

Dosarul nr. 3ra-603/20

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: Gr. Cazacu)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: E. Palanciuc, V. Negru, A. Minciuna)

ÎNCHEIERE

17 iunie 2020

mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ
al Curții Supreme de Justiție

În componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Maria Ghervas
Victor Burduh
Nina Vascan

examinând admisibilitatea recursului declarat de Întreprinderea Mixtă „Moldantigrad” Societate pe Acțiuni,

în cauza de contencios administrativ la acțiunea depusă de Întreprinderea Mixtă „Moldantigrad” Societate pe Acțiuni împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative și actului de sechestru,

împotriva deciziei din 04 martie 2020 a Curții de Apel Chișinău, prin care s-a respins apelul declarat de Întreprinderea Mixtă „Moldantigrad” Societate pe Acțiuni împotriva hotărârii din 19 noiembrie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani,

c o n s t a t ă:

La 25 octombrie 2018 ÎM „Moldantigrad” SA a depus cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative și a actului de sechestru.

În motivarea acțiunii reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a indicat că a fost supusă controlului fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada cuprinsă între 01 ianuarie 2014, până la data de 31 mai 2018 în baza Deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 26290/19 din 19 iulie 2018.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a invocat că la data de 27 iulie 2018 a fost întocmit Actul de control nr. 5-688553 de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, fiind adus la cunoștință la data de 01 august 2018, prin care au fost reflectate următoarele încălcări: majorarea pierderilor fiscale cu 44980 lei pentru perioada fiscală A/2016, prezentarea cu informație neautentică a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2016, fapt care nu a generat obligații suplimentare la buget, diminuarea TVA aferentă bugetului cu 1 545 236 lei pentru perioada fiscală L/03/2015, majorarea TVA aferentă bugetului cu 118 627 lei pentru perioada fiscală L/04/2015 cu 184 967 lei pentru perioada fiscală 1/05/2015, micșorarea TVA spre deducere în perioada fiscală

L/05/2018 cu 1 236 676 lei care la situația din 31 mai 2018 va constitui 1 241 155 lei, prezentarea cu informație neautentică a Declarației privind TVA pentru perioadele fiscale L/03/2015, 1706/2015 și 1707/2015. Obligații suplimentare la buget s-a calculat, neconfirmarea supraplății la capitolele cap.111110 – impozit pe venit reținut din salariu în sumă de 5 228, 48 lei; cap. 111220 impozit pe venit reținut la sursa de plată în sumă de 1761, 01 lei, cap. 113130 - impozit funciar pe terenuri cu altă destinație decât cea agricolă în sumă de 1,65 lei majorare de întârziere; cap. 114412 - taxa pentru amenajarea teritoriului în sumă de 139,86, cap. 142211 -dividende primite de la cota parte a proprietății publice în societatea pe acțiuni în bugetul de stat în sumă de 439,24 lei, care nu corespunde cu datele contabilității.

Reclamanta a menționat că la data de 15 august 2018 a fost depus la Serviciul Fiscal de Stat dezacordul cu privire la Actul nr. 5-688553 din 27 iulie 2018, prin care a solicitat anularea actului de control reieșind din aplicarea eronată a normelor legale și interpretarea greșită a legislației fiscale, inclusiv prin constatarea erorilor efectuate în cadrul controlului fiscal. La data de 23 august 2018 a avut loc examinarea dezacordului, iar organul fiscal nu a luat în considerare argumentele prezentate. La data de 24 august 2018 a fost înmănată Decizia nr. 116/1524 din 23 august 2018, prin care organul fiscal a constatat încălcările comise de reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA.

Reclamanta a mai invocat că la data de 20 septembrie 2018 a fost depusă cererea prealabilă și contestația la Decizia organului fiscal nr. 116/1524, prin care au fost reiterate încălcările de interpretare a legislației fiscale admise de organul fiscal inclusiv poziția discriminatorie a organului fiscal față de ÎM „Moldantigrad” SA, reieșind din neaplicarea Legii cu privire la declararea voluntară și stimularea fiscală nr. 180 din 26 iulie 2018, publicată în Monitorul Oficial nr. 309-320/500 din 17 august 2018 în speța dată.

Reclamanta a indicat că la data de 04 octombrie 2018, contestația a fost examinată în mod formal. La data de 09 octombrie 2018 a fost înmănată decizia nr. 339 din 04 octombrie 2018 , prin care s-a dispus a considera neîntemeiată contestația depusă de către contribuabilul ÎM „Moldantigrad” SA în lipsa temeiului legal de anulare sau modificare a deciziei contestate și a respinge contestația depusă și a menține Decizia nr. 116/1524 din 23 august 2018, emisă de către Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău. Reclamanta consideră că în speță funcționarii publici au acționat abuziv și discriminator față de ÎM „Moldantigrad” SA, interpretând eronat și subiectiv prevederile fiscale, inclusiv a legii aplicabile speței și anume Legea nr. 180 din 26 iulie 2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a afirmat că, în decizie se face referire la prevederile art. 267 alin (3) din Codul fiscal, obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă, iar argumentele contribuabilului nu pot servi drept temei pentru absolvirea de răspundere pentru încălcările fiscale. Reclamanta a indicat că, a fost lipsită de probarea calculelor penalităților și dobânzilor aferente, neavând posibilitatea de a se expune asupra corectitudinii acestora. Reclamanta consideră că a fost lipsită și de dreptul la apărare și de a se expune complet asupra contestației.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a menționat că este o companie care practică activitate de import, depozitare și comercializare articolelor pirotehnice în baza Licenței seria A MMII nr. 050701 din 20 februarie 2006, iar în perioada de activitate a comercializat exclusiv rachete antigrindină. Totodată, Serviciului Special pentru

influența activă asupra Proceselor Hidrometeorologice este unica instituție statală care achiziționează și utilizează în activitatea sa rachete antigrindină fiind direct interdependentă de plățile bugetare. Reieșind din aceasta, la începutul fiecărui an ambele entități vizate încheie contracte de achiziție. La data de 31 ianuarie 2015 a fost încheiat contractul nr. 29, privind achiziția dintr-o singură sursă a bunurilor, prin care ÎM „Moldantigrad” SA s-a obligat de a livra rachete antigrindină în valoare de 31 828 000 lei, urmând ca prețul să fie achitat de către Serviciului Special pentru influența activă asupra Proceselor Hidrometeorologice până la data de 16 februarie 2015, în sumă de 16020000 lei pentru tipul de rachetă LOZA-2 și suma de 15808000 lei pentru tipul Alazani-6.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a relatat că obligațiile de plată nu au fost executate în termen de către Serviciul Special pentru Influența Activă asupra Proceselor Hidrometeorologice, fiind argumentat faptul că nu au fost transferate mijloacele financiare din bugetul public național. Mai mult, reclamanta a relatat că achitarea totală pentru mărfurile livrate conform contractului nr. 29 au fost efectuate la data de 05 aprilie 2016, peste un an din momentul apariției obligației de plată. Astfel, reiese că statul nu și-a executat obligațiile contractuale față de compania ÎM „Moldantigrad” SA având o restanță de 4030000 lei până la data de 05 aprilie 2016.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a menționat că doar la data de 31 martie 2015, ora 16:58, pe contul companiei ÎM „Moldantigrad” SA au ajuns doar o parte din mijloace financiare destinate procurării rachetelor antigrindină, în suma de 10 000 000 lei, în calitate în avans, ce reiese din contractul nr. 29. La data de 01 aprilie 2015, ÎM „Moldantigrad” SA a transferat către Ministerul Finanțelor Trezoreria de Stat suma de 3400000 lei, în calitate plata drepturi de export-import achitate în avans COMP 116/15 pentru importul rachetelor Loza-2 în cuantum de 2025 buc. Ulterior, la data de 07 aprilie 2015 au fost efectuate toate procedurile vamale inclusiv au fost calculate și reflectate taxe aferente importului și procurării mărfurilor în valoare totală de 2 359 087, 03 lei.

Reclamanta a indicat că plata TVA pentru mărfurile ce urmau a fi livrate, a fost achitată la data de 01 aprilie 2015, reflectate și declarate în sistemul de evidență fiscal L/04/2015, iar acest fapt, demonstrează netemeinicia calculării sumei TVA din avansul de 10 000 000 lei primit ca o plată parțială pentru marfa ce urma să fie livrată în valoare de 16 020 000 lei. Conform poziției organului fiscal ÎM „Moldantigrad” SA urma să calculeze și să achite în plus suma de 1 666 667 lei în calitate de TVA din avans, pentru luna martie 2015, și care se transformă în același timp ca datoria bugetului față de ÎM „Molantigrad” SA.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a menționat că nu poate fi reținut argumentul organului fiscal, prin care a stabilit la pct.4 al deciziei precum că ÎM „Moldantigrad” SA a încălcat prevederile art. 108 alin (5) din Codul fiscal, care prevede că dacă factura fiscală este eliberată sau plata este primită până la momentul efectuării livrării se consideră data eliberării facturii fiscale sau data primirii plății, în dependență de ce are loc mai întâi. Prin nerespectarea termenului obligației fiscale privind necalcularea TVA în sumă de 1 666 667 lei pentru perioada fiscală martie 2015 de la plata primită până la momentul efectuării livrării de la Serviciul Antigrintină al RM în sumă de 10 000 000 lei (ordinul de plată nr. 194 din 31 martie 2015), pentru care livrarea a fost efectuată la 08 aprilie 2015 conform facturii fiscale nr, 1534882 în sumă de 16 020 000 lei. Ori, art. 108 alin (5) este o excepție de la regula generală indicată în art. 108 alin.

(2) Cod fiscal, care reglementează că pentru mărfuri, data livrării se consideră data predării (transmiterii) mărfurilor cumpărătorului (beneficiarului) sau dacă mărfurile sunt transportate, data livrării se consideră data la care începe transportarea, cu excepția mărfurilor de export pentru care data livrării se consideră data scoaterii lor de pe teritoriul Republicii Moldova. În conformitate cu prevederile art. 95 alin. (1) Cod fiscal Obiecte impozabile constituie: a) livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecții impozabili, reprezentând rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova, iar conform definiției redată la art. 93 pct. 3) Cod fiscal livrare de mărfuri constituie transmitere a dreptului de proprietate asupra mărfurilor prin comercializarea lor, schimb, transmitere gratuită, transmitere cu plată parțială, împrumutul bunurilor fungibile, cu excepția mijloacelor bănești, achitarea salariului în expresie naturală, prin alte plăți în expresie naturală.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a susținut că a respectat normele de evidență contabilă, confirmată prin conținutul Actului de control nr. 5-688553 din 27 iulie 2018, pag. 2 în care este indicat că în rezultatul controlului respectării cerințelor SNC și Legii contabilității nr. 113-XVI din 27 aprilie 2007 nu au fost depistate abateri.

Reclamanta a evidențiat norma legală și anume prevederile art. 108 alin (5) Cod fiscal, care indică că prin noțiunea de „plată” utilizată de legiuitor se subînțelege plata totală achitată pentru marfa în avans și nu parțială, ori Serviciul Antigrindină al Republicii Moldova a efectuat plata în avans parțială în sumă de 10 000 000 lei, pentru marfa ce urma să fie livrată în sumă de 16 020 000 lei, prin urmare organul fiscal a efectuat o interpretare abuzivă creând o situație discriminatorie.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a reiterat că decizia a fost emisă după intrarea în vigoare a Legii nr. 180 din 26 iulie 2018 cu privire la privind declararea voluntară și stimularea fiscală, respectiv prin efectul legii sunt anulate sumele reflectate în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Serviciului Vamal, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, la majorările de întârziere și la amenzile aferente bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală, neachitate la data punerii în aplicare a legii, adică la data de 17 august 2018. Prin urmare sumele penalităților și majorărilor de întârziere urma să le reflectate cu cifra 0. Astfel, ținând cont de faptul că procedura fiscală se aplică în timpul și la locul aplicării, dacă legea nu prevede altfel și constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și declanșare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui, presupune că controlul fiscal nu se termină cu întocmirea doar a actului de control, dar și luarea unei decizii corespunzătoare. Respectiv, acțiunile de naștere a obligației fiscale nu sunt efectuate pe deplin la întocmire; actului de control, iar la momentul apariției unei norme juridice, adică dacă legea prevede altfel care spune că controale asupra corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitelor taxelor și a altor plăți, pentru perioadele fiscale de până la 01 ianuarie 2018 nu se vor efectua, prin urmare aceste acțiuni ale procedurii de control urmează să se stopeze fără anumite interpretări.

Reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a solicitat admiterea acțiunii, anularea actul de control nr. 5-688553 din 27 iulie 2018 și rezultatele acestuia, inclusiv constatarea încălcărilor efectuate la întocmirea actului prin neaplicarea corectă normelor legale, anularea Deciziei nr. 116/1524 din 23 august 2018, în partea ce ține de pct.4 al Deciziei care indică încălcarea art. 108 alin. (5) din Codul fiscal, prin nerespectarea termenului obligației fiscale privind TVA, prin necalcularea TVA în sumă de 1 666 667 lei pentru

perioada fiscală 1/03/2015, de la plata primită până la momentul efectuării livrării de la Serviciul Antigridină al Republicii Moldova în sumă de 10 000 000 lei, ordin de plată nr. 194 din 31 martie 2015 pentru care livrarea a fost efectuată la 08 aprilie 2015 conform facturii fiscale JJ 1534882 în sumă de 16 020 000 lei, pct. 6 al Deciziei care indică, încălcarea art. 8 alin (2) lit c) din Codul fiscal și art. 101 alin. (1) și a prevederilor Ordinului IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 prin prezentarea cu informație neautentică a Declarației privind TVA pentru perioada fiscală U03/2015, U06/2015 și L/07/2015, obligații suplimentare s-a calculat pentru perioada fiscală L/03/2015, pct. II. din partea dispozitivă a Deciziei care indică „A încasa la bugetul sumelor impozitelor și taxelor calculate suplimentar în rezultatul controlului 1 241 642 lei, taxa pe valoare adăugată, care urmează a fi transferată la contul beneficiar Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat”, pct. III. din partea dispozitivă care indică a încasa la bugetul majorarea de întârziere (penalitate), calculată în rezultatului controlului (Anexa nr.1 la Decizie) în conformitate cu art. 228 alin. (2) din Codul Fiscal în sumă de 657900 lei, pentru neplata în termen a TVA, care urmează a fi transferată la contul Ministerului Finanțelor - Trezoreria de Stat, pct. IV. Din partea dispozitivă, a aplica pentru încălcările legislației fiscale și a încasa la contul Ministerului Finanțelor - Trezoreria de Stat, 463571 lei, amenda pentru diminuarea TVA prin prezentarea către Serviciul Fiscal de Stat a Declarației privind TVA pentru perioada fiscală 1/03/2015 cu informații date neveridice conform art. 261 alin. (4) din Codul Fiscal (1545236 lei X 30%), 1000 lei, amendă pentru prezentare către Serviciul Fiscal a Declarației privind TVA pentru perioada fiscală L/03/2015 cu informații neautentice, conform prevederilor art. 260 alin (3) din Cod Fiscal, pct. VII din partea dispozitivă a majorat TVA spre deducere cu 1 236 676 lei, care la situația 31 mai 2018 vor constitui 1 241 155 lei, anularea Deciziei nr. 339 din 04 octombrie 2018 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 116/1524 din 23 august 2018, reieșind din netemeinicia și ilegalitatea acesteia, anularea actului de sechestru seria AS N001086 din 09 octombrie 2018, constatarea aplicării prevederilor Legii nr. 180 din 26 iulie 2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Pe parcursul examinării cauzei reclamanta ÎM „Moldantigrad” SA a depus cerere suplimentară indicând că a expediat în adresa Serviciului Fiscal de Stat cererea cu nr. 5709-C din 15 octombrie 2018, aferentă aplicării Legii nr. 180 din 26 iulie 2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală, în partea ce ține de anularea amenzilor aferente bugetului de stat și majorărilor de întârziere. Serviciul Fiscal de Stat, prin răspunsul nr. 26-12/1-12/13372 din 25 octombrie 2018, a comunicat că, reieșind din faptul că data punerii în aplicare a Legii nr. 180 din 26 iulie 2018 este 17 august 2018, iar data adoptării Deciziei nr. 116/1524, prin care s-a dispus încasarea la buget a sumelor este 23 august 2018, prevederile legii nominalizate nu se extind asupra cazului expus, prin urmare Serviciul Fiscal de Stat refuză să anuleze amenzile și majorările de întârziere impuse prin decizia nr. 116/1524 din 23 august 2018 din motiv, că acestea nu ar fi existat la data punerii în aplicare (intrării în vigoare) a Legii nr. 180 din 26 iulie 2018, dar au fost stabilite la 23 august 2018 după data punerii în aplicare a Legii nr. 180 din 26 iulie 2018.

Pe parcursul examinării cauzei ÎM „Moldantigrad” SA a depus supliment la cererea de chemare în judecată indicând că apariția obligațiilor fiscale (impozite, taxe, amenzi, majorări de întârziere) care au apărut în temeiul deciziei nr. 116/1524 din 23 august 2018 nu a avut loc la data întocmirii actului de control 27 iulie 2018, iar la

momentul intrării în vigoare a Legii și anume data de 17 august 2018, care în art. 16 alin. (1) din Legea nr. 180 din 26 iulie 2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală care prevede că controale fiscale pentru perioadele fiscale de până la 01 ianuarie 2018 nu se vor efectua aceste acțiuni ale procedurii de control urmează să fie stopate fără interpretări discreționare.

Prin hotărârea din 19 noiembrie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani a fost respinsă ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ depusă de ÎM „Moldantigrad” SA împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului de control nr. 5-688553 din 27 iulie 2018, anularea pct.pct. 4, 6, II, III, IV, VII din decizia nr. 116/1524 din 23 august 2018, anularea deciziei nr. 339 din 04 octombrie 2018 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 116/1524 din 23 august 2018, anularea actului de sechestru seria AS N001086 din 09 octombrie 2018, constatarea aplicării Legii nr. 180 din 26 iulie 2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Prin decizia din 04 martie 2020 a Curții de Apel Chișinău, s-a respins apelul declarat de ÎM „Moldantigrad” SA împotriva hotărârii din 19 noiembrie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de ÎM „Moldantigrad” SA împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului de control, deciziei și actului de sechestru.

Pentru a decide astfel, instanța de apel a constatat că, la data de 27 iulie 2018 de către Serviciul Fiscal de Stat a fost emis actul de control nr. 5-688553 în privința ÎM „Moldantigrad” SA, prin care s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 108 alin. (5) din Codul fiscal, prin nerespectarea termenului obligației fiscale privind TVA, prin necalcularea TVA în sumă de 1 666 667 lei pentru perioada fiscală L/03/2015, de la plata primită până la momentul efectuării livrării de la Serviciul Antigridină al Republicii Moldova, în sumă de 10 000 000 lei și anume ordin de plată nr.194 din 31 martie 2015, pentru care livrarea a fost efectuată la 08 aprilie 2015 conform facturii fiscale JJ 1534882 în sumă de 16 020 000 lei. Iar încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), art. 101 alin. (1), art. 102 alin. (1) și art.114 alin. (1) din Codul fiscal prin: neajustarea în Declarația privind T.V.A. în sumă de 4966 lei în perioada fiscală L/06/2015, aferentă mărfurilor rachetelor LOZA-2 în cantitate de 16 bucăți în valoare de 24831 lei, casate în contabilitate conform actului de casare nr. 7 din 10 iunie 2015, care nu au constituit livrări impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător, majorarea TVA destinată trecerii în cont din perioada precedentă cu 890 lei în perioada fiscală L/07/2015, efectuând ajustări de sine stătător în perioada fiscală L/1 2/2015 în sumă de 890 lei. Se indică în actul de control că încălcările menționate au dus la: diminuarea TVA aferentă bugetului cu 1 545 236 lei pentru perioada fiscală L/03/2015; majorarea TVA aferentă bugetului cu 118 627 lei pentru perioada fiscală L/04/2015 și cu 184967 lei pentru perioada fiscală L/05/2015; micșorarea TVA spre deducere în perioada fiscală L/05/2018 cu 1236676 lei, care la situația din 31 mai 2018 a constituit suma de 1 241 155 lei.

Instanța de apel a stabilit că de către organul de control s-a constatat încălcarea prevederilor art. 8 alin (2) lit. c) și art. 101 alin. (1) din Codul fiscal, și ale ordinului IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 „Cu privire la aprobarea formularului Declarației privind TVA și a modului de completare a Declarației privind TVA, prin prezentarea a informației neautentice a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/03/2015, L/06/2015 și L/07/2015, obligație suplimentară la buget care s-a calculat

pentru perioada fiscală L/03/2015. Iar pentru netransferarea în termenele stabilite a taxei pe valoarea adăugată s-a calculat majorare de întârziere în baza art. 228 alin. (2) din Codul fiscal.

Instanța de apel a constatat că la data de 23 august 2018 de către Serviciul Fiscal de Stat a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației comisă de ÎM „Moldantigrad” SA prin care s-a dispus: a reflecta spre calcul în contul curent al contribuabilului, supraplățile neconfirmate:

- 5100 lei, capitolul 111110 (localitatea 0110) impozit pe venit reținut din salariu (plăți de bază);

- 128,48 lei, capitolul 111110 (localitatea 9233/subdiviziunea 0003) impozit pe venit reținut din salariu (plăți de bază);

- 361,20 lei, capitolul 111220/ localitatea 0110 impozit pe venitul reținut la sursa de plată (plăți de bază);

- 1398,81 lei, capitolul 111220 (localitatea 0110/subdiviziunea 0002) impozit pe venitul reținut la sursa de plată (plăți de bază);

- 1,65 lei, capitolul 113130 (localitatea 9233/subdiviziunea 0003) impozit funciar pe terenuri cu altă destinație decât cea agricolă (majorare de întârziere);

- 120 lei, capitolul 114412 (localitatea 9201) taxa pentru amenajarea teritoriului (plăți de bază);

- 19,86 lei, capitolul 114412 (localitatea 9233/subdiviziunea 0003) taxa pentru amenajarea teritoriului (plăți de bază);

- 439,24 lei, capitolul 142211 (localitatea 0110) dividende primite de la cota parte a proprietății publice în societățile pe acțiuni în bugetul de stat.

II. A încasa la buget sumele impozitelor și taxelor calculate suplimentar în rezultatul controlului:

- 1241642 lei, taxa pe valoarea adăugată, care urmează a fi transferată la contul IBAN MD91TRGAAA11411001100000, beneficiar Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037.

III. A încasa la buget majorare de întârziere (penalitate), calculată în rezultatul controlului (anexa nr. 1 la Decizie) în conformitate cu art. 228 alin. (2) din Codul fiscal în sumă de:

- 657900 lei, pentru neplata în termen a TVA, care urmează a fi transferată la contul, beneficiar Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat;

IV. A aplica pentru încălcările legislației fiscale și a încasa la contul IBAN, beneficiar Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat:

- 463571 lei, amendă pentru diminuarea T.V.A. prin prezentarea către Serviciul Fiscal de Stat a Declarației privind T.V.A. pentru perioada fiscală L/03/2015 cu informații sau date neveridice, conform art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (1545236 lei x 30%);

- 1000 lei, amendă pentru prezentarea către Serviciul Fiscal de Stat a Declarației privind T.V.A. pentru perioada fiscală L/03/2015, cu informații neautentice, conform prevederilor art. 260 alin. (3) din Codul fiscal.

V. A aplica amendă pentru încălcarea legislației, care urmează a fi transferată la contul Ministerului Finanțelor - Trezoreria de Stat:

- 14625 lei, pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor bănești provenite din tranzacțiile economice externe, conform prevederilor art. 5 alin. (3) din Legea RM nr.1466-XIII din 29 ianuarie 1998 “Cu privire la reglementarea repatrierii

de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe", cu modificările ulterioare (anexa nr. 2 la Decizie).

VI. A micșora:

pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2016 cu 44980 lei, care vor constitui 1416652 lei.

VII. A majora: TVA spre deducere cu 1236676 lei, care la situația din 31 mai 2018 va constitui 1241155 lei. S-a obligat contribuabilul să indice numărul și data Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației în ordinele de plată a sumelor impozitelor, taxelor și plăților calculate suplimentar în rezultatul controlului.

În partea ce ține de argumentul apelantului precum că nu i s-a prezentat anexa nr. 1 la actul de control nr. 5-688553, prelungit pe formularul nr. 5-688554, precum și anexa nr. 1 și 2 al deciziei nr.116/1524 din 23 august 2018, instanța de apel a reținut că acestea i-au fost înmânate reclamantului odată cu înmânarea actelor primare actul de control și decizia care au fost recepționate contra semnătură. Mai mult, invocând faptul dat și în contestație, anexele menționate repetat i-au fost înmânate și de inspectorul fiscal care a examinat contestația, or reclamantul le-a anexat la cererea de chemare în judecată.

Cu referire la eroarea din anexa 3 al actului de control în care este indicat SRL „Ivaro” în loc de ÎM „Moldantigrad” SA, prima instanță just a conchis că, aceasta este o eroare mecanică produsă de inspectorul fiscal la tipărirea acesteia, care însă nu duce la modificarea datelor și calculelor înscrise în ea. Totodată instanța de apel a conchis că anexa nr.3 este parte integrantă a actului de control, tipărită pe formularul nr. 5-688554 care este o prelungire a actului nr.5-688553, fapt expres menționat și în această anexă. În partea ce ține de argumentul apelantului cu referire la faptul că, decizia urma a fi anulată prin efectul amnistiei fiscale, reieșind din faptul că la 17 august 2018 a intrat în vigoare Legea nr. 180 din 26 iulie 2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală, instanța de apel consideră că controlul fiscal se consideră finalizat la momentul semnării actului de control fiscal, ținându-se cont de prevederile art. 216 din Codul fiscal. Astfel, conform alin. (5), la finalizarea controlului fiscal la fața locului, se întocmește un act de control fiscal, iar conform alin. (6) actul de control fiscal este un document întocmit de funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere a organului care exercită controlul, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal.

Instanța de apel a constatat că în speță, actul de control nr. 5-688553, prelungit pe formularul nr.5-688554 din 27 iulie 2018, a fost primit de contribuabil la data de 01 august 2018, ca urmare, instanța de fond întemeiat a conchis că, până la intrarea în vigoare a Legii nominalizate, acțiunile de control au fost finalizate, iar cazul de încălcare a legislației a fost examinat în modul general stabilit, cu emiterea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației. La caz, nu pot fi anulate conform cererii din 15 octombrie 2018 amenzile aferente bugetului de stat și majorările de întârziere, conform Legii nr.180 din 26 iulie 2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Instanța de apel a constatat că decizia nr. 116/1524 din 23 august 2018, emisă asupra cazului de încălcare a legislației nu a fost executată benevol de reclamant în termen de 30 zile de la data emiterii, astfel, în baza art. 194 și art. 200 Cod fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a purces la executarea silită a obligației fiscale. La data de 24 septembrie 2018 a fost emisă hotărârea privind executarea silită a obligației fiscale

seria AH nr. 0009617. Ulterior, la data de 09 octombrie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a întocmit actul de sechestrul seria AS nr. 0001086, prin care au fost sechestrate bunuri în sumă de 1 711 508, 50 lei. Ca urmare, instanța de judecată a constatat că, autoritatea publică a acționat în limitele competenței conferite de lege, fiind în drept de a aplica sechestrul pe bunuri, având în vedere situația creată. Mai mult, la data de 11 ianuarie 2019, în conformitate cu art. 202 alin. (1) lit. i) Cod fiscal, prin decizia nr. 26/2-10/1-19-43, a fost ridicat sechestrul aplicat prin actul de sechestrul seria AS nr.0001086 din 09 octombrie 2018, în legătură cu intentarea procedurii de insolvență.

În partea ce ține de cerințele apelantului ÎM „Moldantigrad” SA de anulare a actului de control nr. 5-688553 prelungit pe formularul nr.5-688554 din 27 iulie 2018, prima instanță just a reținut că, acesta constituie un act preparatoriu (operațiune administrativă în sensul art. 15 Cod administrativ), care de fapt a stat la baza emiterii actului administrativ contestat, deciziei nr.116/1524 din 23 august 2018 și nu poate constitui de sine stătător obiect al acțiunii în contenciosul administrativ.

În partea ce ține de cerința reclamantului privind constatarea de către instanță a ilegalității deciziei nr. 339 din 04 octombrie 2018, emisă pe marginea contestației, instanța de fond just a conchis că, aceasta constituie un răspuns la procedura de soluționare prealabilă a pricinii pe cale extrajudiciară, prevăzută de lege pentru categoria respectivă de pricini, iar urmare a respingerii cerințelor privind anularea actului administrativ de bază, urmează a fi respinsă și cerința enunțată. Mai mult ca atât, instanța de judecată nu poate aprecia conținutul unui răspuns la contestație oferit de autoritatea fiscală unei persoane fizice și/sau juridice, deoarece contestatarul nu poate pretinde ca răspunsul la contestație (cerere prealabilă) să fie dat propriei sale formulări sau într-un anumit sens, după dorința personală, or stabilirea răspunsului este atributul exclusiv al autorității fiscale.

Invocând netemeinicia și ilegalitatea deciziei enunțate, la 03 aprilie 2020, ÎM „Moldantigrad” SA a declarat prin intermediul poștei electronice, recurs nemotivat împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii depuse de ÎM „Moldantigrad” SA.

La 21 mai 2020 ÎM „Moldantigrad” SA a declarat recurs motivat împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii depuse de ÎM „Moldantigrad” SA.

În motivarea recursului recurenta a indicat că, decizia instanței de apel este neîntemeiată și ilegală, deoarece instanța de apel nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante ale cauzei, a aplicat eronat normele de drept material și, anume, nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată și a interpretat eronat normele de drept procedural.

Recurenta a menționat că instanța de apel nu a ținut cont de circumstanțele de fapt și de drept, fiind emisă o decizie ilegală și anume conform probelor prezentate se constată că ÎM „Moldantigrad” SA, a întocmit facturi fiscale, a calculat și reflectat suma TVA, întocmit și a prezentat declarațiile fiscale, a achitat la bugetul de stat suma TVA integral conform prevederilor art. 108 alin (2), ce se confirmă prin următoarele: la data de 31 martie 2015 ora 16:58, pe contul companiei ÎM „Moldantigrad” SA au ajuns mijloace financiare în suma de 10 000 000 lei, în calitate în avans pentru utilajul și inventarul special, ce reiese din contractul nr. 29, și anume TVA de 1 666 667 lei,

pe care Serviciul Fiscal de Stat îl consideră neplătit interpretând prevederile art. 108 alin. (5) Cod fiscal, a fost achitat de ÎM „Moldantigrad” SA prin ordinul de plată nr. 59 din 01 aprilie 2015, prin urmare pretinsa obligație fiscală față de bugetul de stat a fost stinsă.

Recurenta a relatat că la data de 22 mai 2015, ÎM „Moldantigrad” SA a depus declarația privind TVA din 22 mai 2015 pentru luna aprilie 2015, în care s-a calculat și s-a declarat TVA achitat de ÎM „Moldantigrad” SA la importul rachetelor antrigrindină (rubrica 14 din declarație) și de asemenea a fost calculat și declarat TVA aferent livrării de mărfuri rachete antrigrindină către cumpărător rubrica 10 din declarație. TVA aferent livrării de rachete antrigrindină pentru care s-a primit avansul, după deducerea sumei TVA achitate la importul rachetelor antrigrindină, care a fost deja încasat integral la bugetul de stat din contul sumei de 3 400 000 lei, care a fost plătită în avans la 01 aprilie 2015 de ÎM „Moldantigrad” SA.

Recurenta a indicat că Serviciul Fiscal de Stat a acționat cu rea-credință, fiind creată artificial obligația ÎM „Moldantigrad” SA față de bugetul de stat la plata TVA, prin urmare prin aplicarea penalităților și dobânzilor de întârziere pentru așa zisă neplată a sumei TVA de către ÎM „Moldantigrad” SA, este restricționată modalitatea de compensare sau de returnare a datoriei bugetului de stat. Serviciul Fiscal de Stat nu a avut dreptul de a impune obligația de plată prin decizia nr. 1 16/1524 din 23 august 2018, achitarea dublă a sumei TVA pentru livrarea rachetelor antrigrindină din perioada aprilie 2015, deoarece nu există obligație fiscală suplimentară, care conform informației prezentate de ÎM „Moldantigrad” SA a calculat și achitat suma TVA integral din valoarea mărfurilor livrate. Prin urmare ÎM „Moldantigrad” SA nu a ascuns și nu s-a eschivat de la plata TVA, dar a reflectat și a plătit TVA integral în luna martie 2015 pentru toate livrările de mărfuri.

Recurenta ÎM „Moldantigrad” SA consideră că Serviciul Fiscal de Stat, atât la emiterea actului de control nr. 5-688554 din 27 iulie 2018, cât și la emiterea deciziei nr. 116/1524 din 23 august 2018, a interpretat eronat prevederile Codului fiscal și a aplicat eronat norma legală.

Astfel, instanța de apel nu a ținut cont și nu a argumentat decizia sa, nu a dat o apreciere juridică clară a faptului că Serviciul Fiscal de Stat a acționat contrar prevederilor legale.

La 12 mai 2020, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa Serviciului Fiscal de Stat copia recursului declarat de ÎM „Moldantigrad” SA împotriva deciziei din 04 martie 2020 a Curții de Apel Chișinău (f.d. 2, vol. III).

Completul specializat relevă că participantul la proces a recepționat copia recursului expediat, fapt confirmat prin avizul de recepție anexat la materialele dosarului (f.d. 11-15, Vol. III).

La 21 mai 2020 și 09 iunie 2020 intimatul Serviciul Fiscal de Stat a depus prin intermediul poștei electronice referință la recursul depus de ÎM „Moldantigrad” SA, solicitând declararea recursului inadmisibil (f.d. 121-20, vol. III).

Conform art. 245, alin. (2) din Codul administrativ, motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Luând în considerare că decizia Curții de Apel Chișinău a fost adoptată la 04 martie 2020, fiind recepționată de recurenta ÎM „Moldantigrad” SA la 16 aprilie

2020, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție anexat la materialele cauzei (f.d. 229, vol. II), iar prin Hotărârea Parlamentului Republicii Moldova nr. 55 din 17 martie 2020 a fost instituită starea de urgență în Republica Moldova, pentru o perioadă de 60 de zile, iar recurenta ÎM „Moldantigrad” SA a declarat recursurile la 04 aprilie 2020 și 21 mai 2020, Completul ajunge la concluzia că recurentul s-a conformat prevederilor legale prevăzute la art. 245 din Codul administrativ.

Examinând temeiurile invocate în recurs în raport cu materialele cauzei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție îl consideră drept inadmisibil, din următoarele motive.

Prin prisma art. 246, alin. (1) din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, în acord cu alin. (2) din art. 246 Codul administrativ, recursurile se declară inadmisibile în special în cazurile enumerate la literele a)-f). Din analiza acestor prevederi, rezultă că admisibilitatea/inadmisibilitatea recursului, în special, nu se limitează doar la temeiurile menționate ci urmează să însușească în condițiile Codului administrativ exercitarea efectivă a unui control de legalitate, veritabil bazat pe temeiuri concludente și serioase.

Completul specializat în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține cu valoare de principiu jurisprudențial, că sintagma „în special” denotă caracterul neexhaustiv al temeiurilor de inadmisibilitate și în același timp oferă un drept exclusiv al instanței de recurs de a filtra cererile de recurs care nu prezintă o motivare suficient de serioasă și care pe cale de consecință nu pot însuși un eventual succes rezultat din examinarea cererii în completul de 5 judecători.

În această ordine de idei, instanța de recurs reține că Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevolutiv al recursului dar și cerința de seriozitate a cererii din perspectiva invocării unor veritabile și esențiale încălcări de drept procedural și material capabile să răstoarne deciziile instanței de apel contestate, într-o eventuală examinare în fond și invocare *ex officio* a erorilor de drept.

Instanța de recurs reține că pentru a trece testul de admisibilitate, cererea de recurs trebuie să conțină o motivare convingătoare și întemeiată în condițiile nominalizate mai sus. Acest argument rezultă și din particularitățile de formă ale reglementării recursului în Codul administrativ și anume din sintagma „motivarea recursului” de la art. 245, alin.(2) din Codul administrativ. În consecutivitate, motivarea cererii de recurs în circumstanțele expuse se referă la formalitățile pe care trebuie să le întrunească cererea în vederea rezistării testului și filtrului de admisibilitate.

De asemenea, Completul specializat în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție accentuează că admisibilitatea recursului trebuie privită și în contextul rolului și funcției legale a instanței judecătorești supreme care constă, în special în asigurarea și interpretarea uniformă a legilor la examinarea cauzelor de contencios administrativ. Astfel, motivarea oricărei cereri de recurs trebuie să țină cont pentru a trece filtrul de admisibilitate și a avea succes, de aceste însușiri de ordin legal fundamental.

În acest sens, CtEDO în jurisprudența sa constantă statuează că dreptul de acces

la instanțe nu este absolut. Există limitări implicit admise [Golder împotriva Regatului Unit, pct. 38; Stanev împotriva Bulgariei (MC), pct. 230]. Acesta este în special cazul condițiilor de admisibilitate a unui recurs, întrucât prin însăși natura sa necesită o reglementare din partea statului, care se bucură în această privință de o anumită marjă de apreciere (Luordo împotriva Italiei, pct. 85). Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel (Levages Prestations Services împotriva Franței, pct. 45). Curtea a mai reiterat că modul de aplicare a articolului 6 procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de caracteristicile speciale ale procedurilor respective; trebuie ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem. (Botten v. Norway, hotărâre din 19 februarie 1996, Reports 1996-1, 7 p. 141, § 39). La fel, conform jurisprudenței CtEDO, procedurile cu privire la admisibilitatea căii de atac și procedurile care implică doar chestiuni de drept, și nu chestiuni de fapt, pot fi conforme cu cerințele articolului 6 § 1 (a se vedea Helmers c. Suediei 9 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

Completul specializat în examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție conchide că cererea de recurs depusă de recurenta ÎM „Moldantigrad” SA este inadmisibilă.

Conform art. 230 și art. 246 din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e :

Recursul declarat de Întreprinderea Mixtă „Moldantigrad” Societate pe Acțiuni se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Maria Ghervas

judecătorii

Victor Burduh

Nina Vascan