Prima instanţă: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani jud. V. Dodon
Dosarul nr. 3a-1250/23 (2-22181957-02-3a-18102023)

D E C I Z I E

24 aprilie 2024 mun. Chişinău

Completul specializat în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău

Instanța compusă din:
Preşedintele completului Victoria Sîrbu
Judecătorii Angela Braga și Veronica Negru
Grefier Marina Samatiuc

examinînd în ședință de judecată publică, cererea de apel înaintată de Serviciul Fiscal de Stat împotriva hotărârii Judecătoriei Chişinău, sediul Rîşcani din 30 iunie 2023, la acțiunea depusă de S.A. „JLC” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea refuzului și obligarea la suspendarea procedurii administrative,

C O N S T A T Ă :

Circumstanțele cauzei:

La data de 12 decembrie 2022 „JLC” S.A. a depus acțiune în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea refuzului și obligarea la suspendarea procedurii administrative (f.d.4-6).

În motivarea acțiunii reclamanta indicat că, prin scrisoarea cu nr. 61 din 30 iunie 2022 S.A. „JLC” a informat SFS despre faptul că Decizia Plenului Consiliului Concurenţei cu nr. APD-13/19-26 din 25 mai 2022 a fost contestată în Judecătoria Chişinău (sediul Râşcani), solicitându-se anularea în tot a acesteia. Prin această informație (având nr. de intrare 45052-CR din 30 iunie 2022) S.A. „JLC” a invocat de facto că întreprinderea unor eventuale acțiuni legate de Decizia contestată (decizia Consiliului Concurenţei) vor fi premature până la examinarea contestației.

Ignorând informația prezentată Serviciul Fiscal de Stat a inițiat controlul repetat. Astfel, în cadrul S.A. „JLC”, în temeiul Deciziei SFS nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022 a fost inițiată de Serviciul Fiscal de Stat din oficiu o procedura administrativă.

Urmare a controlului desfăşurat de către Direcţia generală control a SFS la data de 07 noiembrie 2022, contra semnătură, a fost prezentat actul de control cu nr. 5-720302 din 04 noiembrie 2022.

Potrivit actului de control la care a depus dezacord „în cadrul controlului fiscal repetat a fost supusă verificării corectitudinea aplicării cotei TVA pentru produsele de smântână şi brânză pe bază de lapte cu adaos de substituent de grăsimi lactice, urmare a constatărilor din Decizia Plenului Consiliului Concurenţei din 25 mai 2022".

Potrivit faptelor expuse în actul de control, anume Decizia Plenului Consiliului Concurenţei din 25 mai 2022 a constituit temei pentru concluzia SFS, potrivit căreia a fost incorectă plasarea produsului de smântână şi produsului de brânză la codurile tarifare 0403 şi 040610200 corespunzător. Fără incursiuni în fondul cauzei cu certitudine constată că o Decizie contestată (decizia Consiliului Concurenţei) stă la baza concluziilor grupului de control.

Menționează că urmează a fi aplicată norma imperativă prevăzută la art. 81 Cod administrativ, potrivit căreia în cazul în care actul administrativ individual al autorităţii publice depinde de un act, ...sau de un raport juridic care ... formează obiectul unei alte proceduri administrative sau judiciare pendinte, autoritatea publică suspendă procedura administrativă ...până la emiterea unei hotărâri judecătoreşti definitive.

Constată că Decizia Consiliului Concurenţei constituie obiectul unei proceduri judiciare pendinte, Decizia Consiliului Concurenţei stă la baza concluziilor formulate de grupul de control în cadrul controlului repetat, fapt reflectat în Actul de control nr. 5-720302 din 04 noiembrie 2022.

În temeiul Actului de control urmează a fi emis un act administrativ individual (Decizia SFS), care la rândul său depinde de rezultatele examinării procedurii judiciare pendinte.

Consideră că faptele constatate, cu desăvârşire confirmă necesitatea aplicării prevederilor art. 81 alin. (1) Cod administrativ prin suspendarea procedurii administrative iniţiate prin Decizia SFS nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022 (de iniţiere a controlului), corespunzător, suspendarea emiterii deciziei asupra Actului de control nr. 5-720302 din 04 noiembrie 2022 până la emiterea unei hotărâri judecătoreşti definitive asupra Deciziei Consiliului Concurenţei.

Menționează că, Serviciul Fiscal de Stat nu are nici un temei pentru prelungirea procedurii administrative de control fiscal.

La data de 09 noiembrie 2022 prin Cererea cu nr. 120 a adresat Serviciului Fiscal de Stat solicitarea de suspendare a procedurii administrative.

La data de 09 decembrie 2022 ora 17.43 (deja după finisarea orelor de lucru) prin intermediul poştei electronice a recepţionat de la Serviciul Fiscal de Stat răspuns la cererea de suspendare a procedurii administrative, prin care SFS, deşi nu

refuză categoric să suspende procedura administrativă, omite să o facă invocând că ulterior în temeiul art. 170 alin. (1) lit. a) Cod administrativ îşi va putea anula actele administrative emise.

Abordarea de care a dat dovadă Serviciul Fiscal de Stat este una formală şi contradictorie prevederilor Codului administrativ, potrivit căruia însăşi existenţa unei proceduri judiciare pendinte constituie temei pentru suspendarea procedurii administrative, consecvente celei examinate de instanţa judecătorească.

Dovezile existenţei procedurilor judiciare pendinte, anexate la cererea de suspendare înaintată de S.A. „JLC" confirmă faptul că, în privinţa Deciziei Consiliului Concurenţei din 25 mai 2022 au fost înaintate cel puţin 3 cereri de chemare în judecată şi anume cererea S.A. „JLC" (dosar nr. 3-1580/2022), S.A. „Incomlac" (dosar nr. 3-1579/2022) şi Î.S. „Centrul de Metrologie Aplicată şi Certificare" (dosar nr. 3-1467/2022). Faptul că cele trei acţiuni nominalizate au acelaşi obiect (anularea integrală a Deciziei Plenului Consiliului Concurenţei nr. APD-13/19- 26 din 25 mai 2022) se confirmă şi de reprezentantul Consiliului Concurenţei, care prin cererea sa a solicitat conexarea dosarelor.

Solicită reclamanta S.A. „JLC" obligarea Serviciului Fiscal de Stat să emită o Decizie de suspendare a procedurii administrative pornite în temeiul Deciziei SFS nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022.

Poziția instanței de fond:

Prin hotărîrea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 30 iunie 2023, s-a anulat actul administrativ nr. 26-21/22-04-125056 din 09 decembrie 2022 privind respingerea solicitării reclamantei „JLC" S.A. nr. 120 din 08 noiembrie 2022 și s-a obligat Serviciul Fiscal de Stat să emită decizia de suspendare a procedurii administrative pornită în temeiul deciziei nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022, până la rămânerea irevocabilă a hotărârii în cauza de contencios administrativ nr. 3-1580/2022, 2-22-92869-12-3-29062022 la acțiunea depusă de „JLC" S.A. împotriva Consiliului Concurenţei privind anularea Deciziei nr. APD-13/19-26 din 25 mai 2022 (f.d.87, 100-104).

Solicitările apelantului:

La data de 07 iulie 2023, Serviciul Fiscal de Stat a declarat apel împotriva hotărîrii instanței de fond, solicitînd admiterea cererii de apel, casarea hotărîrii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 30 iunie 2023, cu emiterea unei noi hotărîri de respingere a acțiunii (f.d.89-95, 109-112).

Termenul de declarare a apelului:

Conform art. 231 alin.(1) din Codul administrativ, hotărîrile judecătoriilor adoptate în contenciosul administrativ pot fi contestate cu apel.

Potrivit art.232 alin.(1) și (2) din Codul administrativ, apelul se depune la instanţa de judecată care a emis hotărîrea contestată în termen de 30 de zile de la pronunţarea dispozitivului hotărîrii, dacă legea nu stabileşte un termen mai mic.

Motivarea apelului se prezintă la instanţa de apel în termen de 30 de zile de la data notificării hotărîrii motivate.

Din materialele cauzei urmează că, hotărârea contestată a fost pronunțată la data de 30 iunie 2023 (f.d.87), cererea de apel nemotivată a fost înregistrată la data de 07 iulie 2023 (f.d.89-95), hotărîrea motivată fiind recepționată de părți la 29 septembrie 2023 (f.d.106), iar apelul motivat depus la 09 octombrie 2023 (f.d.109-112), fapt care denotă că apelul nemotivat și cel motivat au fost depuse în termenii prevăzuți de lege.

Argumentele părților:

În motivarea cererii de apel înaintată, apelantul a indicat că, instanța de fond nu a constatat și nu a elucidat pe deplin, circumstanțele importante pentru soluționarea pricinii, ceea ce a și dus nemijlocit la emiterea unei hotărâri ilegale, care vine în contradicție cu circumstanțele pricinii și prin urmare este pasibilă casării. Or, instanța de judecată prin soluția adoptată a reținut faptul că, decizia autorității fiscale prin care s-a dispus suspendarea cazului și efectuarea unui control fiscal repetat nu este motivată în conformitate cu prevederile art. 81 alin. (1) din Codul administrativ, fapt care a condiționat admiterea acțiunii.

Serviciul Fiscal de Stat nu este de acord cu poziția instanței de fond și menționează că, potrivit prevederilor art. 133 alin. (2) pct. 14) din Codul fiscal, în realizarea funcțiilor sale, Serviciul Fiscal de Stat are următoarele atribuții în domeniul administrării fiscale: efectuează controlul fiscal, examinează cazurile de încălcare fiscală, aplică sancțiuni fiscale și emite acte administrative în scopul aplicării prezentului cod.

În corespundere cu prevederile art. 134 alin. (1) pct.l) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au dreptul: pct. 1) să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale, alte persoane respectă legislația fiscală.

Totodată, art. 134 alin. (3) din Codul fiscal prevede că, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să revoce, să modifice sau să suspende, în condițiile legii, actele sale cu caracter normativ și cele cu caracter individual dacă ele contravin legislației.

Astfel, îngrădirea executării funcției, atribuției și dreptului SFS de a exercita controale fiscale este o ingerință directă în activitatea acestuia, ce sfidează flagrant principiul autonomiei administrative și decizionale prevăzut la art. 132^1 alin. (3) din Codul fiscal, potrivit căruia, în vederea realizării sarcinilor, Serviciul Fiscal de

Stat dispune de autonomie administrativă și decizională, cu respectarea prevederilor legislației în vigoare. Nicio autoritate națională sau internațională nu admite ingerințe în activitatea Serviciului Fiscal de Stat.

În acest sens concluzionează că, dreptul autorității publice nu poate fi inversat în obligația acesteia, ori acesta este dreptul expres ce nu poate fi îngrădit sau obligat, și nu poate fi transmis ca un drept absolut altor persoane.

Serviciul Fiscal de Stat atrage atenția instanței de apel asupra faptului că, procedura de examinare a cazurilor de încălcare fiscală este reglementată de normele legale ale Codului fiscal, iar dispozițiile art. 249 al aceluiași cod enumeră exhaustiv tipurile de decizii care pot fi emise asupra cazului de încălcare fiscală.

Subsecvent, prevederile art. 249 alin. (3) din Codul fiscal stipulează 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.

Prin urmare, ținând cont de specificul cazului și anume, existența unei proceduri judiciare pendinte, autoritatea fiscală a acționat în strictă conformitate cu prevederile Codului fiscal, or, potrivit art. 2 alin. (2) din Codul administrativ, anumite aspecte ce țin de activitatea administrativă privind domenii specifice de activitate pot fi reglementate prin norme legislative speciale derogatorii de la prevederile prezentului cod numai dacă această reglementare este absolut necesară și nu contravine principiilor prezentului cod.

În acest sens, SFS a emis Decizia nr. 517/14 din 28.02.2023 asupra cazului de încălcare a legislației, prin care a dispus suspendarea cazului și efectuarea unui control fiscal repetat, iar procedura administrativă va fi reluată după încetarea condițiilor și motivelor care au stat la baza suspendării controlului fiscal.

Poziția părților în instanța de apel:

În ședința de judecată a instanței de apel, reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat – Elena Criclivaia a susținut cererea de apel înaintată și a solicitat admiterea acesteia, din motivele invocate.

Reprezentantul intimatului SA ”JLC” – Vadim Avornicița, în ședința instanței de apel, cît și prin referința depusă la 08 noiembrie 2023 a solicitat respingerea apelului ca fiind neîntemeiat.

Aprecierea instanței de apel:

Audiind poziția participanților prezenți la proces, studiind materialele dosarului, Completul de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Chişinău consideră apelul întemeiat şi care urmează a fi admis, casată integral hotărîrea instanței de fond, cu emiterea unei noi decizii de respingere a acțiunii, din considerentele ce succed.

În conformitate cu prevederile art.240 alin. (1) lit.c) Cod administrativ, examinînd cererea de apel, instanța de apel casează integral hotărîrea primei instanţei şi emite o nouă decizie.

Potrivit art.194 alin. (1) Cod administrativ, în procedura în prima instanță, în procedura de apel și în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătorești se soluționează din oficiu probleme de fapt și de drept.

Potrivit art.195 Cod administrativ, procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu exceptia art. 169–171.

În conformitate cu prevederile art.231 alin. (2) din Codul administrativ, pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

Potrivit art.219 alin. (1) – (3) din Codul administrativ, instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți. Instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces. Instanța de judecată nu are dreptul să depășească limitele pretențiilor din acțiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanții la proces.

Din actele pricinii este cert faptul că, la data de 12 decembrie 2022 „JLC” S.A. a depus acțiune în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea refuzului și obligarea la suspendarea procedurii administrative (f.d.4-6).

Judecînd pricina în fond, prima instanţă, prin hotărîrea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 30 iunie 2023, a anulat actul administrativ nr. 26-21/22-04-125056 din 09 decembrie 2022 privind respingerea solicitării reclamantei „JLC” S.A. nr. 120 din 08 noiembrie 2022 și a obligat Serviciul Fiscal de Stat să emită decizia de suspendare a procedurii administrative pornită în temeiul deciziei nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022, până la rămânerea irevocabilă a hotărârii în cauza de contencios administrativ nr. 3-1580/2022, 2-22-92869-12-3-29062022 la acțiunea depusă de „JLC” S.A. împotriva Consiliului Concurenţei privind anularea Deciziei nr. APD-13/19-26 din 25 mai 2022 (f.d.87, 100-104).

Completul judiciar constată că, hotărîrea instanței de fond este neîntemeiată, a fost adoptată cu aprecierea eronată a probelor administrate și aplicarea eronată a normelor de drept material, motiv din care instanța de apel va casa hotărîrea primei

instanțe și din acest motiv va emite o nouă decizie privind respingerea acțiunii din următoarele considerente.

În corespundere cu prevederile ar.221 alin.(2) din Codul administrativ, pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

Prevederile art.220 alin.(1) al aceluiași act normativ, explică că, obținerea probelor în procedura contenciosului administrativ are loc conform art. 87–93.

Din art.93 din Codul administrativ, care stabilește sarcina probațiunii, se reține că, fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția. Prin derogare de la prevederile alin. (1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale. Reglementări suplimentare sau derogatorii sînt admisibile doar în baza prevederilor legale.

În cadrul examinării cauzei, din analiza materialelor pricinii s-a stabilit cu certitudine că, la data de 30 iunie 2022 „JLC" S.A. a comunicat SFS cu referire la Decizia Plenului Consiliului Concurenţei cu nr. APD- 13/19-26 din 25 mai 2022, potrivit căreia SFS a fost informată „despre constatările" insinuate ca fiind probate, a comunicat că aceasta în conformitate cu prevederile Codului administrativ a fost contestată la Judecătoria Chişinău (sediul Râşcani) în termenul stabilit de lege. Actul administrativ nominalizat a fost contestat de cel puţin două entităţi: SA „JLC" şi SA „Incomlac". Cererile de chemare în judecată au fost înregistrate cu nr. 15153 şi 15154 corespunzător. Prin cererile de chemare în judecată a fost solicitată anularea în tot a Deciziei Plenului Consiliului Concurenţei cu nr. APD-13/19-26 din 25 mai 2022. În circumstanţele indicate considera că întreprinderea unor eventuale acţiuni legate de Decizia contestată vor fi premature până la examinarea contestaţiilor depuse (f.d.13).

Prin decizia privind inițierea controlului nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022 Direcția generală administrarea contribuabililor mari a inițiat controlul fiscal la „JLC" S.A. repetat la fața locului, verificare tematică, control planificat conform riscurilor de către inspectorii principali Diana Ciobanu și Octavian Covaș, cu data începerii controlului de 03 octombrie 2022 și data finalizării controlului de 28 octombrie 2022 (f.d.administrativ 41).

La data de 04 noiembrie 2022 inspectorii principali Diana Ciobanu și Octavian Covaș au întocmit Actul de control nr. 5-720302, prelungit pe actul nr. 5-720303. Potrivit constatărilor din actul de control, în cadrul controlului fiscal repetat a fost supusă verificării corectitudinea aplicării cotei TVA pentru produsele de smântână și brânză pe bază de lapte cu adaos de substituent de grăsimi lactice, urmare a constatărilor din Decizia Plenului Consiliului Concurenței din 25 mai 2022 (f.d.administrativ 45).

La data de 08 noiembrie 2022 „JLC” S.A. a adresat SFS cererea prealabilă de suspendare a procedurii administrative pornite în baza Deciziei nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022 (f.d.18).

Prin Decizia nr. 517/296 din 30 noiembrie 2022 directorul adjunct al Serviciului Fiscal de Stat, Valeriu Vlas a prelungit termenul de examinare a cazului de încălcare cu 30 zile. Ca temei a indicat soluționarea justă a cazului și necesitatea examinării faptelor expuse în dezacord, precum și a documentelor anexate (f.d.administrativ 77).

Prin actul administrativ nr. 26-21/22-04-125-56 din 09 decembrie 2022 Serviciul Fiscal de Stat a respins solicitarea reclamantei (f.d. 19).

La data de 12 decembrie 2022 „JLC” S.A. a depus prezenta acțiune în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea refuzului și obligarea la suspendarea procedurii administrative (f.d.4-6).

La etapa dezbaterilor judecătorești SFS a prezentat copia Deciziei nr. 517/14 din 28 februarie 2023 emisă de directorul adjunct al Serviciului Fiscal de Stat, Valeriu Vlas prin care s-a dispus suspendarea cazului și efectuarea unui control fiscal repetat. Ca temei de fapt a indicat că examinând materialele aferente controlului fiscal și argumentele contribuabilului, se impune necesitatea suspendării cazului și efectuarea unui control fiscal repetat, dispunând ca temei art. 133 alin. (2) pct. 14), art. 241, art. 249 alin. (1) lit. c) și alin. (3) Cod fiscal.

Astfel, avînd în vedere constatările faptice expuse supra, Completul judiciar reține că, potrivit art. 3 din Codul administrativ, legislaţia administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activităţii administrative şi a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor şi a libertăţilor prevăzute de lege ale persoanelor fizice şi juridice, ţinîndu-se cont de interesul public şi de regulile statului de drept.

Conform art.16 alin.(1) și (2) din Cod administrativ, dreptul discreţionar al autorităţii publice reprezintă posibilitatea acesteia de a opta între mai multe soluţii posibile corespunzătoare scopului legii atunci cînd aplică o dispoziţie legală. Exercitarea dreptului discreţionar nu permite desfăşurarea unei activităţi administrative arbitrare.

În conformitate cu art. 17 din Cod adminisitrativ, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

În conformitate cu art.18 din Cod administrativ, interesul public vizează ordinea de drept, democraţia, garantarea drepturilor şi a libertăţilor persoanelor, precum şi obligaţiile acestora, satisfacerea necesităţilor sociale, realizarea competenţelor autorităţilor publice, funcţionarea lor legală şi în bune condiţii.

Potrivit art. 19 din Cod administrativ, cererea prealabilă este instituţia care oferă o cale de soluţionare prejudiciară a litigiilor administrative.

În conformitate art. 20 din Codul administrativ, dacă printr-o activitate administrativă se încalcă un drept legitim sau o libertate stabilită prin lege, acest drept poate fi revendicat printr-o acţiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanţele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod.

Completul judiciar atestă că, „JLC” S.A. este subiect de sesizare a instanței de contencios administrativ, a respectat procedura prealabilă, iar acțiunea în obligare nu este exceptată de la controlul judiciar, prin urmare motive de inadmisibilitate a acțiunii în conformitate cu prevederile art. 207 alin. (2) din Codul administrativ, la caz nu sunt.

Completul de judecată reține că, conform art.1 Cod fiscal, (1) Prin prezentul cod se stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat şi al altor participanţi la relaţiile reglementate de legislaţia fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenţei veniturilor şi cheltuielilor deduse, modul şi condiţiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislaţiei fiscale, precum şi modul de contestare a acţiunilor Serviciului Fiscal de Stat şi ale persoanelor cu funcţii de răspundere ale acestora. (2) Prezentul cod reglementează relaţiile ce ţin de executarea obligaţiilor fiscale în ce priveşte impozitele şi taxele de stat, stabilind, de asemenea, principiile generale de determinare şi percepere a impozitelor şi taxelor locale. (3) Noţiunile şi prevederile prezentului cod se aplică în exclusivitate în limitele relaţiilor fiscale şi ale altor relaţii legate de acestea.

Conform art.133 alin.(2) pct.14) Cod fiscal, în realizarea funcţiilor sale, Serviciul Fiscal de Stat are următoarele atribuţii în domeniul administrării fiscale efectuează controlul fiscal, examinează cazurile de încălcare fiscală, aplică sancţiuni fiscale şi emite acte administrative în scopul aplicării prezentului cod.

În concordanță cu art. 134 alin.(1) pct.1) și alin.(3) Cod fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au următoarele drepturi să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii legislaţia fiscală. Serviciul Fiscal de Stat este în drept să revoce, să modifice sau să suspende, în condiţiile legii, actele sale cu caracter normativ şi cele cu caracter individual dacă ele contravin legislaţiei.

Potrivit art.136 Cod fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcției, au următoarele obligaţii: 1) să acţioneze în strictă conformitate cu Constituţia Republicii Moldova, cu prezentul cod, cu alte acte normative, precum şi cu tratatele internaţionale la care Republica Moldova este parte; 2) să trateze cu respect şi corectitudine contribuabilul, reprezentantul lui, alţi participanţi la raporturile fiscale.

Completul de judecată reține că, prin decizia privind inițierea controlului nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022 Direcția generală administrarea

contribuabililor mari a inițiat controlul fiscal la „JLC” S.A. repetat la fața locului, verificare tematică, control planificat conform riscurilor de către inspectorii principali Diana Ciobanu și Octavian Covaș, cu data începerii controlului de 03 octombrie 2022 și data finalizării controlului de 28 octombrie 2022 (f.d.administrativ 41).

Din conținutul Actului de control nr. 5-720302, prelungit pe actul nr. 5-720303, rezultă că, în cadrul controlului fiscal repetat a fost supusă verificării corectitudinea cotei TVA pentru produsele de smântână și brânză pe bază de lapte cu adaos de substituent de grăsimi lactice, urmare a constatărilor din decizia Plenului Consiliului Concurenței din 25.05.2022.

La data de 30 iunie 2022 „JLC” S.A. a comunicat SFS cu referire la Decizia Plenului Consiliului Concurenţei cu nr. APD- 13/19-26 din 25 mai 2022, că aceasta în conformitate cu prevederile Codului administrativ a fost contestată la Judecătoria Chişinău (sediul Râşcani) în termenul stabilit de lege. Iar în circumstanţele indicate considera că întreprinderea unor eventuale acţiuni legate de Decizia contestată vor fi premature până la examinarea contestațiilor depuse.

La data de 08 noiembrie 2022 „JLC” S.A. a adresat SFS cererea prealabilă de suspendare a procedurii administrative pornite în baza Deciziei nr. DICF-134541/23 din 23 septembrie 2022.

Astfel, reieșind din cele menționat în coraport cu prevederile cauzei, Completul de judecată reține că, la emiterea actului nr. 26-21/22-04-125-56 din 09 decembrie 2022, Serviciul Fiscal de Stat și-a exercitat dreptul discreționar în conformitate cu scopul acordat prin lege, or la acea etapă executarea deciziei Plenului Consiliului Concurenței din 25.05.2022 nu a fost suspendată sau anulată printr-o hotărîre judecătorească, prin urmare nu erau întrunite condițiile privind suspendarea cazului prevăzut de Codul fiscal.

Referitor la argumentul intimatului, reținut de instanța de fond precum că, la caz Serviciul Fiscal de Stat urma să suspende procedura administrativă potrivit art.81 Cod administrativ, Completul de judecată îl reține ca fiind neîntemeiat, or art.81 Cod administrativ prevede că, (1) În cazul în care actul administrativ individual al autorităţii publice depinde de un act, o operaţiune preliminară sau de un raport juridic care trebuie constatat de o altă autoritate publică ori formează obiectul unei alte proceduri administrative sau judiciare pendinte, autoritatea publica suspendă procedura administrativă pînă la emiterea actului administrativ respectiv, efectuarea operaţiunii administrative respective sau pînă la emiterea unei hotărîri judecătoreşti definitive.

Totodată, în conformitate cu art.2 alin.(2) Cod administrativ*, anumite aspecte ce ţin de activitatea administrativă privind domenii specifice de activitate pot fi reglementate prin norme legislative speciale derogatorii de la prevederile*

prezentului cod numai dacă această reglementare este absolut necesară şi nu contravine principiilor prezentului cod.

La acest aspect, Completul de judecată reține constatările Curții Constituționale din Decizia nr. 145 din 17.12.2020 și anume pct.31 ... *articolul 2 alin.(2) din Codul administrativ, stabilesc că unele aspecte ce ţin de activitatea administrativă în domenii specifice ar putea fi reglementate prin norme legislative speciale, care vor deroga de la prevederile Codului*.

Prin urmare, Completul de judecată reține că, la caz sunt aplicabile Legea specială și anume Codul fiscal.

Iar în conformitate cu art.249 Cod fiscal, (1) Asupra cazului de încălcare fiscală poate fi pronunţată una din următoarele decizii privind: a) aplicarea de sancţiune fiscală şi/sau încasarea de impozit, taxă, calculate suplimentar, de majorare de întîrziere; b) clasarea cazului; c*) suspendarea cazului şi efectuarea unui control repetat.* (3) Se pronunţă decizie privind suspendarea cazului şi 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.

Astfel, Completul de judecată reține că, apelantul Serviciul Fiscal de Stat la examinarea cererilor privind suspendarea procedurii administrative întemeiat a stabilit că, la acea etapă nu erau temeiuri de a suspenda procedura administrativă.

Totodată urmează a fi reținut că, la data de 28 februarie 2023 Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 517/14 prin care s-a dispus suspendarea cazului și efectuarea unui control fiscal repetat.

Prin urmare, Completul specializat pentru examinarea acţiunilor în contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău conchide că prima instanţă eronat a ajuns la concluzia temeiniciei acțiunii S.A. ”JLC”.

Completul de judecată remarcă, că norma art. 31 Cod administrativ, stabileşte principiul potrivit căruia, actele administrative individuale şi operaţiunile administrative scrise trebuie să fie motivate.

În detalierea acestui principiu, vine şi norma art. 118 alin. (1) Codul administrativ, care statuează că, motivarea este operaţiunea administrativă prin care se expun considerentele care justifică emiterea unui act administrativ individual. În motivare se indică temeiurile esenţiale de drept şi de fapt pe care le-a luat în considerare autoritatea publică pentru decizia sa. Din motivarea deciziilor discreţionare trebuie să poată fi recunoscute şi punctele de vedere din care autoritatea publică a reieşit la exercitarea dreptului discreţionar. Motivarea trebuie să se refere şi la argumentele expuse în cadrul audierii.

Alineatul (2) al aceluiaşi articol prevede că, motivarea completă a unui act administrativ individual cuprinde: a) motivarea în drept - temeiul legal pentru emiterea actului administrativ, inclusiv formele procedurale obligatorii pe care se

bazează actul; b) motivarea în fapt - oportunitatea emiterii actului administrativ, inclusiv modul de exercitare a dreptului discreţionar, dacă este cazul; c) în cazul actelor administrative defavorabile - o descriere succintă a procedurii administrative care a stat la baza emiterii actului: investigaţii, probe, audieri, opinii ale participanţilor contrare conţinutului final al actului etc.

Alineatul (3) al aceluiaşi articol prevede că, motivarea completă este obligatorie, este parte integrantă a actului administrativ individual şi condiţionează legalitatea acestuia.

Astfel, referitor la pretinsa nerespectare de către autoritatea publică a principiului statuat la art. 31 din Codul administrativ, potrivit căruia actele administrative individuale și operațiunile administrative scrise trebuie să fie motivate, aspect invocat de instanța de fond în hotărîrea contestată, Completul de judecată constată că actele contestate și anume refuzul nr. 26-21/22-04-125056 din 09 decembrie 2022 emis de Serviciul Fiscal de Stat privind respingerea solicitării „JLC" S.A. cu nr. 120 din 08 noiembrie 2022, este suficient de motivat și detaliat, fiind indicate toate temeiurile ce au justificat emiterea acestuia.

Prin urmare, apelantul la emiterea refuzului nr. 26-21/22-04-125056 din 09 decembrie 2022, a respectat întocmai prevederile art. 31 și 118 din Codul administrativ, fiind indicate argumentele ce au dus la respingerea cererii înaintate de SA "JLC" privind suspendarea procedurii administrative.

În conformitate cu prevederile art.225 alin.(1), (2) din Codul administrativ, instanţa de judecată nu este competentă să se pronunţe asupra oportunităţii unui act administrativ. Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreţionar se limitează la faptul dacă autoritatea publică:

a) şi-a exercitat dreptul discreţionar;

b) a luat în considerare toate faptele relevante;

c) a respectat limitele legale ale dreptului discreţionar;

d) şi-a exercitat dreptul discreţionar conform scopului acordat prin lege

Reieșind din cele menționate supra, Completul judiciar conchide că, Serviciul Fiscal de Stat la emiterea actului contestat şi-a exercitat dreptul discreţionar conform prevederilor art. 225 alin. (1) şi (2) Cod Administrativ în limitele legale prevăzute de Codul Fiscal şi conform scopului acordat prin lege.

În circumstanţele de fapt şi de drept stabilite, Completul de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Chişinău conchide că, instanţa de fond neîntemeiat, cu aplicarea eronată a normelor de drept material și cu aprecierea eronată a probelor administrate, a ajuns la concluzia de admitere a acțiunii.

Din considerentele menţionate şi avînd în vedere că, instanţa de fond eronat a apreciat circumstanțele de fapt din probele administrate și tot eronat a interpretat normele de drept material care reglementează obiectul acțiunii în contencios

administrativ, Completul de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Chişinău concluzionează necesitatea admiterii cererii de apel în sensul declarat, casării hotărîrii instanței de fond și emiterii unei noi hotărîri prin care acțiunea înaintată de S.A. „JLC” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea refuzului și obligarea la suspendarea procedurii administrative, urmează a fi respinsă.

În conformitate cu prevederile art.240 alin.(1) lit.c) Cod administrativ, Completul de contencios administrativ din cadrul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Chişinău,

D E C I D E :

Se admite cererea de apel înaintată de Serviciul Fiscal de Stat.

Se casează integral hotărîrea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 30 iunie 2023 și se emite o nouă decizie prin care:

Se respinge ca neîntemeiată acțiunea depusă de S.A. „JLC” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea refuzului și obligarea la suspendarea procedurii administrative.

Decizia este executorie de la emitere, dar cu drept de recurs la Curtea Supremă de Justiţie în termen de două luni.

Preşedintele completului, Victoria Sîrbu

Judecătorii Angela Braga

Veronica Negru