Prima instanță: Judecătoria Chișinău sediul Centru, judecător – Cazacu Grigorii
Dosarul nr. 3a-116/25
2-22156538-02-3a-23012025

D E C I Z I E
dispozitiv

18 iunie 2025 municipiul Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ
al Curții de Apel Centru

În componența:
Președintele ședinței, judecător Mîra Ghenadie
Judecători Sîrbu Victoria și Cașcaval Andrei
Grefier Gonciar Elena

a examinat în ședință publică, apelul declarat de SRL „Stalcher", împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău sediul Centru din 10 octombrie 2024, adoptată în cauza, la acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Stalcher" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului nr. 5- 716985 din 29.07.2022 în partea majorării spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333 lei, anularea deciziei nr. 778/3209 din 18.08.2022 și anularea deciziei nr. 754/211 din 29.09.2022 pe marginea contestației, obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil.

În conformitate cu prevederile art. 240 alin. (1) lit. a) Cod administrativ, art. 389-390 Cod de procedură civilă, Completul de contencios administrativ din cadrul Colegiului civil și de contencios administrativ al Curții de Apel Centru

d e c i d e :

Se respinge apelul declarat de SRL „Stalcher".

Se menține hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Centru din 10 octombrie 2024.

Decizia este executorie de la emitere, cu drept de recurs la Curtea Supremă de Justiție, în termen de 2 (două) luni.

Președintele ședinței,

judecător Mîra Ghenadie

Judecători Sîrbu Victoria

Cașcaval Andrei

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Centru, judecător – Cazacu Grigorii
Dosarul nr. 3a-116/25
2-22156538-02-3a-23012025

D E C I Z I E

18 iunie 2025 municipiul Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ
al Curții de Apel Centru

în componența:
Președintele ședinței, judecător Mîra Ghenadie
Judecători Sîrbu Victoria și Cașcaval Andrei
Grefier Gonciar Elena

examinând în ședință publică, apelul declarat de SRL „Stalcher", împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău sediul Centru din 10 octombrie 2024, adoptată în cauza, la acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Stalcher" împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea actului nr. 5- 716985 din 29.07.2022 în partea majorării spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333 lei, anularea deciziei nr. 778/3209 din 18.08.2022 și anularea deciziei nr. 754/211 din 29.09.2022 pe marginea contestației, obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil

c o n s t a t ă :

Pretențiile reclamantului:

Astfel, la 27 octombrie 2022, SRL „Stalcher” a înaintat acțiune în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actului nr. 5-716985 din 29.07.2022 în partea majorării spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333 lei, anularea deciziei nr. 778/3209 din 18.08.2022 în partea micșorării sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei, anularea deciziei nr. 754/211 din 29.09.2022 pe marginea contestației, obligarea restituirii TVA din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 în sumă de 83.333 lei.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că la 19.07.2022 SRL „Stalcher” conform cererii depuse la Serviciul Fiscal de Stat a solicitat restituirea TVA din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 în sumă de 173.000,0 lei, ca urmare a efectuării livrărilor scutite de TVA cu drept de deducere (export de marfă-vin demidulce îmbuteliat) în conformitate cu prevederile art. 104 lit. a) Cod fiscal, în valoare de 865.359,0 lei.

Ulterior, în perioada 25.07.2022-29.07.2022, inspectorii fiscali din cadrul Direcţiei control post operaţional nr. 10, Direcţia generală control, au efectuat control fiscal la SRL „Stalcher” prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării, plenitudinea transferării la buget a TVA cu determinarea TVA spre restituire din buget aferentă livrărilor de mărfuri scutite de TVA cu drept de deducere pentru perioada fiscală L/06/2022.

Susține că la 29.07.2022 Direcţia generală de control din cadrul Serviciului fiscal de Stat potrivit actului nr. 5-716985 a concluzionat că:

1. Controlul corectitudenii calculării TVA pentru perioada fiscală L/06/2022 a stabilit: Majorarea TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333,0 lei. Nerespectarea modului de întocmire şi prezentare la Serviciul Fiscal de Stat (SFS) a declaraţiei TVA pentru perioada fiscală L/06/2022, fapt care nu a generat apariţia obligaţiei suplimentare faţă de buget.
2. Suma TVA propusă spre restituire din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 constituie 77.335 lei.
3. Suma TVA spre deducere în perioada ulterioară la situaţia de 30.06.2022 constituie 17.842.0 lei, neachitată.

Nefiind de acord cu actul întocmit în partea majorării TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333,0 lei, SRL „Stalcher” la data de 08.08.2022 a depus la Serviciul Fiscal de Stat dezacordul înregistrat cu nr. 54860-CR la act de control, în partea atribuirii neîntemeiate la deduceri în perioada fiscală L/06/2022 a TVA în sumă de 83.333 lei, aferentă serviciilor procurate (arenda încăperii), nefiind confirmate în cadrul controlului utilizarea acestora în cadrul desfăşurării activităţii

de întreprinzător, fapt ce a generat majorarea sumei TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333 lei.

Menționează că ulterior, în rezultatul examinării dezacordului depus împotriva actului de control nr. 5-716985 din 29.07.2022, la data de 18.08.2022 Direcţia generală control din cadrul SFS potrivit deciziilor nr. 22/778/T/1831 şi 778/3209, ignorând neîntemeiat motivele de fapt şi de drept expuse în dezacord, a decis:

1. A accepta TVA spre restituire din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 în sumă de 77.335 lei, care urmează a fi reflectată în contul curent al contribuabilului la capitolul 114130.

2. A micşora suma TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei, care la situaţia de 30.06.2022 constituie 17.842,0 lei, ţinând cont de TVA în sumă de 77.335 lei acceptată spre restituire din buget conform deciziei nr. 22/778/T/1831 din 18.08.2022.

Nefiind de acord cu decizia nr. 778/3209 din 18.08.2022, SRL „Stalcher" la 05.09.2022 a depus la Serviciul Fiscal de Stat contestaţia nr. 09-01, iar potrivit motivelor de fapt şi de drept invocate în contestaţie, a solicitat să fie anulată decizia contestată în partea majorării TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei.

Ulterior, în rezultatul examinării contestaţiei depuse împotriva deciziei, la 29.09.2022 Direcţia generală control din cadrul SFS potrivit Deciziei nr. 754/211 a respins contestaţia, fiind menţinută în vigoare şi fără modificări decizia nr. 778/3209 din 18.08.2022.

Prin urmare, SRL „Stalcher" consideră că actul nr. 5-716985 din 29.07.2022, deciziile nr. 778/3209 din 18.08.2022 şi nr. 754/211 din 29.09.2022 în partea micşorării sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333,0 lei, sunt ilegale şi neîntemeiate şi urmează a fi anulate din următoarele considerente de fapt şi de drept.

Menționează că în perioada 09.06.2022-10.06.2022 SRL „Stalcher" conform declaraţiilor vamale 1/58967 şi 1/59372 a efectuat export de mărfuri (vin demidulce îmbuteliate) în cantitate totală de 30.300 sticle. Serviciile de îmbuteliere fiind prestate de către „Euro-Alco" S.R.L. conform contractului de prestări de servicii de îmbuteliere a producţiei alcoolice nr. 04-04/02 din 04.04.2022 şi facturilor fiscale AAN 7842536 din 31.05.2022 şi AAN 7842595 din 09.06.2022.

Declară că potrivit contractului de locaţiune nr. 01-04/01 din 01.04.2021 şi acordurilor adiţionale la contract, SRL „Stalcher" deţinea în folosinţă un depozit cu suprafaţa de 150 m.p., amplasat pe adresa str. Pietrăriei 19/5, mun. Chişinău. Conform acordului adiţional nr. 2 la contract, începând cu 01.06.2022 plata chiriei lunare a fost stabilită de părţi în mărime de 500.000 lei, inclusiv TVA, iar conform facturii fiscale seria AAN, nr. 9198108, eliberată la 30.06.2022 fiind indicată valoarea locaţiunii în mărime de 500.000 lei, iar valoarea TVA fiind de 83.333 lei.

Ulterior, în vederea executării corespunzătoare de către părţi a prevederilor contractului de prestarea serviciilor de îmbuteliere a producţiei alcoolice nr. 04-04/02 din 04.04.2022, la data de 07.04.2022 „STALCHER" SRL conform facturii seria AAL nr. 4858328, a transmis prestatorului serviciilor de îmbuteliere „Euro-Alco" SRL materiale auxiliare (dopuri din plută), păstrate în depozitul din str. Pietrăriei 19/5, mun. Chişinău, care au fost utilizate la îmbutelierea vinului conform contractului de prestare a serviciilor de îmbuteliere a producţiei alcoolice, iar ulterior, producţia-vin demidulce îmbuteliată, fiind exportată de „STALCHER" SRL la data de 09.06.2022 şi 10.06.2022, conform declaraţiilor vamale, menţionate mai sus.

Astfel notează că în baza documentelor ce au fost prezentate inspectorilor fiscali în cadrul controlui fiscal, SRL „Stalcher" în cadrul activităţii de întreprinzător a suportat plăţi în sumă de 500.000 lei, valoarea TVA fiind de 83.333 lei, aferentă depozitului arendat, activitate necesară, ordinară şi reală la efectuarea livrărilor impozabile privind exportul producţiei-vin demidulce îmbuteliat, efectuat conform declaraţiilor vamale nr. 1/58967 din 09.06.2022 şi 1/59372 din 10.06.2022.

Totodată, conform art. 23 alin. (4) lit. a) şi b) din Legea nr. 57/2006 viei şi vinului, agenţii economici din domeniul comercializării produselor vitivinicole pot comercializa cu ridicata vinul, produsele obţinute pe bază de must şi produsele vitivinicole aromatizate ambalate numai dacă (a) sînt înregistraţi în Registrul vitivinicol şi (b) deţin în proprietate sau în locaţiune depozite specializate de construcţie capitală cu o suprafaţă de cei puţin 200 m2, acoperite şi îngrădite, dotate cu sisteme computerizate de evidenţă şi destinate exclusiv păstrării acestor produse.

Menționează că, potrivit extrasului din Registrul Vitivinicol (RW), eliberat la data de 27.04.2021 de IP Oficiul Naţional al Viei şi Vinului şi contractului de locaţiune nr. 01- 04/01 din 01 aprilie 2021, SRL „Stalcher" pentru desfăşurarea genului de activitate-stocarea şi comercializarea cu ridicata a vinului pe piaţa internă sau la export, în cadrul activităţii de întreprinzător este obligat să deţină în locaţiune depozite specializate de construcţie capitală cu o suprafaţă de cel puţin 200 m^2.

Conform prevederilor art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activităţii de întreprinzător.

Potrivit art. 102 alin. (1) Cod fiscal, în cazul achitării TVA la buget, subiecţilor impozabili, înregistraţi în calitate de plătitori ai TVA, li se permite deducerea sumei TVA, achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător. Se permite deducerea sumei TVA la

mărfurile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător numai în cazul achitării TVA la buget pentru mărfurile, serviciile menţionate în conformitate cu art. 115. Pentru serviciile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător, deducerea sumei TV. se permite pentru sumele TVA achitate sau care urmează a fi achitate la buget.

Menționează că potrivit art. 104 lit. a) Cod fiscal, se scutesc de TVA cu drept de deducere mărfurile, serviciile pentru export şi toate tipurile de transporturi internaţionale de mărfuri (inclusiv de expediţie) şi pasageri, serviciile de transport internaţional al gazelor naturale, precum şi serviciile operatorului aerodrom (aeroport), de comercializare a biletelor de călătorie în trafic internaţional, de deservire la sol a aeronavelor, inclusiv de livrare a combustibilului şi a mărfurilor la bordul aeronavei, de securitate aeronautică, de căutaresalvare şi de navigaţie aeriană, aferente aeronavelor în trafic internaţional, combustibilul destinat aprovizionării în Portul Internaţional Liber Giurgiuleşti a navelor maritime implicate în transportul internaţional de mărfuri şi pasageri, indiferent de naţionalitatea navei sau de pavilionul acesteia.

Potrivit art. 992 alin. (1) Cod civil, contractul este acordul de voinţă realizat între două sau mai multe persoane prin care se stabilesc, se modifică sau se sting raporturi juridice.

Conform art. 992 alin. (1) şi (2) Cod civil, oricine îşi poate alege în mod liber contractantul, dacă legea nu prevede altfel. Părţile contractante pot încheia în mod liber, în limitele dispoziţiilor legale imperative, contracte şi pot stabili conţinutul lor.

Menționează că având în vedere că părţile au liberatea contractuală de a încheia în mod liber contracte, stabili conţinutul şi preţul contractual, iar potrivit art. 23 alin. (4) din Legea nr. 57/2006 viei şi vinului, pentru comercializarea cu ridicata a vinului, SRL „Stalcher” este obligat să deţină în locaţiune depozite specializate şi prin urmare, în perioada fiscală L/06/2022 activitate aferentă depozitului arendat, necesară şi ordinară, SRL „Stalcher” a suportat plăţi în sumă de 500.000 lei, cu valoarea TVA de 83.333 lei, fiind utilizată în vederea efectuării livrărilor impozabile privind exportul producţiei-vin demidulce îmbuteliat, conform declaraţiilor vamale menţionate şi în temeiul 24 alin. (1), 102 alin. (1), 104 lit. a) Cod fiscal, SRL „Stalcher”.

Conform art. 8 alin. 1 lit. g) Cod fiscal, contribuabilul are dreptul: să conteste, în modul stabilit de legislaţie, deciziile, acţiunile sau inacţiunea organelor cu atribuţii de administrare fiscală şi ale persoanelor cu funcţii de răspundere ale acestora.

Conform art. 216 alin. (8) Cod 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 până la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele de rigoare.

Conform prevederilor art. 189 alin. (1) şi (2) Cod administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorităţi publice poate înainta o acţiune în contencios administrativ. O acţiune în contencios administrativ poate fi înaintată şi atunci când autoritatea publică nu a soluţionat în termen legal o cerere.

În temeiul celor menţionate mai sus şi conform circumstanţelor de fapt şi drept expuse, solicită SRL „Stalcher" anularea actului nr. 5-716985 din 29.07.2022 în partea majorării spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333 lei, anularea deciziei nr. 778/3209 din 18.08.2022 în partea micșorării sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei, anularea deciziei nr. 754/211 din 29.09.2022 pe marginea contestației, obligarea restituirii TVA din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 în sumă de 83.333 lei.

Soluția instanței de fond

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Centru din 10 octombrie 2024, acțiunea înaintată de SRL „Stalcher" a fost respinsă ca neîntemeiată.

Solicitarea apelantului

Nefiind de acord cu soluția primei instanțe, la 01 noiembrie 2024, SRL „Stalcher", prin intermediul reprezentantului său, avocatului Sidorenco Maxim, a declarat apel împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău sediul Centru din 10 octombrie 2024, prin care a solicitat casarea actului judecătoresc și emiterea unei noi hotărâri, prin care acțiunea să fie admisă integral.

În motivarea cererii de apel au fost invocate aceleași argumente ce au fost indicate în cererea de chemare în judecată, or, în conformitate cu principiul economicității procesului și al conciziei actului jurisdicțional, instanța consideră inoportun de a reproduce exhaustiv toate argumentele de fapt și de drept invocate de părți, atât timp cât acestea au fost expuse în acțiune și au fost reflectate în partea introductivă.

Totodată, din esența expusă în cererea de apel, Completul reține că apelanta a invocat că instanța de fond a aplicat și a interpretat eronat art.101 alin. (1) şi art.102 din Codul fiscal, care prevăd obligația declarării și modul de deducere a sumelor TVA calculate pentru „serviciile procurate pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activității de întreprinzător".

Consideră că instanța de fond prin soluția emisă a confirmat poziția speculativă a organului fiscal, potrivit căreia ultimul a refuzat acceptarea spre deducere a

sumelor TVA achitate de către contribuabilul SRL „Stalcher" pentru locațiunea depozitului închiriat în baza contractului de locațiune nr. 01- 04/01 din 01.04.2021 de la SRL „Eurodivin”, în condițiile în care s-a demonstrat cert că închirierea acestui spațiu de depozitare se referă la executarea de către contribuabilul SRL „Stalcher” a condiției legale cu privire la activitatea în domeniul comercializării produselor vitivinicole.

Potrivit art. 23 alin. (4) lit. a) şi b) din Legea viei şi vinului Nr. 57/2006, agenții economici din domeniul comercializării produselor vitivinicole pot comercializa cu ridicata vinul, produsele obținute pe bază de must și produsele vitivinicole că aromatizate ambalate numai dacă: a) sânt înregistrați în Registrul vitivinicol; b) dețin în proprietate sau în locațiune depozite specializate de construcție capitală cu o suprafață de cel puțin 200 m², acoperite şi îngrădite, dotate cu sisteme computerizate de evidență și destinate exclusiv păstrării acestor produse.

Susține că din materialele cauzei s-a demonstrat că SRL „Stalcher” este inclusă în Registrul vitivinicol, iar o altă încăpere de depozitare contribuabilul nu o deține.

În acelaşi timp, potrivit art. 284 alin. (7) Cod contravențional, comercializarea producției alcoolice cu ridicata ori livrarea în alt mod agenților economici care nu dispun de depozite specializate şi nu dețin licența respectivă se sancționează cu amendă de la 90 la 180 de unități convenționale aplicată persoanei cu funcție de răspundere, cu amendă de la 240 la 300 de unități conventionale aplicată persoanei juridice. Deci, în condițiile în care încălcarea condițiilor de comercializare a produselor vitivinicole cu ridicata (prin lipsa unui spațiu de depozitare destinat producției vinicole) se poate sancționat cu amenda de până la 15 mii lei doar pentru un singur fapt de încălcare, este absurdă concluzia precum că închirierea și deținerea de către SRL „Stalcher” a unicului spațiu de depozitare destinat comercializării producției alcoolice nu ar fi o cheltuială „pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activității de întreprinzător" în sensul art. 101 și 102 Cod Fiscal al RM.

Prin urmare, instanța de fond a fost dusă în eroare de alegațiile formale şi tendențioase ale organului fiscal, puse la baza emiterii actului administrativ contestat, care nu se pot opune prevederilor legale citate mai sus - existența unui depozit închiriat (chiar şi fără a analiza modul de utilizare de facto) se referă în mod expres la activitatea economică în domeniul comercializării produselor vinicole.

Mai conchide partea apelantă că instanța de fond nu a observat argumentul contribuabilului privitor la un „act de privare de proprietate privată” în sensul art. 1 Protocol nr. 1 CEDO, în timp ce în acțiunile agenților de stat se întrevăd semnele evidente a unei îmbogățiri a bugetului de stat fără just temei din contul contribuabilului. Or, suma TVA care a fost solicitată spre deducere a fost achitată în mod efectiv de către SRL „Stalcher" către furnizorul serviciului SRL

„Eurodivin", iar ultimul a declarat suma TVA primită de la SRL „Stalcher” şi a achitat-o la bugetul de stat. Declararea şi achitarea la bugetul de stat a sumei TVA primite de la SRL „Stalcher” de către SRL „Eurodivin” s-a demonstrat cert în cadrul prezentului proces prin declarația sumei TVA pe perioada iunie 2022 a agentului economic SRL Eurodivin”, care este anexată la materialele cauzei. Deci, acceptând achitarea de către SRL „Eurodivin”, a sumei TVA la bugetul de stat în temeiul contractului de locațiune nr. 01-04/01 din 01.04.2021 primite de la SRL „Stalcher”, iar pe de altă parte invocând că suma TVA în cauză nu poate fi trecută pentru deducerea obligației SRL „Stalcher” pe motivul pretinsei neutilizări a sumei date în activitate de întreprinzător, organul fiscal a tratat capetele diferite ale aceleiaşi situații juridice în mod echivoc, cu încălcarea gravă a intereselor legitime ale participanților tranzacției SRL „Stalcher” şi SRL „Eurodivin”, prin intervenția inadmisibilă şi neechitabilă a statului în raporturile private. Aplicarea neechitabilă a legislației şi schimbarea neechitabilă a abordării fața de aceeaşi sumă TVA apare tocmai la examinarea întrebării privind acceptarea spre deducere/restituire a sumei TVA plătitorului acesteia SRL ”Stalcher”, însă în cazul refuzului acceptării temeiului de deducere a sumei TVA statul urmează să efectueze recalcularea acestor sume anterior primite la SRL „Eurodivin” - ceea ce nu a făcut și nu intenționează să facă. Respectiv, în linii generale, prin menținerea de către instanța de fond a unor astfel de acte administrative se îngăduie privarea nelegitimă din partea statului a sumelor TVA primite la buget și refuzate spre deducere, sumele date se reține la bugetul de stat fără temei legal, situația care ridică inevitabil apariția unei ingerințe în dreptul de proprietate în sensul art. 1 Protocol nr.1 CEDO.

Mai accentuează partea apelantă că instanța de fond a apreciat în mod arbitrar probele cauzei, constatând că încăperea închiriată de către SRL „Stalcher” de la SRL „Eurodivin” nu ar fi folosită în scopuri economice.

Menționează că în motivarea concluziilor sale, instanța de fond a făcut trimitere la argumentele organului fiscal, precum că materialele pentru îmbuteliere (dopuri de plută) au fost transmise în iunie 2022 prestatorului serviciului de îmbuteliere 2/3 (SRL „Euro Alco") în baza unei facturi fiscale ce nu cuprinde adresa de la care marfa este ridicată/încărcată, iar SRL „Stalcher” nu dispune de mijloace de transport proprii.

Evidențiază că concluziile respective sunt vădit neîntemeiate, deoarece dopuri de plută au fost utilizate efectiv în proces de îmbuteliere, în timp ce au fost depozitate înainte de îmbuteliere în unicul spațiu de depozitare al apelantului. Atâta timp, cât dopuri de plută au ajuns la executantul procesului de îmbuteliere și au fost utilizate efectiv în procesul îmbutelierii vinului, faptul că transportul de la depozitul SRL „Stalcher” la SRL „Euro Alco” îşi pierde importanța şi nu poate fi pus la baza unei constatări că transportul sau dopuri de plută nu au existat.

Concluzionează că instanța de fond nu era în drept să accepte ca dovadă a neutilizării depozitului închiriat lipsa plăților pentru compensarea cheltuielilor de întreținere a depozitului, cheltuieli care nici nu erau cerute de proprietarul depozitului SRL „Eurodivin”.

La 23 aprilie 2025, Serviciul Fiscal de Stat a prezentat referința asupra cererii de apel prin care a solicitat respingerea apelului declarat de SRL „Stalcher” și menținerea hotărârii instanței de fond.

Termenul de declarare a apelului

Potrivit art. 232 alin. (1) și (2) Cod administrativ, apelul se depune la instanța de judecată care a emis hotărârea contestată în termen de 30 de zile de la pronunțarea dispozitivului hotărârii, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Motivarea apelului se prezintă la instanța de apel în termen de 30 de zile de la data notificării hotărârii motivate.

Din materialele cauzei rezultă că apelul împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Centru din 10 octombrie 2024, a fost depus la 01 noiembrie 2024, iar motivarea apelului a fost depusă împreună cu apelul, adică cu respectarea prevederilor art. 232 alin. (2) Cod administrativ.

Astfel, Completul constată că, termenul de atac al actului judecătoresc a fost respectat.

Ulterior, la 30 ianuarie 2025, SRL „Stalcher”, prin intermediul reprezentantului său, avocatului Sidorenco Maxim a prezentat o cerere de apel suplimentară.

Argumentele participanților la proces

În ședința instanței de apel, reprezentantul intimatului, Serviciul Fiscal de Stat – Teleuca Elena a susținut argumentele invocate în referință și a solicitat respingerea apelului declarat de SRL „Stalcher” și menținerea hotărârii instanței de fond.

Reprezentantul apelantei SRL „Stalcher”, avocatul Sidorenco Maxim în ședința instanței de apel nu s-a prezentat din motive necunoscute, deşi a fost înştiinţat legal despre locul, data şi ora examinării cauzei, despre motivele neprezenței nu a informat instanța de apel, nu a înaintat cerere de amânare a ședinței sau de examinare în lipsa sa, motiv din care, pornind de la reglementările art.239 alin. (2) Cod administrativ, Completul judiciar a dispus judecarea cauzei în absenţa participanților neprezenți.

Aprecierea instanței de apel

Verificând legalitatea și temeinicia hotărârii primei instanțe atacată cu apel, prin prisma lucrărilor din dosar în raport cu prevederile legislației în vigoare,

Completul judiciar statuează că apelul declarat este neîntemeiat și urmează a fi respins din următoarele considerente.

În materie de drept, potrivit art. 240 alin. (1) lit. a) Cod administrativ, examinând cererea de apel, instanța de apel respinge apelul.

În conformitate cu prevederile art. 231 alin. (2) Cod 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) Cod 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.

Conform art. 220 alin. (1) Cod administrativ, obținerea probelor în procedura contenciosului administrativ are loc conform art. 87-93.

Din conținutul art. 93 Cod administrativ, rezultă că 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 sunt admisibile doar în baza prevederilor legale.

De asemenea, în conformitate cu art. 195 Cod administrativ, procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu excepția art. 169-171.

Astfel, potrivit art. 118 alin. (1) Cod de procedura civilă, fiecare parte trebuie să dovedească circumstanțele pe care le invocă drept temei al pretențiilor și obiecțiilor sale dacă legea nu dispune altfel, iar conform art. 122 alin. (1) din Cod, circumstanțele care, conform legii, trebuie confirmate prin anumite mijloace de probațiune nu pot fi dovedite cu nici un fel de alte mijloace probante.

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.

În fapt, din înscrisurile atașate cauzei și dosarul administrativ se atestă că, la 29.07.2022, în temeiul deciziei privind inițierea controlului fiscal nr.

DICF130846/25 din 25.07.2022, de către inspectorii Direcţiei control post-operaţional nr. 10 din cadrul Direcţiei generale control, Gandrabura Marina şi Daţco Ana a fost efectuat la SRL „Stalcher” controlul fiscal prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării, plenitudinea transferării la buget a TVA cu determinarea TVA spre restituire din buget aferentă livrărilor de mărfuri scutite de TVA cu drept de deducere pentru perioada fiscală L/06/2022, în conformitate cu art. 104 lit. a) din Codul fiscal şi în temeiul art. 101 alin. (5) Cod fiscal, prevederile Regulamentului privind restituirea taxei pe valoare adăugată aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01.02.2013 şi în baza cererii agentului economic privind restituirea din buget a TVA, depusă la Serviciul Fiscal de Stat la data de 19.07.2022 (f. 47 dosar administrativ).

În rezultatul controlului fiscal efectuat la SRL „Stalcher” a fost întocmit actul de control fiscal nr. 5-716985 din 29.07.2022 (f.d. 61-65 dosar administrativ).

Astfel, prin actul de control fiscal din 29.07.2022 privind controlul corectitudinii calculării TVA pentru perioada fiscală L/06/2022 s-a constatat:

1. Majorarea neîntemeiată a TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 83.333 lei; nerespectarea modului de întocmire şi prezentare la Serviciul Fiscal de Stat a declaraţiei privind TVA pentru perioada fiscală L/06/2022, fapt care nu a generat apariţia obligaţiei suplimentare faţă de buget.

2. Suma TVA propusă spre restituire din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 constituie 77.335 lei.

3. Suma TVA spre deducere pentru perioada ulterioară la situaţia din 30.06.2022 în rezultatul controlului constituie suma de 17.842 lei, neachitată.

Nefiind de acord cu încălcările constatate şi anume, în partea atribuirii la deduceri în perioada fiscală L/06/2022 a TVA în sumă de 83.333 lei, aferentă serviciilor procurate (arenda încăperii), nefiind confirmate în cadrul controlului utilizarea acestora în cadrul desfăşurării activităţii de întreprinzător, SRL „Stalcher” a depus la data de 08.08.2022 dezacord la actul de control nr. 5-716985 din 29.07.2022, solicitând restituirea din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 valoarea TVA în sumă de 83.333 lei (f. d. 67-68 dosar administrativ).

În rezultatul examinării actului de control fiscal nr. 5-716985 din 29.07.2022, dezacordului reclamantei din 08.08.2022 şi în baza cererii SRL „Stalcher” din 19.07.2022 cu privire la solicitarea restituirii TVA din buget conform art. 104 lit. a) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală L/06/2022 în sumă de 173.000 lei, ca urmare a efectuării livrărilor scutite de TVA cu drept de deducere, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 22/778/T/1831 din 18.08.2022 Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget SRL „Stalcher” (f.d. 72 dosar administrativ).

Prin decizia nominalizată, a fost acceptată TVA spre restituire din buget pentru perioada fiscală L/06/2022 în sumă de 77.335 lei, care urmează a fi reflectată în contul curent al contribuabilului la capitolul 114130. Suma TVA spre deducere

pentru perioada ulterioară la situaţia din 30.06.2022 constituind 17.842 lei, neachitată.

Totodată, ca urmare a examinării actului de control nr. 5-716985 din 29.07.2022 şi a dezacordului din 08.08.2022, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 778/3209 din 18.08.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de către SRL ”Stalcher” prin care s-a decis: a micşora suma TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei, care la situaţia de 30.06.2022 constituie 17.842 lei, ţinând cont de TVA în sumă de 77.335 lei acceptată spre restituire din buget conform Deciziei nr. 22/778/T/l 831 din 18.08.2022 (f.d. 74-75 dosar administrativ).

Nefiind de acord cu decizia nr. 778/3209 din 18.08.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de către SRL ”Stalcher”, la data de 05.09.2022 reclamanta a depus la Serviciul Fiscal de Stat contestaţia cu nr. 09-01, solicitând anularea deciziei contestate în partea majorării neîntemeiate a sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei (f.d 77-78 dosar administrativ).

Pe marginea contestaţiei depuse împotriva deciziei nr. 778/3209 din 18.08.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de către SRL „Stalcher”, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 754/211 din 29.09.2022, prin care s-a respins contestaţia depusă de SRL „Stalcher” şi s-a menţinut decizia nr. 778/3209 din 18.08.2022 (f.d. 79-80 dosar administrativ).

Urmare a celor relatate, la 27.10.2022, SRL „Stalcher” a depus prezenta acțiune împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului de control nr. 5-716985 din 29.07.2022, deciziilor SFS nr. 778/3209 din 18.08.2022 şi nr. 754/211 din 29.09.2022 în partea micşorării sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei.

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.

În corespundere cu 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.

Potrivit art. 39 alin. (1)-(2) Cod administrativ, controlul judecătoresc al activității administrative este garantat și nu poate fi îngrădit. 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.

În temeiul 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.

Corespunzător 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 naşterea, 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 actul administrativ – actul de control nr.5-716985 din 29.07.2022, decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 778/3209 din 18.08.2022, în partea micșorării sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 83.333 lei și decizia nr. 754/211 din 29.09.2022 pe marginea contestației, constituie acte defavorabile reclamantei.

Prin urmare, din analiza actelor administrative contestate, reieșind din solicitările înaintate, se atestă că acțiunea dedusă judecății este una în contestare și obligare conform art. 206 Cod administrativ.

Conform art. 208 alin. (1) Cod administrativ, până la înaintarea acțiunii în contencios administrativ se va respecta procedura prealabilă, cu excepțiile prevăzute de lege.

Potrivit art. 209 alin. (1) Cod administrativ, acțiunea în contestare și acțiunea în obligare se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la: a) data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluționarea acesteia.

Completul judiciar atestă că SRL „Stalcher” 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) Cod 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 continuare, instanța de apel reține că, fiind învestită cu judecarea prezentei cauze, prin hotărârea din 10 octombrie 2024 Judecătoria Chișinău sediul Centru a respins acțiunea reclamantei SRl „Stalcher”.

Completul judiciar constată că hotărârea instanței de fond este întemeiată, a fost adoptată cu aprecierea corectă a probelor administrate și aplicarea justă a normelor de drept material și procedural, reieșind din următoarele motive.

Conform art. 3 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, legislaţia fiscală se compune din prezentul cod şi din alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta. Actele normative adoptate de către Guvern, Ministerul Finanţelor, Serviciul Fiscal de Stat şi Serviciul Vamal de pe lângă Ministerul Finanţelor, de alte autorităţi de specialitate ale administraţiei publice centrale, precum şi de către autorităţile administraţiei publice locale, în temeiul şi pentru executarea prezentului cod, nu trebuie să contravină prevederilor lui sau să depăşească limitele acestuia. În cazul apariţiei unor discrepanţe între actele normative indicate la alin. (2) şi prevederile prezentului cod, se aplică prevederile codului.

În temeiul art. 134 alin. (1) pct. 1), pct. 6) și pct. 8) Cod fiscal, Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au dreptul să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii respectă legislația fiscală, să controleze autenticitatea datelor din documentele de evidență și din dările de seamă fiscale ale contribuabilului.

Conform art. 129 pct. 11) din Codul fiscal, controlul fiscal reprezintă verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligaţia fiscală şi alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi alte acte normative, inclusiv verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme şi operaţiuni prevăzute de prezentul cod; efectuează controlul asupra calculării corecte şi a virării în termen a contribuţiilor la bugetul asigurărilor sociale de stat şi a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi aplică sancţiuni pentru încălcarea prevederilor legale referitoare la calcularea acestora.

Potrivit art. 214 alin. (1)-(3) Cod fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora.

Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode şi operaţiuni de organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la faţa locului şi/sau la oficiul organului, prevăzut la alin. (2), poate fi organizat şi efectuat prin următoarele metode şi operaţiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parţială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sunt determinate, în baza prezentului cod, în instrucţiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

Conform art. 221 Cod fiscal, verificarea tematică se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât şi al celui la faţa locului şi constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligaţie fiscală sau asupra executării unei alte obligaţii

prevăzute de legislaţia fiscală, verificându-se documentele sau activitatea contribuabilului.

În conformitate cu prevederile art. 216 alin. (6) Cod fiscal, actul de control fiscal este un document întocmit de funcţionarul fiscal sau altă persoană cu funcţie de răspundere a organului care exercită controlul, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal. În act se va descrie obiectiv, clar şi exact încălcarea legislaţiei fiscale şi/sau a modului de evidenţă a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidenţă respective şi la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificîndu-se încălcările fiscale depistate în ea.

Conform art. 8 alin. (2) lit. c) și e) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectând 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 și să achite la buget, la timp și integral, ținând cont de prevederile art. 7 alin. (5), sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurând exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Potrivit art. 8 alin. (2) lit. d) Cod fiscal, contribuabilul este obligat să prezinte informaţii veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii.

Conform art. 24 alin. (1) Cod fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activităţii de întreprinzător.

Potrivit art. 5 pct. 16) din Codul fiscal, activitatea de întreprinzător, afacere (business) reprezintă orice activitate conform legislaţiei, cu excepţia muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfăşurată de către o persoană, având drept scop obţinerea venitului, sau, în urma desfăşurării căreia, indiferent de scopul activităţii, se obţine venit.

Conform art. 1 alin (1) din Legea nr. 845 din 03.01.1992 Cu privire la antreprenoriat şi întreprinderi, antreprenoriatul este activitatea de fabricare a producţiei, executare a lucrărilor şi prestare a serviciilor, desfăşurată de cetăţeni şi de asociaţiile acestora în mod independent, din proprie iniţiativă, în numele lor, pe riscul propriu şi sub răspunderea lor patrimonială cu scopul de a-şi asigura o sursă permanentă de venituri.

În temeiul art. 93 alin. (6) Cod fiscal, livrare impozabilă – livrare de mărfuri, livrare (prestare) de servicii, cu excepţia celor scutite de T.V.A., fără drept de deducere, efectuate de către subiectul impozabil în procesul activităţii de întreprinzător.

Potrivit art. 95 alin. (1) lit. a) Cod fiscal, obiect impozabil constituie livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecţii impozabili, reprezentând rezultatul activităţii lor de întreprinzător în Republica Moldova.

Conform art. 101 alin. (1) Cod fiscal, subiecţii impozabili stipulaţi la art. 94 lit. a), e) şi f) sunt obligaţi să declare, conform art. 115, şi să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art.114, suma TVA, care se determină ca diferenţă dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor şi sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate) folosite pentru desfăşurarea activităţii de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ţinându-se cont de dreptul de deducere conform art.102 din Codul fiscal.

În corespundere cu art. 102 alin. (1) Cod fiscal, în cazul achitării TVA la buget, subiecţilor impozabili, înregistraţi în calitate de plătitori ai TVA, li se permite deducerea sumei TVA, achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător. Se permite deducerea sumei TVA la mărfurile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător numai în cazul achitării TVA la buget pentru mărfurile, serviciile menţionate în conformitate cu art. 115. Pentru serviciile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător, deducerea sumei TVA se permite pentru sumele TVA achitate sau care urmează a fi achitate la buget.

Potrivit art. 108 alin. (1) Cod fiscal, data calculării obligaţiei fiscale privind TVA este data livrării. Data livrării se consideră data predării mărfurilor, prestării serviciilor, cu excepţia cazurilor stipulate la alin. (5)-(8).

Conform art. 108 alin. (2) Cod fiscal, pentru mărfuri, data livrării se consideră data predării (transmiterii) mărfurilor cumpărătorului (beneficiarului) sau dacă mărfurile sunt transportate, data livrării se consideră data la care începe transportarea, cu excepţia mărfurilor de export pentru care data livrării se consideră data scoaterii lor de pe teritoriul Republicii Moldova.

Conform art. 115 alin. (1) din Codul fiscal, fiecare subiect impozabil, specificat la art. 94 lit. a), c) şi/sau lit. e), 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 târziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale.

În temeiul art. 187 alin. (7) din Codul fiscal, instrucţiunile privind modul de întocmire şi de prezentare a dărilor de seamă fiscale, inclusiv a celor unificate, se emit de Serviciul Fiscal de Stat dacă legislaţia fiscală nu prevede altfel.

La caz, în rezultatul examinării materialelor controlului fiscal din 29.07.2022, efectuat la SRL „Stalcher" și a explicațiilor depuse de către partea apelantă în cadrul procedurii administrative s-a constatat că, SRL „Stalcher" a atribuit neîntemeiat la deduceri suma TVA în mărime de 83.333 lei pentru perioada fiscală L/06/2022, ca fiind aferentă închirierii depozitului amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5, în baza contractului de locațiune nr. 01-04/01 din 01.04.2021 și în baza Acordului adițional nr.2 din 01.06.2022 în valoare de 500.000 lei, fără confirmarea documentară cu privire la utilizarea acestuia exclusiv în cadrul desfășurării activității de întreprinzător, astfel fiind stabilită încălcarea prevederilor art. 102 alin. (1) și art. 115 alin. (1) din Codul fiscal.

Din materialele cauzei rezultă că SRL „Stalcher" în perioada fiscală L/06/2022 a reflectat în evidența contabilă procurări de servicii de arendă a încăperii cu suprafața totală de 150 m.p., parte din depozit nr. cadastral 0100504.120.02, amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5, numit "Bun închiriat" conform pct. 2.2. din Contractul de locațiune nr. 01-04/01 din 01.04.2021 încheiat între „EURODIVIN" SRL și "STALCHER" SRL (f.d. 3-6 dosar administrativ).

De asemenea, în temeiul contractului de locațiune nr. 01-04/01 din 01.04.2021 și în baza Acordului adițional nr.2 din 01.06.2022 la Contractul de locațiune, părțile contractante „Eurodivin" SRL și „Stalcher" SRL au decis chiria lunară a bunului închiriat va fi în mărime de 500.000 (cinci sute mii) lei, inclusiv TVA (f.d. 1 dosar administrativ).

Respectiv, în baza facturii fiscale seria AAN nr. 9198108 din 30.06.2022 în sumă de 500.000 lei, cu deducerea TVA în sumă de 83.333 lei, eliberată de „Eurodivin" SRL în adresa SRL „Stalcher" , ceea ce constituie 3.333 lei/m2 pentru servicii de arendă a încăperii cu suprafața totală de 150 m.p., parte din depozitul amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5 (f.d. 31 dosar administrativ).

Totodată, în cadrul controlului din 29.07.2022 s-a stabilit că potrivit contractului de prestări servicii de îmbuteliere a producției alcoolice nr.04-04/02 din 04.04.2022, încheiat între „EURO-ALCO" SRL în calitate de "Prestator" și „STALCHER" SRL în calitate de "Beneficiar", la pct. 2.1. din contract au convenit că, conform graficului de îmbuteliere, aprobat de Părți, beneficiarul (STALCHER" SRL) cu cel mult 15 (cincisprezece) zile calendaristice înainte de îmbutelierea planificată, furnizează cantitatea necesară de materie primă și nu mai târziu de 5 (cinci) zile calendaristice, materialele auxiliare pentru procesul complet de

producție și îmbuteliere la depozitul prestatorului („EURO-ALCO” SRL) situat în mun. Chișinău, str. Bucuriei 20 (f.d. 7-11 dosar administrativ).

Totodată, potrivit pct. 4.1, pct. 4.2 și pct. 4.3 din contractul de prestări servicii de îmbuteliere a producției alcoolice nr. 04-04/02 din 04.04.2022, după finalizarea operațiunilor de îmbuteliere, producția alcoolică fabricată/finită va fi transmisă beneficiarului în următoarea zi după finalizarea serviciului de îmbuteliere. Predarea producției alcoolice fabricată/finită beneficiarului se efectuează la depozitul prestatorului în baza actului de predare-primire, cu eliberarea facturii fiscale. Transportarea producției se efectuează cu transportul și din contul beneficiarului. Prestatorul asigură ambalarea și încărcarea producției alcoolice fabricată/finită în transportul beneficiarului (f.d. 10 dosar administrativ).

De asemenea, în cadrul controlului din 29.07.2022 s-a constatat că în factura fiscală seria AAL4858328 din 07.06.2022, emisă de SRL ”Stalcher” cu privire la furnizarea mărfii (dop din plută) către SRL ”Euro-Alco” în cantitate totală de 13.512 bucăți, la punctul de încărcare al mărfii și la punctul de descărcare a mărfii lipsește locația cu privire la transportarea acesteia de la furnizor la cumpărător (f.d. 27 dosar administrativ).

S-a stabilit că marfa (Dop din plută) în cantitate totală de 13.512 bucăți, ce a fost înregistrată ca sold inițial la contul contabil nr. 211 ”Materiale” a fost casată la data de 01.06.2022 (f.d. 24 dosar administrativ).

Conform facturii fiscale seria AAN 7842536 din 31.05.2022 emisă de SRL ”Euro Alco” pentru furnizarea serviciilor de îmbuteliere a mărfii către SRL ”Stalcher”, în cantitate totală de 13.512 bucăți (f.d. 35 dosar administrativ), îmbutelierea fiind efectuată la 31.05.2022 conform actului de prestare a serviciilor nr. 2 din 31.05.2022 și finisată la 01.06.2022 (f.d. 34 dosar administrativ).

Respectiv, următoarea aprovizionare cu marfă (dopuri din plută) a fost efectuată de SRL „Stalcher” la data de 07.06.2022 și furnizată către SRL „Euro Alco” pentru îmbuteliere la data 07.06.2022, conform facturii fiscale seria AAL4858328 din 07.06.2022, fără indicarea adresei de la care marfa este ridicată/încărcată și adresa la care ulterior, marfa urmează a fi transportată/depozitată (f.d. 27 dosar administrativ).

Urmare a celor relatate, Completul judiciar statuează ca fiind justă concluzia precum că materia primă este furnizată de SRL „Stalcher” la SRL „Euro Alco” SRL”, însă SRL „Stalcher” nu dispune de mijloace de transport proprii, iar servicii de transport auto a mărfurilor pe teritoriul R. Moldova procurate de la terțe persoane nu s-au înregistrat, astfel nefiind confirmat faptul transportării de facto a mărfii.

În cadrul controlului s-a constatat că pentru perioada fiscală în care SRL „Stalcher” susține că ar fi utilizat depozitul amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5, închiriat în baza contractului de locațiune nr. 01-04/01 din

01.04.2021 și în baza Acordului adițional nr. 2 din 01.06.2022, SRL „Eurodivin” nu a emis nicio factură fiscală pentru perioada fiscală L/06/2022 cu privire la refacturarea serviciilor de întreținere în privința depozitului situat pe adresa menționată (spre exemplu: achitarea energiei electrice).

Prin urmare, Completul judiciar apreciază critic argumentul, precum că depozitul amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5, ar fi fost utilizat exclusiv în cadrul activității de întreprinzător al SRL „Stalcher”.

În speță, s-a constatat cu certitudine că în perioada fiscală L/06/2022, SRL „Stalcher” a indicat în evidența contabilă suma totală de 500.000 lei, cu atribuirea la deduceri a sumei TVA în mărime de 83.333 lei ca fiind plăți suportate ca rezultat al închirierii depozitului amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5, însă pretinsele plăți suportate de apelant în activitatea de întreprinzător nu sunt confirmate prin probe certe și concludente precum că, acestea constituie cheltuieli ordinare și necesare suportate de contribuabil în scopul desfășurării activității economice și obținerii de venituri sau că pretinsele plăți rezultate din închirierea depozitului din mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5, ar fi fost utilizate pentru efectuarea livrărilor impozabile exclusiv în cadrul activității de întreprinzător al SRL „Stalcher”.

Referitor la argumentul părții apelante cu privire la faptul că, instanța de fond ar fi lăsat fără apreciere argumentul cu privire la la faptul că deținerea în posesie a unui spațiu de depozitare ține de obligația legală a activității din domeniul comercializării produselor vitivinicole cu ridicata, conform art. 23 alin. (4) lit. a) și b) din Legea viei și vinului nr. 57/2006, Completul judiciar conchide că în cazul deducerii/restituirii sumei T.V.A. din bugetul de stat la mărfurile/serviciile procurate, subiecții impozabili urmează să respecte prevederile legislației fiscale, care prin prisma art. 3 alin. (1) din Codul fiscal se compune din prezentul cod şi din alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta și să îndeplinească condițiile prevăzute de legislația fiscală, cu precădere confirmarea documentară.

Potrivit art. 24 alin. (1) Cod fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activităţii de întreprinzător.

Mai mult decât atât, în cadrul controlului s-a constatat cu certitudine că SRL „Stalcher” nu dispune de muncitori auxiliari/hamali, nu dispune de mijloace de transport proprii pentru transportarea mărfii, iar serviciile de îmbuteliere sunt prestate de către alte întreprinderi și anume de către SRL „Euro Alco” la depozitul acestuia din str. Bucuriei 20, iar ulterior îmbutelierii, marfa imediat se încarcă și se transmite la export.

Totodată, din actele cauzei rezultă că îmbutelierea mărfii a fost realizată de către SRL ”Euro-Alco” în baza actelor de prestare a serviciilor de îmbuteliere nr. 2 din 31.05.2022 și nr. 3 din 09.06.2022 și a facturii fiscale seria AAN 7842536 din

31.05.2022 și facturii fiscale seria AAL4858328 din 07.06.2022, fără indicarea adresei de la care marfa este ridicată/încărcată și adresa la care ulterior marfa îmbuteliată urmează a fi transportată sau depozitată, fapt ce atestă cu certitudine că în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător, SRL „Stalcher” nu a utilizat de facto încăperea/depozitul amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5.

Argumentele apelantului cu privire la marfa depozitată și anume, dopuri din plută utilizate efectiv în procesul îmbutelierii vinului și că ar fi fost depozitate în unicul spațiu de depozitare al apelantului sunt neîntemeiate și contravin actelor și circumstanțelor cauzei. Or, marfa (Dop din plută) în cantitate totală de 13.512 bucăți, ce a fost înregistrată ca sold inițial la contul contabil nr. 211 „Materiale”, a fost casată la data de 01.06.2022, iar conform facturii fiscale seria AAN 7842536 din 31.05.2022 emisă de SRL ”Euro Alco” pentru furnizarea serviciilor de îmbuteliere a mărfii către SRL „Stalcher” în cantitate totală de 13.512 bucăți s-a efectuat la 31.05.2022 conform actului de prestare a serviciilor nr. 2 din 31.05.2022 și s-a finisat la 01.06.2022**.**

Prin urmare, la cauză nu s-a confirmat transportarea/descărcarea de facto de SRL „Stalcher” a mărfii îmbuteliate și nici nu s-a confirmat depozitarea de facto a mărfii îmbuteliate în spațiul de depozitare al apelantului, fapt ce atestă cu certitudine că în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător, SRL „Stalcher” nu a utilizat de facto încăperea/depozitul amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5.

Pe cale de consecință, din moment ce apelantul invocă în cererea de apel, că refacturarea serviciilor de întreținere în privința depozitului situat pe adresa menționată nu a avut loc, deoarece părțile contractante au convenit că, cheltuielile de întreținere să fie incluse în plata chiriei, în asemenea caz, apelantul urma să prezinte acele facturi/cheltuieli privind serviciile de întreținere incluse în prețul chiriei și la care nume perioadă se atribuie acestea, or, la cauză perioada fiscală respectivă pentru care se solicită deducerea sumei TVA este anume L/06/2022, pentru care nu se confirmă faptul utilizării exclusiv în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător a depozitului amplasat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5 de către SRL „Stalcher”.

Astfel, Completul de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Centru concluzionează că în speță, în perioada fiscală L/06/2022, SRL „Stalcher” a dedus în mod nejustificat suma TVA în mărime de 83.333 lei aferentă chiriei unui spațiu (depozit) situat în mun. Chișinău, str. Pietrăriei, nr. 19/5, fără a prezenta dovezi concludente privind utilizarea efectivă și exclusivă a acestui spațiu în cadrul desfășurării activității de întreprinzător.

Prin urmare, în mod corect Serviciul Fiscal de Stat, prin actul de control nr. 5-716985 din 29.07.2022, a constatat neîndeplinirea condițiilor legale pentru

exercitarea dreptului la deducerea TVA, în conformitate cu prevederile art. 102 alin. (1) și art. 115 alin. (1) din Codul fiscal. De asemenea, în mod justificat a fost emisă decizia nr. 778/3209 din 18.08.2022, prin care s-a dispus micșorarea sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară, iar contestația ulterioară a fost respinsă prin decizia nr. 754/211 din 29.09.2022, în lipsa unor probe noi sau temeinice din partea contribuabilului.

Argumentele apelantei cu privire la obligația legală de a deține un spațiu de depozitare conform Legii viei și vinului nr. 57/2006 nu pot prevala asupra cerințelor imperative prevăzute de legislația fiscală, care condiționează exercitarea dreptului la deducere de utilizarea efectivă și exclusivă a bunurilor sau serviciilor în cadrul activității economice impozabile, însoțită de confirmare documentară completă.

În lipsa unor dovezi certe, concrete și relevante privind utilizarea depozitului în cauză în scopul desfășurării activității de întreprinzător, instanța de apel apreciază că actele emise de autoritatea fiscală sunt legale și temeinic justificate.

În context, contrar normelor de drept care reglementează sarcina probațiunii în contencios administrativ conform art. 93 alin. (1) Cod administrativ, apelanta nu a adus careva probe în susținerea pretențiilor în instanța de apel, prin urmare instanța de fond just a aplicat normele legale relevante la circumstanțele speței, a dat apreciere completă obiectivă și sub toate aspectele probelor, iar hotărârea dată este legală și întemeiată, adoptată cu respectarea drepturilor și intereselor legitime ale participanților la proces.

De asemenea, Completul judiciar mai consideră important de remarcat faptul că, apelanta utilizând calea de atac, în limite legale nu a prezentat în instanța de apel probe, pe care nu a avut posibilitatea să le prezinte instanței de fond și care ar fi de natură să răstoarne concluziile expuse în hotărârea contestată, iar esența alegațiilor din apel sunt similare celor expuse în fața primei instanțe, care au fost dezbătute și corect respinse.

Astfel, din considerentele menționate și având în vedere că hotărârea primei instanțe este legală și întemeiată, iar argumentele invocate de către apelantă sunt nefondate și combătute integral prin constatările expuse supra, Colegiul de contencios administrativ al Curții de Apel Centru ajunge la concluzia de a respinge apelul declarat de SRL „Stalcher” și a menține hotărârea primei instanțe.

În conformitate cu prevederile art. 240 alin. (1) lit. a) Cod administrativ, art. 389-390 Cod de procedură civilă, Completul de contencios administrativ din cadrul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Centru,

d e c i d e :

Se respinge apelul declarat de SRL „Stalcher”.

Se menține hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Centru din 10 octombrie 2024.

Decizia este executorie de la emitere, cu drept de recurs la Curtea Supremă de Justiție, în termen de 2 (două) luni.

Președintele ședinței,
judecător Mîra Ghenadie

Judecători Sîrbu Victoria

Cașcaval Andrei