cu casarea integrală a hotărârilor instanțelor ierarhic inferioare și emiterea unei hotărâri noi prin care cererea de chemare în judecată să fie admisă integral.

ARGUMENTELE RECURSULUI

49. În motivarea recursului, au fost invocate argumente similare celor formulate în cererea de apel. Suplimentar, a evidențiat temeiurile de recurs prevăzute de dispozițiile art. 245 alin. (1) lit. a), b) și d) Cod administrativ, invocând că atât prima instanță, cât și instanța de apel au emis hotărâri total nemotivate, cu interpretarea legilor contrar jurisprudenței uniforme a Curții Supreme de Justiție și cu aprecierea arbitrară, nerezonabilă a probelor anexate la dosar.

50. A evidențiat că, prima instanță și instanța de apel s-au limitat doar la transcrierea situației de fapt și la expunerea concluziilor pe marginea netemeinicii cerințelor reclamantului/recurent, fără a prezenta o cercetare minuțioasă a argumentelor reclamantului/apelant, a probelor anexate la dosar și fără a aprecia și aplica corespunzător normele legale la care s-a făcut referire sau motivele respingerii acestor argumente, probe sau a interpretării contradictorii a prevederilor legale invocate.

51. În plus, a subliniat că instanțele ierarhic inferioare eronat au interpretat prevederile art. 15 din Codul Administrativ, stabilind că deciziile de inițiere a controlului fiscal, privind prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare a legislației fiscale și decizia de suspendare a cazului și efectuare a unui control repetat reprezintă operațiuni administrative și nu pot fi contestate separat dar numai odată cu Decizia asupra cazului de încălcare fiscală, care este un act administrativ defavorabil.

POZIȚIA INTIMATULUI

52. La 11 iunie 2024, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință la recursul declarat, solicitând declararea inadmisibilității acestuia.

LEGISLAȚIA RELEVANTĂ

53. 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.”

54. 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.”

55. Art. 245¹ alin. (1) Cod 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.

56. Art. 246 alin. (1) și (2) Cod administrativ stabilește 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.

(2) Recursul se declară inadmisibil în special când: h) recursul este vădit neîntemeiat.”

MOTIVAREA INSTANȚEI

57. Referitor la termenul de depunere a recursului, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție atestă că decizia motivată a instanței de apel a fost notificată recurentului său la 9 ianuarie 2024, prin intermediul poștei electronice, fapt ce se confirmă prin extrasul din poșta electronică anexat la dosar (f.d. 57, Vol. III).

58. Cererea de recurs a fost depusă la 19 ianuarie 2024. Astfel, că recursul este depus cu respectarea prevederilor art. 245 din Codul administrativ.

59. Din analiza prevederilor legale reținute supra, rezultă că admisibilitatea sau 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.

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

61. 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.

62. Instanța de recurs atestă că motivele de casare, invocate în recurs, nu relevă temeiuri justificate care să convingă că există o aparență privind 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 recurată.

63. Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție menționează că recursul depus, conține obiecții de fapt și de drept similare celor expuse în cererea de apel, care au fost analizate de către Curtea de Apel Chișinău, fiind apreciate în mod corespunzător. În consecință, nu există aparența unei încălcări a dreptului recurentului la soluționarea tuturor argumentelor cu privire la judecarea cauzei în prima instanță, în modul în care este garantat de art. 6 § 1 al Convenției.

64. 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.

65. 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.

66. 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 interpretări și/sau aplicări eronate a prevederilor legale de către Curtea de Apel Chișinău, nu echivalează cu un argument. Dacă ar proceda la examinarea unui 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.

67. Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție subliniază că admisibilitatea recursului trebuie analizată în contextul rolului și funcției legale atribuite instanței judecătorești supreme, care constau, în principal, în asigurarea aplicării și interpretării unitare a legii în soluționarea cauzelor de contencios administrativ. În acest sens, orice cerere de recurs trebuie să fie motivată în concordanță cu aceste principii fundamentale, pentru a trece filtrul de admisibilitate și a avea succes.

68. În acest sens, CtEDO în jurisprudența sa constantă statuează că dreptul de acces la instanțe nu este absolut. Există limitări implicit admise (a se vedea

hotărârile CtEDO [Golder c. Regatul Unit](#), 1975, §38; [Stanev c. Bulgariei](#) [MC], 2012, §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 (a se vedea hotărârea CtEDO [Luordo c. Italiei](#), 2003, §85). Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel (a se vedea hotărârea CtEDO [Levages Prestations Services c. Franței](#), 1996, §45).

69. Curtea de la Strasbourg a mai reiterat că modul de aplicare a art. 6 din CEDO procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de specificul acestor proceduri, urmând a se ține cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem (a se vedea hotărârea CtEDO [Botten c. Norvegiei](#), 1996, §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 hotărârea CtEDO [Helmers c. Suediei](#), 1991, §31, 36).

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

COMPLETUL, CU UNANIMITATE DE VOTURI,

Declară inadmisibil recursul depus de SRL „Ecosem Grup”.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecător

Stela Procopciuc

Judecători

Diana Stănilă

Ion Malanciuc