Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud. T. Avasiloaie)
Dosarul nr. 3a-487/24 (2-22059921-02-3a-24042024)

D E C I Z I E

09 aprilie 2025 mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Centru

Completul de Contencios Administrativ în componența:
Preşedintele completului, Sîrbu Victoria
judecătorul Dașchevici Grigore și Cașcaval Andrei
Judecătorii
Grefier Negrei Corina

examinând în ședință publică, apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 14 iunie 2023, adoptată în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de SRL „Sobar" către Serviciul Fiscal de Stat, cu privire la anularea actelor administrative și obligarea efectuării controlului repetat,

C O N S T A TĂ :

Pretențiile reclamantului:

La 29 aprilie 2022 SRL „Sobar" s-a adresat cu o acțiune în contencios administrativ către Serviciul Fiscal de Stat, cu privire la anularea actelor administrative și obligarea efectuării controlului repetat.

În motivarea acțiunii depuse a indicat că, la data de 07.03.2022 neavând la mînă încheierea Judecătoriei Soroca din 18.02.2022, care a recepționat-o abia pe 06.04.2022, la acel moment în calitate de director al SRL „Sobar", s-a adresat către Serviciul Fiscal de Stat cu demers pentru suspendarea executării deciziei SFS nr. 779/504 din 04.03.2022 și organizarea controlului în baza documentelor existente în contabilitatea SRL „Sobar". Pe 18.03.2022, a recepționat răspunsul SFS nr. 26-24-11/271 din 15.03.2022.

Comunică că, întru îndeplinirea cerințelor indicate în răspuns, pe 21.03.2022, prin poșta electronică cu scop de urgență a trimis administratorului Leu Vasile demers și a solicitat de a prezenta procura pe numele său la SFS pentru a reprezenta SRL „Sobar" la efectuarea controlului în baza documentelor existente în contabilitate. Pe 31.03.2022 a recepționat răspunsul SFS nr. 26-24-11/18158 din 29.03.2022.

În fond, notează reclamantul că, de către Judecătoria Soroca pe 16.08.2021 prin încheierea Judecătoriei Soroca, s-a admis cererea introductivă depusă de avocatul Russu Eugeniu în interesele lui SRL „Orom-Imexpo” privind intentarea procesului de insolvabilitate față de SRL „Sobar” și s-a desemnat administrator provizoriu Leu Vasile.

La 11.11.2021 s-a intentat procesul de insolvabilitate față de SRL „Sobar” și Leu Vasile s-a desemnat administrator în proces de insolvabilitate și căruia i s-au pus sarcini concrete întru îndeplinirea hotărârii Judecătoriei Soroca.

Relevă că, atât în perioada de observație cit și în timpul până la moment, Leu Vasile nu s-a prezentat niciodată la sediul debitorului, nu a preluat în posesie și administrare documentele debitorului și masa debitoare, dar din oficiul său a întreprins acțiuni nelegale care arăta vădit că se ocupa cu insolvabilitate fictivă față de SRL „Sobar”.

Relevă că, îndată după intentarea procesului de insolvabilitate, dânsul s-a adresat către Serviciul Fiscal de Stat ca să fie efectuat control fiscal la SRL „Sobar” Mai apoi a dus în eroare SFS și l-a anunțat oficial că SRL „Sobar” nu dispune de documente economice. În urma anunțului fals că SRL „Sobar” nu dispune de documente pe activitatea economică, SFS a actat situația economică prin surse indirecte și a calculat 855.000 lei datorie la stat ceea ce în realitate nu poate fi așa datorie.

Explică reclamantul că, documentele pe contabilitatea SRL „Sobar” era obligat sa le prezinte la SFS până pe 13.01.2022, dar Leu V. pe 20.12.2021 a emis și a trimis poștal Ordinul nr. 1 din 20.01.2021 prin care a stabilit inventarierea pentru 24.12.2021, dar la inventariere nu s-a prezentat. Faptul că nu s-a prezentat să efectueze inventarierea, să intre în posesia documentelor și masei debitoare a fost actat de către angajații societății.

Pe 13.01.2022 a fost ultimul termen de prezentare a documentelor de contabilitate la Serviciul Fiscal de Stat, dar Leu V. necătând la faptul ca deja dusese în eroare SFS că SRL „Sobar” nu dispune de documente pe activitatea economică și cunoscând și faptul că pe 24.01.2022, actul de control deja era emis, abia pe 27.01.2022 a sunat la juristul SRL „Sobar”, Damașcan Nicolae și a anunțat că este invitat pentru 09.02.2022 la SFS pentru participarea la primirea deciziei pe marginea actului de control fiscal. La adresarea juristului Damașcan Nicolae să fie transmisă copia actului de control pentru a face cunoștința cu actul, Leu V. nu a reacționat. Rămași cu speranța că actul totuși va fi trimis în adresa sa și văzând ca actul nu i s-a adresat nici printr-o sursa de comunicare, pe 31.01.2022 l-a contactat telefonic pe Leu V. și l-a rugat să transmită copia actului măcar în copie, dar dânsul nu a dorit nici să discute. Pe 21.02.2022 i-a adresat demers de-acum oficial să trimită copia actului, dânsul a recepționat demersul pe 02.03.2022 dar demersul a rămas fără răspuns până la moment.

Comunică că, reieșind din faptul ca SFS i-a lămurit prin telefon ca decizia pe marginea actului a fost adoptată pe 04.03.2022 fără participarea lui Leu V., pe 07.03.2022, văzând că Leu V. s-a autoînlăturat de la îndeplinirea hotărârii Judecătoriei Soroca din 11.11.2021, a trimis demers către SFS cu rugămintea ca să fie suspendată executarea deciziei din 04.03.2022 și să fie organizat control repetat de-acum în baza documentelor economice de care dispune SRL „Sobar".

Pe 10.03.2022 repetat i-a adresat demers lui Leu V. pe care dânsul l-a recepționat pe 15.03.2022 dar și acesta a rămas fără răspuns până la moment.

Astfel, pe 14.03.2022 a recepționat decizia din 04.03.2022 al SFS pe marginea actului de control și mai apoi pe 18.03.2022 și decizia SFS pe rectificarea deciziei din 04.03.2022, iar, pe 18.03.2022 a recepționat răspunsul SFS prin care SFS a acordat trei zile pentru prezentarea procurii pentru efectuarea controlului repetat.

Notează reclamantul că, reieșind din faptul că pe 18.03.2022 răspunsul SFS l-a recepționat la sfârșitul zilei de muncă, dar 19.03.22 și 20.03.2022 au fost zile nelucrătoare, pe 21.03.2022 de pe poșta electronică ***** i s-a trimis solicitare lui Leu V. pe posta lui ***** ca în termenul indicat de SFS și la locul cerut să prezinte procura pe numele cui dorește dintre angajații întreprinderii, dar dânsul așa și nu a prezentat procura. Dovada servește răspunsul oficial al SFS recepționat pe 31.03.2022.

Comunică că, reieșind din faptul că Deciziile SFS din 04.03.22 și din 09.03.22 SFS le-a expediat pe adresa la sediul SRL „Sobar" pentru a le contesta, reclamanta le-a trimis în original la sediul lui Leu V. din Chișinău pe 20.03.2022, dar nici acestea nu s-au contestat. În același demers i-a solicitat să-i trimită poștal dar până la moment nu i-a trimis actul de control pentru cunoștință.

În același context, subliniază că pe 15.04.2022 de acum în baza încheierii Judecătoriei Soroca din 18.02.2022 prin care a fost desemnat reprezentant al SRL „Sobar" s-a adresat pentru a patra oara să-i elibereze copia actului de control pentru cunoștință, dar la fel nu i l-a expediat.

Susține că, atârnarea lui Leu V. față de îndeplinirea obligațiunilor de serviciu stabilite de Legea insolvabilității și cerute pentru îndeplinire de către Judecătoria Soroca prin hotărârea din 11.11.2021 duce la supraîndatorarea artificială a SRL „Sobar", Leu V. intenționat așa și nu a contestat nici actul de control din 24.01.2022 și nici deciziile pe marginea actului.

Consideră că, acțiunile lui Leu Vasile enumerate mai sus cad sus incidența prevederilor art. 73, alin. (2) al Legii Insolvabilității și reieșind din faptul ca dânsul în mod intenționat a îndeplinit acțiuni directe îndreptate spre supraîndatorarea și organizarea insolvabilității fictive al SRL „Sobar" și în mod intenționat și-a încălcat atribuțiile de funcție.

Relevă că, pe 04.04.2022 și mai apoi pe 15.04.2022 de la Ministerul Justiției a solicitat primirea măsurilor după competență față de Leu V. și suspendarea licenței de administrator autorizat pe numele lui Leu Vasile – măsură prin care ar avea posibilitatea de a înceta procesul de insolvabilitate al SRL „Sobar”

Invocă că, în situația când refuzul SFS al RM de a suspenda Decizia pe marginea actului de control și efectuarea controlului repetat a fost motivat prin lipsa împuternicirilor pe numele său, și mai apoi împuternicirile le-a primit prin recepționarea încheierii Judecătoriei Soroca pe 06.04.2022 (după adresarea către SFS) și în situația când împuternicirile sale sînt ajustate la prevederile art. 267 alin. (1), art. 267 alin. (3) Cod fiscal și în legătură că pe 29.03.2022 expiră termenul de adresare în judecată, înaintează prezenta cerere și solicită suspendarea deciziei Nr.779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Sobar” și deciziei Nr.779/3 din 09.03.2022 cu privire la rectificarea deciziei nr. 779/504 din 04.03.2022; obligarea Serviciului Fiscal de Stat organizarea controlului repetat la SRL „Sobar”, cod fiscal 1003607000496 cu respectarea regulilor generale de control în baza documentelor de activitate economica existente în contabilitatea SRL „Sobar”; obligarea SRL „Sobar” cod fiscal 1003607000496 de a pune la dispoziția Serviciului Fiscal de Stat documentele pe activitatea economică pentru efectuarea controlului de rând în baza documentelor existente în contabilitatea SRL „Sobar”

Solicită reclamantul SRL „Sobar”, anularea deciziei nr.779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL „Sobar”, anularea deciziei nr.779/3 din 09.03.2022 cu privire la rectificarea deciziei nr.779/504 din 04.03.2022, anularea actului de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904, 3-608905, obligarea pârâtului să efectueze controlul repetat la SRL „Sobar” în baza documentelor existente în contabilitatea SRL „Sobar” pentru anii 2018, 2019, 2020 și 2021.

Poziţia instanţei de fond:

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 14 iunie 2023, s-a admis acțiunea înaintată de SRL „Sobar”.

S-a anulat decizia Direcției Generale Control a Serviciului Fiscal de Stat nr.779/3 din 09.03.2022, decizia Direcției Generale Control a Serviciului Fiscal de Stat nr.779/504 din 04.03.2022 și actul de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904, nr.3-608905.

S-a obligat Serviciul Fiscal de Stat să efectueze controlul fiscal repetat la SRL „Sobar”.

Solicitarea apelantului:

Nefiind de acord cu soluția primei instanțe, la 07 iulie 2023 Serviciul Fiscal de Stat a declarat cerere de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 14 iunie 2023, cu emiterea unei noi

decizii prin care acțiunea reclamantului SRL „Sobar” să fie respinsă.

Termenul de declarare a apelului:

Potrivit art.232 alin.(1) și (2) din Codul administrativ, apelul se depune la instanţa de judecată care a emis hotărîrea contestată în termen de 30 de zile de la pronunţarea dispozitivului hotărîrii, dacă legea nu stabileşte un termen mai mic.

Motivarea apelului se prezintă la instanţa de apel în termen de 30 de zile de la data notificării hotărîrii motivate.

Din materialele cauzei rezultă că, dispozitivul hotărârii instanţei de fond a fost pronunțat public la 14 iunie 2023, apelul fiind declarat la 07 iulie 2023, la 05 aprilie 2024 apelantul Serviciul Fiscal de Stat a recepționat hotărârea motivată, iar la 30 aprilie 2024 a depus motivarea apelului, astfel, Colegiul constată că, apelul nemotivat și apelul motivat au fost depuse în interiorul termenului legal.

Argumentele participanților la proces:

În motivarea cererii de apel a invocat că hotărârea primei instanțe are caracter arbitrar, urmând a fi casată integral.

Menționează că, prin Decizia privind inițierea controlului fiscal, DICF – 121191/13 din 13.01.2022, în legătură cu intentarea procedurii de insolvabilitate, Serviciul Fiscal de Stat a demarat procedura administrativă de control fiscal la SRL „Sobar”, ca rezultat al notificării despre faptul că la data de 11.11.2021, Judecătoria Soroca, sediul Central a constatat insolvabilitatea debitorului SRL „Sobar” și a desemnat în calitate de administrator al procesului de insolvabilitate, administratorul autorizat Leu Vasile.

Relevă apelantul că, operațiunea administrativă de control fiscal, a fost desfășurată cu participarea administratorului autorizat Leu Vasile, desemnat prin hotărârea Judecătoriei Soroca, sediul Central din 11.11.2021 (dosar nr. 2i-80/21). Or, prin actul judecătoresc respectiv a fost ridicat dreptul de administrare al administratorului SRL „Sobar”, dl Popescu Serghei. Corespunzător, operațiunea administrativă de control fiscal, prin metoda de verificare totală, în legătură cu inițierea procedurii de insolvabilitate, a fost exercitată la notificarea și cu concursul reprezentantului desemnat – Leu Vasile.

Indică apelantul SFS că, controlul inițiat, a durat de la 13.01.2022 până la 24.01.2022 și a cuprins perioada de activitate de la 01.01.2017 până la 30.11.2021, cu întocmirea actului de control nr. 5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904 și nr. 3-608905, cu emiterea ulterioară a Deciziei nr. 779/504 din 04 martie 2022 asupra cazului de încălcare a legislației.

Controlul fiscal dispus, în conformitate cu prevederile art.134 alin. (1) pct.12) și 14), art.189 alin.(2) și art.225 din Codul fiscal a fost efectuat prin metode și din surse indirecte, reieșind din faptul că administratorul insolvabilității a informat, prin notificarea din 29.11.2021, despre neprezentarea contabilității (documentelor de evidență contabilă, documente primare, bancare, registre

contabile, registrul „Cartea mare”, dările de seamă, contractele și altele ce țin de activitatea întreprinderii pentru perioada 01.01.2017 – 11.11.2021) de către administratorul statutar al SRL „Sobar”, dl Popescu Serghei, care la rândul său a fost responsabil de activitatea entității până la ridicarea împuternicirilor reieșind din intentarea procedurii de insolvabilitate.

Afirmă că, autoritatea fiscală învestită cu atribuții și competențe de efectuare a controlului fiscal, a stabilit încălcarea prevederilor art.8 alin.(2) lit.c) şi f) din Codul fiscal. Totodată, în exercitarea dreptului discreționar, autoritatea fiscală a stabilit încălcarea prevederilor art. 17 și art. 18 din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017.

Comunică că, în condițiile lipsei totale a contabilităţii pentru perioada supusă verificării, inclusiv în condițiile neprezentării documentelor primare, a blanchetelor de strictă evidenţă, lipsa raportării situațiilor financiare către Biroul Național de Statistică, operațiunea administrativă de control, a fost desfăşurată cu utilizarea metodelor şi surselor indirecte, conform art.189 alin. (2) din Codul fiscal.

Consideră că, la examinarea chestiunii deduse judecății, instanța de fond nu a constatat existența temeiului de inadmisibilitate și astfel, a concluzionat eronat asupra admisibilității acțiunii examinate, precum și asupra temeiniciei acțiunii și pretențiilor formulate, ingnorând astfel prevederile art. 75 alin. (2) și (3) Codul de procedură civilă, art. 45 alin. (3) din Codul administrativ, prevederile art. 177 alin. (1) Codul civil, prevederile art. 74 alin. (1), 75 alin. (1) lit. a) Legea insolvabilității.

Declară că, instanța de fond la examinarea chestiunii cu privire la admisibilitatea acțiunii înaintate, urma a aplica efectele normelor invocate, constatând astfel că, odată cu intentarea procesului de insolvabilitate a debitorului SRL „Sobar” din 11.11.2021, reprezentantul entității este administratorul insolvabilității Leu Vasile, iar reieșind din extrasul din Registru nr.233 din 23.06.2022, semnatarul acțiunii Popescu Serghei nu deține împuterniciri, funcțiile acestuia de administrare a entității SRL „Sobar” fiind suspendate.

Indică apelantul că, poziția instanței provoacă dubii și lasă loc de interpretări la capitolul în prezența cui și cu cine interacționează autoritatea publică în cadrul procedurii administrative, cui i se atribuie obligația statuată la art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, privind semnarea actului de control și cui îi sunt opozabile constatările controlului.

Referitor la constatările instanței de fond privind temeinicia acțiunii examinate, cu referire la faptul că Popescu Serghei a solicitat autorității fiscale amânarea inițierii controlului fiscal până la adoptarea deciziei de către Curtea de Apel Bălți, solicitând totodată efectuarea controlului la sediul societății, consideră apelantul că circumstanțele invocate, reținute de instanța de fond nu au fost subsumate și analizate prin prisma normelor legale aplicabile speței, fapt ce a

condiționat aprecierea eronată a acestora, or instanța nu a aplicat prevederile art. 134 alin.(1) pct.14) Codul fiscal.

Astfel, instanța nu a constatat neexecutarea cerințelor legale ale funcționarului fiscal de către persoana citată, Popescu Serghei, precum și nu a identificat că ultimul având o obligație de a executa cerința autorității fiscale, nu a executat-o, încercând a condiționa executarea obligației de prezentare în fața autorității cu faptul că a contestat actul judecătoresc de intentare a procesului de insolvabilitate și suspendare a calității sale de administrator, pretinzând că controlul să fie demarat după expunerea Curții de Apel Bălți.

Afirmă că, în situația în care, Popescu Serghei nu și-a dorit opunerea privind demararea procedurii de control, or, și-ar fi dorit contribuirea și/sau aportul la lucrările controlului, atunci este inexplicabil și lipsit de logică comportamentul acestuia privind neexecutarea cerințelor din citația recepționată, iar instanța nu a examinat speța din perspectiva necesității executării necondiționate a cerințelor legale ale funcționarului fiscal, dar a admis că aceste cerințe să fie condiționate după placul persoanei ce urmează a le executa.

Susține că, la examinarea probei puse la baza soluției privind admiterea cererii de chemare în judecată, în speță scrisoarea din 09.12.2021 a dlui Popescu Serghei, nu a reținut că cerințele acesteia sunt contrare prevederilor legale și anume art. 5 alin. (8), art. 8 alin. (1), art. 140 alin. (2) Legea insolvabilității,

Opinează apelantul că, cerința și/sau condiționarea demarării procedurii de control după expunerea instanței judecătorești ierarhic superioară, este ilegală, or, curgerea termenului pentru determinarea și înaintarea creanțelor curge din momentul intrării în procedură, iar situațiile ce duc la tergiversarea inițierii controlului fiscal, pentru constatarea și determinarea creanțelor debitorului față de buget, influențează direct reușita autorității fiscale de a se încadra în termenul stabilit, respectând printre altele și termenele de procedură aplicabile controlului și examinarea cazului.

Indică că, instanța de fond la anularea actului administrativ contestat și obligarea efectuării controlului repetat, nu a aplicat corespunzător nici prevederile art. 189 alin.(2) din Codul fiscal, bazându-se exclusiv pe o afirmație neprobată și declarativă a intimatului, potrivit căreia se afirmă că contabilitatea întreprinderii este conformă, documentele contabile există și din acest considerent autoritatea fiscală urmează să efectueze control repetat.

Precizează că, instanța de fond nu a constatat circumstanțe privind restabilirea evidenței contabile și/sau prezentarea documentelor justificative în acest sens, dar arbitrar, în lipsa unor argumente plauzibile, contrar faptului constatat despre lipsa evidenței conforme [spre exemplu, întreprinderea nu a prezentat la Biroul Național de Statistică situațiile financiare pentru anii 2017-2020 (cap. I, compartimentul „Constatarea situației economico-financiare a întreprinderii

ca rezultat al intentării procedurii de insolvabilitate", din actul de control din 24.01.2022, fila nr.3)], a conchis că contabilitatea este conformă și obligă la efectuarea controlului fiscal repetat.

Declară că, concluzia instanței este contrară textului acului judecătoresc adoptat, or, instanța în hotărârea sa, la fila nr.11, constată că, perioada controlului este 01.01.2017 –30.11.2021. Ulterior afirmă că, contribuabilul prin respectiva acțiune comunică despre existența documentelor contabile ale întreprinderii SRL „Sobar" pentru anii 2018, 2019, 2020 și 2021, și astfel, ajunge la concluzia, de a admite acțiunea înaintată. Respectiv, instanța acceptă că pentru perioada anului 2017 nu se poate afirma despre existența datelor și documentelor de evidență contabilă, și totuși obligă efectuarea controlului repetat pentru toată perioada, admițând astfel că pentru cel puțin o perioadă fiscală (A/2017) evidența lipsește sau despre existența/inexistența datelor nu se poate afirma.

Relatează că, starea de fapt descrisă, indică asupra lipsei temeiului legal de satisfacere a capătului de cerere privind obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a efectua un control fiscal repetat, or, prin dispoziția art.189 alin. (2) din Codul fiscal și nemijlocit în conținutul actului administrativ disputat (decizia SFS nr.779/504 din 04.03.2022) este indicat că, după restabilirea contabilității, sumele apreciate prin controlul efectuat prin metode și din surse indirecte pot fi recalculate, cu aprecierea respectivă a documentelor de evidență contabilă restabilite și/sau prezentate.

În ședința instanței de apel, reprezentantul apelantului Serviciul Fiscal de Stat, Dormencu Ion, a susținut cererea de apel declarat, solicitând admiterea acestuia, casarea hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi decizii de respingere a acțiunii.

Reprezentantul intimatului SRL „Sobar", administratorul statutar Popescu Serghei și reprezentantul în bază de procură Damașcan Nicolae au pledat pentru respingerea cererii de apel, cu menținerea hotărârii primei instanțe.

Aprecierea instanţei de apel:

Potrivit art.195 Codul administrativ, procedura acţiunii în contenciosul administrativ se desfăşoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu excepţia art.169–171.

În conformitate cu prevederile art. 240 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, examinînd cererea de apel, instanţa de apel adoptă una dintre următoarele decizii – casează integral hotărîrea primei instanței și emite o nouă decizie.

Potrivit art.194 alin.(1) Cod administrativ, în procedura în prima instanță, în procedura de apel și în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătorești se soluționează din oficiu probleme de fapt și de drept.

În conformitate cu prevederile art.231 alin.(2) din Codul administrativ, pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

Potrivit art.219 alin.(1) – (3) din Codul administrativ, instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți. Instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces. Instanța de judecată nu are dreptul să depășească limitele pretențiilor din acțiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanții la proces.

În corespundere cu prevederile art.221 alin.(2) din Codul administrativ, pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

Prevederile art.220 alin.(1) Cod administrativ, stabilesc că, obținerea probelor în procedura contenciosului administrativ are loc conform art. 87–93.

Din conținutul art.93 din Codul administrativ, se stabilește sarcina probațiunii, potrivit căreia, fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția. Prin derogare de la prevederile alin.(1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale. Reglementări suplimentare sau derogatorii sînt admisibile doar în baza prevederilor legale.

În limitele apelului, instanța de apel verifică circumstanțele și raporturile juridice stabilite în hotărârea primei instanțe, precum și cele care nu au fost stabilite, dar care au importanță pentru soluționarea cauzei, apreciază probele din dosar și cele prezentate suplimentar în instanță de apel de către participanții la proces.

Astfel, instanţa de apel, verificând legalitatea şi temeinicia hotărârii primei instanţe, constată că aceasta urmează a fi casată integral, cu emiterea unei noi decizii prin care acțiunea înaintată de SRL „Sobar”, cu privire la anularea actelor administrative și obligarea efectuării controlului repetat, urmează a fi respinsă, din considerentele ce succed.

Circumstanțele de fapt ale cauzei:

Din materialele cauzei se atestă că, prin actul de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022 și decizia nr.779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL „Sobar”, rectificată prin decizia nr.779/3 din 09.03.2022, s-a stabilit încălcarea prevederilor art.8 alin.(2), lit.c), d), și f), art.14, alin.(1) lit. a), art.83 alin.(4), art. 97 alin. (31), art.115 alin.(1), art. 134 alin. (1) pct.

12), art. 189 alin. (2), art. 225, art.187 alin. (1), (2), (4), art. 342 alin. (2) din Codul fiscal nr.1163 din 24.04.1997; art.17 alin. (1) și alin.(2), art. 18 alin.(2) și art.19 alin.(2) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 (în vigoare de la 01.01.2019).

În dezacord cu decizia nr.779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL „Sobar", rectificată prin decizia nr.779/3 din 09.03.2022, precum și actul de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904, 3-608905, la 29 aprilie 2022 reprezentantul SRL „Sobar", Popescu Serghei s-a adresat cu prezenta acțiune în contencios administrativ.

Fiind investită cu judecarea cauzei, prima instanță, prin hotărârea din 14 iunie 2023, anulat decizia Direcției Generale Control a Serviciului Fiscal de Stat nr.779/3 din 09.03.2022, decizia Direcției Generale Control a Serviciului Fiscal de Stat nr.779/504 din 04.03.2022 și actul de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904, nr.3-608905, fiind obligat Serviciul Fiscal de Stat să efectueze controlul fiscal repetat la SRL „Sobar".

Verificînd legalitatea actului contestat, Completul specializat consideră eronată concluzia instanței de fond privind admiterea acțiunii înaintate de SRL „Sobar", din următoarele considerente.

Conform art. 17 Cod administrativ, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

Conform art. 20 Cod administrativ, dacă printr-o activitate administrativă se încalcă un drept legitim sau o libertate stabilită prin lege, acest drept poate fi revendicat printr-o acțiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanțele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod.

Conform art. 39 Cod administrativ, (1) Controlul judecătoresc al activității administrative este garantat și nu poate fi îngrădit. (2) Orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art.17 sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanței de judecată competente.

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.

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.

Conform art. 11 alin. (1) lit. a) 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.

Instanța de apel statuează că, actele administrative individuale – decizia nr.779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL „Sobar", rectificată prin decizia nr.779/3 din 09.03.2022, precum și actul de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904, 3-608905, emise de Serviciul Fiscal de Stat, constituie acte administrative defavorabile reclamantului SRL „Sobar".

Din analiza cerințelor reclamantului SRL „Sobar" se atestă că acțiunea dedusă judecății este una în contestare conform art.206 Cod administrativ.

Cu referire la argumentele apelantului Serviciul Fiscal de Stat cu referire la inadmisibilitatea acțiunii SRL „Sobar" în temeiul art. 207 alin. (2) lit. g) Cod administrativ, instanța de apel conchide că prin încheierea Judecătoriei Soroca, sediul Central din 18 februarie 2022 s-a desemnat în calitate de reprezentant al debitorului SRL „Sobar" în proces de insolvabilitate, Popescu Serghei.

Prin urmare, acesta în calitate de reprezentant, este în drept să acționeze în interesele debitorului SRL „Sobar" în proces de insolvabilitate și să conteste orice act defavorabil societății. (f.d.10)

Completul judiciar atestă că, SRL „Sobar" este subiect de sesizare a instanței de contencios administrativ, a depus acțiunea în termen, iar acțiunea depusă nu este exceptată de la controlul judiciar, prin urmare, motive de inadmisibilitate a acțiunii în conformitate cu prevederile art. 207 alin. (2) din Codul administrativ, la caz nu sunt, din care motive, acțiunea este admisibilă și pe cale de consecință se va purcede la examinarea pe fond a acesteia.

În conformitate cu art. 27 alin. (3) Legea insolvabilității, debitorul are obligaţia de a transmite administratorului provizoriu, în cel mult 3 zile lucrătoare de la cerere, informaţiile solicitate de acesta, apreciate ca fiind necesare, cu privire la activitatea şi la patrimoniul său, precum şi documentele activităţii economice şi documentele de evidenţă contabilă, care vor fi reţinute de administratorul provizoriu spre documentare.

După cum rezultă din actele cauzei, prin încheierea Judecătoriei Soroca, sediul Central din 16 august 2021 s-a admis cererea introductivă depusă de avocatul Russu Eugeniu în interesele SRL „Orom-Imexpo" privind intentarea procesului de insolvabilitate față de SRL „Sobar" și s-a desemnat administrator provizoriu Leu Vasile.

Totodată, prin încheierea respectivă s-a obligat debitorul și organele sale de conducere: fondatorii, administratorul, contabilul societății să conlucreze cu administratorul provizoriu și să prezinte administratorului provizoriu documentele

activității economice și documentele de evidență contabilă a debitorului SRL „Sobar”. (f.d.19-20)

Ulterior, prin hotărârea Judecătoriei Soroca, sediul Central din 11 noiembrie 2021 s-a intentat procesul de insolvabilitate față de SRL „Sobar”, iar, Leu Vasile a fost desemnat administrator în proces de insolvabilitate. Totodată, lui Popescu Serghei i-a fost ridicat dreptul de administrare al SRL „Sobar”. (f.d.21)

Prin notificarea nr. 20294-C din 17.11.2021, administratorul procesului de insolvabilitate Leu Vasile a solicitat organului fiscal să prezinte cererea de admitere a creanțelor în vederea întocmirii tabelului definitiv. (f.132 dosar administrativ)

Ulterior, prin înștiințarea nr. 26-21/12-10-1564 din 23.11.2021, administratorul procesului de insolvabilitate Leu Vasile a fost informat că în perioada 07.12.2021-15.12.2021, Serviciul Fiscal de Stat planifică efectuarea controlului fiscal la fața locului prin metoda verificare totală pentru perioada fiscală 01.01.2017 – 11.11.2021 la SRL „Sobar”. Astfel, înștiințarea și citația pentru 07.12.2021 a fost adusă la cunoștință prin poșta electronică a administratorului procesului de insolvabilitate Leu Vasile – ***** la 24.11.2021 și prin intermediul oficiului poștal la data de 09.12.2021. (f.122, 123, 124 dosar administrativ)

La 29.11.2021, administratorul procesului de insolvabilitate Leu Vasile a comunicat organului fiscal că administratorul statutar al SRL „Sobar” nu conlucrează cu el, și este în imposibilitate să prezinte actele contabile solicitate. (f.125 dosar administrativ)

În conformitate cu dispozițiile art. 134 alin. (1) pct. 14) Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au dreptul să citeze la Serviciul Fiscal de Stat contribuabilul, persoana presupusă a fi subiectul impozitării, persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului, inclusiv responsabilul de evidenţa documentelor referitoare la persoana presupusă a fi subiectul impozitării, pentru a depune mărturii, a prezenta documente şi informaţii în problema de interes pentru Serviciul Fiscal de Stat, cu excepţia documentelor şi informaţiilor care, conform legislaţiei, constituie secret de stat. *Neprezentarea persoanei citate la data şi ora stabilite în citaţie nu împiedică efectuarea de către Serviciul Fiscal de Stat a actelor procedurale fiscale*.

La rândul său norma art. 8 alin. (2) lit. f) Codul fiscal prevede obligația corelativă al contribuabilului care statuează că, contribuabilul este obligat în caz de control al respectării legislaţiei fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcţii de răspundere ale organelor cu atribuţii de administrare fiscală documentele de evidenţă, dările de seamă fiscale şi alte documente şi informaţii privind desfăşurarea activităţii de întreprinzător, calcularea şi achitarea la buget a

impozitelor şi taxelor şi acordarea facilităţilor, să permită accesul, în cazul ţinerii evidenţei computerizate, la sistemul electronic de contabilitate.

În conformitate cu prevederile art. 216 Codul fiscal, contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiţii adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui şi să semneze actul de control fiscal, chiar şi în cazul dezacordului. În caz de dezacord, el este obligat să prezinte în scris, în termen de pînă la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexînd documentele de rigoare.

Potrivit citației nr. 205992 din 03.12.2021, Popescu Serghei, administratorul statutar al SRL „Sobar" a fost invitat pentru 13.12.2021, ora 10:30 să se prezinte la organul fiscal pentru a prezenta documente ce țin de activitatea contribuabilului. Citația a fost recepționată la 08.12.2021. (f.127, 128 dosar administrativ)

Cu toate acestea, prin scrisoarea din 09.12.2021, înregistrată la Serviciul Fiscal de Stat la 13.12.2021 cu nr. 14612-AE, se atestă că administratorul statutar al SRL „Sobar", Popescu Serghei a comunicat că hotărârea Judecătoriei Soroca, sediul Central din 11.11.2021, prin care i s-a ridicat dreptul de administrare a societății, a fost contestată, motiv pentru care, a solicitat organului fiscal amânarea inițierii controlului fiscal până la adoptarea deciziei pe caz, de către Curtea de Apel Bălți, solicitând totodată, efectuarea controlului la sediul societății, unde garantează toate condițiile pentru efectuarea controlului. (f.129, 130, 131 dosar administrativ)

La acest aspect, Completul specializat urmează să evidențieze că în conformitate cu art. 5 alin. (8) Legea insolvabilității, hotărîrile şi încheierile instanţei de insolvabilitate sînt definitive şi executorii din momentul pronunţării.

Iar art. 8 alin. (1) Legea insolvabilității prevede că, […] apelul declarat nu suspendă executarea hotărârilor instanţei de insolvabilitate.

În acest context, instanța de apel apreciază ca fiind neîntemeiat refuzul administratorului statutar SRL „Sobar", Popescu Serghei de a prezenta informațiile de strictă evidență, în condițiile în care contestarea actului privind intentarea procedurii insolvabilității în privința persoanei juridice nu reprezintă un motiv plauzibil care să justifice amânarea controlului fiscal.

Prin urmare, instanța de apel apreciază ca fiind fondate argumentele apelantului Serviciul Fiscal de Stat precum că reclamantul nu a executat cerințele legale ale Serviciului Fiscal de Stat cu privire la prezentarea documentelor privind activitatea contribuabilului, condiționând această cerință de contestarea actului judecătoresc privind intentarea procedurii de insolvabilitate.

Mai mult ca atât, în condițiile în care Serviciul Fiscal de Stat a fost notificat de către administratorul insolvabilității despre necesitatea prezentării cererii privind validarea creanței, prin prisma art. 140 alin. (2) Legea insolvabilității, înaintarea căreia este determinată de termenii legali calculați din momentul inițierii

procedurii de insolvabilitate, precum și în lipsa inițierii unui control fiscal, autoritatea fiscală este în imposibilitate de a-și valorifica acest drept, întrucât nu poate determina mărimea exactă al obligației fiscale, fapt ce nu a fost luat în calcul de prima instanță la adoptarea hotărârii.

În conformitate cu dispozițiile art. 134 alin. (1) pct. 12) Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, are dreptul să utilizeze metode şi surse directe şi indirecte la estimarea obiectelor impozabile şi la calcularea impozitelor şi taxelor.

Potrivit art. 189 alin. (2) Codul fiscal, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ţinerii ei neconforme, *dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale*, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuînd ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective.

Prevederile art. 225 alin. (1) Codul fiscal stabilesc că, în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligaţiei fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art.189 alin.(2) şi (3), metode şi surse indirecte, conform legii. Metodele şi sursele indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale se folosesc şi în cadrul administrării fiscale ca urmare a instituirii posturilor fiscale în conformitate cu art.146.

În aceste circumstanțe, Serviciul Fiscal de Stat a purces la inițierea controlului în privința SRL „Sobar” prin decizia nr. DICF-121191/13 din 13.01.2022, începând cu 13.01.2022 până la 17.01.2022. Decizia a fost expediată administratorul procesului de insolvabilitate Leu Vasile prin poștă electronică la 13.01.2022. (f.134, 135 dosar administrativ)

Completul specializat califică ca fiind corecte și întemeiate acțiunile autorității fiscale cu privire la utilizarea metodei și surselor directe și indirecte în cadrul controlului fiscal inițiat față de SRL „Sobar”, întrucât administratorul statutar al societății reclamante nu s-a conformat cerințelor reprezentantului Serviciului Fiscal de Stat cu privire la prezentarea documentelor de evidență contabilă, astfel justificarea reclamanților referitor la invitarea reprezentanților Serviciului Fiscal de Stat la sediul întreprinderii nu poate constitui un temei ce denotă asupra caracterului ilegal al reprezentanților autorității fiscale, deopotrivă instanța de apel apreciază critic concluziile la care a ajuns prima instanță, precum că Popescu Serghei a garantat toate condițiile pentru efectuarea controlului la fața locului, în circumstanțele în care dreptul de administrare al societății acestuia i-a fost ridicat, or în situația în care administratorul statutar al SRL „Sobar” efectiv a

refuzat prezentarea actelor contabile, acest fapt generează dreptul autorității fiscale de a efectua control prin utilizarea metodei indirecte.

Prin Nota nr. 26-21/11-09-33 din 17.01.2022 s-a solicitat prelungirea termenului de efectuare a controlului fiscal, până la 24.01.2024, iar prin decizia nr. DICF-121191/13 din 13.01.2022, s-a dispus prelungirea termenului de efectuare a controlului fiscal început la 13.01.2022 până la 24.01.2022. (f.136, 137, 138, 140, 141, 142 dosar administrativ)

În conformitate cu dispozițiile art. 8 alin. (2) lit. c) Codul fiscal, contribuabilul este obligat să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control;

Potrivit art. 14 alin.(1) lit. a) Codul fiscal, obiect al impunerii îl constituie venitul din orice surse aflate în Republica Moldova, precum şi din orice surse aflate în afara Republicii Moldova, cu excepţia deducerilor şi scutirilor la care au dreptul, obţinut de persoanele juridice şi fizice rezidente ale Republicii Moldova care desfăşoară activitate de întreprinzător, de persoanele care desfăşoară servicii profesionale, precum şi de persoanele care practică activitate profesională în sectorul justiţiei şi în domeniul sănătăţii.

În temeiul art.17 alin. (1) și alin.(2) Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, (1) Entitatea este obligată să păstreze documentele contabile care cuprind documentele primare, registrele contabile, situaţiile financiare şi alte documente aferente organizării şi ţinerii contabilităţii. Documentele contabile sînt sistematizate şi păstrate conform regulilor și termenelor stabilite de Organul de stat pentru supravegherea şi administrarea Fondului Arhivistic al Republicii Moldova.

(2) Documentele contabile se păstrează de către entitate pe suport de hîrtie sau în formă electronică. Documentele contabile se pot păstra pe suporturi tehnice în cazul în care contabilitatea este ținută cu utilizarea sistemelor informatice proprii, cu condiţia ca acestea să poată fi accesate în orice moment, în funcţie de necesităţile entităţii sau la cererea organelor abilitate de legislaţie.

Potrivit art. 18 alin.(2) Legea nr. 287 din 15.12.2017, răspunderea pentru ţinerea contabilităţii şi raportarea financiară revine:

a) conducătorului, administratorului – pentru entitățile indicate la art. 2 lit. a), c) și d);

b) conducătorului, directorului – pentru entitățile indicate la art. 2 lit. b);

c) fondatorului – pentru entitățile indicate la art. 2 lit. e);

d) persoanei fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției (notar, avocat, executor judecătoresc, mediator, administrator autorizat) – pentru entitățile indicate la art. 2 lit. f).

În conformitate cu art.19 alin.(2) Legea nr. 287 din 15.12.2017, entitatea prezintă documentele contabile, la cererea organelor abilitate de legislație, pe suport de hârtie sau în formă electronică.

Dispozițiile art. 83 alin.(4) Codul fiscal statuează că, declaraţia cu privire la impozitul pe venit se completează în modul şi forma stabilite de Ministerul Finanţelor. Cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(5)–(10), declaraţia cu privire la impozitul pe venit se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai tîrziu de:

a) data de 25 a lunii a treia după finele perioadei fiscale de gestiune – în cazul persoanelor juridice, formelor organizatorice rezidenţi cu statut de persoană fizică, potrivit legislaţiei, reprezentanţelor permanente ale nerezidentului în Republica Moldova;

b) data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune – în cazul persoanelor fizice (cetăţeni ai Republicii Moldova, cetăţeni străini şi apatrizi, inclusiv membri ai societăţilor şi acţionari ai fondurilor de investiţii).

În conformitate cu art. 97 alin. (3^1) Codul fiscal, în cazul aplicării metodelor şi surselor indirecte de estimare a sumei obligaţiei fiscale, valoarea impozabilă a livrării impozabile se consideră valoarea estimată în conformitate cu art.225.

Conform art.115 alin.(1) Codul fiscal, fiecare subiect impozabil, specificat la art.94 lit.a), c), e) şi/sau lit.f), este obligat să prezinte declaraţia privind T.V.A. pentru fiecare perioadă fiscală. Declaraţia se întocmeşte pe un formular oficial, care este prezentat la Serviciul Fiscal de Stat nu mai tîrziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale.

În conformitate cu art.187 alin. (1), (2), (4), din Codul fiscal nr.1163 din 24.04.1997, (1) În cazurile prevăzute de legislaţia fiscală, contribuabilul este obligat să prezinte în termenul stabilit dări de seamă pentru fiecare tip de impozit sau de taxă, pentru primele de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii.

(2) Cu excepţia cazurilor expres prevăzute de legislaţia fiscală, contribuabilul este obligat să prezinte Serviciului Fiscal de Stat dări de seamă privind impozitele, taxele, primele de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii.

(4) Contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere semnează darea de seamă fiscală, asumîndu-şi răspunderea prevăzută de lege pentru prezentarea de date şi informaţii false sau eronate.

Astfel, în rezultatul controlului a fost emis actul de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904, 3-608905 s-a stabilit:

1. Lipsa totală a contabilității, ceea ce face imposibilă efectuarea controlului;

2. Estimarea venitului impozabil din activitatea de întreprinzător în sumă totală de 3.426.180 lei, inclusiv pentru perioadele fiscal A/2017 în sumă de 2.068.884 lei şi A/2018 în sumă de 1.357.296 lei;

3. Estimarea obligaţiei fiscale privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă totală de 513.927 lei, inclusiv pentru perioada A/2017 în suma de 310.333 lei şi A/2018 în suma de 203.594 lei;

4. Estimarea obligaţiei fiscale a contribuabilului la capitolul taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de 6.260 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale: L/03/2018 – 1.291 lei; L/09/2018 – 29 lei; L/02/2019 – 4.940 lei.

5. Majorarea de către contribuabilul a sumei T.V.A. spre deducere în perioada ulterioară în sumă de 5.910 lei, ceea ce la situaţia de 30.11.2021. constituit 3.304 lei.

6. Diminuarea taxei pentru pentru unităţile comerciale în sumă de 600 lei, inclusiv: T/01/18/2018- T/04/18, T/01/2019 – T/04/19;

7. Majorarea taxei pentru unităţile comerciale cu 375 lei pentru T/04/2017;

8. Nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a Declaraţiei cu privire la impozitul pe venitul din activitatea de întreprinzător forma VEN12 pentru A/2017 şi A/2018 – 2 cazuri, cu apariția obligațiunilor suplimentare aferente impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător;

9. Nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a Declaraţiei privind T.V.A. pentru perioadele fiscale L/03/2018; L/09/2018; L/02/2019, cu apariţia obligaţiilor suplimentare aferente TVA;

10. Nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a dărilor de seamă pe taxele locale (forma TL13) pentru perioadele fiscale T/03/17, T/01-04/2018, T/01-04/2019 – 9 cazuri, considerate ca încălcarea fiscală nesemnificativă;

11. Nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a dării de seamă forma TFD13 pentru perioadele A/2017, cu suma taxei mai mare de 1.000 lei. (f.152-162, 163, 164, 165 dosar administrativ)

Pe cale de consecință de consecință, la 04.03.2022 Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr.779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL „Sobar”, prin care s-a decis:

I. A încasa la buget sumele impozitelor şi taxelor calculate în rezultatul controlului:

• 513.927 lei – impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2017 – 310.333 lei şi A/2018 – 203.594 lei;

• 6.260 lei – taxa pe valoarea adăugată, inclusiv pentru perioadele fiscale L/03/2018 – 1.291 lei, L/09/2018 – 29 lei, L/02/2019 – 4.940 lei;

• 225 lei - taxa pentru unităţi comerciale şi/sau de prestări servicii;

II. A încasa la buget majorarea de întârziere (penalitate) calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art.228 alin.(1) şi alin.(2) din Codul fiscal, în sumă de:

• 185.549 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător;

• 1.949 lei – pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată;

• 49 lei – pentru neachitarea în termen taxa pentru unităţi comerciale şi /sau de prestări servicii;

III. A aplica pentru încălcările legislaţiei şi a încasa la codul IBAN - MD57TRGAAA1433217822000:

• 40.000 lei, amendă conform prevederilor art.257 alin.(5) din Codul fiscal, pentru lipsa totală a contabilităţii, ceia ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal;

• 2.500 lei, amendă conform prevederilor art.260 alin.(l) din Codul fiscal, pentru nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a Declaraţiilor privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător (forma VENI2), pentru perioadele fiscale A/2017 şi A/2018, Declaraţiei TVA pentru L/03/2018 şi L/02/2019. şi dării de seamă privind folosirea drumurilor de către autovehicolele înmatriculate în R. Moldova (forma TFD13) pentru perioada A/2017 (500 lei x 5 cazuri);

• 7.964 lei, amendă conform prevederilor art.261 alin.(4) din Codul fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2017-A/2018 (33.590 lei x 20%) şi taxa pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscal L/03/2018 şi L/02/2019 (6.231 lei x 20%);

IV. Conform prevederilor art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal pentru încălcările fiscale constatate nesemnificative se aplică sancţiunea fiscală sub formă de avertizare pentru fiecare perioadă fiscală în parte:

• în cazul diminuării taxei pe valoarea adăugată pentru perioada fiscală L/09/2018 – 29 lei; a taxei pentru unităţi comerciale şi/sau de prestare servicii pentru perioadele fiscale T/01/18 – 75 lei, T/02/18 – 75 lei, T/03/18 – 75 lei, T/04/18 – 75 lei, T/01/19 – 75 lei, T/02/19 – 75 lei, T/03/19 – 75 lei, T/04/19 – 75 lei şi Darea de seamă privind reţinerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii (forma IPC18) pentru L/07/2018, L/09/2018.

V. A micşora TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 5.910 lei, care la situaţia din 30.11.2021, constituie 3.304 lei.

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 779/3 din 09.03.2022 cu privire la rectificarea Deciziei nr. 779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SRL „Sobar”, reieșind din faptul că a fost calculată eronat amenda conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2017 – A/2018 ca urmare a indicării eronate a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător aferent căruia urma a fi aplicată amenda dată, s-a decis:

I. A rectifica Decizia nr. 779/504 din 04.03.2022, emisă de Direcţia generală control, după cum urmează:

I. în partea decisivă a deciziei cap. III, pct.3 sintagma „7.964” se substituie cu sintagma „104.032”, iar sintagma ”33.590” se substituie cu sintagma „513.927”.

II. în rest Decizia nr. 779/504 din 04.03.2022, emisă de Direcţia generală control, rămîne în vigoare fiind obligatorie pentru executare.

La acest capitol, potrivit acțiunii înaintate, reclamantul SRL „Sobar” nu a invocat careva carențe admise de Serviciul Fiscal de Stat cu privire la efectuarea calculului sau inexistența încălcărilor imputate acestuia, ci s-a limitat în exclusivitate la critici în adresa administratorului insolvabilității Leu Vasile și cuantumul obligației fiscale ce i-a fost impusă, fără a administra careva probe care să combată concluzia Serviciului Fiscal de Stat ce rezultă din deciziile nr.779/504 din 04.03.2022 și nr.779/3 din 09.03.2022, precum și actul de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022.

În această ordine de idei, Completul specializat apreciază ca fiind eronată concluzia primei instanțe că administratorul procesului de insolvabilitate Leu Vasile nu a întreprins măsuri/acțiuni suficiente vis-a-vis de controlul fiscal desfășurat, prin punerea la dispoziție a actelor contabile necesare pentru control, în condițiile în care s-a constatat că acesta nu a dispus de actele date, or acest fapt rezultă nemijlocit din răspunsul administratorul statutar al SRL „Sobar”, Popescu Serghei înregistrat la 13.12.2021 cu nr. 14612-AE.

Mai mult ca atât, pentru faptul nerespectării obligațiilor de către administratorul insolvabilității este prevăzut răspunderea disciplinară al acestora în conformitate cu prevederile Legii nr. 161 din 18.07.2014 cu privire la administratorii autorizaţi, însă acest fapt nicidecum nu poate determina legalitatea actelor administrative individuale emise în cadrul controlului fiscal, or în procesul controlului efectuat nu s-au determinat careva vicii de procedură sau calcul admise de către autoritatea fiscală, dat fiind faptul că reclamanții la rândul său nu au admis probe să justifice acest fapt, iar faptul că controlul s-a desfășurat în lipsa actelor contabile este imputabil anume reclamanților, care au manifestat o conduită pasivă în raport cu cerințele legale ale Serviciului Fiscal de Stat, care în rezultat a decis efectuarea controlului fiscal în temeiul dispozițiilor art. 225 Codul fiscal.

Dealtfel, reclamanții SRL „Sobar” omit faptul că în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2) Codul fiscal, ulterior Serviciul Fiscal de Stat efectuează recalcularea taxelor și impozitelor după restabilirea evidenţei contabile sau după prezentarea documentelor respective, astfel sancțiunea aplicată reclamanților poate fi revizuită în condițiile în care reclamanții pun la dispoziția autorității fiscale actele contabile solicitate, însă la etapa desfășurării controlului aceste acțiuni nu au fost realizate de către reclamanți, prin urmare aceștia nu sunt în drept de pretinde anularea actelor administrative contestate și a solicita efectuarea unui control repetat, or careva temeiuri legale pentru acest procedeu nu se atestă.

În condiţiile descrise, Completul judiciar conchide temeinicia actului administrativ în partea contestată, iar acţiunea reclamantului SRL „Sobar” este una neîntemeiată, bazată pe interpretarea eronată normelor de drept material și procedural, considerent din care apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, urmează a fi admis, dat fiind faptul că în cadrul procedurii administrative inițiate de autoritatea publică au fost respectate exigențele legii, iar temeiuri de anulare al actelor contestate nu se atestă.

Prin urmare, careva temeiuri cu privire la anularea deciziilor Serviciului Fiscal de Stat nr.779/504 din 04.03.2022 și nr.779/3 din 09.03.2022 și al actului de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, emise în privința SRL „Sobar” și obligarea pârâtului să efectueze controlul repetat la SRL „Sobar” în baza documentelor existente în contabilitatea SRL „Sobar” pentru anii 2018, 2019, 2020 și 2021, nu se atestă, din care considerent acțiunea formulată de reclamantul SRL „Sobar” este una neîntemeiată, fiind pasibilă de a fi respinsă.

Instanța de apel notează că, contrar normelor de drept care reglementează sarcina probațiunii în contencios administrativ conform art. 93 alin. (1) Cod administrativ, reclamantul SRL „Sobar” nu a adus careva probe în susținerea pretențiilor formulate potrivit acțiunii sale.

În lumina celor relatate supra, Colegiul concluzionează asupra admiterii apelului declarat de Serviciul Fiscal de Stat, casării hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 14 iunie 2023 și pronunțării unei noi decizii de respingere a acțiunii înaintate de SRL „Sobar”, ca neîntemeiată.

În conformitate cu prevederile art.240 alin.(1) lit. c) Cod administrativ, art. 389-390 CPC, Completul de contencios administrativ din cadrul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Centru,

D E C I D E :

Apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, se admite.

Se casează integral hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 14 iunie 2023 și se emite o nouă decizie prin care:

Acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Sobar” către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziei nr.779/504 din 04.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL „Sobar”, anularea deciziei nr.779/3 din 09.03.2022 cu privire la rectificarea deciziei nr.779/504 din 04.03.2022, anularea actului de control fiscal nr.5-714392 din 24.01.2022, prelungit pe formularele nr.3-608904, 3-608905, obligarea pârâtului să efectueze controlul repetat, se respinge ca neîntemeiată.

Decizia cu drept de recurs la Curtea Supremă de Justiție în termen de două luni.

Preşedintele şedinţei,
Judecătorul Sîrbu Victoria

Judecătorii Dașchevici Grigore

Cașcaval Andrei