

Dosarul nr. 3ra-64/21

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: V. Chișilița)

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

D E C I Z I E

02 iunie 2021

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
Nicolae Craiu
Nina Vascan

examinând recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat Direcția, generală
administrare fiscală Centru,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă
de Societatea Comercială „Nis-Struguraș” S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de
Stat privind contestarea actelor administrative,

împotriva deciziei din 07 octombrie 2020 a Curții de Apel Chișinău, prin care
s-a admis apelul depus de Societatea Comercială „Nis-Struguraș” S.R.L., s-a casat
hotărârea din 17 martie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și s-a emis o
nouă decizie de admitere parțială a acțiunii,

c o n s t a t ă:

La 28 septembrie 2018, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a depus cerere de
chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor
administrative (f.d.3-13, vol.I).

În motivarea cererii de chemare în judecată S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a
relatat că în perioada 14 iunie 2018 - 26 iunie 2018, inspectorii Direcției control
fiscal post operațional nr. 2 din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală
Centru a Serviciului Fiscal de Stat, au efectuat un control fiscal, prin metoda
verificării totale, privind corectitudinea calculării, plenitudinea transferării la
buget a impozitelor, taxelor și altor plăți aferente, în urma căruia a fost întocmit
Actul de control fiscal nr. 5-687133 din 26 iunie 2018, iar în baza acestuia a fost
emisă decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, pe care a primit-o la 26 iulie 2018.

În aceeași ordine de idei, reclamanta a menționat că controlul a cuprins perioada
de activitate 01 ianuarie 2014 - 30 aprilie 2018, inclusiv controlul repetat la TVA
pentru perioadele fiscale L/02/2015 - L/11/2015, fapt care este reflectat în actele
administrative nominalizate.

Prin decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018 i-au fost atribuite obligații față de
buget. Cu unele obligații a fost de acord și le-a achitat la 31 iulie 2018, în sumă

de 88272 de lei - impozit pe venit calculat spre achitare; 6686 de lei - penalitatea pentru achitarea întârziată a impozitului pe venit; 26482 de lei - amendă pentru diminuarea impozitului pe venit; 5000 de lei - amendă pentru prezentarea la organul fiscal a declarațiilor cu privire la impozitului pe venit cu informații sau date neveridice.

Iar, cu obligațiile atribuite față de buget, și anume TVA spre achitare, penalități și amenzi ce țin de TVA în sumă totală de 5197543 de lei, din care suma de 2778498 de lei - TVA calculată spre achitare; 172340 de lei - suma supraplății a TVA restituită; 355100 de lei - penalitatea pentru achitarea întârziată a TVA calculată spre achitare; 58056 de lei - penalitate pentru supraplata TVA restituită; amenzi în sumă de 833549 de lei, 30 % din suma micșorării TVA calculată spre achitare, nu a fost de acord.

Astfel, la 06 august 2018 a depus contestația nr.06/8-001, prin care a solicitat revocarea parțială a deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, în ceea ce privește TVA spre achitare, penalități și amenzi în sumă totală de 5197543 de lei.

La 03 septembrie 2018 a recepționat decizia nr. 298 din 23 august 2018, prin care contestația a fost recunoscută parțial întemeiată, iar decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, modificată în temeiul art. 234 alin. (5) Cod fiscal, fiind excluse amenzile și penalitățile în sumă de 1355100 de lei, majorare de întârziere pentru neachitarea în termenele stabilite a TVA, conform prevederilor art. 228 alin (1) Cod fiscal; 833549 de lei, amendă pentru diminuarea TVA aferentă bugetului, conform prevederilor art. 261 alin (4) Cod fiscal (2778498 lei x 30 %). S-a micșorat de la 5000 de lei până la 2000 de lei amenda pentru prezentarea la organul fiscal a declarațiilor cu privire la TVA pentru perioadele fiscale L/07/2015, L/08/2015 și L/11/2015 cu informații sau date neveridice. În rest, decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018 a rămas nemodificată, fiind obligatorie pentru executare, ceea ce semnifică încasarea la buget a sumelor impozitelor și penalităților în mărime de 2778498 de lei, TVA calculată spre achitare; 172340 de lei, suma supraplății a TVA restituită; 58056 de lei, penalitate pentru supraplata TVA restituită.

S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. nu este de acord cu deciziile nr. 317/1481 din 24 iulie 2018 și nr. 298 din 23 august 2018, în partea ce ține de încasările la buget a sumei TVA de 2778498 de lei; 172340 de lei - suma supraplății a TVA restituită; 58056 de lei, penalitatea pentru supraplata TVA restituită și le consideră ilegale, deoarece au fost emise cu aplicarea eronată a normele de drept material.

La acest capitol, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a relevat că, prin decizia din 24 iulie 2015, a hotărât să majoreze capitalul social al SRL „Agrovin-AV” la care era asociat unic cu 39402327 de lei, prin depunerea aportului în formă naturală, și anume a plantațiilor viticole puse în rod în anul 2008.

Prețul plantațiilor în mărime de 39402327 de lei constituie prețul de piață, conform raportului de evaluare a SRL „Andiol- Consulting” din 22 iulie 2015, aprobat prin decizia din 24 iulie 2015 de către proprietar și care a fost reflectat la contul contabil Dt 123, la data de 24 iulie 2015, fapt confirmat în actul de control fiscal nr. 5-687133 din 26 iunie 2018.

La 28 iulie 2015, Camera Înregistrării de Stat a înregistrat majorarea capitalului social al SRL „Agrovin-AV” cu 39402327 de lei, prin depunerea

plantațiilor viticole, situate pe terenurile agricole din or. Vulcănești, UTA Găgăuzia.

Reclamanta a precizat că la momentul transmiterii viilor în capitalul statutar, eliberând la 28 iulie 2015 factura WB nr. 3285211, nu a calculat și nu a achitat la buget TVA în mărime de 2778498 de lei, în temeiul art. 103 alin.(1) pct. 29) Cod fiscal și în conformitate cu Hotărârea Guvernului nr. 145 din 26 februarie 2014 cu privire la aplicarea facilităților fiscale, prevăzute în punctul 29) paragraful (1) a articolului 103 Cod fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997 și punctul q²) a articolului 28 al Legii nr. 1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal.

Iar, deoarece art. 103 alin.(1) pct. 29) din Codul fiscal, pe parcursul anilor 2015-2018 a fost modificat de mai multe ori, Serviciul Fiscal de Stat a emis o decizie greșită. Or, în opinia reclamantei, urmau a fi aplicate prevederile art. 103 alin.(1) pct. 29) din Codul fiscal, în redacția care era în vigoare în luna iulie 2015, la momentul introducerii plantațiilor viticole în Capitalul Social al SRL „Agrovin-AV”.

De altfel, art. 103 alin.(1) pct. 29) al Codului fiscal, în redacția din luna iulie 2015 se numea „scutirea de TVA” și univoc prevedea, că TVA nu se aplică pentru livrările activelor materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, destinate includerii în capitalul statutar.

Astfel, legislatorul direct numește această scutire ca facilitate fiscală și stabilește unica situație de cine și când TVA se calculează și se achită.

Având în vedere cele enunțate, reclamanta a indicat că decizia, cu concluzia, precum că S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. este obligată să achite bugetului TVA în mărime de 2778498 de lei, a fost întocmită pe motivul că în actul de control nr. 5-687133 din 26 iunie 2018, pârâtul eronat a aplicat art. 103 alin. (1) pct. 29) din Codul fiscal, în redacția din luna iunie 2018 și nu cea din iulie 2015.

Totodată, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. consideră că nici prevederile art. 101 alin. (1) și art. 102 alin. (2) din Codul fiscal, la care se face trimitere în deciziile contestate nu sunt aplicabile speței, deoarece contravin dispozițiilor art. 103 alin.(1) pct. 29) al Codului fiscal.

Subsecvent, reclamanta consideră eronată decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, emisă în temeiul Actului de control fiscal nr. 5-687133 din 26 iunie 2018, în partea excluderii din trecerea în cont a TVA suma de 2950838 de lei, care a dus la majorarea obligațiilor întreprinderii față de buget în mărime de 5197543 de lei, și în urma contestării a fost micșorată până la 3008894 de lei, prin decizia nr. 298 din 23 august 2018.

La fel, reclamanta consideră eronată și concluzia din deciziile contestate precum că neajustarea spre micșorare în perioada L/07/2015 TVA în sumă de 2950838 de lei, a generat diminuarea TVA aferentă bugetului în mărime totală de 2778498 de lei, inclusiv pentru perioada fiscală L/07/2015 cu 2699201 de lei, L/08/2015 cu 6628 de lei și L/11/2015 cu 72669 de lei.

Or, conform art. 129 alin. 18¹ din Codul fiscal, se consideră diminuare a impozitelor, taxelor și/sau altor plăți, totalitate a acțiunilor sau inacțiunilor în rezultatul cărora contribuabilul declară sumele impozitelor, taxelor și/sau altor plăți în quantum mai mic decât cel prevăzut de legislație.

Iar, conform deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, perioada L/07/2015 TVA, în sumă de 2950838 de lei nu s-a micșorat, dar s-a declarat în cuantum mai mare, ce nu este diminuare ca urmare a excluderii din trecerea în cont a TVA, în sumă de 2950838 de lei.

În continuare, reclamanta a notat că anterior, în conformitate cu art. 101 alin.(5) Cod fiscal, Regulamentul privind restituirea sumelor TVA, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, a beneficiat de restituirea TVA pentru perioadele fiscale L/02/2015- L/11/2015, prin Decizia nr.16/71/T/23-C din 02 februarie 2016, fiind acceptată spre restituire TVA în sumă de 1778970 de lei. În cadrul prezentului control suma confirmată spre restituire constituie 1606630 de lei, iar suma TVA restituită în plus 172340 de lei.

Având în vedere argumentele invocate în cererea de chemare în judecată, reclamanta consideră eronată decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018 a Direcției de Control Documentar nr. 2 a Direcției Principale Administrare Fiscală Centru, emisă în temeiul Actului de control fiscal nr. 5687133 din 26 iunie 2018, în partea ce se referă la TVA restituită în plus în mărime de 172340 de lei și majorarea de întârziere pentru TVA restituită în plus în sumă de 58056 de lei.

Penalitatea în suma de 58056 de lei, este eronată și din alt punct de vedere. Restituirea în plus a sumei TVA în mărime de 172340 de lei, a avut loc în perioada fiscală L/02/2015- L/11/2015, care anterior a fost supusă controlului, prin decizia nr. 16/71/T/23-C din 02 februarie 2016.

Prin decizia nr. 298 din 23 august 2018, referitor la contestarea deciziei nr.317/1481 din 24 iulie 2018, reclamanta a menționat că deoarece în cadrul controlului fiscal total a fost efectuată verificarea repetată la capitolul TVA pentru perioadele fiscale L/02/2015- L/11/2015, Direcția generală administrare fiscală Centru nu a avut temei legal pentru aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat.

În continuare, reclamanta a indicat că în temeiul art. 234 alin. (5) din Codul fiscal, pârâta a exclus penalitățile pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat, însă a menținut amenda în mărime de 58056 de lei, necătând la situația identică.

Astfel, concluzionând reclamanta a subliniat că decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, precum și decizia nr. 298 din 23 august 2018 pe marginea contestării deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, în partea încasării la buget a sumei de 2778498 de lei - TVA diminuată, 172340 de lei - suma supraplății a TVA restituită și 58056 de lei - penalitate pentru supraplata TVA restituită, sunt eronate și urmează a fi anulate.

Reclamanta S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a solicitat admiterea acțiunii, anularea parțială a deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018 și a deciziei nr. 298 din 23 august 2018 pe marginea contestării deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, în partea încasării la buget a sumelor 2778498 de lei, TVA calculată spre achitare; 172340 de lei, suma supraplății a TVA restituită; 58056 de lei, penalitate pentru supraplata TVA restituită.

La 12 octombrie 2018 reclamanta S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a depus cererea de completare a pretențiilor acțiunii, prin care suplimentar a solicitat, anularea Actului de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018 și a deciziei

nr.317/1481 din 24 iulie 2018, emise de Serviciul Fiscal de Stat (f.d.117-120, Vol. I).

Prin cererea din 12 octombrie 2018, a indicat, că actele contestate ale pârâtului contravin prevederilor art. 103 alin.(1) pct.29) din Cod fiscal și pct.7 și 20 din Regulamentul cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale, prevăzute în punctul 29) alin. (1) a articolului 103 din Codul fiscal și punctul q²) al articolului 28 din Legea nr. 1380- XIII din 20 noiembrie 1997 privind tariful vamal, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 45 din 26 februarie 2014.

Prin hotărârea din 17 martie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, s-a respins cererea de chemare în judecată depusă de S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ individual defavorabil (f.d.115, 133-165, vol. III).

La 10 aprilie 2020, în interiorul termenului prevăzut de art. 232 Codul administrativ, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a depus apel, iar la 05 iunie 2020 a prezentat motivarea apelului împotriva hotărârii din 17 martie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând casarea hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi decizii de admitere a acțiunii (f.d.120-125, 177-191, Vol.III)

Prin decizia din 07 octombrie 2020 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis apelul depus de S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. s-a casat integral hotărârea din 17 martie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani și a fost emisă o nouă decizie de admitere parțială a acțiunii depusă de S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative.

S-a anulat decizia nr. 298 din 23 august 2018 și decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, în partea încasării la buget a sumei de 2778498 de lei – TVA calculată spre achitare, 172340 de lei – suma supraplății TVA și 58056 de lei - penalitatea pentru supraplata TVA restituită, În rest, acțiunea a fost respinsă ca neîntemeiată (f.d.213, 243, Vol.III).

Pentru a pronunța această decizie, instanța de apel a reținut că la 24 iulie 2004 între Departamentul de privatizare al Republicii Moldova și ÎCS „DK-INTERTRADE” SRL a fost semnat contractul de vânzare-cumpărare a pachetului de acțiuni al statului în SA „Nis-Struguraș” expus la concurs investițional și conform anexei la acest contract, investitorul ÎCS „DK-INTERTRADE” SRL, întru dezvoltarea bazei de materie primă a S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L., urma să planteze 150 ha plantații de viță-de-vie (f.d. 175 vol. I).

Conform materialelor cauzei, se constată că plantațiile viței-de-vie, în mărime de 159,47 ha, au fost plantate de către SA „Nis-Struguraș” în anii 2004- 2007, din contul mijloacelor bănești și/sau din contul activelor materiale, transferate și/sau transmise ca aport de investiții de la ÎCS „DK-INTERTRADE” SRL, pentru dezvoltarea bazei de materie primă a S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. (f.d. 176-189 vol.I), care au fost date în exploatare în anii 2007-2009, conform actelor de dare în exploatare (f.d. 190-195).

Instanța de apel a constatat că la 19 februarie 2015, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a fondat entitatea - SRL „Agrovin-AV”, cu capitalul social de 5400 de lei. Iar, prin Decizia din 24 iulie 2015 S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a majorat capitalul social al SRL „Agrovin-AV” cu 39402327 lei, prin depunerea plantațiilor viticole plantate până în anul 2009 (f.d. 43-46, 47- 48 vol. I).

La 28 iulie 2015 Camera Înregistrării de Stat, a înregistrat majorarea capitalului social al SRL „Agrovin-AV” cu 39402327 de lei, prin depunerea plantațiilor viticole situate pe terenurile agricole din or. Vulcanești, UTA Gagauzia (f.d. 49 vol.I). Conform facturii seria WB nr. 3285211 din 28 iulie 2015, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a transmis plantațiile viticole, cu valoarea 39402327 de lei, în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV” (f.d.51, vol. I).

Instanța de apel a reținut că la 25 februarie 2015, ÎCS „DK- INTERTRADE” SRL s-a adresat cu cererea nr. 02/02 către Serviciul Fiscal de Stat, prin care a solicitat explicarea modalității de impozitare în cazul transmiterii bunurilor în capitalul statuar într-o companie nou creată (f.d.121, vol. I). Prin răspunsul nr.26-08/4-2-11/2-4452/2168 din 23 martie 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat a comunicat că în cazul transmiterii activelor materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor pentru includerea în capitalul statuar, această livrare se scutește de TVA, conform art. 103 alin. (1) pct. 29 din Codul Fiscal. În partea ce ține de obligațiile fiscale privind aporturile în capitalul statuar, a comunicat că conform art. 20 lit. m) și art. 55 alin. (1) Cod fiscal, acestea nu sunt obiecte ale impunerii cu impozitul pe venit și nu urmează să fie impuse impozitării (f.d. 122, vol. I).

Instanța de apel a relevat că la 28 decembrie 2015, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a fost supusă controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării tematice, privind corectitudinea și plenitudinea calculării TVA pe perioada de activitate 01 februarie 2015-30 noiembrie 2015 și aprecierii solicitării spre restituire a TVA aferentă perioadelor fiscale februarie - noiembrie 2015, conform cererii depuse de contribuabil. În rezultatul controlului a fost întocmit actul de control fiscal nr. 3-545945 din 20 ianuarie 2016 (f.d. 124-130, vol. I) și decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Nisporeni nr. 16/71/T/23-C din 02 februarie 2016 (f.d. 131-133, vol. I).

La 27 aprilie 2018, Direcția control fiscal post operațional a emis decizia de inițiere a controlului fiscal nr. DICF-19360/27, fiind dispus un control fiscal la fața locului, ca temei fiind invocat „Plan de control conform riscurilor” (f.d. 133, vol. I). Prin comunicatul nr. 26/4-21-14/335 din 16 mai 2018 S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a fost notificată despre stoparea controlului curent, în legătură cu necesitatea verificării repetate a corectitudinii calculării și declarării TVA pentru perioada fiscală L/07/2015 - L/11/2015, care anterior a fost supusă controlului, fiind solicitat acceptul privind efectuarea controlului repetat la capitolul TVA pentru perioadele fiscale nominalizate (f.d. 166, vol. I).

Instanța de apel a constatat că controlul dispus la 27 aprilie 2018, prin decizia nr. DICF-19360/27 nu a fost realizat și nu a fost perfectat un act de control în corespundere cu prevederile art. 216 alin. (5) Cod fiscal, care statuează că la finalizarea controlului fiscal la fața locului, se întocmește un act de control fiscal. La posturile fiscale, actul de control fiscal se va întocmi numai în caz de depistare a încălcării legislației fiscale. În cazul depistării vreunei încălcări fiscale, organul care exercită controlul i-a decizia corespunzătoare. Prin derogare de la prevederile prezentului aliniat, dacă încălcarea fiscală se depistează de către serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale, decizia respectivă se emite de Serviciul Fiscal de Stat, cu respectarea prevederilor art. 159 alin. (2). Iar, alin. (6) al aceluiași articol, prevede că 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. În act se va descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective și la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea. Prin urmare, indiferent de rezultatul controlului, intimatul urma să întocmească actul de control.

Astfel, poziția intimatului precum că a avut loc o eroare în urma neajunsurilor apărute pe parcursul procedurii de reorganizare din 01 aprilie 2017, instanța de apel a considerat-o neîntemeiată. Or, având în vedere problemele discutate, instanța de apel a reținut asupra aplicării dispozițiilor art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, conform căroră, toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului, din care motiv actul administrativ anulat este ilegal în fond ca emis contrar prevederilor legii, întrucât au fost eronat apreciate circumstanțele de fapt, respectiv fiind interpretate și aplicate extensiv defavorabil dispozițiile legale.

Instanța de apel a invocat prevederile art. 103 alin. (1) pct. 29) Cod fiscal (în vigoare la data efectuării tranzacției), care stipulează că, T.V.A. nu se aplică la importul mărfurilor, serviciilor și pentru livrările de mărfuri, servicii efectuate de către subiecții impozabili, ce constituie rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova: activele materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) în modul și în termenele prevăzute de legislație. Modul de aplicare a facilităților fiscale respective se stabilește de Guvern.

Totodată, instanța de apel a subliniat că conform pct. 2 al Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.145 din 26 februarie 2014, în conformitate cu prevederile art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal, TVA nu se aplică la importul și pentru livrările efectuate pe teritoriul republicii al activelor materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau la executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) în modul și în termenele prevăzute de legislație.

Pct.3 al Regulamentului menționat supra, prevede că, în conformitate cu prevederile art.28 lit.q²) din Legea cu privire la tariful vamal, sînt scutite de taxa vamală activele materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau la executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul social în modul și în termenele prevăzute de legislație.

Pct.4 al Regulamentului menționat supra explică, că pentru a beneficia de facilitățile fiscale specificate la pct.2 și 3 din prezentul Regulament, este necesară întrunirea cumulativă a următoarelor condiții:

a) activele materiale pe termen lung sînt destinate includerii în capitalul statutar (social);

b) activele materiale pe termen lung trebuie să fie utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau la executarea lucrărilor;

c) uzura activelor materiale pe termen lung se raportează la costul produselor fabricate, serviciilor prestate și/sau lucrărilor executate în procesul de producere, prestare a serviciilor și/sau executare a lucrărilor;

d) activele materiale pe termen lung nu vor fi comercializate, transmise în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional sau financiar pe parcursul a 3 ani de la data validării declarației vamale respective sau eliberării facturii fiscale.

Pct.7 al Regulamentului menționat supra prevede că, facilitățile fiscale prevăzute în pct.2 și 3 din prezentul Regulament se aplică asupra activelor materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, prestarea serviciilor și/sau executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) de către:

a) agentul economic (în al cărui capital social sînt introduse acestea), din contul profitului net și/sau al capitalului de rezervă;

b) fondator, din contul propriu, sau de către acționari/asociați, din contul mijloacelor bănești depuse al acestora.

Iar, pct. 20 al aceluiași Regulament prevede, în cazul construcției și achiziționării unor active materiale cu forțe proprii, altele decît cele menționate în pct.7 din prezentul Regulament, includerea ulterioară a acestora în capitalul social nu reprezintă livrare și, respectiv, nu cade sub incidența titlului III al Codului fiscal.

Astfel, avînd în vedere normele legale enunțate, instanța de apel a concluzionat asupra netemeinicii concluziei instanței de fond și a intimatului la acest aspect, or, din materialele cauzei s-a stabilit cu certitudine că includerea plantațiilor de viță-de-vie, cu valoarea 39402327 de lei, în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV”, fondator al cărui este S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L., au fost formate nu din contul propriu, cum prevede art. 7 lit. b) al Regulamentului menționat supra, ci din contul investițiilor făcute de ÎCS „DK-Intertrade” SRL, în cadrul îndeplinirii programului de investiții conform contractului de vânzare-cumpărare din 24 iunie 2004 a pachetului de acțiuni al statului în SA „Nis-Struguraș”.

Prin urmare, instanța de apel a constatat, că decizia nr. 298 din 23 august 2018 și decizia nr.317/1481 din 24 iulie 2018, contravin prevederilor art. 103 alin.(1) pct.29) Cod Fiscal și pct.7 și 20 ale Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit. q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 145 din 26 februarie 2014.

Instanța de apel a reiterat, că plantațiile de viță-de-vie au fost plantate de SA „Nis-Struguraș” după reorganizare, devenind S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L., din contul investițiilor făcute de ÎCS „DK-Intertrade” SRL, în cadrul îndeplinirii programului de investiții conform contractului de vânzare-cumpărare din 24 iunie 2004 a pachetului de acțiuni ale statului în SA „Nis-Struguraș”.

Astfel, instanța de apel a reținut, că pârâtul/intimat la emiterea deciziei contestate nu a ținut cont de faptul, că includerea plantațiilor de viță-de-vie în capitalul social al SRL „Agrovin-AV” constituie o investiție, iar conform art. 4 alin.(1) lit. c) al Legii nr. 81 din 18 martie 2004 cu privire la investițiile în activitatea de întreprinzător, investiția poate avea formă de drepturi derivate din acțiuni, părți sociale sau alte forme de participare în societăți comerciale.

Iar, conform art. 6 art.(3) a Legii nr.81 din 18 martie 2004 cu privire la investițiile în activitatea de întreprinzător, orice facilitate acordată, în conformitate

cu legislația în vigoare, inclusiv în cadrul parteneriatului public-privat, investitorilor pentru a contribui la realizarea politicii regionale, structurale, de mediu, de cercetare și de dezvoltare promovate de stat sau orice facilitate acordată unui investitor pentru promovarea investițiilor sale ce nu contravine prevederilor acordurilor internaționale la care Republica Moldova este parte, se respectă și nu constituie obiect al discriminării.

Instanța de apel a concluzionat că decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.317/1481 din 24 iulie 2018, în partea încasării la buget a sumei de 2778498 de lei – TVA calculat spre achitare, 172340 de lei – suma supraplății TVA și 58056 de lei - penalitatea pentru supraplata TVA restituită, este ilegală și urmează a fi anulată.

Subsecvent, instanța de apel a constatat că viciile specificate supra, afectează legalitatea deciziei nr.298 din 23 august 2018, emise pe marea contestației S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. împotriva deciziei nr.317/1481 din 24 iulie 2018. Astfel, a constatat necesitatea anulării acesteia, în contextul în care potrivit dispozițiilor art.224 alin.(1) lit.a) Cod administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum și o eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sunt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale.

Or, instanța de apel a constatat cert că, viciile reținute la adoptarea deciziei nr.317/1481 din 24 iulie 2018, afectează negativ drepturile și interesele legale ale apelantei privind examinarea în modul stabilit de lege a contestației sale la etapa extrajudiciară de soluționare a litigiului, instituită de lege, în condițiile în care acest drept este prevăzut expres de lege și garantat de aceasta.

Referitor la pretenția reclamantei/apelantei cu privire la anularea Actului de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018, instanța de apel a considerat-o neîntemeiată pe motiv că nu constituie obiect de contestare în instanța de contencios administrativ, întrucât aceasta reprezintă un act preparatoriu, de constatare, în care sunt reflectate faptele și circumstanțele constatate în cadrul efectuării controlului, legalitatea căreia nu poate fi controlată de sine stătător pe calea contenciosului administrativ și nu reprezintă o decizie, prin care sunt vătămate drepturile contribuabilului.

La 13 octombrie 2020 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a depus recurs, iar la 07 decembrie 2020 a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 07 octombrie 2020 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel cu pronunțarea unei noi decizii de respingere a acțiunii depuse de S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L.

Recurentul a precizat că recursul a fost depus în termen, deoarece de decizia motivată a instanței de apel a luat cunoștință la 12 noiembrie 2020.

În motivarea recursului, recurentul a indicat motivele de drept și de fapt invocate în referința depusă la cererea de chemare în judecată și la cererea de apel motivată anexate la dosar, suplimentar invocând că decizia instanței de apel este neîntemeiată și ilegală, prin faptul că au fost încălcate și aplicate eronat normele de drept material și procedural.

Mai mult, instanța de apel nu a constatat și elucidat pe deplin toate circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei, fiind apreciate eronat probele

prezentate.

De altfel, în opinia recurentului instanța de apel a preluat în exclusivitate poziția intimitei S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. 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 privind legalitatea acțiunilor sale.

Cu referire la aspectul procedurii de efectuare a controlului, recurentul a catalogat ca fiind eronată concluzia instanței de apel că controlul efectuat la 27 aprilie 2018, în baza deciziei DDCF-19360/27 nu a fost realizat. Mai mult, conform art. 216 alin.(5) Cod fiscal, la finalizarea controlului fiscal la fața locului se întocmește un act de control fiscal, iar prin comunicatul 26/4-21-14/335 din 16 mai 2018, controlul dispus prin decizia DDCF-19360/27 din 27 aprilie 2018 a fost stopat.

Or, prin circumstanțele invocate, și anume nerealizarea controlului, nefinalizarea acestuia și dispunerea stopării, instanța de apel a ajuns la o concluzie diametral opusă, precum că urma a fi întocmit un act de control, fapt contrar dispozițiilor art. 216 alin.(5) Cod fiscal, care condiționează întocmirea actului de control la finalizarea controlului.

Astfel, în situația în care acest control dispus prin decizia DDCF-19360/27 din 27 aprilie 2018 nu a fost realizat, temei pentru întocmirea actului de control lipsește.

Recurentul a relevat că deciziile anulate de instanța de apel, au la bază examinarea unui act de control, care este indicat în partea introductivă a acestora, și anume actul de control nr. 5-687133 prelungit pe blancheta nr. 5-687134, nr. 3-562376 din 26 iunie 2018.

De altfel, decizia de inițiere a controlului fiscal nr. DDCF-19360/27 din 27 aprilie 2018 a rămas neexecutată, deoarece la întocmirea acesteia au fost depistate unele erori, precum perioadele fiscale ce urmau a fi supuse controlului. Astfel, la faza pregătirii pentru exercitarea controlului nemijlocit, s-a constatat situația când de fapt unele perioade fiscale și anume L/02/2015 – L/11/2015 în privința compartimentului TVA, au fost deja verificate fiind emis actul de control din 20 ianuarie 2016, finalizat cu decizia nr. 16/71/T/23-C din 02 februarie 2016, respectiv în privința acestei perioade urmează a fi efectuat un control, dar control repetat.

Recurentul a menționat că după constatarea acestei erori s-a impus necesitatea revederii perioadelor de control, inclusiv și efectuarea unei analize cu privire la ce perioade au fost verificate și pentru care impozite, ca ulterior să se revină cu o decizie nouă nr. DDCF-23552/14 din 14 iunie 2018, unde la compartimentul TVA cod 114110, a fost înserată o nouă perioadă de control corectată, care a cuprins perioada 01 februarie 2015 – 30 aprilie 2018, fiind exclusă din control perioada deja verificată 01 aprilie 2014 – 31 ianuarie 2015.

Cu privire la perioada 01 februarie 2015 – 30 noiembrie 2015, la compartimentul TVA supusă verificării repetate, recurentul a subliniat că aceasta a fost necesară verificării repetate fiind întrunite circumstanțele permise de efectuare a acestei verificări prevăzute la art.214 alin. (6) și (8) Cod fiscal, astfel conturându-se premisele pentru efectuarea controlului repetat la compartimentul TVA deja controlat.

Referitor la concluzia instanței de apel că decizia nr. 298 din 23 august 2018 și decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, ar contravine prevederilor art. 103 alin.(1)

pct.29 Cod fiscal, pct.7 și 20 ale Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite la art. 103 alin.(1) pct.29 Cod fiscal și art. 28 lit. q²) din Legea nr. 1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr.145 din 26 februarie 2014, recurentul a enunțat că aceasta este contrară dreptului material aplicabil speței, or, părțile litigiului au confirmat și sunt de acord cu transmiterea, prin includerea plantațiilor de viță-de-vie cu valoarea de 39402327 lei, în capitalul statutar al SRL „Agrovin- AV”, fondator al căreia este S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L., ceea ce reprezintă o livrare scutită de TVA, în conformitate cu art. art. 103 alin.(1) pct.29 Cod fiscal. Iar, divergența opiniilor se rezumă la aplicarea/neaplicarea în privința acestei livrări a prevederilor art. 102 alin.(2) Cod fiscal (în redacția Legii la data efectuării tranzacției L/07/2015).

În acest context, recurentul a indicat că raportând normele legale nominalizate la evenimentele avute loc în L/07/2015, potrivit cărora S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a transmis în capitalul social al SRL „Agrovin -AV” podgorii de viță-de-vie – bunuri imobile în valoare totală de 39402327 lei, tranzacție care conform art. 103 alin.(1) pct.29 Cod fiscal este scutită de TVA, iar în corespundere cu prevederile art.102 alin.(2) Cod fiscal, în cazul livrărilor scutite de TVA, suma TVA achitată sau care urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate la înființarea acestor podgorii, nu se trece în cont și se raportează la consumuri sau la cheltuieli. Astfel, se contată că S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. cel ce a transmis, urma să efectueze ajustarea TVA, prin micșorarea/excluderea TVA, în sumă de 2950838 lei aferentă procurărilor de bunuri/servicii, care au fost utilizate la formarea acestor plantații, fapt care nu a avut loc, fiind ulterior constatat și corectat prin control.

Totodată, referitor la argumentul instanței de apel privind ilegalitatea actului administrativ, fiind constatat faptul că transmiterea în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV” a podgoriei de viță-de-vie – bunuri imobile în valoare totală de 39402327 lei constituie o investiție, Serviciul Fiscal de Stat a precizat că conform art. 13 al Legii nr. 81 din 18 martie 2004 cu privire la investiții în activitatea de întreprinzător, investitorilor li se acordă facilități fiscale și vamale în conformitate cu legislația fiscală și vamală a Republicii Moldova, norme de care instanța de apel nu a ținut cont. Or, instanța ierarhic inferioară, urma să constate că de fapt această facilitate și este descrisă/prevăzută la art. 103 alin.(1) pct.29 Cod fiscal, atunci când se indică expres că această tranzacție este o livrare scutită de TVA, iar Regulamentul aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 145 din 26 februarie 2014 vine a pune în aplicare această normă.

Recurentul a susținut că a recunoscut în rezultatul controlului această facilitate pe care o are S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. și a acceptat/admis ca transmiterea bunurilor în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV” să fie o livrare scutită de TVA. Or, în rezultatul acestei livrări S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. nu a calculat și declarat TVA la buget. Mai mult, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. nu a reflectat această tranzacție ca livrare impozabilă sau scutită de TVA, în declarația TVA pentru L/07/2015. În caz contrar, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. în luna iulie 2015, urma a impozita suma de 39402327 lei la cota TVA de 20 %, ceea ce constituie 7880465 lei, sumă ce urma a fi achitată la buget în cazul în care această livrare nu era scutită de TVA și nu constituia o facilitate.

Așadar, recurentul a concluzionat că argumentul instanței de apel privind ilegalitatea actelor administrative și anume a deciziei nr. 298 din 23 august 2018 și deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, inclusiv și încălcarea art. 6 alin. (3) al Legii nr. 81 din 18 martie 2004 cu privire la investiții în activitatea de întreprinzător nu este unul ferm, deoarece instanța ierarhic inferioară nu adus o argumentare justificativă în acest sens.

La 17 noiembrie 2020 și 07 decembrie 2020 Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa intimă S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L., copia recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat împotriva deciziei din 07 octombrie 2020 a Curții de Apel Chișinău, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței (f.d. 2, 43 vol. IV).

La 12 ianuarie 2020 S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a depus referință prin care a solicitat declararea inadmisibilă a recursului Serviciului Fiscal de Stat, Direcției generale administrare fiscală Centru, sau respingerea acestuia ca fiind neîntemeiat, cu menținerea în vigoare a deciziei instanței de apel.

Prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova.

În conformitate cu art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prezentul cod intră în vigoare la 01 aprilie 2019.

În conformitate cu art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate până la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod. Prin derogare, admisibilitatea unei astfel de acțiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare până la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs și de contestare cu recurs a încheierilor judecătorești.

Din sensul normei de drept enunțate urmează că, legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

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 din Codul 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. Instanța de apel transmite neîntârziat Curții Supreme de Justiție recursul împreună cu dosarul judiciar. 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.

Decizia Curții de Apel Chișinău a fost adoptată la 07 octombrie 2020, fiind recepționată de recurentul Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală Centru la 12 noiembrie 2020, fapt ce se confirmă prin extrasul din poșta electronică, anexat la materialele cauzei (f.d. 248, vol. III).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că recurentul s-a conformat dispozițiilor art. 245 Cod administrativ și a depus în termen recursul la 13 octombrie 2020 și motivarea recursului la 07 decembrie 2020 (f.d.244-247, Vol. III, f.d.4-8, Vol. IV).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ

al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție examinând admisibilitatea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală Centru a considerat că acesta este admisibil, motiv pentru care, prin încheierea din 24 februarie 2021 a fost numit pentru examinare în complet de 5 judecători.

Conform art. 247 Cod 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 speță, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție nu a considerat oportun de a cita participanții la proces pentru a se pronunța cu privire la problemele invocate în recurs, deoarece criticele recurentului, au fost expuse cu suficientă claritate.

Studiind materialele dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel cu menținerea hotărârii primei instanțe, din următoarele motive.

În motivarea concluziei enunțate se rețin următoarele argumente.

Conform 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.

Din materialele cauzei rezultă că, la 24 iulie 2004 între Departamentul de privatizare al Republicii Moldova și ÎCS „DK- INTERTRADE” SRL a fost semnat contractul de vânzare-cumpărare a pachetului de acțiuni al statului în SA „Nis-Struguraș” expus la concurs investițional și conform anexei la acest contract, investitorul, întru dezvoltarea bazei de materie primă a SA „Nis-Struguraș”, urma să planteze 150 ha plantații de viță-de-vie (f.d. 175 vol.I).

La 19 martie 2008 SA „Nis-Struguraș” a fost reorganizat în S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. prin transformare (f.d.196-198 vol.I).

Conform Extrasului din Registrul de stat al persoanelor juridice, unicul fondator și asociat al S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. din iulie 2004 și pînă în prezent, este ÎCS „DK- INTERTRADE” SRL (f.d. 42 vol.I).

Tot materialele cauzei atestă că, plantațiile viței-de-vie, în mărime de 159,47 ha, au fost plantate de către SA „Nis-Struguraș” în anii 2004- 2007, din contul mijloacelor bănești și/sau din contul activelor materiale, transferate și/sau transmise ca aport de investiții de la ÎCS „DK-INTERTRADE” SRL, pentru dezvoltarea bazei de materie primă a S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. (f.d. 176-189 vol.I), care au fost date în exploatare în anii 2007-2009, conform actelor de dare în exploatare (f.d. 190-195, Vol.I).

La 19 februarie 2015, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a fondat entitatea SRL „Agrovin-AV”, cu capitalul social de 5400 de lei. Iar, prin Decizia din 24 iulie 2015 S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a majorat capitalul social al SRL „Agrovin-AV” cu 39402327 lei, prin depunerea plantațiilor viticole plantate pînă în 2009 (f.d. 43-46, 47- 48 vol.I).

La data de 28 iulie 2015 Camera Înregistrării de Stat, a înregistrat majorarea capitalului social al SRL „Agrovin-AV” cu 39402327 lei, prin depunerea plantațiilor

viticole situate pe terenurile agricole din or. Vulcanești, UTA Gagauzia (f.d.49 vol.I).

Potrivit facturii seria WB nr. 3285211 din 28 iulie 2015, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a transmis plantațiile viticole, cu valoarea 39402327 lei, în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV” (f.d.51, vol.I).

La 25 februarie 2015, ÎCS „DK-INTERTRADE” SRL s-a adresat cu solicitarea nr.02/02, către Serviciul Fiscal de Stat, prin care a solicitat explicarea modalității de impozitare în cazul transmiterii bunurilor în capitalul statuar într-o companie nou-creată (f.d.121, vol.I).

Prin răspunsul nr.26-08/4-2-11/2-4452/2168 din 23 martie 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat i-a comunicat că, în cazul transmiterii activelor materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor pentru includerea în capitalul statuar, această livrare se scutește de TVA, conform art.103 alin.(1) pct.29 din Codul Fiscal. În partea ce ține de obligațiile fiscale privind aporturile în capitalul statuar, i-a comunicat că, potrivit art.20 lit.m) și art.55 alin.(1) Cod fiscal, acestea nu sunt obiecte ale impunerii cu impozitul pe venit și nu urmează să fie impuse impozitării (f.d.122, vol.I).

La 28 decembrie 2015, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a fost supus controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării tematice, privind corectitudinea și plenitudinea calculării TVA pe perioada de activitate 01 februarie 2015 – 30 noiembrie 2015 și aprecierii solicitării spre restituire a TVA aferentă perioadelor fiscale februarie - noiembrie 2015, conform cererii depuse de contribuabil. În rezultatul controlului a fost întocmit actul de control fiscal nr.3-545945 din 20 ianuarie 2016 și decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Nisporeni nr.16/71/T/23-C din 02 februarie 2016 (f.d. 124-130, 131-133, vol. I).

La 27 aprilie 2018, Direcția control fiscal post operațional a emis decizia de inițiere a controlului fiscal nr. DICF-19360/27, fiind dispus un control fiscal la fața locului, ca temei fiind invocat „Plan de control conform riscurilor” (f.d. 133, vol. I).

Prin comunicatul nr. 26/4-21-14/335 din 16 mai 2018 S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a fost notificată despre stoparea controlului curent, în legătură cu necesitatea verificării repetate a corectitudinii calculării și declarării TVA pentru perioada fiscală L/07/2015 - L/11/2015, care anterior a fost supusă controlului, fiind solicitat acceptul privind efectuarea controlului repetat la capitolul TVA pentru perioadele fiscale sus menționate (f.d. 166, vol. I).

Prin Decizia nr.DICF-23552/14 din 14 iunie 2018, s-a dispus inițierea controlului la S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L., pentru perioada 14 iunie 2018 – 19 iunie 2018 (f.d.133A, Vol.I).

În rezultatul controlului fiscal, efectuat la S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. prin metoda verificării totale, inclusiv repetat la compartimentul TVA, pentru perioadele fiscale februarie 2015 - noiembrie 2015, de către Direcția generală administrare fiscală Centru a fost emis actul de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018, prelungit pe blanchetele nr.5687134, nr.3-562376. (f.d.14-18, 19-25, Vol.I)

La 11 iulie 2018, S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. s-a adresat cu cerere către Serviciul Fiscal de Stat prezentând obiecții la actul de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018. (f.d.28-29, Vol.I)

Prin decizia nr.317/1481 din 24 iulie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L., în rezultatul examinării actului

de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018 și a contestației depuse asupra acestuia, Direcția generală administrare fiscală Centru a încasat la buget sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului: 88272 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat; 2778498 lei, taxa pe valoarea adăugată diminuată; 172340 de lei, taxa pe valoarea adăugată restituită în plus. A încasat majorare de întârziere calculată conform art. 288 alin. (1) Cod fiscal: 6686 lei, pentru neachitarea în termenele stabilite a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 1355100 de lei, pentru neachitarea în termenele stabilite a taxei pe valoarea adăugată. A încasat majorare de întârziere calculată conform art. 288 alin. (2) Cod fiscal: 58056 lei, pentru suma taxei pe valoarea adăugată restituită în plus în mărime mai mare decât calculată în condițiile legii. Totodată, a aplicat amenzi pentru încălcarea legislației: 26482 lei, pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 833549 lei, pentru diminuarea TVA aferentă bugetului; 5000 de lei, pentru prezentarea la organul fiscal a declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016 - 2017 și a declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale iulie 2015, august 2015 și noiembrie 2015 cu informații sau date neveridice. (f.d.30-33, Vol.I)

La 06 august 2018, S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. a depus contestație în adresa Serviciului Fiscal de Stat, împotriva Deciziei nr.317/1481 din 24 iulie 2018 (f.d.34-37, Vol.I).

Prin decizia nr.298 din 23 august 2018, pe marginea contestației împotriva deciziei nr.317/1481 din 24 iulie 2018, emisă de Direcția generală administrare fiscală Centru, contestația contribuabilului a fost considerată parțial întemeiată, fiind dispusă modificarea Deciziei nr.317/1481 din 24 iulie 2018, în partea privind excluderea cap. II, liniuța a 2-a; cap.IV. liniuța a 2-a; cap.IV, liniuța a 3-a, sintagma „5000 lei” fiind substituită cu sintagma „2000 lei”. În rest, decizia nr.317/1481 din 24 iulie 2018, emisă de Direcția generală administrare fiscală Centru a rămas nemodificată, fiind obligatorie pentru executare (f.d.39-41, Vol.I).

La 28 septembrie 2018, S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. a depus prezenta cerere de chemare în judecată, concretizată la 12 octombrie 2018 împotriva Serviciului Fiscal de Stat.

Fiind investită cu judecarea cauzei în fond, prima instanță a ajuns la concluzia netemeinicii acțiunii pe care a respins-o integral (f.d.133-165, Vol.I).

Examinând prezenta cauză în ordine de apel, Curtea de Apel Chișinău, prin decizia din 07 octombrie 2020 a admis apelul depus de S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L., a casat integral hotărârea din 17 martie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și a emis o nouă decizie de admitere parțială a acțiunii depusă de S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative. A anulat decizia nr. 298 din 23 august 2018 și decizia nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, în partea încasării la buget a sumei de 2778498 de lei – TVA calculată spre achitare, 172340 de lei – suma supraplății TVA și 58056 de lei - penalitatea pentru supraplata TVA restituită, În rest, a respins acțiunea ca neîntemeiată (f.d.213, 243, Vol.III).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție analizând materialele dosarului în coraport cu normele juridice ce guvernează raportul juridic litigios, ajunge la concluzia că soluția dată de către

instanța de apel este eronată, pe când concluzia primei instanțe despre necesitatea respingerii cererii de chemare în judecată este justă, având la bază cumulul dovezilor administrate în cadrul dezbaterilor judiciare, cărora le-a fost dată aprecierea juridică cuvenită.

În susținerea concluziei, instanța de recurs menționează următoarele.

Conform art. 5 Cod administrativ, activitatea administrativă reprezintă totalitatea actelor administrative individuale și normative, a contractelor administrative, a actelor reale, precum și a operațiunilor administrative realizate de autoritățile publice în regim de putere publică, prin care se organizează aplicarea legii și se aplică nemijlocit legea.

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

În conformitate cu art. 11 alin.(1) lit. a)-b) Cod administrativ, actele administrative individuale pot fi: acte defavorabile – actele care impun destinatarilor lor obligații, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat; acte favorabile – actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel

Potrivit art. 15 alin.(1)-(2) Cod administrativ, operațiunile administrative sînt manifestările de voință sau activitățile autorităților publice care nu produc ca atare efecte juridice.

Operațiunile administrative pot fi contestate doar concomitent cu actul administrativ individual, cu excepția operațiunilor administrative executorii sau îndreptate împotriva unui terț.

Conform art. 189 alin.(1) Cod administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ.

Iar, conform art. 206 alin.(1) lit. a) Cod administrativ, o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare).

Conform art. 1 alin.(2) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000 (în vigoare până la 01 aprilie 2019), orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

În conformitate cu art. 14 alin.(1)-(2) din Legea nominalizată, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ va solicita, printr-o cerere prealabilă, autorității publice emitente, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia, în cazul în care legea nu dispune altfel.

În cazul în care organul emitent are un organ ierarhic superior, cererea prealabilă poate fi adresată, la alegerea petiționarului, fie organului emitent, fie organului ierarhic superior dacă legislația nu prevede altfel.

Iar, conform art. 26 alin.(1) lit. a)-c) al aceleiași Legi, actul administrativ contestat poate fi anulat, în tot sau în parte, în cazul în care: este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii; este ilegal ca fiind emis cu încălcarea competenței; este ilegal ca fiind emis cu încălcarea procedurii stabilite.

Totodată, conform art. 8 alin.(2) lit. c) Cod 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 art. 24 alin.(1) Cod fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

Potrivit art. 27 alin.(8) lit. a)-b) Cod fiscal (în vigoare la data emiterii actului administrativ contestat), deducerea cheltuielilor pentru reparația proprietății se efectuează după cum urmează: dacă cheltuielile suportate pe parcursul perioadei fiscale pentru reparația proprietății nu depășesc 15 % din baza valorică a categoriei respective de proprietate (determinată fără a lua în considerare schimbările pe parcursul perioada fiscală respectivă), cheltuielile în cauză vor fi permise spre deducere în anul respectiv; dacă cheltuielile suportate pe parcursul perioadei fiscale pentru reparația proprietății depășesc 15% din baza valorică pentru fiecare obiect a categoriei I de proprietate și baza valorică a categoriilor II-V de proprietate, mărimea acestui surplus se consideră drept cheltuieli pentru recondiționare și se reflectă la majorarea bazei valorice pentru fiecare obiect a categoriei I de proprietate și baza valorică a categoriilor II-V de proprietate.

Conform art. 44 alin.(3) lit.b) Cod fiscal, prin contabilitatea de angajamente se înțelege metoda conform căreia: deducerea se permite în perioada fiscală în care au fost calculate sau au fost suportate cheltuielile ori au fost efectuate alte plăți, cu condiția că aceste cheltuieli și plăți nu trebuie raportate la o altă perioadă fiscală în scopul reflectării corecte a venitului.

În conformitate cu art. 83 alin.(4) lit. a)-b) Cod fiscal, declarația cu privire la impozitul pe venit se completează în modul și forma stabilite de Ministerul Finanțelor. Cu excepția cazurilor prevăzute la alin.(5)–(10), declarația cu privire la impozitul pe venit se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai târziu de: data de 25 a lunii a treia după finele perioadei fiscale de gestiune – în cazul persoanelor juridice, formelor organizatorice rezidenți cu statut de persoană fizică, potrivit legislației, reprezentanțelor permanente ale nerezidentului în Republica Moldova; data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune – în cazul persoanelor fizice (cetățeni ai Republicii Moldova, cetățeni străini și apatrizi, inclusiv membri ai societăților și acționari ai fondurilor de investiții).

Conform art. 101 alin.(1) Cod fiscal (în redacția în vigoare la momentul comiterii încălcării), subiecții impozabili stipulați la art.94 lit.a) sînt obligați să declare, conform art.115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art.114, suma T.V.A., care se determină ca diferență dintre sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv T.V.A. la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținîndu-se cont de dreptul de trecere în cont conform art.102.

Articolul 102 alin.(2) Cod fiscal (în redacția în vigoare la momentul comiterii încălcării), stipulează că suma TVA, achitată sau care urmează a fi achitată, pe valorile materiale, serviciile procurate care sînt folosite pentru efectuarea livrărilor scutite de TVA nu se trece în cont și se raportează la consumuri sau la cheltuieli.

Iar, art. 103 alin.(1) pct.29 Cod fiscal (în redacția Legii la data efectuării tranzacției) stipulează că T.V.A. nu se aplică la importul mărfurilor, serviciilor și pentru livrările de mărfuri, servicii efectuate de către subiecții impozabili, ce constituie rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova: activele materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) în modul și în termenele prevăzute de legislație. Modul de aplicare a facilităților fiscale respective se stabilește de Guvern.

Activele materiale pe termen lung, care au beneficiat de facilitatea fiscală respectivă, nu pot fi comercializate, transmise în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional sau financiar pe parcursul a 3 ani de la data validării declarației vamale respective sau eliberării facturii, cu excepția cazului în care aceste active materiale pe termen lung sînt exportate, dacă anterior au fost importate și nu au suferit modificări în afara uzurii normale. În cazul în care aceste active materiale pe termen lung se comercializează, se transmit în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional sau financiar pînă la expirarea a 3 ani, T.V.A. se calculează și se achită de către beneficiar (cumpărător) pornind de la valoarea indicată în factura eliberată în momentul beneficierii de facilitatea fiscală respectivă – în cazul livrării de active materiale pe termen lung sau de la valoarea în vamă – în cazul importului acestora la momentul depunerii declarației vamale.

Pentru a beneficia de facilitatea fiscală dată, aceste active materiale pe termen lung nu pot fi comercializate, transmise în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional sau financiar pe parcursul a 3 ani din data validării declarației vamale respective sau eliberării facturii. În cazul în care aceste active materiale pe termen lung se comercializează, se transmit în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional sau financiar pînă la expirarea a 3 ani, T.V.A. se va calcula și achita de la valoarea de intrare a acestora.

Conform art. 187 alin.(5) și (7) Cod fiscal, darea de seamă fiscală se consideră prezentată la data la care organul fiscal o primește, dacă este întocmită în modul stabilit de legislația fiscală și dacă este perfectată în modul reglementat de Serviciul Fiscal de Stat.

Instrucțiunile privind modul de întocmire și de prezentare a dărilor de seamă fiscale, inclusiv a celor unificate, se emit de Serviciul Fiscal de Stat dacă legislația fiscală nu prevede altfel.

Potrivit pct. 9 a anexei nr. 2 a Hotărârii Guvernului nr. 596 din 13 august 2012 privind declarația cu privire la impozitul pe venit (în vigoare până la 07 iulie 2017), în rîndul 0102 se reflectă suma totală a cheltuielilor constatate în contabilitatea financiară, în conformitate cu prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate sau Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, care se determină ca suma conturilor din clasa "Cheltuieli".

Conform art. 268 alin.(1) Cod fiscal (în redacția legii valabilă la data depunerii acțiunii), contestația împotriva deciziei organului fiscal sau acțiunii funcționarului fiscal poate fi depusă, dacă prezentul cod nu prevede altfel, în decursul a 30 de zile de la data comunicării deciziei sau a întreprinderii acțiunii contestate. În cazul omiterii acestui termen din motive întemeiate, el poate fi restabilit, la cererea persoanei vizate în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acțiunea, de Serviciul Fiscal de Stat.

Iar, conform art. 269 alin.(2) Cod fiscal (în redacția legii valabilă la data depunerii acțiunii), în cazul unui dezacord cu decizia pe care Serviciul Fiscal de Stat a emis-o pe marginea contestației, contribuabilul este în drept să se adreseze în instanța de judecată competentă.

Așadar, cu referire la solicitarea reclamantei S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. invocată în acțiune privind anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr.317/1481 din 24 iulie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L , având în vedere normele de drept enunțate, instanța de recurs concluzionează că Serviciul Fiscal de Stat corect a încasat din contul S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L la buget sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului: 88272 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat; 2778498 lei, taxa pe valoarea adăugată diminuată; 172340 de lei, taxa pe valoarea adăugată restituită în plus. Totodată, legal a încasat majorare de întârziere calculată conform art. 288 alin. (1) Cod fiscal: 6686 lei, pentru neachitarea în termenele stabilite a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 1355100 de lei, pentru neachitarea în termenele stabilite a taxei pe valoarea adăugată. La fel, întemeiat a încasat majorare de întârziere calculată conform art. 288 alin. (2) Cod fiscal: 58056 lei, pentru suma taxei pe valoarea adăugată restituită în plus în mărime mai mare decât calculată în condițiile legii și a aplicat amenzi pentru încălcarea legislației: 26482 lei pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 833549 lei, pentru diminuarea TVA aferentă bugetului; 5000 de lei, pentru prezentarea la organul fiscal a declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016 - 2017 și a declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale iulie 2015, august 2015 și noiembrie 2015 cu informații sau date neveridice (f.d.30-33, Vol.I).

Aceasta deoarece în rezultatul controlului realizat, s-a constatat că pentru perioadele fiscale L/02/2015-L/04/2018, entitatea a declarat următoarele livrări:

- la cota standard, conform prevederilor art. 96 lit. a) din Codul fiscal, TVA aferentă acestor livrări constituind 4700179 lei (mărfuri și servicii);
- scutite de TVA cu drept de deducere, conform prevederilor art. 104 lit. a) din Codul fiscal, valoarea acestor livrări constituind 37649792 lei.

În conformitate cu art. 118 Codul fiscal, întreprinderea ține evidența procurărilor de mărfuri și servicii și a livrărilor impozabile efectuate în registrele de procurări și livrări.

Controlul corectitudinii calculării și declarării TVA la buget pentru perioadele fiscale L/02/2015-L/04/2018 a constatat că la data de 19 februarie 2015, S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L ., a devenit unicul fondator al entității SRL „Agrovin-AV” , cu capitalul social de 5400 de lei.

Prin decizia din 24 iulie 2015 S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L ., în calitate de asociat unic a hotărât de a majora capitalul social al SRL „Agrovin-AV” cu 39402327 lei, prin depunerea aportului în forma naturală, și anume a plantațiilor viticole puse în rod în anul 2008.

Conform evidenței contabile a entității S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L ., plantația viticolă este reflectată la data de 24 iulie 2015 la contul contabil Dt123, cu valoarea de 39402327 lei, inclusiv suma din reevaluare.

Serviciul Fiscal de Stat a invocat că potrivit prevederilor art. 103 alin. (1) pct.29 Cod fiscal, se scutesc de TVA fără drept de deducere mijloacele fixe utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) în modul și în termenele prevăzute de legislație. Modul de aplicare a facilităților fiscale respective se stabilește de Guvern, conform Hotărârii Guvernului nr. 145 din 26 februarie 2014, pentru aprobarea Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, depunerea aportului, a plantațiilor viticole, în capitalul social al SRL „Agrovin-AV” constituie livrare scutită de TVA, fără drept de deducere.

Totodată, s-a stabilit că, contribuabilul a admis neexcluderea din ducerea TVA în perioada fiscală L/07/2015 a TVA în sumă totală de 2950838 lei, aferentă valorii materialelor și serviciilor utilizate la formarea costului plantației viticole ulterior depuse în capitalul social al SRL „Agrovin-AV”, conform anexei nr. 2 și contrar prevederilor art. 101 alin.(1), art. 102 alin. (2) din Codul fiscal, a ordinului IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 „Modul de completare de către subiecții impozabili cu TVA a Declarației privind TVA”. Iar, încălcările menționate au generat diminuarea TVA aferentă bugetului în mărime totală de 2778498 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale L/07/2015 - 2699201 lei, L/08/2015-6628 A și L/11/2015- 72669 lei.

La fel, întocmirea Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/07/2015-L/12/2015 cu informații neautentice, a generat obligații suplimentare privind TVA la buget, astfel fiind încălcate prevederile art. 187 alin.(7) Codul fiscal, și a ordinului IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 „Modul de completare de către subiecții impozabili cu TVA a Declarației privind TVA”.

Instanța de recurs relevă că anterior, în conformitate cu art. 101 alin. (5) Cod fiscal, Regulamentul privind restituirea sumelor TVA, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, contribuabilul a beneficiat de restituirea TVA pentru perioadele fiscale L/02/2015-L/11/2015, prin decizia nr. 16/71/T/23-C din 02 februarie din 02 februarie 2016 fiind acceptată spre restituire TVA, în sumă de 1778970 lei. În cadrul controlului, suma confirmată spre restituire constituia 1606630 de lei, iar suma TVA restituită în plus 172340 de lei. Corespunzător, pentru

suma TVA restituită în plus, în conformitate cu art. 228 alin. (10) din Codul fiscal, se vor calcula majorare de întârziere.

Or, S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. nu a ajustat spre micșorare în perioada fiscală L/07/2015, TVA în sumă de 2950838 lei, aferentă procurărilor de bunuri/servicii care au fost utilizate la formarea plantației de viță-de-vie, care în perioada fiscală L/07/2015 a fost înstrăinată, prin transmiterea în capitalul social al SRL „Agrovin-AV” (ceea ce reprezintă livrare scutită de TVA), contrar prevederilor art.101 alin.(1) din Codul fiscal (în redacția în vigoare la momentul comiterii încălcării) și art. 102 alin. (2) din Codul fiscal (în redacția în vigoare la momentul comiterii încălcării).

Totodată, S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. a încălcat prevederile art.187 alin.(7) Codul fiscal și a ordinului IFPS nr.1164 din 25.10.2012, prin prezentarea Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/07/2015-L/12/2015 cu informații neautentice, ce a generat obligații suplimentare privind TVA.

Prin decizia nr.298 din 23 august 2018, contestația S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. a fost admisă parțial, fiind modificată Decizia nr.317/1481 din 24 iulie 2018 în partea privind excluderea cap. II, liniuța a 2-a (majorărilor de întârziere calculate conform art. 288 alin. (1) Cod fiscal în sumă de 1355100 de lei); cap. IV liniuța a 2-a (încasarea amenzii pentru încălcarea legislației în sumă de 833549 lei, pentru diminuarea TVA aferentă bugetului); cap.IV, liniuța a 3-a, sintagma „5000 lei” fiind substituită cu sintagma „2000 lei” (încasarea amenzii pentru prezentarea la organul fiscal a declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016 - 2017 și a declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale iulie 2015, august 2015 și noiembrie 2015 cu informații sau date neveridice).(f.d. 39-41)

Instanța de recurs subliniază că S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. își fundamentează obiecțiile față de actele administrative menționate supra, invocând atât motive de ilegalitate cât și de încălcare a procedurii de emitere a actelor contestate.

Astfel, reclamantul indică asupra faptului că includerea viilor în capitalul social al SRL „Agrovin-AV”, efectuată de către S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. în L/07/2015 nu reprezintă livrare și, respectiv, nu cade sub incidența titlului III al Codului fiscal.

În opinia reclamantului, pârâțul incorect a interpretat art. 103 alin. (1) pct. 29) Cod fiscal și nu a aplicat Hotărârea Guvernului nr. 145 din 26 februarie 2014, în special pct. 7 și 20 ale Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal.

În această ordine de idei S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. a mai indicat că pârâțul, în mod eronat, în actul de control, face trimitere la art. 103 alin. (1) pct. 29) Cod fiscal, în redacția în vigoare în anul 2018 și nu în 2015, inclusiv la dispozițiile Hotărârii Guvernului nr. 145 din 26 februarie 2014, în redacția în vigoare în anul 2018.

La acest capitol, instanța de recurs relevă că conform art. 3 alin. (4) Cod fiscal, impozitarea se efectuează în baza prezentului cod și a altor acte normative adoptate în conformitate cu acesta, publicate în mod oficial, și care sunt în vigoare pe perioada stabilită pentru achitarea impozitelor și taxelor.

Totodată, instanța de recurs reiterează prevederile art. 101 alin.(1) din Codul fiscal (versiune în vigoare din 12 iunie 2015 în baza modificărilor introduse prin Legea nr. 109 din 28 mai 2015, MO144-149 din 12 iunie 2015 art.284), conform cărora subiecții impozabili stipulați la art.94 lit.a) sunt obligați să declare, conform art.115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art.114, suma T.V.A., care se determină ca diferență dintre sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv T.V.A. la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținând-se cont de dreptul de trecere în cont conform art.102.

La fel, conform art. 102 alin.(2) din Codul fiscal (în redacția în vigoare din 12 iunie 2015, în baza modificărilor introduse prin Legea nr. 109 din 28 mai 2015, MO144-149 din 12 iunie 2015 art.284), suma TVA, achitată sau care urmează a fi achitată, pe valorile materiale, serviciile procurate care sunt folosite pentru efectuarea livrărilor scutite de TVA nu se trece în cont și se raportează la consumuri sau la cheltuieli.

Iar, conform art. 103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal (în redacția în vigoare din 12 iunie 2015, în baza modificărilor introduse prin Legea nr. 109 din 28 mai 2015, MO144-149 din 12 iunie 2015 art.284), T.V.A. nu se aplică la importul mărfurilor, serviciilor și pentru livrările de mărfuri, servicii efectuate de către subiecții impozabili, ce constituie rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova: activele materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) în modul și în termenele prevăzute de legislație. Modul de aplicare a facilităților fiscale respective se stabilește de Guvern.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție reține că în textul deciziilor contestate, autoritatea fiscală, contrar afirmațiilor reclamantului, a invocat și a citat dispozițiile art. 101 alin. (1) art. 102 alin. (2) și art. 103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal, în redacția în vigoare la momentul comiterii încălcării/efectuării tranzacției. (f.d. 31, 40) Deși, în actul de control, într-adevăr au fost expuse prevederile codului fiscal în redacția valabilă la data efectuării controlului (2018), la emiterea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, autoritatea publică a ajustat decizia emisă la cadrul normativ corespunzător. De altfel, actul de control reprezintă doar o operațiune administrativă, în temeiul căreia a fost adoptată decizia de impunere fiscală nr.317/1481 din 24 iulie 2018.

Astfel, în acest context nu se constată încălcări, concluziile organului fiscal expuse în Decizia nr.317/1481 din 24 iulie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației și în Decizia nr.298 din 23 august 2018, au fost întemeiate pe prevederile legii în vigoare la data efectuării tranzacției.

Prin urmare, instanța de recurs consideră întemeiate argumentele Serviciului Fiscal de Stat că, prevederile dispozițiilor legale citate, în vigoare pentru anul 2015 luna iulie, și norma în vigoare în 2018, data emiterii deciziei contestate, reglementau același mecanism de impozitare a acestor categorii de tranzacții. Astfel, diferența este prin folosirea a două sintagme sinonime, în 2015 „trecere în cont”, iar în 2018

„deducere”, ambele noțiuni reprezentând același eveniment contabil în scopuri fiscale.

Este de menționat că din textul prevederilor citate supra, rezultă că S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L ., în calitate de subiect impozabil, în temeiul art. 101 alin. (1) Cod fiscal, avea obligația să declare și să achite la bugetul de stat suma TVA, ținând-se cont de dreptul de trecere în cont, în corespundere cu legislația în vigoare.

Conform materialelor cauzei, prin decizia din 24 iulie 2015 S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L ., în calitate de asociat unic, a majorat capitalul social al SRL „Agrovin-AV” cu 39402327 lei, prin depunerea aportului în formă naturală, a plantațiilor viticole puse în rod în anul 2008.

Astfel, reieșind din prevederile art. 103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal,, tranzacția menționată este scutită de TVA. Concomitent, așa cum statuează prevedrile art. 102 alin.(2) Codul fiscal, în cazul livrărilor scutite de TVA, suma TVA, achitată sau care urmează a fi achitată, pe valorile materiale, serviciile procurate la înființarea acestor podgorii, nu se trece în cont și se raportează la consumuri sau la cheltuieli.

Prin urmare, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră justă constatarea primei instanțe că autoritatea fiscală corect a concluzionat că, odată cu transmiterea bunului, vița-de-vie, de S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV”, reclamantul nu a ajustat spre micșorare în perioada fiscală L/07/2015, TVA în sumă de 2950838 lei, aferentă procurărilor de bunuri/servicii, care au fost utilizate la formarea plantației de vița-de-vie.

La fel, corect instanța de fond a catalogat ca fiind irelevant argumentul reclamantei că, Serviciul Fiscal de Stat nu a aplicat Hotărârea Guvernului nr. 145 din 26 februarie 2014, în special pct.7 și 20 ale Regulamentul cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal.

Or, conform punctului 2 din Regulamentul cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 145 din 26 februarie 2014, (în redacția valabilă la data introducerii bunului în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV” de către S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L .) și potrivit prevederile art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal, TVA nu se aplică la importul și pentru livrările efectuate pe teritoriul republicii al activelor materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor și/sau la executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) în modul și în termenele prevăzute de legislație.

Conform punctului 4 lit. a)-d) din Regulamentul nominalizat, pentru a beneficia de facilitățile fiscale specificate la pct.2 și 3 din prezentul Regulament, este necesară întrunirea cumulativă a următoarelor condiții: activele materiale pe termen lung sînt destinate includerii în capitalul statutar (social); activele materiale pe termen lung trebuie să fie utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, la prestarea serviciilor

și/sau la executarea lucrărilor; uzura activelor materiale pe termen lung se raportează la costul produselor fabricate, serviciilor prestate și/sau lucrărilor executate în procesul de producere, prestare a serviciilor și/sau executare a lucrărilor; activele materiale pe termen lung nu vor fi comercializate, transmise în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional sau financiar pe parcursul a 3 ani de la data validării declarației vamale respective sau eliberării facturii fiscale.

Conform punctului 5 lit. a) al aceluiași Regulament, în cazul în care aceste active materiale pe termen lung se comercializează, se transmit în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional sau financiar până la expirarea termenului de 3 ani de la data validării declarației vamale respective sau eliberării facturii fiscale, TVA și taxa vamală se vor calcula și se vor achita în modul următor: a) pentru activele materiale pe termen lung destinate includerii în capitalul statutar (social) livrate pe teritoriul republicii, TVA se va calcula și se va achita din valoarea de intrare de către subiectul în al cărui capital statutar (social) au fost introduse activele materiale, conform art.108 din Codul fiscal.

În temeiul prevederilor citate, rezultă că facilitatea fiscală enunțată este destinată contribuabilului care efectuează o livrare scutită de TVA, această taxă nefiind calculată și achitată la buget, inclusiv agentului economic ce este beneficiar al bunurilor destinate includerii în capitalul social, or, acesta primește bunul fără TVA.

Fiind o livrare scutită de TVA, sumele TVA achitate pentru valorile materiale și serviciile folosite la înființarea obiectului livrării scutite de TVA, nu se trec în cont, urmând a fi reflectate corespunzător în actele de evidență contabilă la consumuri sau cheltuieli.

Totodată, pe parcursul examinării cauzei s-a constata că S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. nu a reflectat această operațiune în declarația TVA și nu a efectuat rectificarea sumei TVA prin excluderea din trecerea în cont.

De altfel, dispozițiile pct 7 și 20 ale Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, sunt irelevante speței deduse judecății și nu urmau a fi aplicate de autoritatea administrativă la examinarea cazului de impunere fiscală a S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L .

Or, conform punctului 7 din Regulamentul cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, facilitățile fiscale prevăzute în pct.2 și 3 din prezentul Regulament se aplică asupra activelor materiale pe termen lung utilizate nemijlocit la fabricarea produselor, prestarea serviciilor și/sau executarea lucrărilor, destinate includerii în capitalul statutar (social) de către: a) agentul economic (în al cărui capital social sunt introduse acestea), din contul profitului net și/sau al capitalului de rezervă; b) fondator, din contul propriu, sau de către acționari/asociați, din contul mijloacelor bănești depuse al acestora.

Iar, punctul 20 al aceluiași Regulament statuează că, în cazul construcției și achiziționării unor active materiale cu forțe proprii, altele decât cele menționate în pct.7 din prezentul Regulament, includerea ulterioară a acestora în capitalul social nu reprezintă livrare și, respectiv, nu cade sub incidența titlului III al Codului fiscal.

La caz, contrar prevederilor menționate, vița-de-vie, este un bun livrat de S.C. „Nis-Struguraș” S.R.L. pentru a fi inclus în capitalul statutar al SRL „Agrovin-AV”, nefiind bun achiziționat de beneficiar cu forțe proprii.

Având în vedere cele enunțate, instanța de recurs reiterează că Serviciul Fiscal de Stat întemeiat și legal a încasat din contul S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. TVA diminuată, în sumă de 2778498 lei și a TVA, restituită în plus în sumă de 172340 de lei.

Iar, drept consecință a încălcărilor stabilite, pentru suma TVA restituită în plus, Direcția generală administrare fiscală Centru, just a calculat și a impus spre plată contribuabilului majorarea de întârziere în sumă de 58056 lei.

Or, în conformitate cu art. 228 alin. (2) Cod fiscal, pentru neplata impozitului, taxei în termenul și în bugetul stabilit conform legislației fiscale se plătește o majorare de întârziere, determinată în conformitate cu alin.(3) pentru fiecare zi de întârziere a plății lor, pentru perioada care începe după scadența impozitului, taxei și care se încheie în ziua plății lor efective inclusiv.

Cât privesc obiecțiile reclamantului referitor la emiterea actului administrativ contestat cu încălcarea procedurii stabilite de legislația fiscală pentru procedura unui control fiscal repetat la fața locului asupra unora și acelorași impozite pentru o perioadă fiscală, care anterior a fost supusă controlului, de fapt a controlat de 3 ori perioada L/02/2015-L/11/2015 la capitolul TVA, fără a avea temei legal, instanța de recurs consideră întemeiată concluzia primei instanțe privind netemeinicia acestora.

Or, din actele cauzei s-a constatat că la 28 decembrie 2015, S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. a fost supus controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării tematice, privind corectitudinea și plenitudinea calculării TVA pe perioada de activitate 01 februarie 2015-30 noiembrie 2015 și aprecierii solicitării spre restituire a TVA aferentă perioadelor fiscale februarie – noiembrie 2015, conform cererii depuse de contribuabil.

În rezultatul controlului a fost întocmit actul de control fiscal nr.3 545945 din 20 ianuarie 2016 și decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Nisporeni nr. 16/71/T/23-C din 02 februarie 2016 (f.d. 124-130, 131-133, vol. I).

La 27 aprilie 2018, Direcția control fiscal post operațional a emis decizia de inițiere a controlului fiscal nr. DDCF-19360/27, fiind dispus un control fiscal la fața locului, ca temei fiind invocat „Plan de control conform riscurilor” (f.d. 133, vol. I).

Prin urmare, conform actelor cauzei, controlul dispus la 27 aprilie 2018, prin decizia nr. DDCF-19360/27 nu a fost realizat și nu a fost perfectat un act de control în corespundere cu prevederile art. 216 alin. (5) Cod Fiscal, care statuează că la finalizarea controlului fiscal la fața locului, se întocmește un act de control fiscal. La posturile fiscale, actul de control fiscal se va întocmi numai în caz de depistare a încălcării legislației fiscale. În cazul depistării vreunei încălcări fiscale, organul care exercită controlul ia decizia corespunzătoare. Prin derogare de la prevederile prezentului alineat, dacă încălcarea fiscală se depistează de către serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale, decizia respectivă se emite de Serviciul Fiscal de Stat, cu respectarea prevederilor de la art.159 alin. (2) Cod Fiscal.

Prin comunicatul nr. 26/4-21-14/335 din 16 mai 2018 S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. a fost notificat despre stoparea controlului curent, în legătură cu necesitatea verificării repetate a corectitudinii calculării și declarării TVA pentru perioada

fiscală L/07/2015 – L/11/2015, care anterior a fost supusă controlului, fiind solicitat acceptul privind efectuarea controlului repetat la capitolul TVA, pentru perioadele fiscale sus menționate. (f.d. 166, vol. I)

Prin decizia Direcției control fiscal post operațional DICF- 23552/14 din 14 iunie 2018, s-a dispus un control fiscal la fața locului, inclusiv repetat la compartimentul TVA, ca temei fiind invocat „Plan de control conform riscurilor”, la compartimentul TVA cod 114110 a fost inserată o nouă perioadă de control 01 februarie 2015-30 aprilie 2018, fiind exclusă din control perioada deja verificată 01 aprilie 2014-31 ianuarie 2015. (f.d. 133A)

În rezultatul controlului efectuat, Direcția generală administrare fiscală Centru a emis actul de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018, prelungit pe blanchetele nr.5687134, nr.3-562376. (f.d.14-18, 19-25, Vol.I)

Conform art. 214 alin. (6) - (8) Cod fiscal, organele cu atribuții de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sînt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală și, prin urmare, se impune un nou control. Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în cadrul examinării contestațiilor împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal și, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor menționate la alin.(6). Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și aceluiași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor cînd efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, cînd aceasta este o verificare prin contrapunere, cînd controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a celor specificate la art.131 alin.(5), cînd necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol.

Din explicațiile reprezentantului autorității fiscale rezultă că acest control repetat a avut loc datorită faptului că rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sunt neconcludente, incomplete și nesatisfăcătoare, ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală.

În actul de control nr. 3-545945 din 20 ianuarie 2016, care a reflectat rezultatele verificării tematice, la compartimentul TVA pentru perioada L/02/2015-L/11/2015, în niciun fel nu se invocă și descrie, tranzacția economico-financiară translativă de proprietate avută loc în luna iulie 2015, transmiterea podgoriilor de viță-de-vie în capitalul social al altui agent economic. La perfectarea documentară a acestei tranzacții a fost întocmită factură simplă nr. WB 3285211 din 28 iulie 2015, fapt ce a dus la neverificarea acesteia de colaboratorul fiscal, or, aceasta nu a fost reflectată la livrări impozabile cu TVA și astfel nu a ținut de compartimentul controlului la TVA. Contribuabilul nu a respectat prevederile ordinului IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 „Cu privire la aprobarea formularului Declarației privind TVA și a Modulului de completare a Declarației privind TVA”, anexa nr.2 cap.II ”modul de

completare” pct. 4.8 potrivit căreia în declarația TVA la boxa 6 se indică valoarea livrărilor de mărfuri și servicii scutite de TVA, conform legislației în vigoare, cu excepția plăților primite ca plată anticipată (în avans) pentru aceste livrări. În declarația reclamantei pentru L/07/2015 boxa nr.6 este necompletată, lipsesc date inserate în această boxă și astfel nici din conținutul declarației TVA pentru luna iulie 2015, în cadrul aceluși control finalizat la 20 ianuarie 2016, nu a fost posibil de constatat această tranzacție.

Având în vedere constatarea legalității și temeiniciei deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018 și a deciziei nr. 298 din 23 august 2018 pe marginea contestației deciziei nr. 317/1481 din 24 iulie 2018, în partea încasării la buget a sumelor 2778498 de lei, TVA calculat spre achitare; 172340 de lei, suma supraplății a TVA restituită; 58056 de lei, penalitate pentru supraplata TVA restituită, instanța de recurs consideră neîntemeiată pretenția reclamantei privind anularea Actului de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018, emis de Serviciul Fiscal de Stat.

Aici, instanța de recurs cu titlu subsidiar, notează că Actul de control fiscal nr.5-687133 din 26 iunie 2018, emis de Direcția generală administrare fiscală Centru nu constituie obiect de contestare în instanța de contencios administrativ, întrucât acesta reprezintă un act preparatoriu, de constatare, în care sunt reflectate faptele și circumstanțele constatate în cadrul efectuării controlului la S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L., legalitatea căreia nu poate fi controlată de sine stătător pe calea contenciosului administrativ și nu reprezintă o decizie, prin care sunt vătămate drepturile contribuabilului.

Ținând cont de cele enunțate, instanța de recurs consideră întemeiată concluzia primei instanțe precum că controlul fiscal a fost efectuat în corespundere cu procedura prevăzută de lege, iar argumentele reclamantei despre efectuarea unui control triplu asupra corectitudinii calculării și achitării a TVA, sunt nefondate.

Reieșind din cele enunțate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că prima instanță corect a ajuns la concluzia netemeinicii acțiunii S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L.

Totodată, instanța de recurs respinge ca fiind neîntemeiate argumentele invocate de S.C. „Nis - Struguraș” S.R.L. în susținerea cererii de chemare în judecată, or, acestea nu dispun de un suport probator relevant.

De altfel, din aceleași motive, instanța de recurs consideră neîntemeiate și concluziile instanței de apel, precum că decizia nr.298 din 23 august 2018 și Decizia nr.317/1481 din 24 iulie 2018, contravin prevederilor art. 103 alin.(1) pct.29) Cod Fiscal și pct.7 și 20 ale Regulamentului cu privire la modul de aplicare a facilităților fiscale stabilite în art.103 alin.(1) pct.29) din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și art.28 lit.q²) din Legea nr.1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal, aprobat prin Hotărârea de Guvern nr.145 din 26 februarie 2014.

Prin urmare, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră întemeiat argumentul recurentului că instanța de apel a emis decizia contestată cu aplicarea eronată a normelor de drept material.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că hotărârea primei instanțe este legală și întemeiată, iar decizia instanței de apel a fost emisă cu

încălcarea normelor de drept material, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa decizia din 07 octombrie 2020 a Curții de Apel Chișinău și a menține hotărârea din 17 martie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

Conform art. 258 alin. (3), 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 Centru.

Se casează integral decizia din 07 octombrie 2020 a Curții de Apel Chișinău și se menține hotărârea din 17 martie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea Comercială „Nis-Struguraș” S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Maria Ghervas

Victor Burduh

Nicolae Craiu

Nina Vascan