Prima instanță: Judecătoria Chișinău sediul Rîșcani (jud. Igor Barbacaru)
Dosarul nr. 3a-391/23 (2-21182910-02-3a-20032023)

D E C I Z I E

1 aprilie 2026 mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Centru

Completul de Contencios Administrativ în componența:

Președintele ședinței, judecătorul Sîrbu Victoria
Judecătorii Bagrin Lucia și Cașcaval Andrei
Grefier Papuc Daniela

examinând în ședință publică, apelul declarat de Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 28 noiembrie 2022, adoptată în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative,

a c o n s t a t a t:

Pretențiile reclamantului:

La 13 decembrie 2021 avocatul Serghei Mocanu a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând :

- anularea Deciziei Serviciului Fiscal nr. ***** din 20 septembrie 2021.

În motivarea acțiunii reclamantul a invocat că, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021 s-a decis aplicarea pentru încălcările legislației fiscale și a încasa 4000 lei amendă pentru împiedicarea controlului fiscal, prin neprezentarea de explicații, date, informații și documente, necesare organului fiscal, asupra problemelor care apar în timpul controlului, în conformitate cu art. 253 alin. (1) din Codul fiscal; și 4000,00 lei, amendă pentru neexecutarea cerințelor din citația Serviciului Fiscal de Stat, în conformitate cu art. 253 alin. (5) din Codul fiscal.

În esență, reclamantul a subliniat faptul că actul administrativ contestat – decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021, nu este motivată, menționând că motivarea actului administrativ constituie o garanție împotriva arbitrariului și se impune cu precădere în cazul actelor prin care sunt suprimate drepturi sau situații juridice individuale. În acest sens, a susținut reclamantul că motivarea unei decizii administrative nu se poate limita la indicarea competenței autorității emitente și a temeiului juridic al actului, ci trebuie să cuprindă și elementele de fapt care să permită destinatarului să cunoască și să

evalueze raționamentele care au stat la baza adoptării acestuia, precum și să facă posibilă exercitarea efectivă a controlului de legalitate.

Subsecvent, reclamantul a indicat că nu a primit nici o înștiințare cu privire la efectuarea controlului fiscal și nici cu privire la necesitatea prezentării explicațiilor, datelor, informațiilor și documentelor necesare organului fiscal pentru soluționarea problemelor constatate în cadrul controlului, în conformitate cu art. 253 alin. (1) din Codul fiscal. În aceste condiții, a susținut că actul administrativ contestat a fost emis cu încălcarea prevederilor legale incidente, motiv pentru care a solicitat anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021, ca fiind emisă contrar legii.

În acest sens, a menționat că, la 18 octombrie 2021 a contestat în procedură prealabilă decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021, însă, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 11 noiembrie 2021, cererea prealabilă a fost respinsă.

În temeiul prevederilor articolelor 1-7; 10; 11; 21; 23; 24; 87; 92; 93; 162; 164-168; 196; 204; 208; 209; 211-212; 224 din Codul administrativ, a solicitat admiterea acțiunii.

La 14 ianuarie 2022, Serviciul Fiscal de Stat, a prezentat referința asupra cererii de chemare în judecată, prin care a solicitat respingerea acesteia ca neîntemeiată. (f.d.29-31).

Poziția instanței de fond:

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 28 noiembrie 2022, acțiunea de contencios administrativ, înaintată de către Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea actelor administrative – Decizia nr. ***** din 20 septembrie 2021 și Decizia nr. ***** din 11 noiembrie 2021 adoptată în procedura prealabilă, s-a respins ca fiind neîntemeiată.

Solicitarea apelantului:

Nefiind de acord cu soluția primei instanțe, la 21 decembrie 2022, Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei, a declarat apel împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 28 noiembrie 2022. (f.d.50).

Aspecte de procedură:

Potrivit fișei de repartizare a dosarului, la 20 martie 2023, cauza a fost repartizată în mod aleatoriu prin intermediul Programului Integrat de Gestionare a Dosarelor, judecătorului Palanciuc Ecaterina. (f.d.61).

Prin încheierea Președintelui interimar al Curții de Apel Chișinău din 10 mai 2024, s-a dispus redistribuirea cauzelor aflate în procedura judecătorilor Nelea Budăi, Eugeniu Clim, Ina Dutca, Vitalie Cotorobai, Steliana Iorgov, Anatol Pahopol, Ecaterina Palanciuc, Veronica Negru, Viorica Mihaila, Ion Țurcan prin intermediul Programului Integrat de Gestionare a Dosarelor. (f.d.99-100).

Potrivit fișei de repartizare repetată a dosarului, la 5 iunie 2024, cauza a fost repartizată în mod aleatoriu prin intermediul Programului Integrat de Gestionare a Dosarelor, judecătorului Sîrbu Victoria. (f.d.101).

Termenul de declarare a apelului:

Potrivit art. 232 alin. (1)-(2) din Codul administrativ, apelul se depune la instanța de judecată care a emis hotărârea contestată în termen de 30 de zile de la pronunțarea dispozitivului hotărârii, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Motivarea apelului se prezintă la instanța de apel în termen de 30 de zile de la data notificării hotărârii motivate.

Din materialele cauzei rezultă că dispozitivul hotărârii instanței de fond a fost pronunțat public la 28 noiembrie 2022, iar apelul nemotivat a fost declarat la 21 decembrie 2022.

Hotărârea motivată a fost recepționată de către apelant, la 10 martie 2023, fapt ce se confirmă prin avizul poștal de recepție, anexat la materialele cauzei, iar apelul motivat a fost depus la 27 martie 2023 (f.d.65-66). Prin urmare, Colegiul constată că atât apelul nemotivat, cât și cel motivat au fost depuse în interiorul termenului legal.

Argumentele participanților la proces:

În motivarea apelului, apelantul a solicitat admiterea cererii de apel, casarea hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, din 28 noiembrie 2022 și pronunțarea unei noi hotărâri prin care să fie admisă integral acțiunea și anulată decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021.

În susținerea apelului, acesta a invocat că hotărârea primei instanțe este neîntemeiată și nelegală, întrucât instanța ar fi aplicat eronat normele de drept material, nu ar fi constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei, iar concluziile sale ar fi în contradicție cu circumstanțele cauzei.

Totodată, apelantul a susținut că soluția primei instanțe este nemotivată, întrucât argumentele invocate în acțiune nu ar fi fost analizate și nici nu ar fi fost prezentată o motivare din care să rezulte de ce acestea au fost considerate neîntemeiate. În acest context, a invocat încălcarea dreptului la un proces echitabil, garantat de art. 6 din Convenția europeană, precum și jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului în cauza *Hiro Balani împotriva Spaniei*, referitoare la obligația instanțelor de a răspunde la argumentele și întrebările esențiale formulate de părți.

Subsecvent, apelantul a susținut că instanța de fond a apreciat eronat că nu există probe în susținerea acțiunii și că intimatul ar fi demonstrat legalitatea actului administrativ contestat. În acest sens, a făcut trimitere la prevederile art. 21, 22, 93, 219 și 220 din Codul administrativ, referitoare la principiul legalității, cercetarea din oficiu a stării de fapt și obligația participanților de a proba faptele pe care își întemeiază pretențiile.

În ceea ce privește circumstanțele concrete ale cauzei, apelantul a indicat că decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021, prin care i-au fost aplicate două amenzi a câte 4000,00 lei, a avut la bază decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 11 august 2021 privind inițierea controlului fiscal la Cabinetul Avocatului Serghei Mocanu. Acesta a susținut că nu a primit înștiințarea nr. ***** din 12 iulie 2021 privind efectuarea controlului fiscal la fața locului și,

prin urmare, nu a fost informat despre perioada și modalitatea desfășurării controlului. Deasemenea, a afirmat că nu există dovada că Serviciul Fiscal de Stat i-ar fi solicitat confirmarea disponibilității pentru efectuarea controlului și prezentarea documentelor relevante.

Totodată, apelantul a contestat constatarea primei instanțe potrivit căreia înștiințarea ar fi fost recepționată la 20 iulie 2021, subliniind că dovada prezentată de intimat nu conține semnătura sa. Același argument l-a invocat și în privința citației seria ***** din 28 iulie 2021, susținând că nici dovada recepționării acesteia nu conține semnătura sa. A mai menționat că la Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei nu există angajați sau persoane împuternicite care să primească în mod legal corespondența poștală.

În continuare, apelantul a susținut că neprezentarea documentelor solicitate în cadrul controlului, inclusiv a mandatelor de avocat și a altor documente privind activitatea cabinetului, a fost determinată tocmai de faptul că nu i-au fost comunicate înștiințarea și citația. A menționat, deasemenea, că funcționarii fiscali nu s-au prezentat fizic la sediul cabinetului pentru a ridica și verifica documentele necesare controlului. În opinia sa, aceste circumstanțe demonstrează că organele fiscale au stabilit în mod eronat încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal.

Prin urmare, apelantul a apreciat că decizia SFS din 20 septembrie 2021, prin care i-au fost aplicate amenzile pentru împiedicarea controlului fiscal prin neprezentarea explicațiilor, datelor, informațiilor și documentelor solicitate, precum și pentru neexecutarea cerințelor indicate în citația Serviciului Fiscal de Stat, este nelegală, întrucât sancțiunile au fost aplicate în lipsa unei comunicări corespunzătoare a actelor fiscale.

În același timp, apelantul a invocat încălcarea principiului proporționalității prevăzut de art. 29 din Codul administrativ și a susținut că măsura administrativă prin care i-au fost afectate drepturile trebuia să fie adecvată scopului urmărit, necesară și rezonabilă. De asemenea, a făcut trimitere la art. 31 și art. 118 din Codul administrativ, susținând că actul administrativ individual trebuia să fie motivat atât în drept, cât și în fapt, inclusiv prin indicarea circumstanțelor, probelor și investigațiilor care au stat la baza emiterii acestuia. În opinia sa, Serviciul Fiscal de Stat nu a respectat aceste exigențe la emiterea actului contestat.

În concluzie, apelantul a susținut că argumentele intimatului, însușite de instanța de fond, se întemeiază pe o interpretare eronată a normelor de drept și a circumstanțelor de fapt, în special în ceea ce privește comunicarea actelor fiscale. Acesta a apreciat că Serviciul Fiscal de Stat nu a demonstrat legalitatea actului administrativ contestat și că prima instanță a ajuns în mod eronat la concluzia privind netemeinicia acțiunii, motiv pentru care a solicitat casarea hotărârii și admiterea integrală a acțiunii.

La 31 ianuarie 2024, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință aferentă cererii de apel, prin care a solicitat respingerea acesteia și menținerea hotărârii primei instanțe. (69-71).

În cadrul ședinței de judecată, apelantul avocatul Mocanu Serghei, în ședința de judecată a susținut cererea de apel înaintată pe motivele de fapt și de drept invocate, solicitând admiterea acesteia în sensul formulat.

Reprezentantul intimatului Serviciul Fiscal de Stat, Spînu Andrian în ședința de judecată, a pledat pentru respingerea apelului și menținerea în vigoare a hotărârii primei instanțe.

Aprecierea instanței de apel:

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

Conform art. 194 alin. (1) din Codul 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.

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.

În limitele apelului, instanța de apel verifică circumstanțele și raporturile juridice stabilite în hotărârea primei instanțe, precum și cele care nu au fost stabilite, dar care au importanță pentru soluționarea cauzei, apreciază probele din dosar și cele prezentate suplimentar în instanță de apel de către participanții la proces.

Completul specializat în examinarea cauzelor de contencios administrativ al Curții de Apel Centru, analizând temeinicia și legalitatea hotărârii instanței de fond, constată că aceasta este întemeiată, motiv pentru care apelul urmează a fi respins, din raționamentele ce urmează.

Admisibilitatea acțiunii:

În conformitate cu art. 207 alin. (1) din Codul administrativ, instanța verifică din oficiu dacă sunt întrunite condițiile pentru admisibilitatea unei acțiuni în contenciosul administrativ. Dacă este inadmisibilă, acțiunea în contencios administrativ se declară ca atare prin încheiere judecătorească susceptibilă de recurs.

Conform art. 3 din Codul administrativ, legislația administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activității administrative și a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice, ținându-se cont de interesul public și de regulile statului de drept.

Conform art. 6 din Codul administrativ, procedura administrativă este activitatea autorităților publice cu efect în exterior, îndreptată spre examinarea condițiilor, pregătirea și emiterea unui act administrativ individual, spre examinarea condițiilor, pregătirea și încheierea unui contract administrativ sau examinarea condițiilor, pregătirea și întreprinderea unei măsuri strict de autoritate publică. Emiterea unui act administrativ individual, încheierea unui contract administrativ sau întreprinderea unei măsuri strict de autoritate publică sânt părți ale procedurii administrative.

Conform art. 10 alin. (1) din Codul administrativ, actul administrativ individual este orice dispoziție, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin nașterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public.

Conform art. 11 alin. (1) - (2) din Codul administrativ, actele administrative individuale pot fi: a) acte defavorabile – actele care impun destinatarilor lor obligații, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat; b) acte favorabile – actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel. Destinatarul unui act administrativ individual este doar persoana către care actul administrativ se îndreaptă. Terții, ale căror drepturi sânt afectate de actul administrativ individual, nu sânt destinatarii acestuia.

Potrivit 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 acțiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanțele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod.

În conformitate cu art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru:

a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare);

În speță, Colegiul reține că, obiect al examinării prezentei cauze îl constituie anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021 și anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 11 noiembrie 2021, adoptată în procedura prealabilă.

În aceste condiții, acțiunea formulată, se circumscrie tipului de acțiune în contestare, prevăzut de art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ.

Respectiv, în privința primei condiții de admisibilitate se constată că actele contestate sunt acte administrative individuale defavorabile în accepțiunea art. 11

alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, prin urmare sunt susceptibile controlului judecătoresc în ordinea contenciosului administrativ.

Totodată, în temeiul dispozițiile art. 191 alin. (1) și art. 196 alin. (1) din Codul administrativ referitoare la competența materială și teritorială a instanțelor în materie de contencios administrativ, se constată că acțiunea introdusă de reclamant a fost înaintată instanței competente, fiind respectate cerințele privind competența jurisdicțională atât sub aspect material, cât și teritorial.

Conform art. 17 din Codul administrativ, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

În temeiul art. 39 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, controlul judecătoresc al activității administrative este garantat și nu poate fi îngrădit. Orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art. 17 sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanței de judecată competente.

Potrivit art. 189 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ. O acțiune în contencios administrativ poate fi înaintată și atunci când autoritatea publică nu a soluționat în termen legal o cerere.

Completul de judecată reține că reclamantul este destinatarul actului administrativ contestat și, prin acțiunea formulată, urmărește protecția unui drept propriu susceptibil de a fi vătămat prin activitatea administrativă a autorității.

Prin urmare, condiția privind revendicarea unui drept legitim, necesară admisibilității acțiunii în contencios administrativ, este întrunită, iar reclamantul beneficiază de control judecătoresc asupra activității administrative contestate.

În acord cu art. 208 alin. (1) din Codul administrativ, până la înaintarea acțiunii în contencios administrativ se va respecta procedura prealabilă, cu excepțiile prevăzute de lege.

Conform art. 209 alin. (1) Codul administrativ, acțiunea în contestare și acțiunea în obligare se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la: b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art.165 alin.(1) referitoare la nesoluționarea în termen se aplică corespunzător.

Analizând dispozițiile legale aplicabile și circumstanțele concrete ale cauzei, Completul judiciar constată că reclamanta are calitatea de persoană legitimă pentru a sesiza instanța de contencios administrativ, a respectat procedura și termenul de depunere a acțiunii, iar obiectul cererii nu se încadrează în situațiile exceptate de la controlul judiciar.

În aceste condiții, nu se identifică motive de inadmisibilitate a acțiunii, iar instanța de fond a apreciat corect că sunt întrunite condițiile pentru admiterea acesteia.

Raționamentele asupra fondului acțiunii:

Din materialele cauzei rezultă că, prin Decizia Serviciului Fiscal nr. ***** din 11 august 2021 cu privire la inițierea controlului fiscal la Cabinetul Avocatului Sergiu Mocanu, a fost inițiat controlul fiscal la fața locului pentru perioada de activitate 1 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2020. (f.d.11, dosar administrativ).

Prin înștiințarea nr. ***** din 12 iulie 2021, s-a adus la cunoștință reclamantului Serghei Mocanu, despre faptul că, în perioada de la 22 iulie 2021 până la 6 august 2021, Serviciul Fiscal planifică efectuarea controlului fiscal la fața locului prin metoda de verificare parțială, pentru perioadele fiscale anul 2017 - anul 2020, la Cabinetul Avocatului Serghei Mocanu.

Prin aceeași solicitare, s-a solicitat confirmarea disponibilității în vederea efectuării controlului fiscal în perioada indicată, prezentarea informației cu referire la locul - sediul/oficiul disponibil pentru exercitarea atribuțiilor de control, inclusiv disponibilitatea prezentării pentru efectuarea controlului a mandatelor de avocat, modalitatea de evidență a mandatelor de avocat, ș.a.; să contacteze persoana desemnată pentru exercitarea controlului fiscal Tatiana Cebotari, inspector superior al Direcției control post operațional nr. 4 a Direcției generale control post operațional, și să confirme disponibilitatea, în termen de până la 21 iulie 2021 (f.d.6, dosar administrativ). Înștiințarea fiind recepționată la 20 iulie 2021. (f.d.7, dosar administrativ).

Prin citația seria ***** din 28 iulie 2021, Serghei Mocanu a fost invitat pe data de 9 august 2021, ora 10:00 min., la Direcția Generală control post operațional DCPO nr.4, pentru a prezenta documente ce țin de activitatea contribuabilului : Prezentarea tuturor blanchetelor de strictă evidență, inclusiv mandatele de avocat și modalitatea de evidență a mandatelor de avocat pentru perioada A/2017–A/2020 (f.d.8, dosar administrativ). Citația fiind recepționată la 3 august 2021. (f.d.9, dosar administrativ).

În rezultatul controlului, de către Serviciul Fiscal, a fost emis Actul nr. ***** din 21 august 2021, prin care s-a stabilit că, formularele tipizate de documente primare cu regim special, inclusiv mandatele de avocat nu au fost prezentate Serviciului Fiscal de Stat pentru efectuarea controlului.

Prin neprezentarea la prima cerere a documentelor de evidență, dărilor de seamă fiscale și altor documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător și prin neexecutarea cerințelor expuse în citația seria ***** din 28 iulie 2021, recepționată de contribuabil la data de 3 august 2021, funcționarii fiscali au stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal. (f.d.12-13, dosar administrativ).

Astfel, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației, s-a decis aplicarea amenzii în sumă de 4000,00 lei, pentru împiedicarea controlului fiscal prin neprezentarea de explicații, date, informații și documente, necesare organului fiscal, asupra problemelor ce apar în timpul controlului și aplicarea amenzii în sumă de 4000,00 lei, pentru neexecutarea cerințelor din citația Serviciului Fiscal de Stat. (f.d.17-18, dosar administrativ).

La 18 octombrie 2021, reclamantul a contestat cu cerere prealabilă decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021.

În urma examinării prealabile din 18 octombrie 2021, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 11 noiembrie 2021, s-a respins cererea prealabilă.

Nefiind de acord cu actele administrative adoptate de către organul fiscal, reclamantul Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei s-a adresat cu prezenta cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ.

Fiind învestită cu judecarea cauzei în fond, prima instanță a respins acțiunea.

Completul judiciar, examinând legalitatea hotărârii primei instanțe prin prisma motivelor invocate în cererea de apel, a materialelor cauzei și a normelor de drept aplicabile, constată că argumentele apelantului nu sunt de natură să combată concluziile instanței de fond și nici nu demonstrează existența unor erori de fapt sau de drept care ar impune casarea soluției adoptate.

În materie de drept, potrivit prevederilor art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, în realizarea funcțiilor sale, Serviciul Fiscal de Stat are următoarele atribuții în domeniul administrării fiscale: 14) efectuează controlul fiscal, examinează cazurile de încălcare fiscală, aplică sancțiuni fiscale și emite acte administrative în scopul aplicării prezentului cod.

În temeiul art. 8 alin. (2), lit. f) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat: în caz de control al respectării legislației fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea și achitarea la buget a impozitelor și taxelor și acordarea facilităților, să permită accesul, în cazul ținerii evidenței computerizate, la sistemul electronic de contabilitate.

Conform art. 232 din Codul fiscal, (*în vigoare la momentul desfășurării procedurii administrative*), este tras la răspundere pentru încălcare fiscală:

a) contribuabilul persoană juridică a cărui persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală;

b) contribuabilul persoană fizică, care nu practică activitate de întreprinzător, ce a săvârșit o încălcare fiscală. În cazul în care acesta este lipsit de capacitate de exercițiu sau are capacitate de exercițiu restrânsă, pentru încălcarea fiscală săvârșită de el reprezentantul său legal (părinții, înfietorii, tutorele, curatorul) poartă răspundere în funcție de obiectul impozabil, de obligația fiscală și de bunurile contribuabilului;

c) contribuabilul persoană fizică care practică activitate de întreprinzător, contribuabilul persoană fizică care desfășoară activități independente, contribuabilul care desfășoară servicii profesionale și contribuabilul care practică activitate profesională în sectorul justiției care au săvârșit o încălcare fiscală sau ale căror persoane cu funcție de răspundere au săvârșit o încălcare fiscală.

În corespundere cu art. 253 din Codul fiscal, (1) Împiedicarea controlului fiscal prin neasigurarea accesului în încăperile de producție, în depozite, în locurile de păstrare a bunurilor, în spațiile comerciale și în spațiile cu o altă destinație, prin

neprezentarea de explicații, date, informații și documente, necesare Serviciului Fiscal de Stat, asupra problemelor care apar în timpul controlului, prin alte acțiuni sau inacțiune se sancționează cu amendă de la 4000 la 6000 de lei. (5) Pentru neexecutarea cerințelor din citația Serviciului Fiscal de Stat, contribuabilii specificați la art. 232 lit. b) se sancționează cu o amendă de la 400 la 600 de lei, contribuabilii specificați la art. 232 lit. a) şi c) – de la 4000 la 6000 de lei, iar neexecutarea cerințelor din citația bancară se sancționează cu amendă de 5000 de lei

Raportând aceste dispoziții la circumstanțele cauzei, Colegiul constată că argumentele invocate de apelant nu sunt de natură să răstoarne concluziile primei instanțe cu privire la legalitatea și temeinicia deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021.

Din materialele cauzei rezultă că, prin Decizia nr. ***** din 11 august 2021, Serviciul Fiscal de Stat a inițiat controlul fiscal la fața locului la Cabinetul Avocatului Serghei Mocanu, pentru perioada 1 ianuarie 2017–31 decembrie 2020, iar anterior efectuării controlului reclamantului i-a fost expediată înștiințarea nr. ***** din 12 iulie 2021, prin care acesta a fost informat despre perioada desfășurării controlului, precum și despre obligația de a confirma disponibilitatea, de a indica locul efectuării controlului și de a prezenta documentele necesare, inclusiv mandatele de avocat și modalitatea de evidență a acestora. Înștiințarea a fost recepționată la 20 iulie 2021.

În aceste condiții, nu poate fi reținut argumentul apelantului potrivit căruia acesta nu ar fi fost informat despre efectuarea controlului fiscal și despre necesitatea prezentării documentelor. Or, materialele cauzei atestă existența unei comunicări efective a înștiințării, iar susținerea apelantului potrivit căreia acesta nu ar fi primit actul respectiv este infirmată de avizele de recepție anexate la dosarul administrativ (f.d.7, 9, 16, 20, 32). Mai mult, ulterior, prin citația seria ***** din 28 iulie 2021, apelantul a fost invitat pentru data de 9 august 2021, ora 10:00, la Direcția Generală control post operațional DCPO nr. 4, în vederea prezentării documentelor aferente activității contribuabilului, inclusiv a tuturor blanchetelor de strictă evidență, a mandatelor de avocat și a modalității de evidență a acestora pentru perioada 2017–2020. Această citație fiind recepționată, la 3 august 2021. (f.d.9, dosar administrativ).

În context, nu poate fi reținută nici susținerea apelantului precum că nu i-ar aparține semnătura de pe avizele de recepție. În primul rând, împrejurarea că semnătura aplicată pe avize nu ar aparține personal apelantului nu este, prin ea însăși, suficientă pentru a demonstra că actele nu au fost comunicate și că destinatarul nu a avut posibilitatea de a lua cunoștință de conținutul acestora. Or, pentru a înlătura forța probantă a actelor de comunicare, apelantul urma să prezinte probe obiective care să demonstreze că corespondența nu a ajuns la adresa sa ori că aceasta a fost recepționată de o persoană care nu avea nicio legătură cu destinatarul, iar nu doar să invoce generic neapartenența semnăturii.

În al doilea rând, este relevant faptul că toate citațiile și înștiințările expediate de autoritatea fiscală au fost transmise la adresa corectă a apelantului, aspect pe care

acesta din urmă nici nu îl contestă. Mai mult, la materialele cauzei nu este doar o singură comunicare izolată, ci mai multe acte expediate succesiv la aceeași adresă, a căror recepționare este confirmată de avizele de recepție existente la materialele cauzei. Această succesiune de comunicări, efectuate la adresa corectă a destinatarului și confirmate prin avizele poștale de recepție anexate la dosar, constituie un element probator relevant în aprecierea faptului că autoritatea fiscală a întreprins în mod efectiv și repetat măsurile necesare pentru informarea contribuabilului. În lipsa unor probe contrare concrete, simpla contestare a semnăturii nu poate conduce la concluzia că actele respective nu au fost comunicate.

Dealtfel, împrejurarea că apelantul nu ar avea angajați sau persoane împuternicite să recepționeze corespondența nu este suficientă pentru a infirma comunicarea actelor. Această susținere nu demonstrează că actele nu au ajuns la adresa indicată de contribuabil și nici nu înlătură valabilitatea dovezilor de comunicare existente în dosar. În condițiile în care autoritatea fiscală a expediat corespondența la adresa corectă a contribuabilului, iar recepționarea acesteia este confirmată prin avizele poștale, obligația autorității de a întreprinde măsurile rezonabile pentru informarea destinatarului este considerată îndeplinită.

Totodată, este lipsită de relevanță susținerea apelantului potrivit căreia funcționarii fiscali nu s-ar fi prezentat fizic la sediul cabinetului pentru a ridica și verifica documentele solicitate. Or, obligația contribuabilului de a prezenta actele și informațiile solicitate de organul fiscal rezultă nemijlocit din art. 8 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, potrivit căruia acesta este ținut să prezinte, la prima cerere a organului fiscal, documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații necesare verificării activității desfășurate.

În speță, autoritatea fiscală a solicitat în mod expres prezentarea documentelor necesare efectuării controlului, comunicând în prealabil înștiințarea privind inițierea acestuia, iar ulterior transmițând și o citație distinctă în care au fost indicate concret actele ce urmau a fi prezentate. În aceste condiții, nu poate fi reținută în sarcina organului fiscal obligația de a se deplasa la sediul contribuabilului pentru a ridica documentele pe care acesta avea obligația legală de a le prezenta.

Mai mult, din Actul de control fiscal nr. ***** din 10 august 2021 rezultă că, la momentul efectuării controlului faptic la fața locului, la adresa *****, se află un bloc locativ cu șapte etaje, cu acces securizat, iar la fața locului nu au fost identificate persoane de la care să poată fi obținute explicații cu privire la activitatea Cabinetului Avocatului „Mocanu Serghei” (f.d.95). Prin urmare, nici sub acest aspect nu poate fi imputată autorității fiscale neîndeplinirea obligațiilor ce îi reveneau în cadrul procedurii de control.

Colegiul reține că, în urma controlului, Serviciul Fiscal de Stat a întocmit Actul nr. ***** din 21 august 2021, în care s-a consemnat că formularele tipizate de documente primare cu regim special, inclusiv mandatele de avocat, nu au fost prezentate pentru efectuarea controlului. Deasemenea, s-a constatat neprezentarea la prima cerere a documentelor de evidență, a dărilor de seamă fiscale și a altor

documente și informații privind activitatea contribuabilului, precum și neexecutarea cerințelor prevăzute în citația seria ***** din 28 iulie 2021. Aceste constatări au constituit temeiul factual pentru emiterea deciziei nr. ***** din 20 septembrie 2021, prin care au fost aplicate două amenzi a câte 4000,00 lei.

În aceste condiții, Colegiul apreciază că sunt întrunite elementele necesare pentru aplicarea prevederilor art. 253 alin. (1) și alin. (5) din Codul fiscal, întrucât prima sancțiune a fost aplicată pentru împiedicarea controlului fiscal prin neprezentarea explicațiilor, datelor, informațiilor și documentelor necesare organului fiscal, iar cea de-a doua pentru neexecutarea cerințelor stabilite prin citația Serviciului Fiscal de Stat. Or, conduita imputată apelantului se circumscrie în mod direct ipotezelor prevăzute de norma legală menționată.

Consecvent, nu poate fi reținut nici argumentul apelantului potrivit căruia Serviciul Fiscal de Stat nu ar fi demonstrat legalitatea actului administrativ. Potrivit art. 133 alin. (2) pct. 14 din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat este învestit cu atribuția de a efectua controale fiscale, de a examina cazurile de încălcare fiscală, de a aplica sancțiuni și de a emite acte administrative în scopul aplicării Codului fiscal. Prin urmare, autoritatea emitentă a acționat în limitele competenței sale legale. În același timp, materialele dosarului demonstrează atât existența controlului fiscal, cât și comunicarea prealabilă a actelor necesare desfășurării acestuia, neprezentarea documentelor solicitate și emiterea actului de sancționare în temeiul constatărilor efectuate în cadrul controlului.

Cât privește afirmația apelantului că prima instanță ar fi apreciat eronat probele și nu ar fi cercetat din oficiu starea de fapt, Colegiul constată că aceasta nu se confirmă, fiind una declarativă. Dimpotrivă, Colegiul atestă că, instanța de fond a examinat actele din dosarul administrativ, inclusiv înștiințările, avizele de recepție, citația, actul de control și decizia de sancționare, iar concluziile sale rezultă din aprecierea coroborată a acestor probe. Or, potrivit art. 219 din Codul administrativ, instanța este obligată să cerceteze din oficiu starea de fapt în baza probelor legal admisibile, obligație care, în speță, a fost respectată.

Deasemenea, este neîntemeiată critica referitoare la nemotivarea hotărârii primei instanțe. Din hotărârea contestată rezultă că instanța a identificat cadrul juridic aplicabil, a analizat circumstanțele referitoare la efectuarea controlului și comunicarea actelor, a apreciat probele și a explicat rațiunea pentru care a considerat legală decizia Serviciului Fiscal de Stat. Prin urmare, nu poate fi susținut că prima instanță ar fi ignorat argumentele esențiale ale reclamantului sau că ar fi pronunțat o soluție arbitrară. Invocarea jurisprudenței CtEDO și anume cauza *Hiro Balani împotriva Spaniei*, cât și a hotărârii Curții Supreme de Justiție nr. 3 din 9 iunie 2014 cu privire la aplicarea de către instanțele naționale a unor prevederi ale Convenției Europene a Drepturilor Omului, nu schimbă această concluzie, întrucât obligația instanței de a răspunde argumentelor esențiale ale părților nu presupune obligația de a răspunde în detaliu fiecărui argument sau de a adopta raționamentul propus de una dintre părți.

Subsecvent, nici critica privind nemotivarea actului administrativ contestat nu poate fi reținută. Or, din conținutul deciziei organului fiscal și al actelor care au stat la baza emiterii sale rezultă circumstanțele concrete avute în vedere de autoritatea fiscală, obligațiile legale încălcate, conduita imputată contribuabilului și temeiurile juridice ale sancționării. Actul contestat nu se limitează la indicarea formală a normelor legale, ci se întemeiază pe rezultatele controlului fiscal și pe neprezentarea documentelor solicitate, astfel încât destinatarul a putut cunoaște motivele pentru care au fost aplicate sancțiunile. Faptul că apelantul nu împărtășește concluziile autorității emitente nu echivalează cu lipsa motivării actului administrativ.

Prin urmare, Completul judiciar consideră că o asemenea motivare satisface dezideratele impuse de art. 31 și 118 din Codul administrativ, or, în motivare se indică temeiurile esențiale de drept, adică texte legale aplicabile situației date, precum și temeiurile de fapt pe baza cărora s-a reținut aplicabilitatea acestor texte legale, pe care le-a luat în considerare autoritatea publică la adoptarea deciziei.

În ceea ce privește invocarea articolelor 21, 22, 93, 219 și 220 din Codul administrativ, Colegiul reține că aceste norme nu pot fi interpretate în sensul că simpla contestare de către contribuabil a constatărilor autorității fiscale ar determina transferarea automată asupra acesteia a obligației de a demonstra împrejurări care rezultă deja din înscrisurile dosarului administrativ. În speță, legalitatea actului se confirmă prin ansamblul probator, iar apelantul nu a prezentat probe apte să răstoarne constatările organului fiscal privind comunicarea actelor și neexecutarea obligațiilor legale.

Totodată, nu poate fi reținut nici argumentul referitor la proporționalitatea sancțiunilor. Apelantul se limitează la invocarea art. 29 din Codul administrativ și la susținerea caracterului disproporționat al măsurii, fără a demonstra în concret care dintre componentele testului proporționalității ar fi fost încălcate. Sancțiunile aplicate au fost stabilite în limitele prevăzute de art. 253 din Codul fiscal, iar cuantumul de 4000 lei pentru fiecare încălcare reprezintă limita minimă prevăzută de alin. (1) și, respectiv, de alin. (5) pentru categoria relevantă de contribuabil. Prin urmare, nu se poate susține că autoritatea fiscală ar fi aplicat o sancțiune excesivă sau arbitrară, cu atât mai mult cu cât aceasta a optat pentru cuantumul minim prevăzut de lege.

În aceeași ordine de idei, Colegiul reține că principiul proporționalității nu poate fi invocat pentru a exclude aplicarea unei sancțiuni expres prevăzute de lege în situația în care sunt constatate elementele încălcării fiscale, în lipsa unor circumstanțe concrete care să justifice concluzia că măsura aplicată depășește ceea ce este necesar pentru atingerea scopului legitim urmărit. În speță, sancționarea neprezentării documentelor și a neexecutării cerințelor din citația fiscală urmărește asigurarea efectivității controlului fiscal și respectarea obligațiilor legale ale contribuabililor, iar cuantumul concret al amenzilor nu depășește limitele stabilite de legiuitor.

Prin urmare, Colegiul notează că contrar normelor de drept ce reglementează sarcina probațiunii în contencios administrativ conform art. 93 alin. (1) din Codul

administrativ, apelantul nu a adus careva probe în susținerea pretențiilor în instanța de apel, care să demonstreze nelegalitatea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 20 septembrie 2021. Astfel, Colegiul concluzionează că instanța de fond just a aplicat normele legale relevante la circumstanțele speței, a dat apreciere completă obiectivă și sub toate aspectele probelor, iar hotărârea dată este legală și întemeiată, adoptată cu respectarea drepturilor și intereselor legitime ale participanților la proces.

Deasemenea, Completul judiciar mai consideră important de remarcat faptul că apelantul utilizând calea de atac, în limite legale nu a prezentat în instanța de apel probe, pe care nu a avut posibilitatea să le prezinte instanței de fond și care ar fi de natură să răstoarne concluziile expuse în hotărârea contestată, iar esență criticile formulate în apel reprezintă, în esență, o reiterare a argumentelor expuse în fața primei instanțe, fără ca apelantul să indice existența unor erori de fapt sau de drept care să afecteze legalitatea hotărârii atacate. Or, simpla exprimare a dezacordului cu aprecierea probelor și cu concluziile primei instanțe nu constituie, prin ea însăși, un temei pentru casarea hotărârii.

În aceste condiții, Colegiul constată că prima instanță a stabilit corect și complet circumstanțele relevante ale cauzei, a aplicat în mod corespunzător normele de drept material și procedural incidente și a ajuns la o concluzie legală și întemeiată privind respingerea acțiunii, iar argumentele invocate de apelant nu sunt de natură să răstoarne constatările primei instanțe, fiind nefondate și combătute prin considerentele expuse supra, motiv pentru care Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Centru ajunge la concluzia de a respinge apelul declarat de Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei și de a menține hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, din 28 noiembrie 2022.

În conformitate cu prevederile art. 240 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ și articolelor 389-390 din Codul de procedură civilă, Completul de contencios administrativ din cadrul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Centru,

d e c i d e:

Apelul declarat de Cabinetul Avocatului Mocanu Serghei se respinge.

Se menține hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani din 28 noiembrie 2022.

Decizia cu drept de recurs la Curtea Supremă de Justiție, în termen de două luni.

Președintele ședinței,
judecător Sîrbu Victoria

Judecători Bagrin Lucia

Cașcaval

Andrei

Copia corespunde originalului / judecător/