dosarul nr. 3-1391/22

H O T Ă R Î R E

În numele Legii

Republica Moldova, mun. Chişinău 23 mai 2023
Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani
în componenţă:
Preşedintele şedinţei, judecătorul Avasiloaie Tatiana
grefier Onica Victoria

examinând în şedinţă publică acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Elittransagro” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire anularea actului de sechestru din 12.04.2022, anularea hotărârii nr.786/24 din 12.04.2022, anularea deciziei nr.754/101 din 19.05.2022, ridicarea sechestrului.

La examinarea cauzei a participat:
reprezentantul pârâtului Copacinschi Cristian.

a constatat:

Pretențiile reclamantului.

La data de 08.06.2022, SRL „Elittransagro” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire anularea actului de sechestru din 12.04.2022, anularea hotărârii nr.786/24 din 12.04.2022, anularea deciziei nr.754/101 din 19.05.2022, ridicarea sechestrului.

În susținerea acțiunii, menționează că prin actul de sechestru ca măsura de asigurare a stingerii obligației fiscale din 12.04.2022, emis de către funcționarii fiscali, Ion Bradu și Vadim Potinga inspectori ai Direcției control operativ nr. 5 ai Direcției generale control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat s-au sechestrat mijloacele bănești aflate în conturile bancare și/sau de plăți, care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul Civil sunt considerate bunuri mobile precum și mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro”, cod fiscal 1018606002651. Prin Hotărârea nr. 786/24 din 12 aprilie 2022 cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale, emisă de care Liliana Mosorete, șefa adjuncta Direcție generala control, cu participarea Eugen Svarisciuc - sef a DCO nr. 5 s-au sechestrat bunurile S.R.L. „Elittransagro”, cod fiscal 1018606002651, cu locul de evidență sau asistență, mijloacele bănești aflate în conturile bancare și / sau de plăți. care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul civil sunt considerate bunuri mobile precum și mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro”, cod fiscal 1018606002651, valoarea cărora este suficienta pentru asigurarea stingerii obligațiilor fiscale, inclusiv a restanțelor, s-au numit responsabili de sechestrarea bunurilor: Ion Bradu și Vadim Potinga — inspectori ai DCO nr. 5 din cadrul Direcției generale control.

Nefiind de acord cu actul de sechestru ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale din 12 04.2022 și cu Hotărârea nr. 786/24 din 12 aprilie 2022 cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale, emisă de către Liliana Mosorete, sefa adjunctă a Direcției generală control, cu participarea Eugen Svarisciu sef a DCO nr. 5, la data de 20.04.2021, S.R.L. „Elittransagro” a depus la Serviciul Fiscal de Stat cerere prealabilă prin care a solicitat de a anula integral actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 și hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale m. 786/24 din 12.04.2022, emise de Serviciul Fiscal de Stat și de a ridica sechestrul de pe bunurile S.R.L. „Elittransagro”, cod fiscal 1C18606002651, cu locul de evidență sau asistenta, mijloacele bănești aflate în conturile bancare și / sau de plăți, care prin prisma art.

459 alin. (5) din Codul civil sunt considerate bunuri mobile precum și mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro”, cod fiscal 1018606002651. Iar la data de 17.05.2022, S.R.L. „Elittransagro” a depus supliment la cererea prealabilă privind anularea actului de sechestru ca măsura de asigurare a stingerii obligației fiscale din 12.04.2022 și a Hotărârii nr. 786/24 din 12 aprilie 2022 cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale.

Prin Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/101 din 19.05.2022 s-a respins contestația depusă și s-a menținut Hotărârea nr. 786/24 din 12 aprilie 2022 cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale și actul de sechestru ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale din 12.04.2022, emise de Direcția generală control.

În susținerea faptului privind respectarea procedurii prealabile în interiorul termenului de 30 zile (la data de 20.04.2022) de la emiterea Hotărârii nr. 786/24 din 12 aprilie 2022 cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale şi actul de sechestru ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale din 12.04.2022, emise de Direcția generală control, reclamanta face referire la prevederile art. 268. alin. (1), art. 270 alin. (1), alin. (3) Cod Fiscal; art. 167 alin. (3), art. 209, art. 207 alin. (2) lit. f), art. 208 alin. (1), art. 162, art. 165 alin. (1) Cod administrativ.

În partea ce ține de temeinicia prezentei actiuni, reclamanta S.R.L. „Elittransagro” consideră actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022, hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022 şi Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/101 din 19.05.2022 drept neîntemeiate, ilegale şi adoptate cu încălcarea procedurii legale, pasibile de a fi anulate integral din considerentele de fapt și de drept ce urmează.

Explică că potrivit actului de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022, drept temei pentru sechestrarea mijloacele bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăți ale S.R.L. „Elittransagro” a servit: „în cadrul monitorizării contribuabilului în perioada de funcționare a postului fiscal și existentei suspiciunii cd acesta va înregistra obligații fiscale față de buget, pe care nu va fi în stare să le achite, precum și în scopul asigurării indisponibilizării bunurilor contribuabilului în perioada monitorizării postului fiscal”.

Reține că conform hotărârii cu privire la asigurarea stingerii obligaţiei fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022, drept pretext pentru sechestrarea bunurilor contribuabilului S.R.L. „Elittransagro”, cu locul de evidență sau asistență și a mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăți, a servit: „în cadrul monitorizării contribuabilului în perioada de funcționare a postului fiscal și existenței suspiciunii cd acesta va înregistra obligații fiscale față de buget, pe care nu va fi în stare să le achite, precum și în scopul asigurării indisponibilizării bunurilor contribuabilului pe perioada monitorizării postului fiscal, se constată că nu a fost calculată și declarată integral TVA de la avansul în mărime de 5 565 000 lei, primit în perioada 01.01.2022-15.03.2022. Conform prevederilor art. 108 alin (5) din Codul fiscal dacă factura fiscală este eliberată sau plata este primită până la momentul efectuării livrării, data livrării se consideră data eliberării facturii fiscale sau data primirii plății, in dependență de ce are loc mai înainte. Conform declarației TVA pentru L/01/2022 prezentată la data de 24.02.2022, agentul economic nu a reflectat suma avansului în mărime de 510 000 lei. Respectiv TVA care urma a fi reflectată în declarația TVA pentru L/01/2022 (luând în considerație prevederile art. 96. litera b, liniuța 5 din CF) constituie 37778 lei. Conform declarației TVA pentru L/02/2022 prezentată la data de 24.03.2022 agentul economic a reflectat suma avansului în mărime de 2 250 000 lei şi TVA în mărime de 180 000 lei. De facto avansul primit constituie suma de 2 674 000 lei. Respectiv TVA care urma a fi reflectată în declarația TVA pentru L/02/2022 (luând în considerație prevederile art. 96, litera b, liniuța 5 din CF) constituie 198 074 lei. Divergența constitute 18 074 lei. Deoarece în cadrul postului fiscal nu prezintă documente primare contabile,

există riscul nedeclarării și achitării TVA de la avans și pentru L/03/2022. Din Informația privind rulajul mijloacelor bănești s-a stabilit că agentul economic a primit avans în mărime 2 381 000 lei. La momentul instituirii postului fiscal, contribuabilul, conform actului 1-882437 din 22.10.2021, dispune de creanțe comerciale în mărime de 4909,50 lei (cont 221), iar careva creanțe a SRL Agro Prim Art c.f 1010606002830 nu sunt înregistrate.

Drept urmare, consideră neîntemeiată sechestrarea mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăţi ale S.R.L. „Elittransagro" pe motivul existenței suspiciunii că acesta va înregistra obligaţii fiscale faţă de buget, pe care nu va fi în stare să le achite, or atât în actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 cât şi în hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligaţiei fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022 nu sunt indicate şi motivate corespunzător care sunt suspiciunile - faptele concrete care denotă că contribuabilul va înregistra obligații fiscale faţă de buget, pe care nu va fi în stare să le achite şi nici nu sunt aduse / prezentate probe care ar confirma sau ar crea o bănuială rezonabilă privind pretinsele suspiciuni, iar mentinerea acestor acte ilegale prin Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/101 din 19.05.2022 este la fel ilegală şi neîntemeiată.

Susține că indicarea faptului că, contribuabilul nu a calculat şi declarat TVA de la avansul în mărime de 5 565 000 lei, primit în perioada 01.01.2022 - 15.03.2022 nu corespunde realității, or, contribuabilul a calculat şi a declarat integral TVA la Serviciul Fiscal de Stat, în strictă conformitate cu prevederile Codului fiscal. Mai mult ca atât, menţionează că contribuabilul nu are careva restanţe cu privire la obligaţiile fiscale.

Astfel, comunică că la momentul instituirii postului fiscal s-au prezentat toate actele și rulajele pe conturile solicitate, într-adevăr ca creanță comercială figura doar suma de 4909,50 lei în contul 221 Creanțe comerciale din țară, însă relațiile economice între S.R.L. „Elittransagro" şi SRL "Agro-Prim-Art" sunt de natura - Avansuri acordate, evidența cărora se ține în contul 224 Avansuri acordate curente, în sumă totală 1011000 (un milion unsprezece mii) lei 00 bani.

Remarcă în acest sens, că începând cu 19.01.2022, SRL "Agro-Prim-Art" rambursează avansul nefolosit de S.R.L. „Elittransagro", ceea ce ușor se poate de depistat din ordinele de plată destinația plății. Pe parcursul lunii ianuarie au fost încasări în sumă totală de 510 000 lei care au fost contabilizate în creditul contului 224, în februarie au fost încasări în sumă totală de 2 931 00 (două milioane nouă sute treizeci şi unit mii) lei 00 bani care au fost contabilizate la fel în cont 224 în mărimea soldului avansului nefolosit 501 000 lei (1 011 mii - 510 mii) ca urmare restituirii în totalitate a avansului acordat de către S.R.L. „Elittransagro" în luna august 2021, surplusul transferat de SRL "Agro-Prim-Art" fiind înregistrat în creditul contului 523 Avansuri primite curente în sumă de 2 430 000 (două milioane patru sute treizeci mii) lei 00 bani conform contractului de vânzare - cumpărare a producției. Marfa ce urmează a fi realizată este impozabilă cu cota redusă de TVA în mărime de 8 % .

Conform sumelor relatate mai sus, S.R.L. „Elittransagro", în declarația TVA din L/01/2022 nu trebuia să declare nimic, deoarece a avut loc rambursarea sumelor achitate anterior de S.R.L. „Elittransagro" şi în declarația TVA pentru L/02/2022 s-a reflectat avansul primit în sumă de 2 430 000 inclusiv TVA şi TVA calculat 180 000 lei.

Prin urmare, actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022, hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022 cât şi Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/101 din 19.05.2022 sunt nemotivate, neîntemeiate iar sechestrarea mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăţi ale S.R.L. „Elittransagro" pe motivul existenței suspiciunii că acesta va înregistra obligații fiscale faţă de

buget, pe care nu va fi în stare să le achite reprezintă declarații pur declarative, nesusținute prin careva probe şi fapte concrete.

Conchide reclamanta că Actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022, hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022 şi Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/101 din 19.05.2022 încalcă grav prevederile din Codul fiscal al Republicii Moldova privind condițiile şi procedura declanșării şi aplicării măsurilor asiguratorii prin aplicarea sechestrului pe bunurile contribuabilului S.R.L. „Elittransagro".

În sensul dat, subliniază că din prevederile art. 193, art. 129 pct. 6), art. 200 alin. (1) al Codului fiscal, rezultă expresis verbis că executarea silită a obligației fiscale se declanșează doar în cazul în care se constată că există o obligație fiscală scadentă (restanţă) a contribuabilului faţă de bugetul de stat (şi anume impozit, taxă, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală şi contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii stabilite în cotă procentuală, majorare de întârziere (penalitate) şi/sau amendă) iar sechestrarea bunurilor proprietate a contribuabilului, inclusiv a mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăţi ale acestuia, care prin prisma art. 459 alin. (5) al Codului civil sunt considerate bunuri mobile are loc doar în temeiul unei hotărâri al Serviciului Fiscal de Stat privind executarea silită a obligației fiscale.

În spetă, învederează că la momentul aplicării sechestrului pe mijloacele bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăti ale S.R.L. „Elittransagro", contribuabilul nu înregistrează / nu există nicio obligație fiscală scadentă (restantă) față de bugetul de stat, iar aplicarea sechestrului pe mijloacele bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăți ale S.R.L. „Elittransagro" s-a efectuat în lipsa unei hotărâri a Serviciului Fiscal de Stat privind executarea silită a obligației fiscale, drept urmare, actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 și hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022 sunt ilegale, adoptate cu încălcarea gravă a prevederilor art. 193 și art. 200 alin. (1) al Codului fiscal.

De asemenea, notează că din prevederile art. 200 alin. (3) al Codului fiscal, reiese clar că înainte de a se proceda la sechestrare, contribuabilului i se remite o copie de pe hotărârea privind executarea silită a obligației fiscale și i se aduc la cunoștință în scris sau oral, ce drepturi și obligații are în timpul sechestrării, ce răspundere prevede legea pentru neîndeplinirea obligațiilor, însă în speță funcționarii fiscali au încălcat şi au eludat procedura legală menționată privind sechestrarea bunurilor contribuabilului, din considerentul că contribuabilului S.R.L. „Elittransagro" nu i-a fost remisă nicio copie de pe hotărârea privind executarea silită a obligației fiscale și nici nu i-au fost aduse la cunostintă ce drepturi și obligatii are în timpul sechestrării, ce răspundere prevede legea pentru neîndeplinirea obligațiilor. Ca urmare, actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 şi Hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022 sunt nule, fiind emise cu încălcarea procedurii de sechestrare prevăzută la art. 200 alin. (.3) al Codului fiscal.

Mai invocă că potrivit art. 200 alin. (9-11), alin. (15) al Codului fiscal, în cazul în care contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcție de răspundere nu sânt prezenți la sechestru, faptul se consemnează în actul de sechestru în prezența a 2 martori asistenți, iar al doilea exemplar se expediază cu aviz recomandat prin poştă contribuabilului în 24 de ore, însă, la caz actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 a fost întocmit în lipsa contribuabilului, iar faptul respectiv nu a fost consemnat în actul de sechestru în prezenţa a 2 martori, or în actul de sechestru nu este indicat nici un martor şi nici semnătura acestuia.

Prin urmare, actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 este emis cu încălcarea prevederilor art. 200 alin. (15) al Codului fiscal, din considerentul că contribuabilul S.R.L. „Elittransagro" (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcție de răspundere nu au fost

prezenți la sechestrul din 12.04.2022, iar acest fapt nu a fost consemnat în actul de sechestru în prezența a 2 martori asistenți, fapt care duce în mod invitabil la anularea atât al actului de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 cât și a hotărârii cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022, care a fost emisă în baza actului de sechestru mentionat.

În același context, reclamanta menționează că prevederile legale ale pct. 2 subpunctul 4) din Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal De Stat nr. 379 din 15.03.2017 au fost reținute şi aplicate eronat, contrar legii de către funcționarii fiscali - drept temei pentru sechestrarea mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăţi, care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul Civil sunt considerate bunuri mobile precum şi mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro", din considerentele ce urmează.

În primul rând, atrage atenția că aplicarea sechestrului ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale conform temeiului prevăzut la pct. 2 subpunctul 4) din Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal De Stat nr. 379 din 15.03.2017 privind aprobarea formularelor cu privire la aplicarea măsurilor de asigurare a stingerii obligației fiscale contravine şi depășește limitele aplicării sechestrului ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale prevăzute la art. 193 şi art. 200 alin. (1) din Codului fiscal, care prin prisma art. 459 alin. (5) al Codului civil sunt considerate bunuri mobile are loc doar în temeiul unei hotărâri al Serviciului Fiscal de Stat privind executarea silită a obligației fiscale.

La fel, invocând art. 3 alin. (1-3) al Codului fiscal şi ţinând cont de faptul că Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal De Stat nr. 379 din 15.03.2017 este un act normativ subordonat legii iar prevederile acestui ordin din pct. 2 subpunctul 4) contravin şi depăşesc limitele aplicării sechestrului ca măsură de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale prevăzute la art. 193 şi art. 200 alin. (1) din Codului fiscal şi în temeiul art. 3 alin. (1-3) al Codului fiscal, învederează reclamanta că, în speţă se vor aplica exclusiv doar prevederile art. 193 şi art. 200 alin. (1) din Codului fiscal.

Ca urmare a celor expuse, relevă că prevederile legale ale pct. 2 subpunctul 4) din Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal De Stat nr. 379 din 15.03.2017 au fost reținute și aplicate eronat, contrar legii de către funcționarii fiscali - drept temei pentru sechestrarea mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăţi, care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul Civil sunt considerate bunuri mobile precum şi mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro", iar actul de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 cât şi hotărârea cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022 nu sunt acte legale, valabile și urmează a fi anulate integral.

În al doilea rând, indică că chiar şi în cazul în care reține în mod ipotetic prevederile pct. 2 subpunctul 4) din Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal De Stat nr. 379 din 15.03.2017 ca fiind aplicabile în speță, soluție pe care nu o consideră corectă şi legală din considerentele invocate supra, totuși atrage atenția că chiar şi aplicarea acestora în situația din speță a fost viciată, neîntemeiată şi ilegală, din următoarele motive.

Ținând cont de faptul că temeiul prevăzut la pct. 2 subpunctul 4) din Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 379 din 15.03.2017, pentru aplicarea măsurilor de asigurare a stingerii obligației fiscale prin sechestrarea bunurilor contribuabilului prevede expres că acesta se aplică doar în cadrul efectuării controlului fiscal la contribuabil şi reieșind din faptul că în privința contribuabilului S.R.L. „Elittransagro" nu a fost și nici nu este la moment inițiat controlul fiscal, contribuabilul nerecepționând nici o decizie de la Serviciului Fiscal de Stat privind inițierea controlului fiscal conform art. 226^{15} alin. (1) Cod Fiscal, remarcă că funcționarii

fiscali au aplicat ilegal aceste prevederi și prin urmare au dispus prin actele contestate în mod ilegal și neîntemeiat sechestrarea mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăți, care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul Civil sunt considerate bunuri mobile precum și mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro".

Reclamanta menționează că în spetă, și pct. 3 din Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal De Stat nr. 379 din 15.03.201 privind aprobarea formularelor cu privire la aplicarea măsurilor de asigurare a stingerii obligației fiscale a fost încălcat de către funcționarii fiscali la aplicarea sechestrului pe mijloacele bănești ale contribuabilului S.R.L. „Elittransagro", or aceștia nu au confirmat în baza constatărilor efectuate de către Serviciului Fiscal de Stat că datoriile debitoare ale contribuabilului menționat au devenit scadente, care reprezintă conditio sine qua non - o condiție obligatorie şi indispensabilă pentru sechestrarea bunurilor contribuabilului în temeiul pct. 2 subpunctul 4) din Ordinul Inspectoratului Fiscal Principal De Stat nr. 379 din 15.03.2017, pentru aplicarea măsurilor de asigurare a stingerii obligației fiscale prin sechestrarea bunurilor contribuabilului.

Astfel, concluzionează că toate încălcările procedurale legale menționate atrag expres nulitatea actului de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022 şi a hotărârii cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale nr. 786/24 din 12.04.2022, care în același timp sunt ilegale, adoptate cu încălcarea gravă a prevederilor legale menționate ale Codului fiscal.

Cu referire la prevederile art. 8, art. 136 al Codului fiscal, reclamanta susține că, prin sechestrarea ilegală şi neîntemeiată a mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăţi, care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul Civil sunt considerate bunuri mobile precum şi mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro" se încalcă grav dreptul de proprietate al contribuabilului asupra bunurilor acestuia (drept garantat de art. 1 din protocol nr.1 al Convenției Europene a Drepturilor Omului), este blocată activitatea curenta al contribuabilului care desfășoară activitate agricolă, fapt care duce în mod vădit întreprinderea la incapacitate de plată, motiv din care solicită examinarea de urgenţă a prezentei contestații.

În motivarea celor expuse, reclamanta reține că art. 1 din Protocolul nr. 1 cuprinde trei reguli distincte. Prima regulă, care figurează în prima teză a primului paragraf, are un caracter general şi enunţă principiul dreptului la respectarea bunurilor. Cea de a doua regulă, cuprinsă în a doua teză a primului paragraf, se referă doar la privarea de „proprietate" şi face obiectul anumitor condiții. Cea de a treia regulă, prevăzută la al doilea paragraf, recunoaște faptul că statele contractante au dreptul, inter alia, de a reglementa folosința bunurilor conform interesului general [Sporrong și Lonnroth împotriva Suediei. pct. 61; Iatridis împotriva Greciei (MC), pct. 55; J.A. Pye (Oxford) Ltd şi J.A. Pye (Oxford) Land Ltd împotriva Regatului Unit (MC). pct. 52; Anheuser-Busch Inc. împotriva Portugaliei (MC), pct. 62].

Subliniază că cele trei reguli nu sunt „distincte"' în sensul că nu sunt neconectate: a doua şi a treia regulă se referă la cazurile speciale de ingerinţă în dreptul la respectarea bunurilor şi, prin urmare, ar trebui interpretate în lumina principiului general enunţat la prima regulă [Fostul Rege al Greciei și alții împotriva Greciei (MC). pct. 50; Bruncrona împotriva Finlandei. pct. 65; Anheuser- Busch Inc. împotriva Portugaliei (MC), pct. 62]. Pentru a fi considerată compatibilă cu art. 1 din Protocolul nr. 1, ingerința trebuie să îndeplinească anumite criterii: trebuie să respecte principiul legalității şi să urmărească un obiectiv legitim prin mijloace proporționale cu obiectivul urmărit [Beyder împotriva Italiei (MC). pct. 108- 114].

Prin urmare, constată ferm că ingerinţa - sechestrarea mijloacelor bănești aflate în conturile bancare şi/sau de plăţi, care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul Civil sunt considerate bunuri mobile precum și mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L.

„Elittransagro”, cod fiscal 1018606002651 nu este compatibilă cu art. 1 din Protocolul nr. 1 al Convenției Europene a Drepturilor Omului, din considerentul că această ingerință nu respectă principiul legalității şi nu urmărește un obiectiv legitim prin mijloace proporționale cu obiectivul urmărit.

În contextul celor menționate și în temeiul art. 3, art. 20, art. 189, art. 206, art. 224 Cod administrativ, art. art. 267, 268, 269 Cod fiscal al RM, reclamanta solicită admiterea acțiunii.

Obiecțiile pârâtului.

La data de 01.09.2022, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință prin care solicită respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Constatările instanței de judecată, legislația pertinentă și concluziile instanței de judecată.

Instanța de judecată constată la data de 06.10.2021, în temeiul Ordinului Serviciului Fiscal de Stat nr. 306/1 din 06.10.2021 cu privire la instituirea unui post fiscal, a fost instituit post fiscal mobil la S.R.L. „Elittransagro”. (f. 1-3 dosar administrativ).

Materialul probator atestă că la data de 12.04.2022 a fost emisă Hotărârea nr. 786/24 cu privire la asigurarea stingerii obligației fiscale, prin care s-a aplicat sechestru pe bunurile S.R.L. „Elittransagro”, cod fiscal 1018606002651, cu locul de evidență sau asistență, mijloacele bănești aflate în conturile bancare și / sau de plăți. care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul civil sunt considerate bunuri mobile precum și mijloacele bănești care se vor afla (viitoare) ale S.R.L. „Elittransagro”, cod fiscal 1018606002651, valoarea cărora este suficienta pentru asigurarea stingerii obligațiilor fiscale, inclusiv a restanțelor. . (f. 40, 42 dosar administrativ)

Instanța constată că hotărîrea menționată, a fost emisă în legătură cu faptul că *„în cadrul monitorizării contribuabilului în perioada de funcționare a postului fiscal şi existenței suspiciunii că acesta va înregistra obligații fiscale față de buget, pe care nu va fi în stare să le achite, precum şi în scopul asigurării indisponibilizării bunurilor contribuabilului pe perioada monitorizării postului fiscal, se constată că nu a fost calculată şi declarată integral TVA de la avansul în mărime de 5 565 000 lei, primit în perioada 01.01.2022-15.03.2022. Conform prevederilor art. 108 alin (5) din Codul fiscal dacă factura fiscală este eliberată sau plata este primită până la momentul efectuării livrării, data livrării se consideră data eliberării facturii fiscale sau data primirii plății, in dependență de ce are loc mai înainte. Conform declarației TVA pentru L/01/2022 prezentată la data de 24.02.2022, agentul economic nu a reflectat suma avansului în mărime de 510 000 lei. Respectiv TVA care urma a fi reflectată în declarația TVA pentru L/01/2022 (luând în considerație prevederile art. 96. litera b, liniuța 5 din CF) constituie 37778 lei. Conform declarației TVA pentru L/02/2022 prezentată la data de 24.03.2022 agentul economic a reflectat suma avansului în mărime de 2 250 000 lei şi TVA în mărime de 180 000 lei. De facto avansul primit constituie suma de 2 674 000 lei. Respectiv TVA care urma a fi reflectată în declarația TVA pentru L/02/2022 (luând în considerație prevederile art. 96, litera b, liniuța 5 din CF) constituie 198 074 lei. Divergența constitute 18 074 lei. Deoarece în cadrul postului fiscal nu prezintă documente primare contabile, există riscul nedeclarării şi achitării TVA de la avans şi pentru L/03/2022. Din Informația privind rulajul mijloacelor bănești s-a stabilit că agentul economic a primit avans în mărime 2 381 000 lei. La momentul instituirii postului fiscal, contribuabilul, conform actului 1-882437 din 22.10.2021, dispune de creanțe comerciale în mărime de 4909,50 lei (cont 221), iar careva creanțe a SRL Agro Prim Art c.f 1010606002830 nu sunt înregistrate”.*

Instanța reține că, în temeiul hotărîrii menționate a fost emis actul de sechestru ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale în privința S.R.L. „Elittransagro”. (f. 40, 41 dosar administrativ)

La data de 20.04.2022, reclamantul a depus contestație împotriva Hotărârea nr. 786/24 din 12.04.2022 şi actului de sechestru ca măsură de asigurare din 12.04.2022. Iar, la data de 17.05.2022, SRL, „Elittransagro” a depus supliment la cererea prealabilă (f.d.15-19, 20, 21-21verso).

Potrivit deciziei nr. 754/101 din 19.05.2022 pe marginea contestației, Serviciul Fiscal de Stat a respins contestația depusă. (f.d.22-23).

Referitor la admisibilitatea acțiunii.

În sensul art.20 și art.189 alin.(1) Cod administrativ, orice persoană poate înainta o acțiune în contencios administrativ, dacă revendică încălcarea prin activitatea administrativă a unei autorități publice a unui drept legitim sau a unei libertăți stabilită prin lege. Cu privire la acțiunea în contencios administrativ decid instanțele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform Codului administrativ.

Actul de sechestru din 12.04.2022, hotărârea nr.786/24 din 12.04.2022, decizia nr.754/101 din 19.05.2022 pe marginea contestației – sunt acte administrative defavorabile.

În temeiul art.274[1] alin.(11) Cod fiscal, art.191 alin.(1) Cod administrativ, controlul de legalitate a actelor Serviciului Fiscal de Stat este de competența Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, or aceste acte nu se regăsesc în excepțiile de la alin.(2) și (3) a art.191 Cod administrativ.

Instanța constată că acțiunea în contencios administrativ este înaintată de reclamant cu respectarea competenței jurisdicționale și teritoriale.

Până la înaintarea acțiunii în contencios administrativ reclamanta a depus cerere prealabilă, care a fost respinsă prin decizia nr. 754/101 din 19.05.2022. Astfel, acțiunea înaintată la 08.06.2022, în temeiul art.209 Codul administrativ, este depusă în termen.

Instanța de judecată a constatat că motive de inadmisibilitate în conformitate cu prevederile art. 207 alin. (2) din Codul administrativ în privința acțiunii de contencios administrativ înaintată de SRL „Elittransagro” nu se regăsesc, prin urmare, acțiunea este admisibilă.

Referitor la temeinicia acțiunii.

În conformitate cu art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal (în vigoare la 01.10.2021), (2) *Contribuabilul este obligat:* c) 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.

În conformitate cu art.108 alin. (5) din Codul fiscal, (5) Dacă factura fiscală. este eliberată sau plata este primită pînă la momentul efectuării livrării, data livrării se consideră data eliberării facturii fiscale sau data primirii plăţii, în dependenţă de ce are loc mai înainte.

În conformitate cu art. 117 alin. (1) din Codul Fiscal, (1) Subiectul impozabil care efectuează o livrare impozabilă pe teritoriul ţării este obligat să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală pe livrarea în cauză. Prezentarea facturii fiscale se efectuează la momentul apariţiei obligaţiei fiscale, stabilit prin art.108, cu excepţia cazurilor prevăzute de

prezentul cod. Pentru livrările impozitate conform art.104 lit.a), eliberarea facturii fiscale nu este obligatorie.

În conformitate cu art. 133 alin. (2) pct.7) din Codul fiscal, (2) În realizarea funcţiilor sale, Serviciul Fiscal de Stat are următoarele atribuţii în domeniul administrării fiscale: 7) aplică, de sine stătător sau prin entităţile abilitate, modalităţile de executare silită şi măsurile de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale şi a altor plăţi la bugetul public naţional potrivit legii.

În conformitate cu art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, (1) Postul fiscal se creează de Serviciul Fiscal de Stat în scopul prevenirii şi depistării cazurilor de încălcare fiscală, inclusiv a cazurilor de eschivare de la stingerea obligaţiilor fiscale, precum şi în scopul exercitării altor atribuţii de administrare fiscală.

În conformitate cu prevederile art. 200 alin. (15), alin.(15^1) din Codul fiscal, (15) Dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcţie de răspundere nu sînt prezenţi la sechestru, faptul se va consemna în actul de sechestru în prezenţa a 2 martori asistenţi, exemplarul al doilea fiind expediat recomandat contribuabilului în 24 de ore. (15^1) În cazul sechestrării bunurilor supuse înregistrării în registrele de publicitate cu caracter constitutiv, în absenţa contribuabilului, actul de sechestru este semnat de funcţionarul fiscal, exemplarul al doilea fiind expediat recomandat contribuabilului.

În conformitate cu art. 230 din Codul fiscal, Sechestrarea bunurilor ca măsură de asigurare a plăţii impozitelor, taxelor şi/sau amenzilor se exercită în modul şi în condiţiile prevăzute la capitolul 9.

În conformitate cu art. 459 alin.(5) din Codul civil (în vigoare din 25.12.2020), bunurile care nu sînt raportate la categoria de bunuri imobile, inclusiv banii, valorile mobiliare și alte titluri de valoare, sînt considerate bunuri mobile.

În conformitate cu pct. 2 sub pct. 5) din Ordinul privind aprobarea formularelor cu privire la aplicarea măsurilor de asigurare a stingerii obligaţiei fiscal nr. 379/2017 (în vigoare din 20.08.2021), Serviciul Fiscal de Stat este în drept să aplice măsuri de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale, prin întocmirea formularelor aprobate la pct. 1 din prezentul ordin, în cazurile: 5) monitorizării contribuabilului în perioada de funcţionare a postului fiscal şi existenţei suspiciunii că acesta va înregistra obligaţii fiscale faţă de buget, pe care nu va fi în stare să le achite.

În conformitate cu pct. 4 din Ordinul menționat, sechestrarea bunurilor ca măsură de asigurare, inclusiv a mijloacelor băneşti aflate în conturile bancare și/sau de plăți, care prin prisma art. 459 alin. (5) din Codul civil sunt considerate bunuri mobile precum şi a mijloacelor băneşti care se vor afla (viitoare), se va exercita în modul şi condiţiile prevăzute de Codul fiscal, cu excepţia prevederilor ce ţin de comercializarea bunurilor sechestrate.

În conformitate cu pct. 3 din Regulamentul privind funcţionarea posturilor fiscale, aprobat prin Ordinul SFS nr. 665 din 12.12.2018 (în vigoare la 01.07.2021), 3. Scopul instituirii postului fiscal constituie: 1) prevenirea şi depistarea cazurilor de încălcare fiscală; 2) prevenirea și depistarea cazurilor de eschivare de la stingerea obligaţiilor fiscale; 3) prevenirea și stoparea activității desfășurate cu scop fraudulos; 4) identificarea tranzacțiilor fictive, documentarea și probarea acestora; 5) asigurarea calculării, declarării și achitării integrale (depline) a obligațiilor fiscale; 6) estimarea obligațiilor fiscale în conformitate cu art. 225^1 din Codul fiscal; 7) exercitarea altor atribuţii de administrare fiscală. Respectiv, funcționarea postului fiscal se va axa pe monitorizarea strictă a executării de către contribuabil a obligațiilor stabilite de legislația în vigoare.

În conformitate cu pct. 39 sub pct. 4) din Regulamentul citat supra, la funcţionarea postului fiscal se va asigura monitorizarea activității contribuabilului pe întreaga perioadă de funcţionare a postului fiscal, şi anume: solicitarea/verificarea altor informații care vor asigura monitorizarea eficientă a posturilor fiscale, inclusiv cele disponibile în Sistemele informaționale, ori de câte ori este nevoie, cum ar fi rulajele bancare, informații cadastrale, alte active disponibile etc..

Reieșind din normele de drept citate, analizînd acțiunea depusă și probele prezentate instanța de judecată ajunge la concluzia că acțiunea este una neîntemeiată.

În sensul dat, referitor la faptul că reclamanta invocă că autoritatea pîrîtă nu i-a adus la cunoștință drepturile și obligațiile sale pe perioada instituirii postului fiscal/sechestrarea bunurilor, instanța de judecată menționează că contribuabilului S.R.L. „Elittransagro" i-au fost aduse la cunoştinţă obligațiunile prevăzute de art. 8 alin. (2) din Codul fiscal, specificate în Ordinul nr.25/I/6 din 06.10.2021, comunicat la data de 07.10.2021, odată cu Ordinul nr. 306/1 din 06.10.2021. (f.1-2, 3 dosar administrativ).

Totodată, instanța menționează că drepturile și obligațiile contribuabilului sunt stipulate la art.8 Cod fiscal, iar necunoașterea legii, nu poate fi imputată autorității publice.

În aceeași ordine de idei, instanța de judecată examinînd conținutul Hotărârii nr.786/24 din 12.04.2022 cu privire la asigurarea stingerii obligaţiei fiscale, constată că aceasta a fost emisă în scopul asigurării onorării obligației fiscale aferente TVA pentru perioada fiscala monitorizată în perioada de funcționare a postului fiscal mobil instituit în baza Ordinului SFS nr. 306/1 din 06 octombrie 2021 și asigurarea executării prevederilor art. 133 alin. (2) pct. 4) și pct. 7), art. 134 alin. (1), pct. 8), art. 227 și art.230 din Codului fiscal și pct. 2 subpct.5) din Ordinul 1FPS nr.379 din 15.03.2017, pe motiv că *„în cadrul monitorizării contribuabilului în perioada de funcționare a postului fiscal și existenței suspiciunii că acesta va înregistra obligații fiscale față de buget, pe care nu va fi în stare să le achite, precum şi în scopul asigurării indisponibilizării bunurilor contribuabilului pe perioada monitorizării postului fiscal, se constată că nu a fost calculată şi declarată integral TVA de la avansul în mărime de 5 565 000 lei, primit în perioada 01.01.2022-15.03.2022. Conform prevederilor art. 108 alin (5) din Codul fiscal dacă factura fiscală este eliberată sau plata este primită până la momentul efectuării livrării, data livrării se consideră data eliberării facturii fiscale sau data primirii plății, în dependență de ce are loc mai înainte. Conform declarației TVA pentru L/01/2022 prezentată la data de 24.02.2022, agentul economic nu a reflectat suma avansului în mărime de 510 000 lei. Respectiv TVA care urma a fi reflectată în declarația TVA pentru L/01/2022 (luând în considerație prevederile art. 96. litera b, liniuța 5 din CF) constituie 37778 lei. Conform declarației TVA pentru L/02/2022 prezentată la data de 24.03.2022 agentul economic a reflectat suma avansului în mărime de 2 250 000 lei şi TVA în mărime de 180 000 lei. De facto avansul primit constituie suma de 2 674 000 lei. Respectiv TVA care urma a fi reflectată în declarația TVA pentru L/02/2022 (luând în considerație prevederile art. 96, litera b, liniuța 5 din CF) constituie 198 074 lei. Divergența constitute 18 074 lei. Deoarece în cadrul postului fiscal nu prezintă documente primare contabile, există riscul nedeclarării şi achitării TVA de la avans şi pentru L/03/2022. Din Informația privind rulajul mijloacelor bănești s-a stabilit că agentul economic a primit avans în mărime 2 381 000 lei. La momentul instituirii postului fiscal, contribuabilul, conform actului 1-882437 din 22.10.2021, dispune de creanțe comerciale în mărime de 4909,50 lei (cont 221), iar careva creanțe a SRL Agro Prim Art c.f 1010606002830 nu sunt înregistrate".*

Prin urmare, în temeiul hotărîrii menționate a fost emis actul de sechestru ca măsură de asigurare a stingerii obligației fiscale în privința S.R.L. „Elittransagro".

Aşadar, în sensul normelor de drept citate supra, instanța de judecată conchide că Hotărârea nr.786/24 din 12.04.2022 și Actul de sechestru din 12.04.2022, sunt motivate și au fost emise în corespundere cu cerințele stabilite de lege.

În partea ce ține de faptul că reclamanta invocă că organul fiscal este în drept să aplice sechestru doar în baza unei hotărîri privind executarea silită a obligației fiscale în sensul art. 193, art. 129 pct. 6), art. 200 alin. (1) al Codului fiscal, instanța subliniază că în speță, Serviciul Fiscal de Stat a aplicat măsuri de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale, prin aplicarea sechestrului, în legătură cu faptul că în cadrul monitorizării contribuabilului în perioada de funcţionare a postului fiscal, au apărut suspiciunii că acesta va înregistra obligaţii fiscale faţă de buget, pe care nu va fi în stare să le achite, fiind astfel, aplicabile speței prevederile art. 133 alin. (2) pct.7), art. 230 din Codul fiscal, pct. 2 sub pct. 5), pct. 4 din Ordinul nr. 379/2017.

La acest aspect, instanța reține că suspiciunile menționate s-au format în baza informaţiei privind rulajul mijloacelor băneşti, soldurile pe conturile bancare şi/sau de plată, tranzacţiile şi operațiunile efectuate pentru perioada 01/01/2022 până la 10/05/2022 din contul MD50M02224ASV30335527100 la OTP BANK S.A. deţinut de S.R.L. „Elittransagro”, și anume că acesta a primit mijloace băneşti sub formă de avans aferent contractului de vânzare cumpărare a mărfurilor f/n din 19.01.2022 (porumb şi floarea soarelui), încheiat între S.R.L. „Elittransagro” (vânzător) şi S.R.L. „Agro Prim Art” (cumpărător), care fiind analizate s-a constatat că nu au fost calculate şi declarate integral T.V.A. de către S.R.L. „Elittransagro” de la avansul primit în perioada 01.01.2022-15.03.2022 de la S.R.L. „Agro Prim Art”, contrar prevederilor art. 108 alin. (5) din Codul fiscal, și, a faptului că, în perioada monitorizării postului fiscal, S.R.L. „Elittransagro” nu a prezentat careva documente primare contabile aferent tranzacţiilor efectuate cu S.R.L. „Agro Prim Art”.

Totodată, în partea ce vizează argumentul reclamantei precum că sechestrul ca măsură de asigurare a fost aplicat în lipsa contribuabilului şi lipsa martorilor, fapt ce contravine procedurii stabilite de art. 200 alin.(15) din Codul fiscal, instanța menţionează că în speță este aplicabil art. 200 alin. (15^1) din Codul fiscal, care stipulează că, În cazul sechestrării bunurilor supuse înregistrării în registrele de publicitate cu caracter constitutiv, în absenţa contribuabilului, actul de sechestru este semnat de funcţionarul fiscal, exemplarul al doilea fiind expediat recomandat contribuabilului. Or, bunurile sechestrate sub formă de mijloace financiare disponibile sau care vor fi disponibile în viitor în conturile bancare a contribuabilului, sunt supuse înregistrării în registrele de publicitate cu caracter constitutiv, deţinute de „OTP Bank” SA, respectiv, decade obligativitatea prezenţei martorilor asistenţi, prin urmare, la aplicarea sechestrului ca măsură de asigurare de către Serviciul Fiscal de Stat, nu au fost încălcate careva prevederi a legislaţiei în vigoare.

Drept urmare, instanța concluzionează că Hotărârea nr.786/24 din 12.04.2022 cu privire la asigurarea stingerii obligaţiei fiscale, Actul de sechestru ca măsură de asigurare a stingerii obligaţiei fiscale din 12.04.2022 şi decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/101 din 19.05.2022 pe marginea contestaţiei, sunt legale și întemeiate, iar temeiuri de anulare a acestora nu se atestă, motiv pentru care instanța de judecată va respinge acțiunea înaintată de SRL „Elittransagro” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire anularea actului de sechestru din 12.04.2022, anularea hotărârii nr.786/24 din 12.04.2022, anularea deciziei nr.754/101 din 19.05.2022, ridicarea sechestrului.

În conformitate cu art.195, art.224 alin.(1) lit.f), art.225 Cod administrativ, art.art. 238 - 241 Cod de procedură civilă, instanţa de judecată

h o t ă r ă ş t e

Respinge acțiunea înaintată de SRL „Elittransagro” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire anularea actului de sechestru din 12.04.2022, anularea hotărârii nr.786/24 din 12.04.2022, anularea deciziei nr.754/101 din 19.05.2022, ridicarea sechestrului.

Hotărârea poate fi atacată cu apel la Curtea de Apel Chișinău. Apelul se depune la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani în termen de 30 (treizeci) zile de la pronunţarea dispozitivului hotărîrii. Motivarea apelului se prezintă la Curtea de Apel Chișinău în termen de 30 (treizeci) zile de la data notificării hotărîrii motivate. Dacă se depune împreună cu apelul, motivarea apelului se depune la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani.

Preşedintele şedinţei,
judecătorul Avasiloaie Tatiana