

DECIZIE

11 noiembrie 2020

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul  
Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva  
Maria Ghervas  
Victor Burduh  
Iurie Bejenaru  
Nina Vascan

examinând recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” împotriva Serviciului Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative,

împotriva deciziei din 03 iunie 2020 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău, împotriva hotărârii din 19 iulie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani,

c o n s t a ț ă :

La data de 20 martie 2019, Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că Valentina Negară, șef adjunct a Direcției generale administrare fiscală mun.Chișinău, cu participarea șefului direcției control operativ nr.3, Dumitru Istratii, inspectorului principal al Direcției asistență juridică, Daniel Postu au examinat actul de control nr.1-819481 din 18 octombrie 2018 privind respectarea legislației, întocmit de către inspectorii Andrei Railean și Vlad Turcan, dezacordul la actul de control din 24 octombrie 2018, decizia nr.129/199 din 08 noiembrie 2018, prin care a fost prelungit termenul de examinare a cazului de încălcare a legislației și au constatat că în conformitate cu prevederile art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, art.7 alin.(2) și art.13 alin.(2) lit.a) din Legea contabilității nr.113-XVI din 27 aprilie 2007, contribuabilul a admis lipsuri comparativ cu datele contabilității la contul 123 “Mijloace fixe” în sumă de 4469383,33 de lei și la contul 121 „Imobilizări corporale în curs de execuție” în sumă de 953433,33 de lei, constatate în rezultatul inventarierii efectuate la subdiviziunile amplasate în xxxxx.

Astfel, a invocat că în temeiul art.102 alin.(8) din Codul fiscal, taxa pe valoarea adăugată în sumă de 1084563,33 de lei, aferentă lipsurilor constatate în rezultatul inventarierii nu se deduce, respectiv, aceasta urmează a fi ajustată spre micșorare la

prezentarea declarației privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada fiscală octombrie 2018.

Prin urmare, în baza deciziei nr.129/2226 din 23 noiembrie 2018, s-a decis a reflecta în evidența contabilă rezultatele constatate în urma inventarierii din 05 octombrie 2018.

A menționat că nu este de acord cu decizia nr.129/2226 din 23 noiembrie 2018, emisă de către Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău, invocând că în conformitate cu prevederile pct.9 al Regulamentului privind inventarierea, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor nr.60 din 29 mai 2012, responsabilitatea pentru efectuarea inventarierii îi revine conducătorului entității.

Art.10 alin.(1) al acestui Regulament specifică că conducătorul entității este obligat să asigure constituirea comisiei de inventariere sau comisiei centrale, după caz, iar art.11 același Regulament specifică că conducătorul entității numește prin ordin (dispoziție) privind efectuarea inventarierii, comisia de inventariere și/sau comisia centrală, după caz.

A susținut că de către funcționarii fiscali Dumitru Istratii, Vlad Țurcanu, Ion Bezerdic și Andrei Railean, a fost efectuată inventarierea la subdiviziunile amplasate în xxxxx fără ordinul privind efectuarea inventarierii, încălcând astfel regulile specifice de efectuare a inventarierii, stabilite de Regulamentul nominalizat.

De asemenea, reclamanta a susținut că în conformitate cu Regulamentul sus indicat, inventarierea imobilizărilor și valorificarea soldurilor efective se efectuează doar în prezența comisiei de inventariere și cu participarea obligatorie a persoanelor gestionare, regulă care a fost încălcată de către funcționarii fiscali.

A specificat că la compartimentul „Rezultatele controlului” al actelor de control fiscal nr.1-819474 din 05 octombrie 2018 și nr.1-819481 este evidențiat că în rezultatul inventarierii efectuate la subdiviziunile amplasate în xxxxx (contractele de păstrare nr.02/10-P din 02 octombrie 2017 și nr.03/10-P din 02 octombrie 2017, încheiat cu SRL “Azaleos”, c/f 1004600015928, s-a constatat că conform documentelor prezentate, contribuabilul dispune de imobilizări corporale în curs de execuție (cont 121) în sumă de 953433,33 de lei, mijloace fixe (cont 123) în sumă totală de 4474623,33 de lei și material (cont 211) în sumă totală de 6229 406,78 de lei.

Astfel, reclamanta a remarcat că la momentul controlului fiscal efectuat, de facto, la data de 02 octombrie 2018, la subdiviziunile nominalizate, de către conducătorul Societății cu Răspundere Limitată ”Azaleos”, Dionisie Palade, au fost expuse spre vizualizare imobilizările corporale menționate (cont 121, 123, 211) către funcționarii fiscali Dumitru Istratii șef direcție, precum și funcționarilor fiscali Vlad Țurcanu și Ion Bezerdic, care la moment nu au înaintat nicio obiecție privind încălcarea legislației fiscale, ce se confirmă de către martorii oculari prezenți la fața locului, precum și înregistrările video și foto.

Astfel, întru stabilirea existenței efective a elementelor de activ și a situației patrimoniale, la data de 22 octombrie 2018, la întreprindere a fost efectuată inventarierea totală a bunurilor, ce aparțin entității și se află pe teritoriul acesteia și la bunuri ce aparțin entității, dar se află în afara teritoriului acesteia.

A invocat că rezultatele inventarierii au fost consemnate în listele de inventariere separate, în cadrul cărora nu au fost stabilite lipsuri sau plusuri de imobilizări corporale și anume, la contul 123 “Mijloace fixe” în sumă totală de 4474 623,33 de lei, inclusiv container 40 picioare (1 buc) în sumă de 93583,33 de lei, laptop Lenova (1 buc) în sumă de 5240 de lei, utilaj de fabricare a mortarelor uscate (1 buc) în sumă de 4375800 de lei și la contul 121 “Imobilizări corporale în curs de execuție” în sumă totală de 953433,33 de lei, inclusiv mașina de nuanțare Sniezka (1 buc) în sumă de 99333,33 de lei, transformator 1500 KW (1 buc) în sumă de 854100 de lei.

A susținut că prezența elementelor de active menționate mai sus, suplimentar se confirmă în baza actului de constatare din 18 iulie 2018, aferent inventarierii bunurilor sechestrate în baza Actului de sechestru seria AS nr.0011117 din 05 mai 2017, prin care, de către inspectorii Serghei Litvinenco și Alexandru Șpac, s-a stabilit că utilajul de fabricare a mortarelor uscate (1 buc), în sumă de 4375800 de lei, se află la păstrare la agentul economic de constatare din 18 iulie 2018, aferent inventarierii bunurilor sechestrate în baza Actului de sechestru seria AS nr. 0011116 din 11 aprilie 2017, prin care, de către inspectorii Serghei Litvinenco și Alexandru Șpac, s-a stabilit că transformatorul 1500KW (1 buc), în sumă de 854100 de lei se află la păstrare la agentul economic; actului de constatare din 22 octombrie 2018, aferent inventarierii bunurilor sechestrate în baza Actului de sechestru seria AS nr.0011116 din 11 aprilie 2017, seria AS nr.0011117 din 05 mai 2017, prin care de către inspectorul principal al secției nr.3 din cadrul Serviciului Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău, Elena Gadeațaia, s-a stabilit că transformatorul 1500KW (1 buc), în sumă de 854100 de lei și utilajul de fabricare a mortarelor uscate (1 buc), în sumă de 4375800 de lei, corespund inventarierii.

A specificat că în conformitate cu prevederile articolelor 133 și 134 din Codul fiscal, în realizarea funcțiilor sale în domeniul administrării fiscale, Serviciul Fiscal de Stat efectuează verificarea locului aflării bunurilor sechestrate și inventarierea acestora.

A relatat că rezultatele inventarierii din data de 22 octombrie 2018, au fost consemnate în actul de constatare, prin care bunurile sechestrate și transmise la păstrare către Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost”, corespund inventarierii.

Reclamanta a menționat că în temeiul constatărilor din actul de control nr.1-819481 din 18 octombrie 2018, în rezultatul inventarierii ilegale din 05 octombrie 2018, inspectorii fiscali au stabilit lipsuri de mijloace fixe și imobilizări corporale în curs de execuție, care fac obiectul actelor de sechestru menționate.

A evidențiat că pe durata de activitate a lunii octombrie 2018, Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” nu a efectuat livrări și/sau procurări de mărfuri și servicii, deci în cazul în care, Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” ar delapida, înstrăina, substitui sau tăinui bunurile sechestrate de către persoana căreia i-au fost încredințate spre păstrare sau de către persoana obligată să le asigure integritatea, conform legii, acesteia i-ar fi aplicată amendă în baza prevederilor art.263 alin. (3) Cod fiscal Titlul V, însă acest fapt nu a avut loc.

Reclamanta a menționat că această circumstanță nu a fost luată în calcul la emiterea deciziei nr.1129/2226 din 23 noiembrie 2018, prin ce organul emitent a admis încălcarea prevederilor art.8 alin.(1) lit.b) Cod fiscal, care indică, că contribuabilul are dreptul să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuții de administrare fiscală și a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora, dar și art.136 pct.(2) Cod fiscal, care prevede că Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției au obligațiunea de a trata cu respect și corectitudine contribuabilul, reprezentantul lui, alți participanți la raporturile fiscale.

Subsecvent, a indicat că Actul de constatare din 18 aprilie 2019, aferent inventarierii bunurilor sechestrate în baza Actului de sechestru seria AS nr.0011116 din 11 aprilie 2017, seria AS nr.0011117 din 05 mai 2017 prin care, de către inspectorul Serviciului Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău, Tudor Secăreanu, s-a stabilit că transformatorul 1500KW (1 buc), în sumă de 854100 de lei și utilajul de fabricare a mortarelor uscate (1 buc), în sumă de 4375800 de lei, corespund inventarierii.

A notat că Actul de constatare a faptelor și stărilor de fapt nr.076-180/2019 din 13 iunie 2019, înregistrat în Registrul de evidență a actelor de constatare a faptelor și stărilor de fapt cu nr.179/19 din 17 iunie 2019, întocmit de către executorul judecătoresc Ion

Iachim, conform căruia s-a constatat pe teritoriul companiei de producere a Societății cu Răspundere Limitată „General Building”, care se află în xxxxxx, următoarele obiecte: transformator 1500 kw nr. 12648 TMZ-1600/10G3, GOST 16555-75; utilaj de fabricare a mortarelor uscate.

Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” a solicitat anularea deciziei nr.129/2226 din 23 noiembrie 2018 și a actelor de control nr.1-819474 din 05 octombrie 2018 și nr.1-819481 din 18 octombrie 2018.

Prin hotărârea din 19 iulie 2019 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani, acțiunea depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” a fost admisă parțial, fiind anulată decizia nr.129/2226 din 23 noiembrie 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, iar acțiunea în partea anulării actelor de control nr.1-819474 din 05 octombrie 2018 și nr. 1-819481 din 18 octombrie 2018, s-a respins pe motiv, că actele de control sunt acte preparatorii, care nu constituie obiect nemijlocit al contenciosului administrativ (f.d.126-135, vol.1).

Prin decizia din 03 iunie 2020 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău, împotriva hotărârii din 19 iulie 2019 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani (f.d.195-211).

Pentru a pronunța această decizie, instanța de apel a reținut ca fiind justă concluzia primei instanțe și că este întemeiată acțiunea depusă de către Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost”, având în vedere că aceasta a prezentat probe în dovedirea faptului erorilor comise la emiterea actelor administrative contestate.

Prin urmare, Curtea de Apel Chișinău a conchis că prima instanță a dat o apreciere obiectivă probelor administrate, a constatat și elucidat pe deplin toate circumstanțele, care au importanță pentru soluționarea cauzei și corect a aplicat normele de drept material și procedural, iar soluția de admitere a acțiunii este justă, fiind rezultată din aprecierea probelor cercetate în cadrul procesului de judecată în coraport cu normele aplicabile speței.

La data de 11 iunie 2020, Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 03 iunie 2020 a Curții de Apel Chișinău (f.d.213-214, vol.1).

Ulterior, la data de 13 august 2020, Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău a prezentat motivarea recursului (f.d.1-10, vol.2).

În susținerea recursului a invocat dezacordul cu decizia instanței de apel, considerându-o ilegală și neîntemeiată prin faptul, că au fost încălcate și aplicate eronat normele de drept material și nu au fost constatate și elucidate pe deplin toate circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei, fiind apreciate eronat probele.

A invocat că instanța de apel a preluat în exclusivitate poziția intimatei Societății cu Răspundere Limitată „Tarbost” plasând neîntemeiat Serviciul Fiscal de Stat pe o poziție dezavantajoasă, prin faptul, că nu a oferit un răspuns motivat, cert și explicit la argumentele aduse de către Serviciul Fiscal de Stat privind legalitatea acțiunilor sale.

Recurentul a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe, în partea în care acțiunea a fost admisă, cu pronunțarea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii.

Complețul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ, reține că prin Legea nr. 116 din data de 19 iulie 2018, a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova, iar în condițiile art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prezentul cod intră în vigoare la 1 aprilie 2019.

În conformitate cu art. 244 alin. (1) Cod administrativ, hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

În conformitate cu art. 245 Cod administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un

termen mai mic. 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

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la data de 03 iunie 2020, fiind notificată recurentului Serviciului Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău, prin intermediul poștei electronice, la data de 11 august 2020 (f.d. 212).

Astfel, recursul depus la data de 13 august 2020, este în termen.

La data de 24 august 2020, în adresa intimatei, Societății cu Răspundere Limitată „Tarboșt” a fost expediată copia recursului, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței.

Prin referința depusă la data de 15 septembrie 2020, intimata Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” a solicitat de a declara recursul inadmisibil (f.d.64, vol.2).

În conformitate cu art. 247 din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează și soluționează recursul fără ședință de judecată. Dacă consideră necesar, Curtea Supremă de Justiție poate decide citarea participanților la proces.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție casează integral decizia instanței de apel și emite o nouă decizie.

Studiind materialele cauzei, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul întemeiat și care urmează a fi admis, cu casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi decizii de respingere a acțiunii, din considerentele ce urmează.

Conform materialelor cauzei, s-a stabilit că de către Serviciul Fiscal de Stat a fost efectuat un control la Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt”.

În urma controlului fiscal efectuat la Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” au fost întocmite actele de control nr.1-819474 din 05 octombrie 2018 și nr. 1-819481 din 18 octombrie 2018 privind respectarea legislației, în temeiul cărora, la data de 23 noiembrie 2018, Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău a emis decizia nr. 129/2226, prin care organul fiscal a stabilit că Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” a comis anumite încălcări, aplicându-i sancțiuni pentru încălcările constatate.

În special, în decizia contestată se indică, că în conformitate cu prevederile art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, art.7 alin.(2) și art.13 alin.(2) lit.a) din Legea contabilității nr.113-XVI din 27 aprilie 2007, contribuabilul a admis lipsuri comparativ cu datele contabilității la contul 123 “Mijloace fixe” în sumă de 4469383,33 de lei și la contul 121 „Imobilizări corporale în curs de execuție” în sumă de 953433,33 de lei, constatate în rezultatul inventarierii efectuate la subdiviziunile amplasate în xxxxx.

În decizia contestată se indică, că în temeiul art.102 alin.(8) din Codul fiscal, taxa pe valoarea adăugată în sumă de 1084563,33 de lei, aferentă lipsurilor constatate la Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt”, în rezultatul inventarierii nu se deduce, respectiv, aceasta urmează a fi ajustată spre micșorare la prezentarea declarației privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada fiscală octombrie 2018.

Astfel, în baza deciziei nr.129/2226 din 23 noiembrie 2018, s-a decis a reflecta în evidența contabilă rezultatele constatate în urma inventarierii din 05 octombrie 2018.

Reclamanta, depunând prezenta acțiune și solicitând anularea deciziei nr.129/2226 din 23 noiembrie 2018 și a actelor de control nr.1-819474 din 05 octombrie 2018 și nr.1-819481 din 18 octombrie 2018 a invocat faptul, că la efectuarea controlului fiscal au fost expuse spre vizualizare imobilizările corporale menționate în actele de control contestate, iar de către funcționarii fiscali nu au fost înaintate obiecții privind încălcarea legislației fiscale.

Instanța de recurs menționează că întru stabilirea existenței efective a elementelor de activ și a situației patrimoniale, la data de 22 octombrie 2018, la Societatea cu Răspundere Limitată „TARBOST” a fost efectuată inventarierea totală a bunurilor, ce aparțin entității și se află pe teritoriul acesteia și la bunuri ce aparțin entității, dar se află în afara teritoriului acesteia.

Prima instanță și instanța de apel, fiind învestite cu judecarea cauzei și admitând acțiunea parțial, au considerat că aflarea bunurilor sechestrate la subdiviziunile amplasate în xxxxx se confirmă prin actul întocmit de către executorul judecătoresc la data de 13 iunie 2019, fiind reconfirmat la data de 06 martie 2020 prin actul de constatare întocmit de către reprezentantul Direcției generale administrare fiscală mun.Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat.

De asemenea, prima instanță și instanța de apel au constatat că anterior, la data de 18 iulie 2018, prin actul de constatare întocmit de către inspectorii fiscali s-a constatat, că bunurile sechestrate se află la păstrare la agentul economic. La fel, instanța de apel, vizualizând imaginile foto a bunurilor sechestrate a constatat, că Societatea cu Răspundere Limitată „TARBOST” ar fi fost în imposibilitate se le ridice de la locul de păstrare la data efectuării controlului, adică la data de 05 octombrie 2018 și la 18 octombrie 2018 și să le pună la locul de păstrare la data de 22 octombrie 2018, când s-a întocmit actul de constatare de către reprezentantul Direcției generale administrare fiscală mun.Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, fiind constatat, că bunurile corepsund inventarierii, aflându-se la locul de păstrare.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție reține că instanțele ierarhic inferioare eronat au constatat în privința temeiniciei acțiunii înaintate, anulând decizia organului fiscal, or, soluția instanțelor rezultă din interpretarea eronată a normelor de drept în raport cu circumstanțele cauzei.

În conformitate cu art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerințele legislației, să efectueze încasările bănești în numerar prin intermediul echipamentelor de casă și de control, respectând reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă și de control.

În conformitate cu Legea contabilității nr.113-XVI din 27 aprilie 2007, inventarierea este un procedeu de control și autentificare documentară a existenței elementelor contabile care aparțin și/sau se află în gestiunea temporară a entității.

Punctul 8 alineatele (1) și (2) din Regulamentul privind inventarierea, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor nr.60 din 29 mai 2012, prevede că în cadrul inventarierii se stabilește existența efectivă a elementelor de activ și datorii (imobilizărilor necorporale și corporale, investițiilor financiare, stocurilor, mijloacelor bănești din casierie și conturile curente în instituțiile financiare, documentelor bănești, volumului producției în curs de execuție, creanțelor și datoriilor); se verifică integritatea activelor prin compararea existenței efective a acestora cu datele contabilității.

Conform pct.10 alin.(1) și alin.(6) din Regulamentul menționat, conducătorul entității este obligat să asigure constituirea comisiei de inventariere sau comisiei centrale, după caz; participarea la identificarea bunurilor supuse inventarierii a unor specialiști în domeniu din cadrul entității sau din exterior la solicitarea comisiei de inventariere pentru aprecierea

denumerii, calității, cantității, sortului etc. cu întocmirea listelor de inventariere (procesului-verbal) a bunurilor verificată.

Punctul 11 din acest Regulament prevede, că conducătorul entității numește prin Ordin (Dispoziție) privind efectuarea inventarierii (Anexa 1) comisia de inventariere și/sau comisia centrală, după caz.

Membrii comisiei centrale și/sau comisiei de inventariere pot fi înlocuiți numai în baza ordinului (dispoziției), emis de conducătorul entității.

Totodată, conform pct.3 alin.(8) din Regulamentul privind inventarierea, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor nr.60 din 29 mai 2012, entitatea efectuează inventarierea la cererea organelor abilitate conform legislației.

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

Colegiul menționează că din decizia contestată rezultă că Societății cu Răspundere Limitată „Tarbost” i-a fost aplicată sancțiunea pentru faptul, că conducătorul Societății cu Răspundere Limitată „Tarbost” a refuzat să prezinte ordinul privind efectuarea inventarierii și să participe la efectuarea inventarierii, invocând că nu se poate deplasa la subdiviziunile aflate în or.Florești și nu a prezentat toate documentele solicitate.

Astfel, în cadrul efectuării controlului s-a constatat că în rezultatul controlului fiscal la subdiviziunile amplasate în xxxxx conform contractelor de păstrare nr.02/10-P din 02 octombrie 2017 și nr. 03/10-P din 02 octombrie 2017, încheiate cu Societatea cu Răspundere Limitată „Azaleos”, contribuabilul dispune de imobilizări corporale în curs de execuție în sumă de 953433,33 de lei, mijloace fixe în valoare de 4474623,33 de lei, materiale în valoare de 6229406,78 de lei.

Totodată, în cadrul controlului fiscal a fost efectuată inventarierea generală a imobilizărilor corporale în curs de execuție, mijloacelor fixe și a materialelor aflate în stoc.

Astfel, în urma inventarierii efectuate de către inspectorii fiscali au fost stabilite lipsuri compartativ cu datele contabilității în sumă totală de 5422816,66 de lei.

În temeiul deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat nr.DICF- 32181/17 din 17 octombrie 2018, a fost efectuat control fiscal tematic, în rezultatul căruia a fost generalizată informația reflectată în actele de control nr.1-819470 din 05 octombrie 2018 și nr.1-819474 din 05 octombrie 2018.

Iar, în rezultatul controlului fiscal efectuat la data de 18 octombrie 2018 s-a constatat, că Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” a încălcat prevederile art. 8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, art.7 alin.(2) și art.13 alin.(2) lit.a) din Legea contabilității nr.113-XVI din 27 aprilie 2007, care stipulează că entitatea este obligată să țină contabilitatea și să întocmească situațiile financiare în modul prevăzut de prezența lege, de standardele de contabilitate, de planul de conturi contabile și de alte acte normative aprobate de Ministerul Finanțelor, să organizeze și să asigure ținerea contabilității în mod continuu din momentul înregistrării până la lichidare.

În conformitate cu art. 102 alin.(8) din Codul fiscal, suma T.V.A. achitată, sau care urmează a fi achitată, pe valorile materiale, serviciile procurate care nu sînt folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător, pe mărfurile procurate care, în procesul activității de întreprinzător, au fost sustrate sau au constituit deșeuri și perisabilități naturale peste limitele lunare stabilite de conducător, precum și pe valoarea care nu a fost supusă amortizării mijloacelor fixe casate, nu se deduce și se raportează la costurile sau cheltuielile perioadei. Suma taxei pe valoarea adăugată, achitată sau care urmează a fi achitată, pentru produsele din tutun clasificate la pozițiile tarifare 240210000, 240220, 240290000, 2403 și

pentru produsele din alcool etilic clasificate la pozițiile tarifare 2207, 2208, care au constituit deșeuri sau perisabilități naturale peste limitele stabilite de către Ministerul Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului, și pentru produsele petroliere care au constituit deșeuri sau perisabilități naturale peste limitele stabilite de către Ministerul Economiei și Infrastructurii nu se deduce și se raportează la costurile sau cheltuielile perioadei.

Raportând la caz norma de drept menționată la materialul probator al cauzei, instanța de recurs remarcă că taxa pe valoarea adăugată în suma de 1084563,33 de lei aferentă lipsurilor constatate în rezultatul inventarierii la Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” nu se deduce, respectiv aceasta urmează a fi ajustată spre micșorare la prezentarea declarației privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada fiscală octombrie 2018, motiv pentru care Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat a emis decizia nr.129/2226 din 23 noiembrie 2018.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că instanțele ierarhic inferioare incorect au interpretat faptul, că Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” ar fi fost în imposibilitate să ridice bunurile sechestrate de la locul de păstrare la data efectuării controlului, adică la data de 05 octombrie 2018 și la 18 octombrie 2018 și să le pună la locul de păstrare la data de 22 octombrie 2018, când s-a întocmit act de constatare de către reprezentantul Direcției generale administrare fiscală mun.Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, fiind constatat că bunurile corepsund inventarierii, aflându-se la locul de păstrare.

În acest sens, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție menționează că la examinarea acțiunii în contencios administrativ, instanța de judecată examinează legalitatea actelor administrative la momentul adoptării lor, iar situațiile apărute ulterior nu pot influența legalitatea deciziilor emise la momentul respectiv.

Deci, la momentul emiterii actului administrativ contestat, Serviciul Fiscal de Stat nu avea anumite impedimente de sancționare a Societății cu Răspundere Limitată „Tarboșt”, având în vedere că ultima nu și-a onorat obligațiunile fiscale, prin admiterea de lipsuri comprativ cu datele contabilității, iar în actele de control fiscal nr.1-819474 din 05 octombrie 2018 și nr.1-819481 din 18 octombrie 2018 au fost descrise rezultatele inventarierii generale la subdiviziunile contribuabilului și încălcările depistate de către inspectorii fiscali la momentul efectuării controlului.

Astfel, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție concluzionează că la emiterea actului administrativ contestat, Serviciul Fiscal de Stat a respectat întocmai cadrul legal și a acționat în strictă conformitate cu prevederile Codului fiscal.

Nu pot fi reținute argumentele invocate în cererea de chemare în judecată, precum că contractul de păstrare nr. 03/07-P din 19 iulie 2018 și bunurile se aflau la păstrare la Societatea cu Răspundere Limitată „General Building” și nu la Societatea cu Răspundere Limitată „Azaleos”.

Instanța de recurs menționează în acest sens, că contractul nominalizat nu a fost prezentat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” în cadrul controlului fiscal, dar a fost prezentat doar în cadrul examinării cauzei în instanța de judecată.

Mai mult, potrivit pct. 3 din Instrucțiunea privind completarea formularului tipizat de document primar cu regim special „factura fiscală”, aprobată prin ordinul Ministerului

Finanțelor nr.118 din 28 august 2017, factura fiscală este un formular tipizat de document primar cu regim special pe suport de hârtie sau în formă electronică, care se utilizează în cazurile transportării activelor în cadrul entității dezintegrate din punct de vedere teritorial și în afara entității fără transmiterea dreptului de proprietate.

În speță, se atestă, că la contractul nr.03/07-P din 19 iulie 2018, prezentat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” în cadrul ședinței de judecată, nu a fost anexată factura fiscală, care ar confirma faptul transmiterii bunurilor la păstrare, la Societatea cu Răspundere Limitată „General Building” .

Totodată, conform pct.3 alin.(8) din Regulamentul privind inventarierea, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor nr.60 din 29 mai 2012, entitatea efectuează inventarierea la cererea organelor abilitate conform legislației.

La caz, prin scrisoarea Direcției generale administrare fiscală mun.Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat nr. 26/2-18-11-5507 din 01 octombrie 2018, contribuabilul a fost informat despre necesitatea inițierii procedurii de inventariere la toate subdiviziunile Societății cu Răspundere Limitată „Tarboșt”, începând cu data de 02 octombrie 2018. Iar, prin citația seria D nr.176146 din 02 octombrie 2018, contribuabilul a fost informat despre necesitatea prezentării documentelor necesare efectuării controlului fiscal.

Scrisoarea Direcției generale administrare fiscală mun.Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat nr. 26/2-18-11-5507 din 01 octombrie 2018 și citația seria D nr. 176146 din 02 octombrie 2018, au fost expediate contribuabilului prin intermediul poștei electronice, fapt confirmat din extrasul din poșta electronică, anexat la materialele dosarului (f.d.52, vol.1).

În pofida solicitărilor Serviciului Fiscal de Stat, Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” a refuzat să prezinte ordinul privind efectuarea inventarierii și să participe la efectuarea inventarierii, invocând că directorul Societății nu se poate deplasa la subdiviziunile aflate în or.Florești, deoarece este ocupat și nu a prezentat toate documentele solicitate.

În acest context, ținând cont de natura litigiului și de marja de apreciere a instanței de judecată, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că instanțele ierarhic inferioare neîntemeiat au admis parțial cererea de chemare în judecată, fapt ce impune necesitatea casării deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe și emiterii unei noi decizii de respingere a acțiunii.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

#### d e c i d e:

Se admite recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău.

Se casează integral decizia din 03 iunie 2020 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 19 iulie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Tarboșt” împotriva Serviciului Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative și se emite o nouă decizie prin care:

Se respinge cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Tarbost” împotriva Serviciului Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală mun.Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței, judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

Judecătorii

Maria Ghervas

Victor Burduh

Iurie Bejenaru

Nina Vascan