Instanţa de fond: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud. Negurița Veaceslav)
Dosarul nr. 3r-1299/24 (2-24083052-02-3r-31102024)

Republica Moldova
Curtea de Apel Chişinău
D E C I Z I E

18 decembrie 2024 mun. Chişinău

Colegiul Civil, Comercial şi de Contencios Administrativ al Curţii de Apel Chişinău

Completul de Contencios Administrativ în componența:
Preşedintele completului, judecătorul Mîra Ghenadie
Judecătorii Dașchevici Grigore şi Bostan Angela

A judecat în ordinea art. 243 alin. (2) al Codului Administrativ al RM, fără ședință de judecată și fără citarea participanților la proces, recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, împotriva încheierii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 august 2024, adoptată la cererea privind suspendarea actului administrativ în cauza de contencios administrativ la acțiunea depusă de SRL„Conater SB" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile.

Audiind raportul judecătorului Bostan A., în baza materialelor cauzei şi argumentelor recursului, Completul judiciar

c o n s t a t ă :

<u>Obiectul acțiunii, circumstanțele cauzei.</u>

La 26.07.2024, reclamantul SRL„Conater SB" a depus acțiunea în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile.

În motivarea acțiunii reclamantul a invocat că, în perioada anului 2024, inspectorii Serviciului Fiscal de Stat au efectuat controlul fiscal prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării și declarării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2019-

A/2021 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale L/09/2019-L/08/2021 la SRL,,Conater SB".

În urma controlului, de către inspectorii SFS în privința persoanei juridice SRL,,Conater SB" au fost constatate încălcări fiscale, în opinia reclamantului acestea fiind neîntemeiate.

Menționează că, la data de 17.05.2024 contra semnătură i-a fost înmânată decizia nr. 771/1726 din 16 mai 2024 a SFS Direcția Generală Control asuma cazului de încălcare a legislației prin care s-a decis:

A micșora: pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2019 cu 207518 lei care vor constitui zero lei, pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2021 cu 275760 lei care vor constitui 0 lei, suma TVA spre deducere cu 77022 lei, care la situația dm 31.08.2021 va constitui zero lei.

A încasa la buget sumele impozitelor și taxelor, calculate:

181922 iei, impozit pe venit obținut din activitatea de întreprinzător diminuat, inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2019 cu 110914 lei, A/2020 cu 63168 lei și A/2021 cu 7840 lei, care urmează de transferat la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat;

206203 lei, taxa pentru valoarea adăugată diminuată, inclusiv pentru perioadele fiscale: L/09/2019 cu 13320 lei, L/l 1/2019 cu 55500 lei, 1/12/2019 cu 75480 lei, L/08/2020 cu 34878 lei, L/08/2021 cu 27025 lei, care urmează de transferat la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat.

A încasa la buget majorare de întârziere calculată în rezultatul controlului, conform art. 228 alin. (2), alin. (3) din Codul fiscal:

27934 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, care urmează de transferat la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat (anexa nr. 1);

-100346,61 lei, pentru neachitarea în termen a taxei pentru valoarea adăugată, care urmează a fi transferată la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat (anexa nr. 2).

A aplica amendă pentru încălcările legislației și a 'încasa la codul IB AN: MD38TRGAAA14332101000000, beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoraria de Stat, cod fiscal *****:

7863 lei, pentru neachitarea impozitului pe venit în rate pentru perioadele fiscale A/2019, A/2020 și A/2021, conform art. 261 alin. (6) din Codul fiscal (anexa nr. 3 la prezenta decizie).

54577 lei, pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale: A/2019 cu 110914 lei, A/2020 cu 63168 lei și A/2021 cu 7840 lei, conform prevederilor atr. 261 alin. (4) din Codul fiscal (181922 lei x 30%);

61861 lei, pentru diminuarea taxei pentru valoarea adăugată pentru perioadele fiscale: L/09/2019 cu 13320 lei, L/l 1/2019 cu 55500 lei, L/12/2019 cu 75480 lei, L/08/2020 cu 34878 lei, L/08/2021 cu 27025 lei, conform prevederilor atr. 261 alin. (4) din Codul fiscal (206203 lei x 30%);

8000 lei, pentru încălcarea modului de întocmire a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2019, A/2020 și A/2021, și a Declarațiilor privind TVA (Forma TVA 12) pentru perioadele fiscale L/09/2019, L/l 1/2019, L/12/2019, L/08/2020, L/08/2021, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal, dar nu mai mult de 10000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale (8 cazuri x 1000 lei).

Invocă reclamantul că, a contestat Decizia nr. 771/1726 din 16.05.2024 a SFS Direcția Generală Control asupra cazului de încălcare a legislației, care urmează să fie anulată întrucât a fost emisă cu încălcarea dreptului material.

Totodată prin cererea de chemare în judecată SRL„Conater SB” a solicitat suspendarea actelor administrative individuale defavorabile până la existența unei hotărâri definitive asupra fondului cauzei.

În motivarea cererii de suspendare, reclamantul a invocat că, actele contestate prezintă semne de ilegalitate întrucât autoritatea a dedus neîntemeiat cheltuielile aferente procurărilor efectuate de la „ICONS-PRIM" SRL în Declarațiile cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2019-A2021 astfel a plasat răspunderea privind presupusa incapacitate a agentului economic „ICONS-PRIM" SRL de a efectua livrări de servicii în domeniul construcției, pe motivul lipsei utilajelor necesare și lipsa documentelor de transmitere a materialelor, lipsa documentelor de transmitere a materialelor respective în adresa subantreprenorului, cazuri când persoana care a contrasemnat facturile fiscale din partea S.R.L. „ICONS PRIM" se afla în afara hotarelor RM la data eliberării facturilor fiscale prin ce presupus au fost micșorate veniturile aferente livrărilor de servicii în domeniul construcțiilor și respectiv micșorarea TVA calculată aferentă livrărilor date.

Actele primare contabile sus menționate au fost prezentate, dar nu luate în calcul, facturile puteau fi semnate și ulterior emiterii (atunci când administratorul S.R.L. „ICONS PRIM" era în țară) iar cel mai important banii achitați și reflectați corect în facturi între părți au fost impozitate deja și

Serviciul Fiscal de Stat i-a acceptat iar acum nu îi recunoaște, dar nici nu îi restituie prin anularea facturilor.

Or, conform art. 231 alin. (1) Cod fiscal, tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală înseamnă aplicarea de către Serviciul Fiscal de Stat, în condițiile prevăzute de legislația fiscală, a unor sancțiuni față de persoanele care au săvârșit încălcări fiscale.

Consideră că, răspunderea fiscală nu este solidară, respectiv SRL„Conater SB" nu poartă răspundere juridică pentru eventualele încălcări comise de către „ICONS-PRIM" SRL și prin urmare organul fiscal a admis concluzii inadmisibile în privința noastră atunci cînd a făcut anumite constatări în Actul de control fiscal care este abuziv, făcând trimitere la activitatea unei alte societăți comerciale, în speță „ICONS-PRIM" SRL.

Apreciază că, există suspiciuni serioase și rezonabile privind legalitatea deciziei contestate totodată executarea poate produce prejudicii ireparabile și rezonabilitatea executării decizie contestate. Conform statutului reclamantului denotă că persoana juridică este activă, iar ca obiect principal de activitate este domeniul construcțiilor. În cadrul întreprinderii sunt angajate persoane pentru care se achită impozite și diferite contribuții, iar lunar din activitatea desfășurată se achită impozite imense.

Astfel, consideră că, executarea deciziilor contestate va afecta direct activitatea reclamantului, or executarea deciziei contestate presupune și executarea silită a acesteia care duce la blocarea conturilor bancare și în genere blocarea activității întreprinderi care poate duce inevitabil la insolvența acesteia. Atrag atenția că, odată cu executarea silită a deciziei contestate denotă și incapacitatea de plată la achitarea salariilor, respectiv personalul întreprinderii rămâne fără posturi de muncă și fără venituri pentru existență. Mai mult, prin punerea în executare a deciziei contestate reclamantul va fi în imposibilitate să-și execute și obligațiile față de stat.

Solicită reclamantul, suspendarea executării Deciziei nr. 771/1726 din 16.05.2024 a SFS Direcția Generală Control asupra cazului de încălcare a legislației și a Actului de Control nr. 5-732877 din 19.04.2024 până la existența unei hotărâri definitive pe marginea cauzei civile.

<u>Soluția procesuală a instanței de fond ce constituie obiect al recursului.</u>

Prin încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 august 2024, s-a admis parțial cererea „Conater SB" SRL cu privire la suspendarea actelor administrative individuale defavorabile, formulată în acțiunea de contencios administrativ a „Conater SB" SRL împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile.

S-a suspendat, până la rămânerea definitivă a hotărârii judecătorești, executarea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/1726 din 16.05.2024.

În rest, cererea de suspendare s-a respins ca nefondată.

<u>Argumentele recurentului vis-a-vis de pretinsele încălcări.</u>

Invocînd ilegalitatea încheierii instanţei de fond, la 5 septembrie 2024, Serviciul Fiscal de Stat, a înaintat recurs asupra acesteia, apreciind ca fiind ilegal actul judecătoresc contestat.

În susținerea recursului, reprezentantul recurentului, a indicat că, în temeiul prevederilor art. 231 și art. 241, art. 242 și art. 243 din Codul administrativ, art. 386, art. 387 și art. 388 din Codul de procedură civilă, la examinarea cauzei instanța de judecată a aplicat în mod eronat normele de drept material și a interpretat eronat legea, precum și nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei.

În fapt indică că, în rezultatul efectuării controlului fiscal, de către SFS a fost întocmit Actul de control fiscal nr, 5-732877, prelungit pe documentul nr. 5-732878 și nr. 5-732879 din 19.04.2024.

În rezultatul întocmirii Actului de control fiscal menționat, a fost emisă Decizia SFS nr. 777/1726 din 16.05.2024 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Conater SB", prin care s-a decis: de a calcula și încasa la buget sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului în suma de 388 125 lei; de a aplica majorare de întârziere în sumă de 128280,61 lei și de a aplica amenzi pentru încălcările legislației fiscale în sumă de 132301 lei.

La constestația depusă de către SRL „Conater SB", de către SFS a fost dat răspuns prin scrisoarea nr. 26-24-11/110297 din 27.06.2024, prin care a informat reclamantul despre faptul că, contestația rămâne neexaminată, deoarece termenul de depunere a contestației a expirat la 17.06.2024.

În opinia recurentului nu pot fi reținute cele menționate în încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 august 2024, că au fost stabilite anumite circumstanțe care ar proba o ilegalitate, din următoarele considerente.

Conform prevederilor art. 214 alin. (2) și alin. (4) din Codul administrativ, instanța de judecată poate dispune suspendarea executării actului administrativ individual din motivele prevăzute la art. 172 alin. (2).

Instanța de judecată decide cu privire la suspendarea executării actului administrativ individual printr-o încheiere susceptibilă de recurs, fără citarea participanților la proces.

Conform prevcderilor art. 172 alin. (2) din Codul administrativ, motivele suspendării sînt: a) existența unor suspiciuni serioase și rezonabile privind legalitatea actului administrativ individual defavorabil; b) existența

pericolului iminent de producere a unor prejudicii ireparabile prin executarea în continuare a actului administrativ individual defavorabil.

La caz, SRL„Conater SB” nu a invocat existența unor suspiciuni serioase și rezonabile privind legalitatea actului administrativ individual defavorabil, precum și existența pericolului iminent de producere a unor prejudicii ireparabile prin executarea în continuare a actului administrativ individual defavorabil.

La caz, conchide recurentul că măsura asiguratorie - suspendarea executării actului administrativ contestat, ține de substanța obiectului acțiunii, instanța urmează să o dispună doar în circumstanțe excepționale în care în mod plauzibil se afirmă un risc al unei pagube ireparabile.

Având în vedere considerentele expuse, SFS consideră că, cerința dovedirii temeiniciei solicitării, precum și faptul că suspendarea are drept scop prevenirea unei pagube iminente nu a fost realizată, titularul cererii nu a demonstrat cu certitudine faptul că executarea actelor emise, ar cauza în mod direct producerea unor prejudicii ireparabile.

La caz recurentul menționează că, nu pot fi reținute cele menționate în încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 august 2024, precum că în Decizia SFS nr. 777/1726 din 16.05.2024 nu sunt indicate expres motivele în temeiul cărora pîrîtul a ajuns la o asemenea concluzie - incapacitatea „Icons Prim ” SRL de a presta servicii de construcții. În acest context SFS menționează că, în rezultatul efectuării controlului fiscal, a fost emisă Decizia SFS nr 771/1726 din 16.05.2024 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Conater SB”, prin care a fost micșorată suma TVA cu drept de deducere cu cu 194000 lei.

La caz, potrivit Declarației privind TVA pentru perioda fiscală L/12/2020, depusă de către SRL „Conater SB”, în boxa nr. 6 este menționată suma de 194000 lei.

Suma menționată este reflectată în Anexa nr. 6 „Calculul taxei pe valoarea adăugată la SRL „Conater SB”, pentru periodele fiscale 1709/2019-L/08/2021”, la Actul de control fiscal întocmit de către SFS nr. 5-732877, prelungit pe documentul nr. 5-732878 și nr. 5-732879 din 19.04.2024.

În cadrul controlului fiscal, s-a constatat că, SRL „Conater SB” a încheiat contracte de subantrepriză cu SRL „Icons-Prim” și anume:

- nr. 19/08-19 din 19.08.2019 privind producerea ramelor D820 mm, lungimea 18,5 m la obiectul „Ștefan cel Mare nr. 36, or. Strășeni”;
- nr. 04/04-21 din 04.01.2021 privind producerea ramelor D820 mm, lungimea 16,3 m la obiectul „str. Petru Rareș, mun. Chișinău”;

- nr. 16/03-21 din 16.03.2021 privind producerea ramelor D600 mm, lungimea 9,6 m la obiectul „str. Florilor, mun. Chișinău”;

- nr. 01/06-21 din 01.06.2021 privind producerea ramelor D630 mm, lungimea 13 m la obiectul „Construcția unui obiect locativ cu spații comerciale și parcări subterane din or. Strășeni, Ștefan cel Mare și Sfînt, nr. 71”,

Astfel, în perioadele fiscale L/09/2019-L/08/2021 a efectuat procurări de servicii (producerea ramelor D820 mm/D 600, 630 mm, nivelarea manuală a solului/4 blocuri) de la SRL „Icons-Prim”, în sumă totală de 1405575 lei (fară TVA), fiind dedusă TVA în sumă de 281115 lei, conform anexei nr. 2 „Datele privind tranzacțiile efectuate cu SRL „Icons-Prim”, înregistrate în contabilitatea financiară a SRL „Conater SB”, Actul de control fiscal întocmit de către SFS nr. 5-732877, prelungit pe documentul nr. 5-732878 și nr. 5-732879 din 19.04.2024.

Menționează că, serviciile date au fost livrate în adresa:

- SRL „Basconslux”, la obiectele: „Ștefan cel Mare nr. 36, mun. Strășeni”, „str. Petru Rareș, mun. Chișinău”, „Construcția unui obiect locativ cu spații comerciale și parcări subterane din mun. Strășeni, Ștefan cel Mare și Sfînt, nr. 71”;

- SRL „KVM Cons”, cod fiscal 1010600042392 la obiectul: „str. Florilor, mun. Chișinău”.

La caz, în anexa nr. 2 la Actul de control fiscal întocmit de către SFS, nr. 5-732877, prelungit pe documentul nr. 5-732878 și nr. 5-732879 din 19.04.2024, este menționată suma de 281115 lei.

În anexa nr. 6 la Actul de control fiscal întocmit de către SFS, nr. 5-732877, prelungit pe documentul nr. 5-732878 și nr. 5-732879 din 19.04.2024, sunt menționate sumele de 77022 lei (TVA spre trecere) și diferența de 206203 lei, TVA care nu a fost achitată.

Prin urmare, 283225 lei (281115 lei + 2110 lei) - 77022 lei = 206203 lei.

Astfel, suma TVA de 206203 lei, nu a fost achitată de către reclamant, iar în rezultatul controlului fiscal efectuat, SRL „Conater SB”, urmează să o achite.

Totodată, în cadrul controlului fiscalprin metoda veriflcării totale efectuat la SRL „Icons- Prim”, Actul de control fiscal întocmit de către SFS nr. 5-728163, prelungit pe documentul nr. 5-728166 din 11.08.2023, s-a constatat:

„în rezultatul analizei facturilor fiscale eliberate în adresa agenților economici s-a constatat că întreprinderea a prestat diverse servicii, inclusiv servicii de construcții și reparații, servicii de curățenie, servicii de sudare, servici de mentenanță a rețelelor de telecomunicații, servicii de

electromontare, lucrări de geodezie, servicii de desfundarea canalizației, servicii de amenajare a teritoriului";

Potrivit datelor reflectate în evidența contabilă s-a constatat că, contribuabilul nu dispune de mijloace fixe, precum: utilaje pentru construcții, mijloace de transport, necesare pentru prestarea serviciilor în construcții. În perioda supusă controlului au activat 4 persoane- administrator, office-manger și 2 betoniști;

Din cele menționate, s-a constat că întreprinderea nu a avut capacitatea de a presta volumul serviciilor menționate, din motiv că nu dispune de personal calificat pentru prestarea serviciilor de sudare, serviciilor de mentenanță a rețelelor de telecomtinicații, lucrărilor de geodezie ".

Astfel, de către SRL „Conater SB" au fost efectuate înscrieri în contabilitate în baza documentelor primare care nu corespund:

a) prevederilor art. 3, art. 11 alin. (1), alin. (3), alin. (16) din Legea RM nr, 287 din 15.12.2017 "Legea contabilității și raportării financiare" (în vigpare din 01.01.2019), conform cărora:

noțiunea de „document primar" semnifică: confirmare documentară care justifică producerea faptelor economice sau care acordă dreptul de a le efectua (produce); certifică producerea unui eveniment;

faptele economice se contabilizează în temeiul documentelor primare;

documentelc primare se întocmesc în timpul efectuării (producerii) faptelor economice, iar dacă acest lucru este imposibil - nemijlocit după efectuarea (producerea) faptelor respective;

contabilului-șef sau altei persoane împutemicite li se interzice să primească spre executare documente privind faptele economice ce contravin legislației în vigoare.

Conform prevederilor art. 58 alin. (1) din Constituția Republicii Moldova (Monitorul Oficial al R.Moldova nr.l din 12.08.1994), cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice.

Conform prevederilor art. 132 alin. (1) din Constituția Republicii Moldova (Monitorul Oficial al R.Moldova nr.1 din 12.08.1994), impozitele, taxele și orice venituri ale bugetului de stat și ale bugetului asigurărilor sociale de stat, ale bugetelor raioanelor, orașelor și satelor se stabilesc, conform legii, de organele reprezentative respective.

Conform prevederilor art. 1 alin. (1) din Legea nr. 845 din 03.01.1992 cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, antreprenoriat este activitatea de fabricare a producției, executare a lucrărilor și prestare a serviciilor, desfașurată de cetățeni și de asociațiile acestora în mod independent, din

proprie inițiativă, în numele lor, pe riscul propriu și sub răspunderea lor patrimonială cu scopul de a-și asigura o sursă permanentă de venituri.

Prin urmare, agenții economici sunt obligați să respecte prevederile Codului fiscal, aprobat prin Legea nr. 1163-XIII din 24.04.1997.

Recurentul atrage o deosebită atenție asupra faptului că, toate actele confirmative, care probează faptul că SRL „Conater SB", nu a achitat impozitele și taxele sunt anexate la dosarul administrativ depus.

Astfel, reieșind din cele expuse supra, Serviciul Fiscal de Stat solicit admiterea recursului declarat, cu anularea încheierii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 august 2024, cu emiterea unei noi încheieri, prin care să fie respinsă cererea depusă de SRL„Conater SB" privind suspendarea executării actelor administrative contestate.

Verificarea întrunirii condițiilor de admisibilitate a recursului.

În conformitate cu reglementările art. 241 alin. (1), (3) Cod administrativ, încheierile primei instanţe şi ale instanţei de apel pot fi contestate cu recurs, separat de hotărîre, în cazurile prevăzute de prezentul cod şi de alte legi. Pentru contestarea cu recurs a încheierilor judecătoreşti se aplică corespunzător prevederile cap. III din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

Potrivit prevederilor art.242 Cod administrativ, recursul împotriva încheierii judecătoreşti se depune motivat la instanţa de judecată care a emis încheierea contestată în termen de 15 zile de la notificarea încheierii judecătoreşti, dacă legea nu stabileşte un termen mai mic. Instanţa de judecată care a emis încheierea contestată transmite neîntîrziat recursul împotriva încheierii judecătoreşti împreună cu dosarul judiciar instanţei competente să soluţioneze recursul.

Articolul 236 Cod administrativ, prevede expres că instanţa de apel examinează din oficiu admisibilitatea apelului. Dacă este inadmisibil, apelul se declară ca atare printr-o încheiere susceptibilă de recurs.

Apelul se declară inadmisibil în special cînd:

a) hotărîrea în fond nu poate fi contestată cu apel;

b) apelul este depus în mod repetat;

c) apelul este depus de o persoană neîmputernicită;

d) apelul a fost depus după expirarea termenului stabilit la art.232 alin.(1);

e) motivarea apelului nu a fost depusă sau a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art.232 alin.(2);

f) cererea de apel nu corespunde cerinţelor stabilite la art.233 alin.(1) şi (2) şi art.234 alin.(1) şi apelantul nu a înlăturat neajunsurile în termenul stabilit de instanţa de judecată.

Respectiv, potrivit principiului simetriei juridice, care implică abordarea subsumară a Codului administrativ, criteriile de admisibilitate a apelului, reglementate conform art.236 Cod administrativ sunt aplicabile în cadrul procedurii de contestare cu recurs a încheierilor instanțelor de fond.

Completul judiciar constată că încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Centru din 15 august 2024, a fost comunicată Serviciul Fiscal de Stat la data de 2 septembrie 2024.

Cererea de recurs a fost depusă la 5 septembrie 2024.

Pornind de la termenii detaliați supra, Completul judiciar concluzionează despre faptul că recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat a fost depus în interiorul termenul legal, iar recursul depus conține motivarea temeiurilor de fapt și de drept pe care recurentul î-și întemeiază pretențiile.

În condițiile descrise mai sus, în temeiul reglementărilor art. 233; 236; 241 Cod administrativ, Completul specializat în materie de contencios administrativ concluzionează despre întrunirea condițiilor de admisibilitate a recursului în cauză, motiv din care acesta urmează a fi judecat în fond.

<u>Aprecierea instanţei de recurs a argumentelor părţilor şi cadrului legal aplicabil situaţiei litigioase:</u>

Analizând legalitatea şi temeinicia încheierii atacate, prin prisma argumentelor invocate în cererea de recurs, în coraport cu cadrul legal aplicabil raportului juridic litigios, Colegiul consideră că recursul urmează a fi respins ca neîntemeiat, din următoarele motive.

***Conform art. 192 alin. (1) Cod administrativ**, pentru examinarea acţiunilor în contencios administrativ la curţile de apel şi la Curtea Supremă de Justiţie se instituie complete şi/sau colegii specializate de judecători.*

***Potrivit art. 194 alin. (1) Cod administrativ**, în procedura în prima instanţă, în procedura de apel şi în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătoreşti se soluţionează din oficiu probleme de fapt şi de drept.*

***Potrivit art. 243 alin. (1) lit. b) Cod administrativ,** examinînd recursul împotriva încheierii judecătoreşti, instanţa adoptă una dintre următoarele decizii: respinge recursul.*

***În conformitate cu prevederile art. 243 alin. (2) Cod administrativ,** instanţa competentă soluţionează recursul împotriva încheierilor judecătoreşti fără şedinţă de judecată. Dacă consideră necesar, instanţa competentă poate cita participanţii la proces.*

***Conform art. 243 alin. (3) Cod administrativ,** decizia prin care se soluţionează recursul împotriva încheierii judecătoreşti se motivează în scris.*

Materialele cazei atestă că, la 26.07.2024, reclamantul SRL„Conater SB” a depus acțiunea în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat prin care a solicitat: anularea Actului de Control nr. 5-732877 din 19.04.2024; anularea Deciziei nr. 771/1726 din 16.05.2024 a SFS Direcția Generală Control asupra cazului de încălcare a legislației; anularea răspunsului nr. 26-24-11/110297 din 27.06.2024.

Concomitent cu acțiunea depusă, SRL„Conater SB” a solicitat suspendarea executării Deciziei nr. 771/1726 din 16.05.2024 a SFS Direcția Generală Control asupra cazului de încălcare a legislației și a Actului de Control nr. 5-732877 din 19.04.2024 până la existența unei hotărâri definitive pe marginea cauzei civile.

Prin încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 august 2024, s-a admis parțial cererea „Conater SB” SRL cu privire la suspendarea actelor administrative individuale defavorabile, formulată în acțiunea de contencios administrativ a „Conater SB” SRL împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile.

S-a suspendat, până la rămânerea definitivă a hotărârii judecătorești, executarea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/1726 din 16.05.2024.

În rest, cererea de suspendare s-a respins ca nefondată.

Completul judiciar apreciază ca fiind întemeiată soluția instanței de fond, or, potrivit art. 3 Cod 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.

Astfel, Codul administrativ, la **art.214 alin. (1)-(4) din Codul administrativ prevede că,** *(1) Suspendarea executării actului administrativ individual contestat poate fi solicitată de către reclamant instanţei de judecată care examinează acţiunea de contencios administrativ. (2) Instanţa de judecată poate dispune suspendarea executării actului administrativ individual din motivele prevăzute la art.172 alin.(2). (3) Pentru probarea faptelor, participanţii, în locul prezentării probelor obişnuite, pot depune o declaraţie pe propria răspundere. (4) Instanţa de judecată decide cu privire la suspendarea executării actului administrativ individual printr-o încheiere susceptibilă de recurs, fără citarea participanţilor la proces. Dacă consideră necesar, instanţa de judecată citează părţile pentru audiere în privinţa temeiniciei cererii de suspendare. Prevederile art.177 alin.(2) din Codul de procedură civilă nu se aplică.*

Respectiv, prin reglementările art. 214 Cod administrativ legiuitorul a stabilit ca un mijloc pentru asigurarea respectării principiului legalității, care guvernează întreaga activitate a autorităților publice - **suspendarea executării actului administrativ individual contestat.**

Astfel, suspendarea reprezintă operaţia de întrerupere temporară a efectelor juridice produse de un act juridic. Suspendarea actelor administrative reprezinta o garanţie a asigurării legalităţii, ce intervine însă în cazuri de excepţie, în situaţii limită. Ea are în vedere fie întreruperea vremelnică a producerii de efecte juridice (ceea ce înseamnă că actul era în vigoare) fie amânarea temporară a producerii de efecte juridice.

Potrivit Recomandării Comitetului de Miniștri al Consiliului Europei nr. (89) 8 din 13 septembrie 1989 privind protecția provizorie în materie administrativă, se solicită autorității jurisdicționale comptente ca atunci când executarea unei decizii administrative este de natură să provoace daune grave, dificil de reparat, persoanelor cointeresate de această decizie să ia măsuri de protecție provizorie corespunzătoare, în limitele competenței sale și fără ca , astfel să influențeze în vre-un fel soluția asupra fondului, cu atît mai mult atunci cînd există un argument juridic aparent valabil în raport cu elementele de legalitate a actului administrativ contestat.

În același timp, pentru a evita abuzurile nejustificate din partea reclamantului, judecătorului i se oferă posibilitatea de a aprecia întinderea și caracterul real, ireversibil al prejudiciului, a cărui producere iminentă este invocată de reclamant. Se mai reține că măsurile provizorii aplicate în fiecare caz separat de către instanța de judecată țin de substanța obiectului acțiunii. Instanța urmează să dispună măsura provizorie, care ar menține starea de fapt pe durata examinării cauzei, ***în circumstanțe în care în mod plauzibil există riscul unei pagube ireparabile.***

Potrivit art.172 alin. (2) Cod Administrativ, *motivele suspendării sînt:*

a) existenţa unor suspiciuni serioase şi rezonabile privind legalitatea actului administrativ individual defavorabil;

b) existenţa pericolului iminent de producere a unor prejudicii ireparabile prin executarea în continuare a actului administrativ individual defavorabil.

Astfel, prin art.172 alin. (2) Cod Administrativ, legislatorul a stabilit că actul administrativ poate fi **suspendat doar** în cazul confirmării incontestabile a existenţei unor suspiciuni serioase şi rezonabile privind legalitatea actului administrativ individual defavorabil și/sau existenţa pericolului iminent de producere a unor prejudicii ireparabile prin executarea în continuare a actului administrativ individual defavorabil.

În acest sens, Completul judiciar conchide că, la dispunerea suspendării actului administrativ urmează a fi constatate existența acelor temeiuri necesare a fi întrunite, invocate prin lege.

Raportînd cadrul legal la circumstanțele faptice ale cauzei, Completul specializat în examinarea cauzelor de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău reține că, prin decizia nr. 771/1726 din 16 mai 2024 a SFS Direcția Generală Control asuma cazului de încălcare a legislației s-a decis:

I. A micșora: pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2019 cu 207518 lei care vor constitui zero lei, pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2021 cu 275760 lei care vor constitui 0 lei, suma TVA spre deducere cu 77022 lei, care la situația dm 31.08.2021 va constitui zero lei.

II. A încasa la buget sumele impozitelor și taxelor, calculate:

181922 lei, impozit pe venit obținut din activitatea de întreprinzător diminuat, inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2019 cu 110914 lei, A/2020 cu 63168 lei și A/2021 cu 7840 lei, care urmează de transferat la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat;

206203 lei, taxa pentru valoarea adăugată diminuată, inclusiv pentru perioadele fiscale: L/09/2019 cu 13320 lei, L/l 1/2019 cu 55500 lei, 1/12/2019 cu 75480 lei, L/08/2020 cu 34878 lei, L/08/2021 cu 27025 lei, care urmează de transferat la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat.

III. A încasa la buget majorare de întârziere calculată în rezultatul controlului, conform art. 228 alin. (2), alin. (3) din Codul fiscal:

27934 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, care urmează de transferat la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat (anexa nr. 1);

- **100346,61 lei**, pentru neachitarea în termen a taxei pentru valoarea adăugată, care urmează a fi transferată la codul IB AN: *****, cod fiscal *****, prestatorul beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat (anexa nr. 2).

IV. A aplica amendă pentru încălcările legislației și a încasa la codul IBAN: MD38TRGAAA14332101000000, beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoraria de Stat, cod fiscal *****:

7863 lei, pentru neachitarea impozitului pe venit în rate pentru perioadele fiscale A/2019, A/2020 și A/2021, conform art. 261 alin. (6) din Codul fiscal (anexa nr. 3 la prezenta decizie).

54577 lei, pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale: A/2019 cu 110914 lei, A/2020 cu 63168 lei și A/2021 cu 7840 lei, conform prevederilor atr. 261 alin. (4) din Codul fiscal (181922 lei x 30%);

61861 lei, pentru diminuarea taxei pentru valoarea adăugată pentru perioadele fiscale: L/09/2019 cu 13320 lei, L/l 1/2019 cu 55500 lei, L/12/2019 cu 75480 lei, L/08/2020 cu 34878 lei, L/08/2021 cu 27025 lei, conform prevederilor atr. 261 alin. (4) din Codul fiscal (206203 lei x 30%);

8000 lei, pentru încălcarea modului de întocmire a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2019, A/2020 și A/2021, și a Declarațiilor privind TVA (Forma TVA 12) pentru perioadele fiscale L/09/2019, L/l 1/2019, L/12/2019, L/08/2020, L/08/2021, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal, dar nu mai mult de 10000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale (8 cazuri x 1000 lei).

În cererea depusă, SRL„Conater SB" a solicitat suspendarea executării Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/1726 din 16 mai 2024, invocând atât suspiciuni de ilegalitate a actului administrative de bază cât și existența pericolului iminent de producere a unor prejudicii ireparabile.

În partea ce ține de suspiciunile serioase și rezonabile referitoare la legalitatea actelor administrative individuale defavorabile Completul judiciar menționează că, prin suspiciuni serioase şi rezonabile se înțeleg acele fapte care nu confirmă propriu-zis ilegalitatea actului, dar oferă instanței de judecată posibilitatea intrinsecă să-și formeze, în urma unei examinări sumare, convingerea că acesta ar fi unul ilegal. Or, ilegalitatea actului administrativ individual, în esență este un aspect de fond care se constată în urma examinării cauzei de contencios administrativ în cadrul dezbaterilor judiciare, iar suspendarea executării actului administrativ individual este o măsură de protecție provizorie și efectivă de protecție a drepturilor subiective ale reclamantului.

Completul de contencios administrativ reține că, este de necontestat faptul că actul administrativ se bucură de prezumţia de legalitate, de prezumția de veridicitate şi prezumţia de autenticitate, de unde decurge principiul că actul administrativ este executoriu din oficiu (*executio ex officio*) şi imediat, el fiind însuşi titlu executoriu, fără a mai fi nevoie de învestirea lui cu formulă executorie, atât timp cât judecătorul nu a intervenit pentru a sista executarea sau pentru a-l anula.

De asemenea, din acreditarea ideilor mai sus expuse se desprinde şi o altă concluzie, respectiv aceea că prezumția de legalitate de care beneficiază actul administrativ este o prezumţie simplă (*iuris tantum*), în timp ce prezumţia de

adevăr legal (*res iudicata pro veritate habetur*), ce caracterizează actul jurisdicţional, este o prezumţie absolută irefragabilă (*iuris et de iure*), de unde se deduce faptul că, uneori, actul administrativ are valoare juridică sau forţă normativă inferioară hotărârii judecătoreşti.

Sub acest aspect, remarcabil fiind faptul, că în procesul executării din oficiu a actelor administrative urmează a fi asigurat un anumit echilibru, precum și anumite garanții către particulari, deoarece legea trebuie să furnizeze individului o protecție adecvată împotriva arbitralului. Tocmai de aceia suspendarea executării actului administrativ trebuie considerată ca fiind, în realitate un eficient instrument procesual aflat la îndemâna autorității emitente sau a instanței de judecată pentru a asigura respectarea principiului legalității, fiind echitabil ca atât timp cât autoritatea publică sau judecătorul se află în proces de evaluare, acestea să nu-și producă efectele juridice față de cei vizați, conservându-se starea de fapt.

În acest context, cu referire la argumentul părții reclamante precum că asupra actului administrativ contestat planează suspiciuni serioase şi rezonabile privind ilegalitatea acestuia, instanța de recurs la această etapă este în imposibilitate a le acorda o apreciere suficient de obiectivă, acestea urmând a fi cercetate și apreciate în cadrul judecării fondului urmare a verificării stării de fapt și de drept a situației litigioase.

În partea ce ține de cel de-al doilea temei prevăzut de legislator în vederea suspendării actului administrativ, existența pericolului iminent de producere a unor prejudicii ireparabile prin executarea în continuare a actului administrativ individual defavorabil, instanța de recurs va menționa că, prejudiciu ireparabil presupune existența în cuprinsul actului vizat a unor dispoziții care, prin aducerea la îndeplinire ar produce reclamantului un prejudiciu greu sau imposibil de înlăturat în ipoteza anulării actului.

Astfel, la capitolul dat urmează a fi apreciate ca întemeiate argumentele expuse de SRL„Conater SB” în cererea sa de suspendare, or, societatea intimată pretinde că executarea actului administrativ, generează prejudicii materiale ireparabile acesteia, ținând cont de faptul că prin Decizia asupra cazului de încălcare fiscală nr. 771/1726 din 16 mai 2024, s-a dispus încasarea la buget a obligațiilor fiscale în sumă totală de **648706,61 lei**.

Respectiv, din analiza sumară a circumstanțelor cauzei în raport cu argumentele invocate, Completul judiciar conchide că, punerea în executare a Deciziei nr. 771/1726 din 16 mai 2024, poate prejudicia grav interesele SRL„Conater SB”, ori suma plăților la care a fost obligat de **648706,61 lei** este una considerabilă pentru SRL„Conater SB”. Or potrivit informațiilor

publice, se atestă că, pentru anul 2022 SRL„Conater SB” a obținut venituri în sumă de 640,30 mii lei, iar în anul 2023 a înregistrat (-497,86 mii lei).

Astfel, până la verificarea legalității actului administrativ s-ar afecta simțitor activitatea economică a reclamantului, plasând întreprinderea la imposibilitatea onorării obligaților contractuale asumate față de salariați, partenerii comerciali, în condițiile în care, Decizia nr. 771/1726 din 16 mai 2024 este una executorie.

În aceiași ordine de idei, Completul specializat va reține că, condiția pagubei iminente este îndeplinită, potrivit dispoziției legale care o reglementează, în situația în care este invocat și probat faptul evident că executarea actului administrativ ar produce un prejudiciu greu sau imposibil de înlăturat doar prin anularea actului.

Dispozițiile legale incidente conferă un sens larg noțiunii de pagubă iminentă, avându-se în vedere nu numai prejudiciul material viitor, dar previzibil cu evidență, dar și perturbarea previzibilă gravă a funcționării unei societăți sau a unui serviciu public. Astfel, în cazul cel mai frecvent al persoanelor juridice care nu sunt autorități publice și care nu prestează serviciu public, paguba iminentă este reprezentată de un prejudiciu material viitor, care se va produce cu certitudine. Așadar, criteriile care configurează prejudiciul sunt următoarele: prejudiciul trebuie să fie unul material, prejudiciul trebuie să fie cert că se va produce, chiar dacă este unul viitor și, prin urmare, să fie previzibil.

Condiția pagubei iminente trebuie analizată și prin perspectiva efectelor produse de actele administrativ-fiscale.

Un alt element care poate contribui la configurarea condiției „pagubei iminente” în reprezintă onestitatea comportamentului fiscal al reclamantului, alături de impactul social pe care executarea actului administrativ fiscal îl poate genera pentru reclamant, care deține obligația de a executa decizia autorității fiscale.

La caz, Completul judiciar concluzionează că punerea în executare a deciziei autorității fiscale, până la judecarea fondului acțiunii, ar putea aduce atingere drepturilor reclamantei prevăzute de lege, dar și este de natură să cauzeze o pagubă iminentă întreprinderii reclamante.

În lumina celor expuse, Completul judiciar specializat va reitera și reglementările art.6 alin. (1) al Convenției cu privire la apărarea drepturilor omului și libertăților fundamentale, cît și a Recomandării nr.R (89) 8 privind protecția judiciară provizorie în cauzele administrative, adoptată de Comitetul de Miniștri la 13.09.1989, Rezoluția (77) 31 ”Cu privire la protecția individuală față de actele autorităților administrative” adoptată de Comitetul

de Miniștri al CE la 28.09.1997- instanța are obligația de a realiza principiul asigurării protecției provizorie eficace a persoanei interesate în cadrul unui proces contra unui act administrativ.

În această ordine de idei, se reține că, criteriile enunțate pentru acordarea protecției provizorii solicitantului, în speță, au fost întrunite, considerent din care prima instanță întemeiat a dispus suspendarea executării Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/1726 din 16.05.2024, până la rămânerea definitivă a hotărârii judecătorești. Or, anume pentru celeritate şi prevenţia producerii unor prejudicii iremediabile legiuitorul a oferit posibilitatea instanţei de judecată să suspende actul administrativ până la soluţionarea cererii de chemare în judecată, cu atât mai mult cu cât suspendarea nu prezintă niciun risc sau o altă consecinţă iremediabilă ulterior, ci din contra asigură evitarea producerii şi, respectiv reparării unor prejudicii patrimoniale societății intimate.

Raportând circumstanţele de fapt ale cauzei la prevederile legale enunţate mai sus şi ţinând cont de faptul că încheierea instanţei de fond este una legală şi întemeiată, iar argumentele invocate de către reprezentantul recurentului au fost calificate de Completul judiciar ca fiind lipsite de suport probatoriu, instanța de recurs concluzionează despre faptul că recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat este neîntemeiat - motiv din care acesta urmează a fi respins, menţinând integral încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Centru din 15 august 2024.

În conformitate cu prevederile art.243 alin. (1) lit. b), alin. (3) Cod Administrativ, Completul de Contencios Administrativ din cadrul Colegiul Civil, Comercial şi de Contencios Administrativ al Curţii de Apel Chişinău

d e c i d e:

Recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat- **se respinge.**

Se menţine încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 august 2024.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Preşedintele completului,

Judecătorul Mîra Ghenadie

Judecătorii Dașchevici

Grigore

Bostan Angela