

**Curtea Supremă de Justiție**  
**DECIZIE**

**02 octombrie 2018**

**mun. Chișinău**

Colegiul penal lărgit în următoarea componență:

Președinte: Timofti Vladimir

Judecătorii: Cobzac Elena, Toma Nadejda, Țurcan Anatolie și Boico Victor

juducând fără citarea părților, recursul ordinar, declarat de acuzatorul de stat, procuror în procuratura de circumscripție Bălți – Bodareu Octavian, prin care solicită casarea deciziei Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 28 februarie 2018, în cauza penală privindu-i pe

*Elenciuc Ruslan xxxxx, născut la xxxxx, originar și domiciliat în xxxxx*

*SRL „Bona Fruct”, adresa juridică or. xxxxx*

**Termenul de examinare a cauzei:**

1. Prima instanță: 29.09.2017 - 03.11.2017;

2. Instanța de apel: 19.12.2017 - 28.02.2018;

3. Instanța de recurs: 25.06.2018 - 02.10.2018.

Asupra recursului în cauză, în baza actelor din dosar, Colegiul penal lărgit

**C O N S T A T Ă :**

1. Prin sentința Judecătoriei Edineț, sediul Briceni din 03.11.2017, Elenciuc Ruslan a fost recunoscut vinovat de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal fiindu-i stabilită pedeapsa sub formă de amendă în mărime de 2600 (două mi șase sute) unități convenționale în sumă de 130000 (una sută treizeci mii) lei, cu privarea de dreptul de a exercita activitate de antreprenoriat pe un termen de 2 (doi) ani.

Prin aceeași sentință SRL „Bona Fruct”, a fost recunoscută vinovată de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin.(2) lit.b) Cod penal, fiindu-i stabilită pedeapsa cu amendă în mărime de 3000 (trei mii) unități convenționale în sumă de 150 000 (o sută cincizeci mii) lei, cu privarea de dreptul de a exercita activitățile: comerțul cu ridicata al cartofilor, și comerțul cu ridicata al produselor agricole brute și animalelor vii.

S-a dispus acțiunea civilă înaintată de Serviciul Fiscal de Stat a fi admisă, cu încasarea de la SRL „Bona Fruct,, în beneficul statului suma de 7342579 lei.

2. Pentru a pronunța sentința, instanța de fond a constatat că, Elenciuc Ruslan xxxxx urmărind scopul eschivării de la achitarea impozitelor și taxelor la bugetul public național și obținerii unor avantaje economice și materiale, în perioada anului 2011-2016, fiind investit în vederea exercitării funcțiilor administrative de dispoziție și organizatorico-economice în cadrul unei organizații comerciale, fiind responsabili conform art. art. 7, 13 a Legii Contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007 de asigurarea controlului asupra operațiunilor economice efectuate și înregistrarea lor în documentele justificative, de organizarea și asigurarea ținerii contabilității, de întocmirea și prezentarea oportună, completă și corectă a documentelor primare, a

registrelor contabile conform regulilor stabilite, de asigurarea întocmirii și prezentării rapoartelor financiare și dărilor de seamă fiscale, precum și responsabili de respectarea legislației fiscale, calcularea și achitarea impozitelor, taxelor și altor plăți obligatorii, a gestionat activitatea persoanei juridice „Frucstar” SRL, unde deține calitatea de fondator unic și conducător și activitatea persoanei juridice „Bona-Fruct” SRL, unde deține calitatea de conducător și contabil până la 11.06.2015 și din 12.11.2015 până la 12.06.2016 în baza procurii a reprezentat interesele administratorului „Bona-Fruct” SRL, Sandul Victor, necătînd la faptul că din data de 12.06.2015 unicul fondator al persoanei juridice date este Sandul Victor, care în realitate nu a desfășurat activitate de întreprinzător, activitatea întreprinderii fiind în întregime gestionată de Elenciuc Ruslan, punând în aplicare o schemă frauduloasă manifestată prin includerea în documentele contabile, fiscale și/sau financiare a datelor vădit denaturate privind veniturile și cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și/ori care au la bază operațiuni ce nu au existat, și tăinuirea unor obiecte impozabile, acțiuni ce au condus la neachitarea impozitelor față de bugetul de stat în proporții deosebit de mari.

În conformitate cu rezultatele controlului fiscal efectuat la întreprinderea „Frucstar” SRL, reflectate în actul de control emis de Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a Serviciului Fiscal de Stat nr. 5-674407 din 20 februarie 2017, s-au constatat următoarele:

În cadrul controlului fiscal contribuabilul n-a prezentat controlului documentele justificative ce confirmă procurarea mărfurilor de la persoane fizice (acte de achiziții), neasigurarea elaborării și respectării politicilor contabile în conformitate cu cerințele Legii Contabilității și ale SCN, registrul cartea mare pentru anul 2016, Registrul de evidență a retribuțiilor, listele de pontaj, contractele în baza cărora s-a efectuat livrarea mărfurilor, contractele de împrumut și alte, prin ce au fost încălcate obligațiunile contribuabilului prevăzute de art.8 pct.(2) lit.(c), f) din Codul Fiscal ce prevede:” să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte organului fiscal 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...”, „în caz de control al respectării legislației fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea și achitarea la buget a impozitelor și taxelor și acordarea facilităților, să permită accesul, în cazul ținerii evidenței computerizate, la sistemul electronic de contabilitate”, art.17 din Legea RM nr. 13-XVI din 27.04.2007 „Legea contabilității”, conform căruia „Deținerea de către entitate a activelor cu orice titlu, înregistrarea surselor de proveniență a acestora și a faptelor economice fără documentarea și reflectarea acestora în contabilitate se interzic”, art. 43 din Legea RM nr.113-XVI din 27.04.2007 „Legea contabilității” care prevede „Răspunderea pentru organizarea păstrării și integritatea documentelor contabile o poartă conducătorul entității”.

Reieșind din situația creată, de care control s-a estimat obligațiunile fiscale prin metode și surse indirecte.

Efectuând verificarea corectitudinii aprecierii situației de profit și pierderi, calculării și declarării impozitului pe venit obținut din activitate de antreprenoriat, în conformitate cu prevederile titlurilor I „Dispoziții generale” și II „Impozitul pe venit” ale Codului fiscal aprobate prin Legea RM nr. 1163 -XIII din 24.04.1997 pentru perioada an. 2015 s-au constatat următoarele:

Conform situației de profit și pierderi în urma activității sale SRL „Fructstar” a obținut - pentru anul 2015 profit în mărime de 295864 lei (suma totală a veniturilor constatate conform datelor contabilității financiare, clasa 6 constituie - 1851612 lei, suma totală a cheltuielilor constatate conform datelor contabilității financiare, clasa 7 constituie - 1555748 lei).

Conform declarației cu privire la impozitul pe venit obținut din activitate de antreprenoriat în urma activității sale, societatea a obținut pentru perioada anului 2015 profit în sumă de 295864 lei de unde impozitul pe venit calculat de entitate cu statut de persoană juridică în mărimea venitului impozabil specificat în art. 15 lit. a) CF constituie 35503 lei.

De către control pentru perioada respectivă s-au constatat următoarele:

- contrar prevederilor SNC nr. 18 „Venituri” , art. 8 alin. 2) lit. d) din Codul fiscal, de către societate a fost diminuat venitul obținut de la livrarea mărfurilor la export cu 45223 lei , ceea ce constituie 1625533 lei - contul 611 din evidența contabilă și anume, conform informației disponibile aferentă Serviciului Vamal, societatea n-a declarat livrarea mărfurilor la export din L/08/2015 în valoare de 72670.92 lei, iar pentru perioada L/09/2015 majorând volumul livrărilor cu 27447.83 lei;

- contrar prevederilor art. 30 alin. (1) din Codul Fiscal, societatea a atribuit la deduceri în scopuri fiscale în mărime de 2814 lei, ce reprezintă amenzi și penalități aplicate pentru încălcările actelor normative;

- contrar prevederilor art.24 alin. (1) din Codul Fiscal, societatea a atribuit la deduceri cheltuieli în scopuri fiscale în mărime de 649699 lei, ce reprezintă cheltuieli (fișa contului 711, 714 pentru an.2015) aferente costului vânzărilor nejustificate documentar, prin neprezentarea documentelor justificative controlului, astfel în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2) și art. 225 alin.(2) din Codul fiscal se calcula prin metode și surse indirecte venitul estimat prin neatribuirea la deducere în scopuri fiscale cheltuielile neconfirmate documentar în suma de 649699 lei, dar care conform art. 24 alin.(10) din Codul Fiscal deducerea unor asemenea cheltuieli se permite în mărime de 0.2% din venitul impozabil;

Încălcările menționate mai sus au dus la majorarea venitului obținut în perioada anului 2015 cu 699730 lei, ceea ce constituie 995595 lei, deducerea cheltuielilor neconfirmat documentar permise în limitele stabilite, conform art. 24 alin.(10) din Codul fiscal constituie 1991 lei (0.2% din suma venitului impozabil), de unde suma venitului impozabil constituie 993604 lei, iar impozitul pe venit - 119232 lei. Astfel de către societate a fost diminuat impozitul pe venit pentru anul 2015 cu 83728 lei (119232 -35503), inclusiv 77964 lei impozitul pe venit calculat de la venitul estimat. Diminuarea impozitului pe venit a dus la neachitarea în termen a impozitului, în încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2), lit. d), c) din Codul Fiscal.

Efectuând controlul corectitudinii calculării impozitului pe venit reținut din surse de venituri altele decât cele salariale în conformitate cu prevederile art. 90 și 901 din Codul Fiscal „Impozitul pe venit” aprobat prin Legea RM nr. 1163-XIII din 24.04.1997 pentru perioada de activitate 05.11.2013-31.12.2016 de către control s-a constatat că entitatea pentru perioada supusă controlului, a reținut și a achitat impozit pe venit din suma plăților efectuate în folosul persoanei fizice (LIV), respectiv:

- în perioada L/10/2015 venitul calculat și îndreptat spre achitare constituie 2023250 lei, suma impozitului pe venit reținut constituie 40465 lei;

- în perioada L/02/2016 și L/09/2016 venitul calculat și îndreptat spre achitare constituie 2427890 lei, suma impozitului pe venit reținut constituie 48558 lei;

De către control n-a fost posibil de verificat corectitudinea calculării impozitului pe venit reținut din surse de venituri altele decât cele salariale din cauza neprezentării controlului documentelor confirmative privind procurările efectuate de la persoanele fizice (actele de achiziții), cât și documente de plată ce confirmă plățile efectuate în folosul persoanei fizice, pe veniturile obținute de către acesta, aferenta livrării producției din fitotehnie și horticultura .

Efectuând verificarea corectitudinii calculării TVA pentru perioadele fiscale 01.09.2014-31.12.2016 în conformitate cu prevederile Titlului III al Codului Fiscal aprobat prin Legea RM nr.1415-XI11 din 17.12.1997 „Taxa pe valoarea adăugată” s-a constatat ca SRL „Fructstar” a fost înregistrat ca contribuabil a TVA la data de 01.09.2014 sub nr. 3200692 conform prevederilor art. 112 alin. (2) din Codul fiscal. Conform prevederilor art. 118 alin. (2,4) din Codul Fiscal societatea ține evidența întregului volum de mărfuri și servicii livrate și a valorilor materiale, serviciilor procurate în registrul de evidență a livrărilor și procurărilor.

Datele TVA declarate și datele determinate conform rezultatului controlului fiscal pe perioada supusă controlului sânt oglindite în tabela (anexa nr.2).

La determinarea sumelor TVA spre trecere în cont s-a controlat corectitudinea trecerii în cont a sumelor TVA prin verificarea provenienței facturilor fiscale eliberate de către furnizori. Pentru verificare s-a utilizat informația existentă în baza de date a SFS.

Analizând datele din evidența contabilă s-a constatat că pentru perioada L/08/2014 societatea a efectuat livrări la export în suma totală de 1886173.87 lei, depășind plafonul de înregistrare ca contribuabil a TVA 600000 lei și a fost obligat să se înregistreze nu mai târziu de ultima zi a lunii în care a avut loc depășire și conform cererii depuse la data de 18.08.2014, entitatea fost înregistrată în termen în calitate de contribuabil al TVA conform prevederilor art. 112 alin.(1) din Titlul III al Codului fiscal cu prima perioadă fiscală L/09/2014. - la verificarea compartimentului „livrări de mărfuri și servicii” pentru întreaga perioadă ce a fost supusă controlului s-a constatat:

- Încălcarea prevederilor art. 8 alin. 2) lit. d) și art. 97 din Codul Fiscal, societatea atât în registrul livrărilor cât și în declarația privind TVA pentru perioada L/10/2014, a majorat valoarea livrării de mărfuri la cota zero, în boxa 5 din declarație, cu 43014.85 lei, deoarece conform bazei informaționale a Serviciului Vamal pentru perioada L/10/2014 societatea a efectuat livrări la export impozitate la cota zero în sumă de 1159515.56 lei, dar nu 1202530.41 lei declarat de către societate;

- Încălcarea prevederilor art. 8 alin. 2) lit. d) și art. 97 din Codul Fiscal, societatea atât în registrul livrărilor cât și în declarația privind TVA pentru perioada L/08/2015 n-a declarat livrările la export în sumă de 72670.92 lei, conform bazei informaționale a Serviciului Vamal pentru perioada L/08/2015 societatea a efectuat livrări la export impozitate la cota zero conform declarației vamale nr. 5312 din 22.08.2015;

- Încălcarea prevederilor art. 8 alin. 2) lit. d) și art. 97 din Codul Fiscal, societatea atât în registrul livrărilor cât și în declarația privind TVA pentru perioada L/09/2015 a majorat volumul livrărilor la export în sumă de 27447.83 lei, conform bazei informaționale a Serviciului Vamal pentru perioada L/09/2015 societatea a efectuat livrări la export impozitate la cota zero în sumă de 249065.04 lei, dar nu 276512.87 lei declarat de către societate.

Încălcările menționate mai sus de către control au dus la micșorarea volumului livrărilor pentru an. 2014 cu 43014 lei, iar pentru an. 2015 la majorarea volumului livrărilor cu 45223 lei, dar n-au influențat la apariția obligațiilor suplimentare aferentă TVA la buget.

La verificarea corectitudinii calculării taxei pentru amenajarea teritoriului pentru perioada fiscală T/04/2013 - T/01-04/2016 conform Titlului VII al Codului Fiscal „Taxele locale” aprobat prin Legea R. M. nr. 93-XV din 01.04.2004 și deciziei Consiliului Primăriei Lipcani s-a constatat, că pentru perioada T/04/2015 societatea a dispus de 2 persoane angajate, dar taxa pentru amenajarea teritoriului s-a calculat pentru o persoană, astfel diminuând taxa cu 60 lei pentru perioada T/04/2015, fapt ce a dus la neachitarea în termen a taxei pentru amenajarea teritoriului și prezentarea dării de seamă pentru T/04/2015 cu date neautentice, în încălcarea prevederilor art. 292 din Codul Fiscal.

La efectuarea controlului corectitudinii calculării și declarării și achitării primelor de asigurare medicală pentru perioada T/04/2013-T/03/2016 în conformitate cu prevederile art. 17 alin. (4) al Legii R.M. nr.585-XIII din 27.02.1998 și a Legii RM nr.1593-XV din 26.12.2002 „Cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală” s-au constatat următoarele:

- la efectuarea analizei documentelor de evidență contabilă s-a constatat că societatea a început activitatea în perioada L/07/2014 achiziționând marfa, (fișa contului 217, 521, 532 pentru L/07-09/, 12/2014), dar salariu la conducător s-a calculat numai pentru L/10-11/2014, L/06-11/2015 astfel pentru desfășurarea activității este necesar de cel puțin un salariat. Conform prevederilor an. 189 alin.(2) și art.225 alin.(2) din Codul fiscal de către control se estimează salariu calculat pentru un salariat de la cuantumul salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru an.2014 și an.2015 aprobat de Guvern prin Hotărârea nr.1000 din 13.12.2013 și nr.974 din 04.12.2014 pentru perioada L/07-09, 12/2014 în mărime de 16900 lei (câte 4225 lei lunar) și pentru L/01-05/, 12/2015 în mărime de 27000 lei (câte 4500 lei lunar). De la salariu calculat suplimentar de către control, se calcula primele de asigurare obligatorie de asistență medicală datorată de angajator, calculate de la venitul din salariul estimat în mărime de: 676 lei (16900 lei x 4%) pentru perioada L/07-09, 12/2014 (câte 169 lei lunar), și 1215 lei (27000 lei x 4.5%) pentru L/01-05/, 12/2015 (câte 202.5 lunar). Astfel în total de către control s-a calculat primele de asigurare obligatorie de asistență

medicală datorată de angajator de la estimarea venitului din salariu în mărime totală de 1891 lei.

În rezultatul verificării corectitudinii calculării contribuțiilor de asigurări sociale de stat de către control, în baza prevederilor art. 189 alin.(2) și art.225 alin.(2) din Codul fiscal se estimează salariu calculat pentru un salariat de la cuantumul salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru an.2014 și an.2015 aprobat de Guvern prin Hotărârea nr. 1000 din 13.12.2013 și nr.974 din 04.12.2014 pentru perioada L/07-09, 12/2014 în mărime de 16900 lei (câte 4225 lei lunar) și pentru L/01-05,12/2015 în mărime de 27000 lei (câte 4500 lei lunar). De la salariu calculate suplimentar de către control se calcula contribuțiile de asigurare socială de stat obligatorii virate de angajator, calculate de la venitul din salariul estimat în mărime de: 3887 lei ( 16900 lei x 23%) pentru perioada L/07-09, 12/2014 (câte 971.75 lei lunar), și 6210 lei (27000 lei x 23%) pentru L/01-05/, 12/2015 (câte 1242 lunar).

În total de către control s-a calculat contribuții sociale de asigurare obligatorie obligatorii de la estimarea venitului din salariu în mărime totală de 10097 lei.

De către control s-a calculat adăugător:

- impozitul pe venit obținut din activitatea de întreprinzător diminuat pentru perioada fiscală A /2015 în mărime de 83728 lei (inclusiv 77964 lei calculate prin metode și surse indirecte);

- taxa pentru amenajarea teritoriului diminuat pentru perioada fiscală T/04/2015 în sumă de 60 lei;

- primele obligatorii de asistență medicală diminuate pentru perioada T/03-04/2014 și T/01-02, 04/2015 în mărime de 1891 lei, calculate prin metode și surse indirecte;

- contribuții de asigurare de stat obligatorie diminuate pentru perioada T/03-04/2014, L/01-05/, 12/2015 în mărime de 10097 lei, calculate prin metode și surse indirecte;

Astfel, Elenciuc Ruslan, gestionând activitatea întreprinderii „Fruct-Star” SRL, a săvârșit acțiuni prejudiciabile de eschivare de la achitarea impozitelor și taxelor la bugetul public național a întreprinderilor, prin includerea în documente contabile, fiscale și financiare a datelor vădit denaturate privind veniturile și cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și care au la bază operațiuni ce nu au existat, și tănuirea unor obiecte impozabile, acțiuni care au condus la neachitarea taxelor și impozitelor în sumă totală de 95776 lei.

În conformitate cu rezultatele controlului fiscal efectuat la întreprinderea „Bona-Fruct” SRL, reflectate în actul de control emis de Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a Serviciului Fiscal de Stat nr. 5-682280,682281 din 31 iulie 2017, s-a constatat că:

Prin derogare de la art. 8 pct.(2) lit.(c), f) din Codul Fiscal ce prevede: „să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte organului fiscal 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,” „în caz de control al respectării legislației fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale

organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea și achitarea la buget a impozitelor și taxelor și acordarea facilităților, să permită accesul, în cazul ținerii evidenței computerizate, la sistemul electronic de contabilitate” , art. 17 din Legea RM nr. H3-XVI din 27.04.2007 „Legea contabilității”, conform căruia „Deținerea de către entitate a activelor cu orice titlu, înregistrarea surselor de proveniență a acestora și a faptelor economice fără documentarea și reflectarea acestora în contabilitate se interzic”, art.43 din Legea RM nr.II3-XVI din 27.04.2007 „Legea contabilității” care prevede „Răspunderea pentru organizarea păstrării și integritatea documentelor contabile o poartă conducătorul entității”, de către contribuabil n-au fost prezentate controlului documentele de evidență contabilă, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, fapt ce a dus la necesitatea estimării obligațiilor fiscale prin metode și surse indirecte .

Impozitul pe venit obținut din activitatea de întreprinzător: Perioada supusă recontrolului A/201 1-A/2014, și perioada supusa controlului A/2015-A/2016.

Conform Raportului de profit și pierderi prezentate, SRL „Bona-Fruct” a înregistrat până la impozitare pentru perioada anului 2012 profit în sumă de 54064 lei, pentru perioada anului 2013 profit în sumă de 430614 lei, pentru perioada anului 2014 profit în sumă de 196495 lei. Pentru perioadele an. 2011, an.2015 și anul 2016 Rapoartele financiare nu au fost prezentate.

Pentru perioada supusă controlului, conform Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru anii 2011-2014, contribuabilul, luând în considerație ajustarea veniturilor și cheltuielilor conform prevederilor legislației fiscale, a declarat pierdere:

- anul 2011 în sumă de - 95 lei,
- și a declarat impozit pe venit pentru perioada:
- anul 2012 în sumă de 6488 lei,
- anul 2013 în sumă de 51674 lei,
- anul 2014 în sumă de 23579 lei.

Prin derogare de la prevederile art. 83 alin.(4) și art. 187 alin. (3) din Codul Fiscal, care prevede că „Declarației cu privire la impozitul pe venit sau documentul cu privire la venitul societății se completează în conformitate cu procedura stabilită de Guvern, potrivit formei aprobate de acesta și se prezintă organului fiscal nu mai târziu de 25 martie a anului următor anului fiscal de gestiune,, pentru perioada fiscală an.2015 și an.2016 entitatea nu a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VEN12, IVAO15).

În baza art. 134 alin. (12), art. 189 alin. (2), art. 225 din Codul Fiscal, Recomandărilor metodice privind estimarea obligației fiscale a contribuabililor prin metode și surse indirecte aprobate prin Ordinul IFPS nr. 505 din 12.06.2015 și modificărilor ulterioare aprobate prin Ordinul IFPS nr.351 din 04.04.2016, se recalcula obligația fiscală a SRL „Bona-Fruct”, cu utilizarea metodei comparative, care presupune „la estimarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit a persoanelor juridice și fizice care practică activitate de întreprinzător, sau activitate profesională se

va ține cont de cheltuielile argumentate economic aferente activității de întreprinzător, conform prevederilor art. 24 al Codului fiscal”.

Respectiv, la estimarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru an. 2011- an. 2016 conform SISFS se va ține cont de: 1) Venituri ( cea mai mare sumă):

- suma totală a veniturilor (intrări de mijloace bănești la conturile bancare), ceea ce constituie: - an.2011 - 1700 lei,- an.2012 - 4 591 098 lei,-an.2013- 16 828 023 lei,- an.2014 - 24 587 536 lei,- an.2015 - 8 254 786 lei,-an.2016 - 0 lei.

volumul livrărilor conform Declarațiilor privind TVA, prezentate de către agentul economic, ceea ce constituie:- an.2011 - 0 lei,- an.2012 (L/10-12) -4505521 lei,- an.2013 - 18 758 753 lei,- an.2014 - 24 702 831 lei,- an.2015 -26387035 lei,- an.2016 - 0 lei.

- volumul exportului de marfă conform informației Serviciului Vamal, constituie respectiv:- an.2011 - 0 lei,- an.2012 - 7 606 037 lei,- an.2013 - 18 674 564 lei,- an.2014 - 25 165 960 lei,- an.2015 - 26 588 992 lei,-an.2016 - 0 lei.

## 2) Cheltuieli:

- volumul procurărilor conform produsului informațional „Procurările pe facturi fiscale efectuate de toate tipurile de întreprinderi TVA 12” din anexele la Declarațiile privind TVA, prezentate de către furnizorii agentului economic, constituie corespunzător:- an.2011 - 0 lei,- an.2012 - 14 777 lei,- an.2013 - 19 908 920 lei,- an.2014 - 3 079 127 lei,- an.2015 - 2 734 558 lei,- an.2016 - 0 lei.

- volumul importului de marfă conform informației Serviciului Vamal, constituie respectiv:- an.2013 - 84002 lei,- an.2014 - 3 16769 lei.

- salariul calculat și achitat, conform Dărilor de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (forma IRV09/IRV14):

-an.2011 - 0 lei,- an.2012 - 5 200 lei,- an.2013 - 80 203 lei,- an.2014 - 91 634 lei,- an.2015 -41 818 lei,-an.2016 - 0 lei.

- contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori în mărime de 23%.

- anul 2011 - 0 lei, - anul 2012 - 0 lei, - anul 2013 - 13 985 lei, - anul .2014 - 20 745 lei, - anul 2015 -12 888 lei, - anul 2016 - 0 lei.

- primele de asigurare obligatorie de asistență medicală achitate de angajator, constituie respectiv:- an.2011 - 0 lei,- an.2012 (T/03-04) - 1 82 lei,-an.2013-2807 lei,- an.2014 - 3665 lei,- an.2015 (T/01-02) - 1822 lei,- an.2016 – 0 lei.

- taxa pentru amenajarea a teritoriului constituie: an.2011 (T/02-04) - 75 lei,- an.2012 - 90 lei,- an.2013 - 120 lei,- an.2014- 280 lei,- an.2015 (T/01 -02) -60 lei, - an.2016 - 0 lei.

Conform Informației din Banca centrală de date a cadastrului, administrată de ÎS.,Cadastru,, pe numele SRL„Bona-Fruct”, nu este înscris dreptul de proprietate asupra bunurilor imobile din Republica Moldova.

În baza Raportului financiar pentru anul 2013 (r.240 din bilanțul contabil), la situația de 31.12.2013 întreprinderea a reflectat stocuri de marfă în sumă de 4 925 411 lei. Această sumă va fi luată în calcul la estimarea impozitului pe venit pentru anul 2014.

În cadrul efectuării controlului fiscal au fost analizate actele de achiziție și explicațiile persoanelor fizice furnizori, prezentate de către colaboratorii organelor de urmărire penală, conform cărora s-a constatat că majoritatea persoanelor fizice nu confirmă faptul livrării, dar fiind stabilite și unele cazuri de confirmare a livrării, dar nu în cantitățile și sumele indicate în acte. Astfel de către control nu s-a luat în calcul costul procurărilor de la persoane fizice la aprecierea venitului impozabil.

În total, suma cheltuielilor pentru estimarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător constituie:

- anul 2011 - 75 lei , anul 2012 - 20 249 lei , anul 2013 - 15 164 626 lei , anul 2014 - 8 437 631 lei, anul 2015 - 2 791 146 lei, anul 2016 - 0 lei.

Reieșind din volumul venitului estimat (cea mai mare sumă a veniturilor fără TVA conform surselor indirecte, anexa nr. 1) pentru perioadele fiscale menționate (1700 lei - anul 2011, 7 655 128 lei - anul 2012, 19 754 538 lei - anul 2013, 27 451 757 lei - anul 2014, 26 588 992 lei - anul 2015 și 0 lei - anul 2016) și sumă cheltuielilor calculate mai sus, entitatea a obținut venitul impozabil va constitui suma de 1625 lei pentru anul 2011, 7 634 879 lei pentru anul 2012, 4 589 912 lei pentru anul 2013, 19 014 126 lei pentru anul 2014, 23 797 846 lei pentru anul 2015 și 0 lei pentru perioada fiscală a anului 2016.

Astfel, conform art. 15 alin. d) din Codul Fiscal, care prevede că „suma totală a impozitului pe venit se determină în mărime de 15% din depășirea venitului estimat față de venitul brut înregistrat în contabilitate de agentul economic”, și ținând cont de prevederile art. 24 alin.(10) din Codul Fiscal, care „permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil”, și anume 3 lei pentru perioada an. 2011, 15 299 lei - an. 2012, 9180 lei an. 2013, 38 028 lei - an. 2014, 47596 lei - an. 2015, urmează a fi calculat impozitul pe venit pentru:

- anul 2011 în sumă de 243 lei  $((1625-3) \times 15\%)$ ,
- anul 2012 - 1134 832 lei  $((7\ 634\ 879-15\ 270 - 54\ 064) \times 15\%)$ ,
- anul 2013-622 518 lei  $((4\ 589\ 912 - 9\ 180 - 430\ 614) \times 15\%)$ ,
- anul 2014-2 816 940 lei  $1(19\ 014\ 126-38\ 028- 196\ 495) \times 15\%)$ .

Pentru anul 2015 entitatea nu a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VF.N12), impozitul pe venit urmează a fi calculat conform art. 15 alin. b) din Codul Fiscal la cota de 12% în sumă de 2 850 030 lei  $((23\ 797\ 846 - 47\ 596) \times 12\%)$ .

Prin derogare de la prevederile art. 83 alin. (4) și art. 187 alin. (3) din Codul Fiscal, pentru anul 2016 entitatea nu a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VF.N12), dar în rezultatul analizei informațiilor disponibile din alte surse, de control nu s-au constata surse de venit impozabile.

Ca consecință în rezultatul controlului s-a constatat:

- diminuarea impozitului pe venit obținut din activitate de întreprinzător pentru anul 2011 cu 243 lei, pentru anul 2012 cu 1 128 344 lei, pentru anul 2013 cu 570844 lei, pentru anul 2014 cu 2 793 361 lei;

- eschivarea de la calcul și plată impozitul pe venit din activitate de întreprinzător pentru anul 2015 cu 2 850 030 lei;

- prezentarea cu informație neautentică a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit (forma VENI2) pentru perioadele fiscale A/2011-A/2014 - 4 cazuri,

- neprezentarea Declarației cu privire la impozitul pe venit (forma IVA015) pentru perioada fiscală A/2016- 1 caz.

- neprezentarea Notei de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților, precum și plățile achitate rezidenților din alte surse de venit decât salariu și impozitul pe venit reținut din aceste plăți pentru anul 2015 un caz.

- neprezentarea declarațiilor privind TVA pentru perioada L/07-09/20153 cazuri.

Astfel, prin acțiunile sale Elenciuc Ruslan n-a achitat impozitul în proporții deosebit de mari, în sumă totală de 7 342 822 lei.

Persoana juridică Societatea cu Răspundere Limitată Bona Fruct urmărind scopul eschivării de la achitarea impozitelor și taxelor la bugetul public național și obținerii unor avantaje economice și materiale, în perioada anilor 2011-2016, Elenciuc Ruslan, a gestionat activitatea persoanei juridice „Bona Fruct” SRL, punând în aplicare o schemă frauduloasă manifestată prin includerea în documentele contabile, fiscale și/sau financiare a datelor vădit denaturate privind veniturile și cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale și/ori care au la bază operațiuni ce nu au existat, și tănuirea unor obiecte impozabile, acțiuni ce au condus la neachitarea impozitelor față de bugetul de stat în proporții deosebit de mari.

Elenciuc Ruslan a gestionat activitatea întreprinderii „Bona Fruct” SRL, unde a deținut calitatea de conducător și contabil până la 11.06.2015 și din 12.11.2015 până la 12.06.2016 în baza procurii a reprezentat interesele administratorului „Bona- Fruct” SRL, Sandul Victor, necătînd la faptul că din data de 12.06.2015 unicul fondator al persoanei juridice date este Sandul Victor, care în realitate nu a desfășurat activitate de întreprinzător, activitatea întreprinderii fiind în întregime gestionată de Elenciuc Ruslan.

În conformitate cu rezultatele controlului fiscal efectuat la întreprinderea „Bona Fruct” SRL, reflectate în actul de control emis de Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a Serviciului Fiscal de Stat nr.5-682280, 682281 din 31 iulie 2017, s-a constatat că:

Conform Raportului de profit și pierderi prezentate, SRL „Bona-Fruct,, a înregistrat până la impozitare pentru perioada anului 2012 profit în sumă de 54064 lei, pentru perioada anului 2013 profit în sumă de 430614 lei, pentru perioada anului 2014 profit în sumă de 196495 lei. Pentru perioadele an. 2011, an.2015 și an.2016 Rapoartele financiare nu au fost prezentate.

Pentru perioada supusă controlului, conform Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru anii 2011-2014, contribuabilul, luând în considerație ajustarea veniturilor și cheltuielilor conform prevederilor legislației fiscale, a declarat pierdere:

- anul 2011 în sumă de -95 lei, și a declarat impozit pe venit pentru perioada :
- anul 2012 în sumă de 6488 lei,
- anul 2013 în sumă de 5 1674 lei,
- anul 2014 în sumă de 23579 lei.

Prin derogare de la prevederile art. 83 alin.(4) și art. 187 alin. (3) din Codul Fiscal, care prevede că „Declarației cu privire la impozitul pe venit sau documentul cu privire la venitul societății se completează în conformitate cu procedura stabilită de Guvern, potrivit formei aprobate de acesta și se prezintă organului fiscal nu mai târziu de 25 martie a anului următor anului fiscal de gestiune,, pentru perioada fiscală an.2015 și an.2016 entitatea nu a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VENI2, IVA015).

În baza art. 134 alin. (12), art. 189 alin. (2), art. 225 din Codul Fiscal, Recomandărilor metodice privind estimarea obligației fiscale a contribuabililor prin metode și surse indirecte aprobate prin Ordinul IFPS nr. 505 din 12.06.2015 și modificărilor ulterioare aprobate prin Ordinul IFPS nr.351 din 04.04.2016, se recalculează obligația fiscală a SRL„Bona-Fruct”, cu utilizarea metodei comparativă, care presupune ”la estimarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit a persoanelor juridice și fizice care practică activitate de întreprinzător, sau activitate profesională se va ține cont de cheltuielile argumentate economic aferente activității de întreprinzător, conform prevederilor art. 24 al Codului fiscal”.

Respectiv, la estimarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru an. 2011- an. 2016 conform SISFS se va ține cont de: 1) Venituri ( cea mai mare suma):

- suma totală a veniturilor ( intrări de mijloace bănești la conturile bancare), ceea ce constituie: - an. 2011-1700 lei,- an. 2012 - 4 591 098 lei,- an. 2013-16 828 023 lei,- an. 2014 - 24 587 536 lei,- an. 2015 - 8 254 786 lei,- an. 2016- 0 lei.

- volumul livrărilor conform Declarațiilor privind TVA, prezentate de către agentul economic, ceea ce constituie:- an.2 011 - 0 lei,- an. 2012 (L/10-12) - 4 505 521 lei,- an. 2013 - 18 758 753 lei,- an. 2014 - 24 702 831 lei,- an. 2015-26 387 035 lei,- an. 2016 - 0 lei.

- volumul exportului de marfă conform informației Serviciului Vamal, constituie respectiv: - an. 2011 - 0 lei,- an.2012 - 7 606 037 lei,- an. 2013 - 18 674 564 lei,- an. 2014 - 25 165 960 lei,- an. 2015 - 26 588 992 lei,- an. 2016 – 0 lei.

## 2) Cheltuieli:

- volumul procurărilor conform produsului informațional „Procurările pe facturi fiscale efectuate de toate tipurile de întreprinderi TVA 12” din anexele la Declarațiile privind TVA, prezentate de către furnizorii agentului economic, constituie corespunzător:- an. 2011 - 0 lei,- an. 2012 - 14 777 lei,- an. 2013 - 19 908 920 lei,- an. 2014 - 3 079 127 lei,- an. 2015 - 2 734 558 lei,- an. 2016-0 lei.

- volumul importului de marfă conform informației Serviciului Vamal, constituie respectiv: - an. 2013 - 84002 lei,- an. 2014 - 3 16769 lei.

- salariul calculat și achitat, conform Dărilor de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (forma IRV09/IRV14): - an. 2011 - 0 lei,- an. 2012 - 5 200 lei,- an. 2013 - 80 203 lei,- an. 2014 - 91 634 lei,- an. 2015 - 41 818 lei,- an. 2016 - 0 lei.

- contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori în mărime de 23%: - an. 2011 - 0 lei,- an. 2012 - 0 lei,- an. 2013 - 13 985 lei,- an. 2014 - 20 745 lei,- an. 2015 - 12 888 lei,- an. 2016 - 0 lei.

- primele de asigurare obligatorie de asistență medicală achitate de angajator, constituie respectiv:- an. 2011-0 lei,- an. 2012 (1703-04) - 182 lei,-an. 2013-2807 lei,- an. 2014 - 3665 lei,- an. 2015 (T/01 -02) - 1 822 lei,- an. 2016 -0 lei.

- taxa pentru amenajarea a teritoriului constituie: - an. 2011 (T/02-04) - 75 lei,- an. 2012 - 90 lei,- an. 2013 - 120 lei,- an. 2014-280 lei,- an. 2015 (T/01 -02) - 60 lei, - an. 2016 - 0 lei.

Conform Informației din Banca centrală de date a cadastrului, administrată de ÎS„Cadastru,, pe numele SRL „Bona-Fruct”, nu este înscris dreptul de proprietate asupra bunurilor imobile din Republica Moldova.

În baza Raportului financiar pentru anul 2013 (r. 240 din bilanțul contabil), la situația de 31.12.2013 întreprinderea a reflectat stocuri de marfă în sumă de 4 925 411 lei. Această sumă va fi luată în calcul la estimarea impozitului pe venit pentru anul 2014.

În cadrul efectuării controlului fiscal au fost analizate actele de achiziție și explicațiile persoanelor fizice furnizori, prezentate de către colaboratorii organelor de urmărire penală, conform cărora s-a constatat că majoritatea persoanelor fizice nu confirmă faptul livrării, dar fiind stabilite și unele cazuri de confirmare a livrării, dar nu în cantitățile și sumele indicate în acte. Astfel de către control nu s-a luat în calcul costul procurărilor de la persoane fizice la aprecierea venitului impozabil.

În total, suma cheltuielilor pentru estimarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător constituie: - anul 2011 - 75 lei , anul 2012 - 20 249 lei , anul 2013 - 15 164 626 lei, anul 2014, - 8 437 631 lei, anul 2015 - 2 791 146 lei, anul 2016 - 0 lei.

Reieșind din volumul venitului estimat (cea mai mare sumă a veniturilor fără TVA conform surselor indirecte, anexa nr. 1) pentru perioadele fiscale menționate (1700 lei - anul 2011, 7 655 128 lei - anul 2012, 19 754 538 lei - anul 2013, 27 451 757 lei - anul 2014, 26 588 992 lei - anul 2015 și 0 lei - anul 2016) și suma cheltuielilor calculate mai sus, entitatea a obținut venitul impozabil va constitui suma de 1625 lei pentru anul 2011, 7 634 879 lei pentru anul 2012, 4 589 912 lei pentru anul 2013, 19 014 126 lei pentru anul 2014, 23 797 846 Ici pentru anul 2015 și 0 lei pentru perioada fiscală a anului 2016.

Astfel, conform art. 15 alin. d) din Codul fiscal, care prevede că „suma totală a impozitului pe venit se determină în mărime de 15% din depășirea venitului estimat față de venitul brut înregistrat în contabilitate de agentul economic”, și ținând cont de prevederile art. 24 alin.(10) din Codul Fiscal, care „permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar. în mărime de 0,2% din venitul impozabil”, și anume 3 lei pentru perioada an.201 1,15 299 lei -an.2012, 91 80 lei an.2013, 38 028 lei - an.2014, 47596 lei - an.2015, urmează a fi calculat impozitul pe venit pentru:

- anul 201 1 în sumă de 243 Ici ((1625-3) x15%),
- anul 2012- 1 134 832 lei ((7 634 879- 15 270 - 54 064) x 15%),
- anul 2013- 622 518 lei ((4 589 912 - 9 180 - 430 614) x 15%),
- anul 2014 - 2 816 940 lei ((19 014 126 - 38 028 - 196 495) x 15%).

Pentru anul 2015 entitatea nu a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VFN12), impozitul pe venit urmează a fi calculat conform art.15 alin.b) din Codul Fiscal la cota de 12% în sumă de 2 850 030 Ici ((23 797 846 - 47 596) x 12%).

Prin derogare de la prevederile art. 83 alin.(4) și art. 187 alin. (3) din Codul Fiscal, pentru anul 2016 entitatea nu a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VENI2), dar în rezultatul analizei informațiilor disponibile din alte surse, de control nu s-au constatat surse de venit impozabile.

Ca consecință în rezultatul controlului s-a constatat:

- diminuarea impozitului pe venit obținut din activitate de întreprinzător pentru anul 2011 cu 243 lei, pentru anul 2012 cu 1 128 344 lei, pentru anul 2013 cu 570844 lei, pentru anul 2014 cu 2 793 361 Ici;

- eschivarea de la calcul și plată impozitul pe venit din activitate de întreprinzător pentru anul 2015 cu 2 850 030 lei;

- prezentarea cu informație neautentică a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit (forma VENI2) pentru perioadele fiscale A/2011-A/2014 - 4 cazuri,

- neprezentarea Declarației cu privire la impozitul pe venit (forma IVA015) pentru perioada fiscală A/2016-1 caz.

- neprezentarea Notei de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților, precum și plățile achitate rezidenților din alte surse de venit decât salariu și impozitul pe venit reținut din aceste plăți pentru anul 2015 un caz.

- neprezentarea declarațiilor privind TVA pentru perioada 1707-09/20153 cazuri

Prin urmare, persoana juridică SRL „Bona-Fruct” n-a achitat impozitul în proporții deosebit de mari, în sumă totală de 7 342 822 lei.

**3.** Sentința menționată a fost atacată cu apel de către procurorul în procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, oficiul Nord, Tatiana Russu, avocatul Ghenadie Odobescu în interesul inculpatului Elenciuc Ruslan, și reprezentantul SRL „Bona Fruct”, Stela Sandu.

**3.1** În motivarea apelului declarat procurorul a invocat că, instanța de judecată just a concluzionat, că vinovăția inculpatului în comiterea infracțiunii imputate acestuia se confirmă prin totalitatea probelor administrate, la fel, a acceptat cererea acestuia privind examinarea cauzei penale în procedură specială în ordinea art. 364/1 Cod de procedură penală, însă, pedeapsa numită este una prea blândă din următoarele considerente.

Indică acuzarea, că instanța de fond nejustificat a aplicat în privința inculpatului Elenciuc Ruslan o pedeapsă sub formă de amendă, apreciind împrejurările comiterii infracțiunii, ca temei pentru aplicarea pedepsei sub formă de amendă.

Menționează apelantul, că instanța de fond nu a luat în calcul faptul, că Elenciuc Ruslan a săvârșit o infracțiune cu intenție directă, urmărind scopul eschivării de la achitarea impozitelor și taxelor la bugetul public național și obținerii de avantaje economice și materiale, care a condus la neachitarea impozitelor în proporții deosebit de mari.

Consideră acuzarea, că instanța de judecată, urma să ia în considerație la stabilirea pedepsei, gravitatea faptelor săvârșite, pericolul social sporit al faptelor, scopul pedepsei penale care urmărește corectarea condamnatului, precum și prevenirea săvârșirii de noi fapte atât din partea inculpatului cât și de alte persoane, mărimea prejudiciului cauzat statului prin infracțiune.

Pe cale de consecință, în cazul din speță, erau întrunite toate condițiile și premisele legale de a-i aplica lui Elenciuc Ruslan pedeapsă sub formă de închisoare cu executare. Orice altă soluție, reieșind din circumstanțele cazului și persoana făptuitorilor, se prezintă drept una ilegală, nemotivată și neechitabilă. Astfel, reieșind din circumstanțele concrete ale cauzei și modul cum a acționat inculpatul și personalitatea acestuia, nu se constată temeiuri pentru a se da o mai mare eficiență circumstanțelor atenuante reținute în favoarea inculpatului de instanța de judecată și anume amenda, aceasta nefiind aptă pentru a îndeplini funcțiile și a realiza scopul pedepsei, în contextul în care infracțiunea a fost deja săvârșită.

Solicită acuzarea examinarea și admiterea apelului, casarea parțială a sentinței judecătorești Edineț, sediul Briceni din 03 noiembrie 2017 în partea pedepsei stabilite lui Elenciuc Ruslan, cu pronunțarea unei noi hotărâri, prin care inculpatul Elenciuc Ruslan să fie recunoscut vinovat ce săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal și să-i fie aplicată o pedeapsă în limitele art. 364/1 Cod de procedură penală, sub formă de închisoare pe un termen de - 4 (patru) ani, cu privarea de dreptul de a exercita activitate de antreprenor pe un termen de 2 ani, cu executarea pedepsei în penitenciar de tip semiînchis.

**3.2.** În apelul său avocatul Ghenadie Odobescu a solicitat admiterea apelului, casarea parțială a sentinței instanței de fond în latura aplicării măsurii de pedeapsă cu aplicarea ultraactivității legii penale de până la 07.11.2016 luându-se în calcul unitatea convențională în mărime de 20 lei.

În motivarea apelului a invocat, că pedeapsa pentru astfel de infracțiuni în urma modificărilor 07.11.2016 se pedepsește cu amendă în mărime de la 3350 la 5350 unități convenționale sau cu închisoare de până la 6 ani.

Menționează faptul că infracțiunea supra indicată a fost consumată la mijlocul anului 2016, când unitatea convențională constituia 20 de lei, în prezent, conform art. 64 Cod penal a suferit modificări prin Legea nr. 207 din 29.07.2016, în vigoare 07.11.2016, potrivit căreia unitatea convențională este egală cu 50 de lei.

Cuantumul amenzii în perioada consumării infracțiunii deci până la intrare în vigoare a noii legi a fost următorul: de la 2000 la 3000 unități convenționale sau cu închisoare de până la 3 ani (u. c egală cu 20 lei ).

Prin urmare consideră necesar și legal de a fi aplicată în cazul dat ultraactivitatea legii penale.

Pentru cele enunțate, consideră că trebuie aplicate prevederile art. 64 Cod penal, în redacția Legii de până la modificările operate prin Legea nr. 207 din 29.07.2016, în vigoare din 07.11.2016, când unitatea convențională era taxată cu 20 lei.

Așadar, având în vedere faptul că vinovăția cet. Elenciuc Ruslan a fost dovedită pe deplin, acesta a recunoscut fapta incriminată, este de acord de a achita amenda, însă

conform prevederilor când unitatea convențională era 20 de lei, potrivit principiului retroactivității legii penale.

**3.3** Reprezentantul SRL „Bona Fruct”, Stela Sandu, în apelul său a solicitat admiterea cererii de apel, casarea parțială a sentinței Judecătoriei Edineț, sediul Briceni din 03.11.2017, în latura aplicării măsurii de pedeapsă cu aplicarea retroactivității legii penale de până la 07.11.2016 luând în calcul unitatea convențională de 20 lei.

În motivarea apelului declarat a invocat, că pedeapsa pentru astfel de infracțiune, în urma modificărilor din 07.11.2016 se pedepsește cu amendă în mărime de la 4000 la 7000 unități convenționale cu privarea de dreptul de a exercita o anumită activitate sau cu lichidarea persoanei juridice (u. c. egala cu 50 lei).

Menționează faptul că infracțiunea supra indicată a fost consumată la mijlocul anului 2016, când unitatea convențională constituia 20 de lei, în prezent, art. 64 Cod penal a suferit modificări prin Legea nr.207 din 29.07.2016 în vigoare din 07.11.2016, potrivit căreia unitatea convențională este egală cu 50 de lei.

Cuantumul amenzii în perioada consumării infracțiunii, deci pînă la intrare în vigoare a noii legi, a fost următorul: amendă în mărime de la 2000 la 5000 unități convenționale cu privarea de dreptul de a exercita o anumită activitate (u. c. este egală cu 20 lei).

Prin urmare, consideră necesar și legal de a fi aplicată în cazul din speță ultraactivitatea legii penale, care reiese din aplicarea legii penale mai favorabile, în cazul când o infracțiune a fost săvârșită sub imperiul legii vechi, care prevedea o sancțiune mai ușoară, dar pe parcursul urmăririi penale sau al judecării cauzei, ea a fost abrogată și înlocuită cu o lege nouă care prevede o sancțiune mai aspră. În acest caz se va aplica ultraactiv legea veche.

Pentru cele enunțate, consideră că trebuie aplicate prevederile art. 64 Cod penal, în redacția Legii de până la modificările operate prin Legea nr. 207 din 29.07.2016, în vigoare din 07.11.2016, când unitatea convențională era taxată cu 20 lei.

Așadar, având în vedere faptul că vinovăția SRL „Bona-Fruct” a fost dovedită pe deplin, acesta a recunoscut fapta incriminată, este de acord de a achita amenda, însă conform prevederilor când unitatea convențională era 20 de lei, adică potrivit principiului ultraactivității legii penale.

**4.** Prin decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 28 februarie 2018 au fost admise apelurile procurorului în procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, oficiul Nord, Tatiana Russu, a avocatului Odobescu Ghenadie și reprezentantului „Bona Fruct”, Sandu Stela, în interesul inculpaților Elenciuc Ruslan și SRL „Bona Fruct”, declarate împotriva sentinței Judecătoriei Edineț, sediul Briceni din 03.11.2017, casata sentința parțial, inclusiv din oficiu, cu pronunțarea unei noi hotărâri potrivit ordinei prevăzute pentru prima instanță, după cum urmează:

Elenciuc Ruslan xxxxx a fost recunoscut vinovat de comiterea infracțiunii prevăzută de art.244 alin.(2) lit.b) Cod penal și în baza acestei legi, cu aplicarea art.364/1 Cod procedură penală, i s-a stabilit pedeapsa sub formă de amendă în mărime de 2600 (două mii șase sute) unități convenționale echivalentă cu suma de 52000

(cincizeci și două mii) lei cu privarea de dreptul de a exercita activitate de antreprenariat pe un termen de 2 (doi) ani.

Prin aceeași decizie Societatea cu Răspundere Limitată „Bona Fruct” a fost recunoscută vinovată de comiterea infracțiunii prevăzută de art.244 alin.(2) lit.b) Cod penal și în baza acestei legi, cu aplicarea art.364/1 Cod procedură penală, i s-a stabilit pedeapsă sub formă de amendă în mărime de 3000 (trei mii) unități convenționale echivalentă cu 60000 (șaizeci mii) lei, cu privarea de dreptul de a exercita activitățile: comerțul cu ridicata al cartofilor, legumelor, fructelor și comerțul cu ridicata al produselor agricole brute și animalelor vii pe un termen de 2 (doi)ani.

**4.1** În motivarea soluției adoptate instanța de apel a considerat, că instanța de fond a respectat normele procesuale, a verificat complet, sub toate aspectele și în mod obiectiv circumstanțele cauzei și a dat probelor administrate o apreciere legală din punct de vedere al pertinentei, concludenței, utilității și veridicității lor, iar toate în ansamblu din punct de vedere al coroborării lor, corect ajungând la concluzia privind vinovăția inculpatului Elenciuc Ruslan și Societatea cu Răspundere Limitată „Bona Fruct” în faptele incriminate și făcând o încadrare juridică justă a acțiunilor acestora în baza art. 244 alin.(2) lit.b) Cod penal, de altfel, în această latură sentința nu a fost contestată.

Referitor la pedeapsa stabilită instanța de apel a statuat oportunitatea modificării sentinței în latura stabilirii pedepsei ce ține de aplicarea prevederilor art. 64 Cod penal și anume la echivalarea pedepselor aplicate lui Elenciuc Ruslan în mărime de 2600 unități convenționale echivalentă cu suma de 130000 lei și a pedepsei aplicate SRL „Bona Fruct” în mărime de 3000 unități convenționale echivalentă cu suma de 150000 lei. Or, instanța de fond la stabilirea pedepsei inculpaților a ignorat prevederile art.10 alin. C (2) Cod penal, care prevede că *legea penală care înăsprește pedeapsa sau înrăutățește situația persoanei vinovate de săvârșirea unei infracțiuni nu are efect retroactiv.*

Astfel, instanța de apel a conchis necesar de a admite apelurile formulate, cu casarea sentinței contestate în latura pedepselor stabilite, cu pronunțarea unei hotărâri noi, prin care a stabilită lui Elenciuc Ruslan Valentin pentru comiterea infracțiunii prevăzută de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, cu aplicarea art. 364<sup>1</sup> Cod procedură penală, pedeapsa sub formă de amendă în mărime de 2600 (două mii șase sute) unități convenționale echivalentă cu suma de 52000 (cincizeci și două mii) lei cu privarea de dreptul de a exercita activitate de antreprenariat pe un termen de 2 (doi) ani, precum și pentru Societatea cu Răspundere Limitată „Bona Fruct” pentru comiterea infracțiunii prevăzută de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal cu aplicarea art. 364<sup>1</sup> Cod procedură penală, pedeapsă sub formă de amendă în mărime de 3000 (trei mii) unități convenționale echivalentă cu 60000 (șaizeci mii) lei, cu privarea de dreptul de a exercita activitățile: comerțul cu ridicata al cartofilor, legumelor, fructelor și comerțul cu ridicata al produselor agricole brute și animalelor vii pe un termen de 2 (doi) ani, pedeapsă pe care instanța de apel o consideră echitabilă faptelor infracționale săvârșite și fiind în corespundere cu împrejurările cauzei, normele legale și care va atinge scopul de corectare și reeducare a inculpaților

La acest capitol, instanța de apel, la fel a concluzionat că, instanța de fond neîntemeiat a privat SRL „Bona Fruct” de dreptul de a exercita activitățile indicate supra pe termen nedeterminat, or, conform art. 65 alin.(2) Cod penal, privarea de dreptul de a ocupa anumite funcții sau de a exercita o anumită activitate poate fi stabilită de instanța de judecată pe un termen de la 1 la 5 ani, iar în cazurile expres prevăzute în Partea specială a prezentului cod-pe un termen de la un an la 15 ani.

Astfel, la stabilirea pedepsei privarea de dreptul de a ocupa anumite funcții sau de a exercita o anumită activitate instanța de apel a indicat, termenul de privare, or, neindicarea acestui termen ar duce la privarea pe toată perioada existenței persoanei juridice, ce într-un mod ar echivala cu lichidarea ultimei.

Referitor la apelul procurorului, instanța de apel l-a admis inclusiv din oficiu în latura aplicării de instanța de fond a prevederilor art. 64 alin.(3<sup>1</sup>) Cod penal și a casat sentința în această latură, or, potrivit prevederilor legale aplicate în cazul infracțiunilor ușoare sau mai puțin grave, condamnatul este în drept să achite jumătate din amenda stabilită dacă o plătește în cel mult 72 de ore din momentul în care hotărârea devine executorie, totodată, la speță infracțiunea prevăzută de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal face parte din categoria infracțiunilor grave.

Astfel, la emiterea hotărârii noi, instanța de apel a exclus dispoziția ce ține de prevederile art. 64 alin. (3<sup>1</sup>) Cod penal.

Cu referire la invocarea procurorului-apelant ce ține de înăsprirea pedepsei penale, instanța de apel le-a respins, or, reieșind din normele legale și anume de art. 61 și 75 Cod penal, precum și din materialele cauzei se dovedește inoportunitatea înăsprii acesteia față de Elenciuc Ruslan și SRL „Bona Fruct”, scopul pedepsei penale fiind atins și prin pedepsele stabilite sub formă de amendă, nefiind constatate careva încălcări la capitolul dat.

**5. Decizia instanței de apel a fost atacată cu recurs ordinar de către acuzatorul de stat, procuror în procuratura de circumscripție Bălți – Bodareu Octavian indicând temeiul art.427 alin.(1) pct.6), 10) Cod procedură penală, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 28 februarie 2018 în cauza penală de învinuire a lui Elenciuc Ruslan, și SRL „Bona Fruct”, în baza art.244 alin.(2) lit. b) Cod penal cu dispunerea rejudecării cauzei de către instanța de apel.**

Consideră, acuzarea neargumentată excluderea de către Colegiul Penal al Curții de Apel Bălți, calcularea pedepsei penale pe acest caz, luând ca bază unitatea convențională în mărime de 20 lei și nu de 50 lei. Astfel, din materialele cauzei penale, se constată că în urma controlului efectuat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a SFS a fost verificată corectitudinea achitării impozitelor și a taxelor la bugetul public național pentru perioada anilor 2011 - 2016. Anul bugetar în Republica Moldova începe cu data de 01 ianuarie și se termină cu data de 31 decembrie a fiecărui an. Ca rezultat al verificărilor s-au constatat încălcări comise atât de către persoana fizică Elenciuc Ruslan cât și persoana juridică „Bona Fruct” în perioada anului 2016.

Prin derogare de la prevederile art. 83 alin. (4) și art. 187 alin. (3) din Codul Fiscal, „Declarația cu privire la impozitul pe venit sau documentul cu privire la venitul societății se completează în conformitate cu procedura stabilită de Guvern, potrivit

formei aprobate de acesta și se prezintă organului fiscal nu mai târziu de 25 martie a anului următor anului fiscal de gestiune, pentru perioada fiscală a anului 2015 și a anului 2016 entitatea nu a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit or, modificarea în art. 64 Cod Penal, ce ține de mărimea unității convenționale, este aplicabilă din 07 noiembrie 2016 adică până la finele anului fiscal supus controlului și până la expirarea datei de prezentare a Declarației cu privire la impozitul pe venit .

6. Judecând recursul ordinar declarat în termen, în baza actelor din dosar, Colegiul penal lărgit constată că acesta urmează a fi admis din următoarele considerente.

Conform prevederilor art.435 alin.(1) pct.2) lit. c) Cod de procedură penală, judecând recursul, instanța de recurs este în drept să admită recursul și să dispună rejudecarea de către instanța de apel, în cazul în care eroarea judiciară nu poate fi corectată de către instanța de recurs.

Potrivit art. 424 alin.(2) Cod de procedură penală, instanța de recurs examinează cauza numai în limitele temeiurilor stipulate expres de art. 427 Cod de procedură penală, fiind în drept să judece și în baza temeiurilor neinvocate, fără a agrava situația condamnaților. Or, art. 427 alin. (1) Cod de procedură penală, prevede că hotărârile instanței de apel pot fi atacate cu recurs ordinar pentru a repara erorile de drept comise de instanțele de fond și de apel la judecarea cauzei.

Potrivit art. 414 Cod de procedură penală, instanța de apel, judecând apelul, verifică legalitatea și temeinicia hotărârii atacate în baza probelor examinate de prima instanță, conform materialelor din cauza penală și în baza oricăror probe noi prezentate instanței de apel. În vederea soluționării apelului, instanța de apel poate da o nouă apreciere probelor. Instanța de apel se pronunță asupra tuturor motivelor invocate în apel.

În conformitate cu art. 427 alin.(1) Cod de procedură penală, hotărârile instanței de apel pot fi supuse recursului pentru a repara erorile de drept comise de instanțele de fond și de apel, reieșind din temeiurile stipulate de acest articol, iar potrivit pct. 6) și 10) al normei vizate, aceste temeiuri de casare pot fi aplicate când hotărârea atacată nu cuprinde motivele pe care se întemeiază soluția, ori au fost aplicate pedepse individualizate contrar prevederilor legale.

Din conținutul recursului rezultă că partea acuzării este de acord cu starea de fapt stabilită de instanțele de fond, precum și cu încadrarea juridică a acțiunilor inculpaților Elenciuc Ruslan, și SRL „Bona Fruct” și critică decizia instanței de apel, în partea ce ține de stabilirea pedepsei inculpaților.

Colegiul penal lărgit, verificând legalitatea deciziei instanței de apel sub acest aspect, constată că instanța, la examinarea apelurilor în partea stabilirii pedepsei, nu a respectat întru totul prevederile art. 414 alin.(1), 417 alin.(1) pct. 8) Cod de procedură penală, hotărârea atacată nu cuprinde motivele pe care se întemeiază soluția, iar motivarea soluției contrazice dispozitivul hotărârii.

Astfel, instanța de recurs reține că, prin sentința Judecătoriei Edineț, sediul Briceni din 03 noiembrie 2017, Elenciuc Ruslan a fost recunoscut vinovat de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal fiindu-i stabilită pedeapsa sub formă de amendă în mărime de 2600 (două mi șase sute) unități

convenționale ceia ce constituie 130000 (una sută treizeci mii) lei, cu privarea de dreptul de a exercita activitate de antreprenariat pe un termen de 2 (doi) ani.

Prin aceeași sentință, SRL „Bona Fruct”, a fost recunoscută vinovată de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, fiindu-i stabilită pedeapsă cu amendă în mărime de 3000 (trei mii) unități convenționale ceia ce constituie 150000 (o sută cincizeci mii) lei, cu privarea de dreptul de a exercita activitățile: comerțul cu ridicare al cartofilor și comerțul cu ridicare al produselor agricole brute și animalelor vii.

Prin decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 28 februarie 2018 au fost admise apelurile inclusiv a procurorului, sentință a fost casată parțial, inclusiv din oficiu, și pronunțată o nouă hotărâre prin care Elenciuc Ruslan a fost recunoscut vinovat de comiterea infracțiunii prevăzută de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal fiindu-i stabilită pedeapsa, cu aplicarea art. 364/1 Cod procedură penală, sub formă de amendă în mărime de 2600 (două mii șase sute) unități convenționale echivalentă cu suma de 52000 (cincizeci și două mii) lei cu privarea de dreptul de a exercita activitate de antreprenariat pe un termen de 2 (doi) ani.

Prin aceeași decizie SRL „Bona Fruct” a fost recunoscută vinovată de comiterea infracțiunii prevăzută de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal fiindu-i stabilită pedeapsa, cu aplicarea art. 364/1 CPP, sub formă de amendă în mărime de 3000 (trei mii) unități convenționale echivalentă cu 60000 (șaizeci mii) lei, cu privarea de dreptul de a exercita activitățile: comerțul cu ridicata al cartofilor, legumelor, fructelor și comerțul cu ridicata al produselor agricole brute și animalelor vii pe un termen de 2 (doi) ani.

Instanța de apel a admitând apelurile, a invocat că prima instanță n-a acordat deplină eficiență prevederilor art. 64 Cod penal și art. 10 alin. (2) Cod penal, și anume la echivalarea pedepselor aplicate lui Elenciuc Ruslan în mărime de 2600 unități convenționale echivalentă cu suma de 130000 lei și a pedepsei aplicate SRL „Bona Fruct” în mărime de 3000 unități convenționale echivalentă cu suma de 150000 lei, a ajuns la concluzia casării sentinței contestate, parțial doar în latura pedepselor aplicate, însă în dispozitiv inculpații Elenciuc Ruslan și SRL „Bona Fruct” se recunosc vinovați cu stabilirea pedepsei, circumstanțe care constituie erori de drept.

Se reține, prima instanță a constatat că inculpații sunt vinovați de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 al. 2 lit. b) Cod penal, în corespundere cu prevederile art. 395 CPP, cauza fiind examinată în ordinea procedurii simplificate potrivit art. 364/1 Cod procedură penală, sentința fiind contestată doar în privința pedepsei aplicate, instanța de apel urma să se expună doar asupra pedepsei aplicate, după cum și a indicat în motivare, dar nu și să recunoască repetat persoanele vinovate cu aplicarea pedepsei.

Colegiul penal lărgit menționează că, cauza penală a fost examinată în procedură simplificată, în condițiile art. 364/1 alin.(8) Cod de procedură penală, instanța de apel motivează că soluția primei instanțe este una legală și întemeiată, fiind corect încadrate acțiunile inculpaților în baza art. 244 al. 2 lit. b) Cod penal, indicând că în această parte sentința nu se contestă (f. d. 233 v.1), totodată instanța de apel ajunge la o altă concluzie decât cea constatată de prima instanță, precum că infracțiunea a fost comisă în altă perioadă - până la survenirea modificărilor din art. 64 Cod penal (07.11.2016),

motivând, că la calcularea pedepsei inculpaților prima instanță nu a luat în calcul modificările operate în art. 64 alin.(2) Cod penal prin Legea nr. 207 din 29.07.2016, prin care unitatea convențională de amendă a fost majorată la 50 de lei, concluzii care sunt contradictorii, fără a cuprinde motivele legale.

Prin urmare, instanța de apel, a comis erorile de drept, indicate supra, argumentele procurorului în această parte fiind întemeiate urmează a fi admise, or acestea se încadrează în prevederile art. 427 alin.(1) pct.6) și 10) CPP.

Potrivit art.435 alin.(1) pct. 2) lit.c) Cod de procedură penală, judecând recursul, instanța de recurs admite recursul, și dispune rejudecarea de către instanța de apel, în cazul în care eroarea judiciară nu poate fi corectată de către instanța de recurs.

În aceste circumstanțe, Colegiul penal lărgit conchide că recursul declarat de către procuror este întemeiat în partea în care critică hotărârile judecătorești în latura stabilirii pedepsei lui Elenciuc Ruslan, și SRL „Bona Fruct”, motiv pentru care urmează a fi admis, casată decizia instanței de apel în această parte, cu dispunerea rejudecării cauzei de către aceeași instanță de apel.

La rejudecarea cauzei, instanța de apel urmează să țină cont de cele expuse în prezenta decizie, să se expună asupra tuturor motivelor invocate în apel și inclusiv să țină cont de cele invocate în recurs, să identifice și să expună conținutul acelor probe, ce urmează a fi apreciate în deplină conformitate cu prevederile art. 101 Cod de procedură penală, care demonstrează sau infirmă acțiunile și contribuția, în parte, a fiecărui inculpat la săvârșirea infracțiunii incriminate și reieșind din fapta constatată prin sentință, care a fost atacată doar de partea apărării, să nu agraveze situația inculpaților în apelul declarat în numele lor și să adopte o hotărâre legală și întemeiată, în conformitate cu prevederile art. 414 și 419 Cod de procedură penală.

7. În conformitate cu prevederile art. 434, 435 alin. (1) pct. 2) lit. c) Cod de procedură penală, Colegiul penal lărgit,

#### **DECIDE :**

Admite recursul ordinar declarat de către acuzatorul de stat, procuror în Procuratura de circumscripție Bălți – Bodareu Octavian, casează total decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 28 februarie 2018, în cauza penală privindu-i pe Elenciuc Ruslan xxxxx și SRL „Bona Fruct”, cu dispunerea rejudecării cauzei de către Curtea de Apel Bălți în alt complet de judecată.

Decizia nu se supune căilor de atac.

Decizia motivată pronunțată la 15 noiembrie 2018.

Președinte

Timofti Vladimir

Judecătorii

Cobzac Elena

Toma Nadejda

Țurcan Anatolie

Boico Victor

