Dosarul nr. 3a-146/24; (2-22139577-02-3a-29012024)
Prima instanță: Judecătoria Chișinău sediul Râșcani (judecător Ciumac Vitalii)

D E C I Z I E

19 martie 2024 mun. Chișinău

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

în componența:
Președintele completului, judecătorul Mîra Ghenadie
Judecătorii Bostan Angela și Dașchevici Grigore
Grefier Trifan Valentina

examinând în ședință publică apelul depus de ÎM „Trans Oil Refinery" SRL, împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani din 07 iulie 2023,

în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de SRL „Trans Oil Refinery" către Serviciul Fiscal de Stat, privind anularea în parte a actului administrativ individual defavorabil - Decizia nr. 516/1997 din 22.06.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, și anume:

pct. 1 - prin excluderea sumei de 680 988 lei din totalul sumei de 702 458 lei, cu ulterioara ajustare a conținutului articolului;

pct. 2 - prin excluderea amenzii de 69 000 lei din totalul de 72 000 lei, pentru neprezentarea a 322 facturi fiscale;

- anularea pct. I al Deciziei nr. 754/171 din 22.08.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației asupra Deciziei nr. 516/1997 din 22.06.2022,

c o n s t a t ă:

Pretențiile reclamantului:

La 23 septembrie 2022 ÎM „Trans Oil Refinery" SRL a înaintat o acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând: - anularea Deciziei nr. 516/1997 din 22.06.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, în partea pct. 1 - prin excluderea sumei de 680 988 lei din totalul sumei de 702 458 lei, cu ulterioara ajustare a conținutului articolului și a pct. 2 - prin excluderea amenzii de 69 000 lei din totalul de 72 000 lei, pentru neprezentarea a 322 facturi fiscale; - anularea pct. 1 al Deciziei nr. 754/171 din 22.08.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației.

În motivarea acțiunii reclamantul a invocat că, în perioada 11.05.2022 - 17.05.2022, de către Direcția generală administrare contribuabili mari, la sediul ÎM „Trans Oil Refinery" SRL a fost efectuat control fiscal tematic privind corectitudinea calculării și plenitudinea transferării în buget a TVA cu determinarea sumei TVA spre restituire din buget pentru perioadele fiscale L/01/2022 - L/03/2022, aferentă livrărilor de mărfuri scutite de TVA cu drept de deducere.

La 24 mai 2022 organul de control a emis Actul de control nr. 5-721369, unde a concluzionat că: "*Majorarea sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 702 458 lei, care la situația din 31.03.2022 constituie 55 131 031 lei - achitată și 1 029 712 lei aferentă procurărilor ce nu pot fi confirmate conform principiului până la producător. Nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/01/2022 - L/03/2022, fără calculul obligațiilor suplimentare la buget. Neeliberarea facturilor fiscale*

aferente livrării uleiului de floarea soarelui şi a şrotului în adresa persoanelor fizice în 322 cazuri".

La 08 iunie 2022, prin adresarea nr. 08/08 reclamanta a declarat dezacord asupra actului de control, solicitând anularea pct. 3, 4 și 5 din capitolul: Concluzii și propuneri.

La 22 iunie 2022 Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 516/1997 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către ÎM „Trans Oil Refinery" SRL, unde prin pct. 1, a micșorat suma TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 702 458 lei, care la situația din 31.03.2022 va constitui 55 131 031 lei, ținând cont de suma TVA restituită în baza Deciziei "*Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget nr. 22/516/T/1082 din 26.05.2022*", iar prin pct. 2, reclamantei i s-a aplicat amendă în mărime de 72 000 lei pentru neprezentarea a 323 facturi fiscale în termenele stabilite.

La 25 iulie 2022 ÎM „Trans Oil Refinery" SRL a depus contestație împotriva Deciziei SFS nr. 516/1997 din 22.06.2022, iar prin Decizia nr. 754/171 din 22.08.2022 Serviciul Fiscal de Stat a respins argumentele petentei.

Astfel, reclamanta considera ca fiind neîntemeiate, declarative și fără suport legal, motivele autorității fiscale, expuse în Decizia nr. 516/1997 din 22.06.2022, Decizia nr. 754/171 din 22.08.2022, precum și în actul de control, or, prin actele administrative contestate autoritatea publică prejudiciază reclamanta cu suma de 680 988 lei urmare a micșorării ilegale de către SFS a sumei TVA spre deducere, precum și cu suma de 69 000 lei, ce constituie amenda neîntemeiată aplicată pentru neprezentarea a 322 facturi fiscale.

Aprecierea eronată dată de către autoritatea fiscală, tranzacțiilor economice ale reclamantei avute loc în perioada lunilor ianuarie - martie a. 2022, au dus la adoptarea unor decizii ilegale ce contravin normelor dreptului material civil și fiscal.

Reclamanta considera că autoritatea fiscală, fără o justificare legală, interpretează raporturile provenite din contractele de societate civilă, pe care reclamanta le-a încheiat cu un șir de persoane fizice, ca fiind relații de schimb.

Menționa că, actul administrativ contestat conține motivarea precum că reclamanta a admis încălcare prin faptul diminuării TVA aferentă livrărilor impozabile cu TVA la cota standard cu 680 988 lei pentru perioadele fiscale L/01/2022-L/03/2022, urmare a neimpozitării livrării uleiului și șrotului de floarea soarelui persoanelor fizice în schimbul semințelor de floarea soarelui. Or, autorității fiscale i-au fost prezentate spre control contracte de societate civilă, nu contracte de schimb, însă aceasta a ignorat esența contractelor prezentate, neavând competența și atribuțiile necesare stabilite la art. 133 din Codul fiscal, a modificat unilateral, neîntemeiat și ilicit raporturile de societate civilă ale reclamantei cu raporturi de schimb.

Autoritatea fiscală în mod ilegal a interpretat și schimbat categoria contractului civil, dintr-un contract real de societate civilă, într-un contract inexistent de schimb.

În perioada fiscală cuprinsă între lunile ianuarie și martie ale anului 2022 între ÎM „Trans Oil Refinery" SRL și diferite persoane fizice au fost încheiate 322 (trei sute douăzeci și două) contracte de societate civilă, având scop comun de reciclare a semințelor de floarea soarelui și producere a uleiului de floarea soarelui. Contractele au fost încheiate corespunzător capitolului XXVII, Titlul III, Cartea a treia al Codului civil (Societatea civilă).

Reieșind din natura obligațiilor părților în cadrul contractului de societate civilă, persoana fizică a introdus contribuția sa sub forma bunului (semințe de floarea soarelui), iar persoana juridică ÎM „Trans Oil Refinery" SRL a venit cu aportul său sub forma serviciilor (exploatarea echipamentului tehnologic de reciclare a semințelor de floarea soarelui, muncă) și bunurilor (inventar, componente de materie primă, alte materiale, mijloace bănești).

Venitul prognozat din asociere, părțile l-au prevăzut în Actul de repartizare a venitului calculat proporțional contribuțiilor fiecărui asociat, iar potrivit actului dat, venitul sub forma produsului finit de ulei și șrot de floarea soarelui, a fost eliberat părților, astfel scopul societății civile fiind atins.

În susținerea și dovedirea raporturilor de societate civilă ale reclamantei avute loc și calificate eronat de SFS ca schimb, ține să menționeze , conform art. 1082 alin. (1) din Codul civil, contractul încheiat legal obligă părțile nu numai la ceea ce au stipulat expres, dar și la tot ceea ce rezultă din natura lui în conformitate cu legea, cu uzanțele sau cu principiile echității. Contractul produce efecte numai între părți dacă legea nu prevede altfel.

Totuși contractul de societate se deosebește de celelalte contracte sinalagmatice ”clasice” (la speță - de contractul de schimb) prin natura obligațiilor asumate de către părți (asociați).

Astfel, în cazul contractului de schimb, obligațiile părților contractante sunt diferite, concurente, fiecare dintre părți fiind animată de un scop diferit, propriu, la încheierea contractului, precum și pe durata executării sale.

În cazul contractului de societate, în esență, obligațiile asumate de către asociați sunt similare, convergente, asociații fiind animați de un scop comun.

De asemenea, în cazul contractului de schimb, părțile sunt creditori și debitori în același timp în raporturile dintre ele, în sensul că fiecare își datorează reciproc ceva (fiecare dă și primește ceva în schimb – expresie a sintagmei latine do ut des), pe când în cazul contractului de societate al reclamantei, ambii asociați nu se găsesc într-un raport juridic creditor-debitor, ei nu-și datorează reciproc ceva anume, ci doar se obligă reciproc să coopereze pentru desfășurarea unei activități și să contribuie la aceasta prin anumite aporturi în scopul declarat de a obține un avantaj patrimonial.

Aporturile nu și le datorează unul altuia, ci le pun în comun pentru formarea capitalului social al societății, activitățile la care se obligă nu le desfășoară unul în favoarea celuilalt, ci în folosul societății, iar beneficiile nu le obțin unul de la celălalt, ci prin împărțirea între ei, conform clauzelor contractuale, a profitului realizat de către societate.

Doctrina franceză caracterizează beneficiul asocierii părților într-o asociație civilă, ca o formă de profit de economia ce rezultă din acest parteneriat. Anume acesta a fost scopul urmărit de reclamantă și împărtășit de partenerii săi - persoanele fizice. Ambele părți au parte de beneficii într-un raport economic, cu o evidență fiscală avantajoasă non-standard.

Menționa reclamantul că, regimul fiscal aplicat relațiilor de societate civilă diferă de cel aplicat schimbului, or, pentru schimb se impune emiterea facturilor fiscale. La societate civilă nu se emit facturi fiscale. În cazul raporturilor reieșite din societatea civilă gestiunea contabilă este dusă potrivit reglementărilor Standardului Național de Contabilitate ”Părți afiliate și contracte de societate civilă”, deoarece semințele de floarea soarelui constituie aportul persoanelor fizice la societatea civilă creată în comun cu reclamanta.

Potrivit Comunicatului nr. 26 din 10.03.2008 al Ministerului Finanțelor al RM, se stipulează: ”Luînd în considerație, că transmiterea contribuțiilor la asociația civilă nu condiționează transmiterea dreptului de proprietate asupra lor, aceasta nu se califică ca livrare impozabilă. Modalitatea specificată mai sus este în vigoare pentru relațiile membrilor asociației ce iau naștere din contractul de asociație civilă (inclusiv la împărțirea veniturilor dintre membrii asociației civile, împărțirea produsului activității comune și realizarea de fiecare membru în parte a rezultatului activității lor comune, etc.). Astfel autoritatea fiscală greșit a constatat că între reclamantă și asociatul său la societatea civilă a avut loc transmiterea reciprocă a dreptului de proprietate, or norma enunțată supra determină clar că contribuțiile/aporturile cu bunuri la

societatea civilă nu sunt translative de proprietate.

Actul administrativ contestat îl consideră cu o motivare defectuoasă, în sensul că el contravine stării lucrurilor de fapt. Or, este eronată constatarea SFS precum că schimbul materiei prime pe produse finite - ulei și șrot de floarea soarelui, se face pe loc.

Reclamanta a prezentat dovezi convingătoare din care reiese clar că, repartizarea venitului către persoanele fizice are loc peste perioade de timp - zile, săptămâni, luni de la formarea societății civile. Toate aceste dovezi nu au fost luate în considerație de organul fiscal, care nici măcar nu a comentat constatarea sa contradictorie documentelor justificative întocmite de reclamantă.

Solicita reclamantul anularea în parte a actului administrativ individual defavorabil - Decizia nr. 516/1997 din 22.06.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, și anume: pct. 1 - prin excluderea sumei de 680 988 lei din totalul sumei de 702 458 lei, cu ulterioara ajustare a conținutului articolului; pct. 2 - prin excluderea amenzii de 69 000 lei din totalul de 72 000 lei, pentru neprezentarea a 322 facturi fiscale; anularea pct. I al Deciziei nr. 754/171 din 22.08.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației asupra Deciziei nr. 516/1997 din 22.06.2022.

Poziția instanței de fond:

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani din 07 iulie 2023, acțiunea înaintată de ÎM „Trans Oil Refinery" SRL, a fost respinsă ca neîntemeiată.

Solicitarea apelantului:

La 04 august 2023 ÎM „Trans Oil Refinery" SRL a contestat cu apel hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani din 07 iulie 2023, iar la 19 februarie 2024 a fost înregistrată cererea de apel motivată, prin care apelantul a solicitat casarea hotărârii primei instanțe, cu pronunțarea unei noi decizii prin care acțiunea să fie admisă.

Argumentele părților:

În motivarea apelului declarat, reiterând circumstanțele de fapt și normele de drept inserate în cererea de chemare în judecată, apelanta a invocat că nu este de acord cu hotărârea contestată deoarece instanța a formulat concluzii care vin în contradicție cu circumstanțele cauzei și cu normele dreptului material care reglementează materia.

Apelanta a remarcat că a demonstrat netemeinicia constatărilor autorității fiscale, interpretarea și aplicarea eronată a cadrului legal, și adoptarea unei decizii nejustificate și contrară legii, or, tranzacțiile economice supuse verificării au fost numai raporturi de societate civilă, adică 322 de contracte de societate civilă încheiate cu persoane fizice, însă autoritatea fiscală a interpretat aceste raporturi ca fiind relații de schimb, neaducând nici o probă în acest sens, iar prima instanță a menținut poziția organului de control, la fel fără a explica cum contractele de societate civilă au devenit contracte de schimb.

De asemenea, apelanta a menționat caracterul declarativ al concluziilor primei instanțe cu referire la faptul că contractele de societate civilă și actele de repartizare a veniturilor sunt datate cu aceeași zi, or, deși două acte juridice ale raportului de societate civilă: contract și actul de repartizare a veniturilor, într-adevăr sunt întocmite în aceeași zi, acestea reflectă doar contribuțiile ambelor parți, determinându-le mărimea, condiții stabilite la înființarea societății civile.

De altfel, eliberarea venitului obținut din realizarea societății civile este reflectat într-un al document denumit Borderoul evidentei eliberării producției (Ведомость учета выдачи продукции), care este parte integrantă a fiecărui contract de societate civilă. Astfel, consideră că

prin acest exemplu se dovedește examinarea superficială de către instanța de fond a materialelor cauzei și constatarea eronată de eliberare a producției în ziua recepționarii materiei prime.

Suplimentar, apreciază ca fiind eronată concluzia primei instanțe cu privire la faptul că ÎM „Trans Oil Refinery" SRL și contragenții săi au transmis reciproc dreptul de proprietate asupra bunurilor sale, respectiv a avut loc un schimb de bunuri, or, persoanele fizice sunt proprietari ai materiei prime, adică a lotului de semințe de floarea soarelui, pe care l-au predat apelantei, iar apelanta, la rândul sau este proprietara tehnologiilor, pe care însă nu le-a transmis în schimbul materiei prime.

De asemenea, cu referire la prevederile Comunicatului Ministerului Finanțelor al RM nr. 26 din 10.03.2008, apelanta consideră neîntemeiată concluzia dată de organul de control și instanța de fond, că tranzacțiile dintre apelantă și cei 322 de cetățeni trebuiau impuse cu TVA, or, livrările în cadrul societăților civile sunt exceptate de la incidenta art. 101 alin. (1) din Codul fiscal.

În concluzie, cu referire la prevederile art. 94 și 95 alin.(1) din Codul fiscal, apelanta a remarcat că ambele norme conțin liste exhaustive ale subiecților impozabili ai taxei pe valoare adăugată, or, asociații și aporturile lor la societatea civilă nu sunt incluși în aceste liste, astfel că normele date nu le sunt imputabile.

La 19 martie 2024 Serviciul Fiscal de Stat a depus referință asupra apelului declarat de ÎM „Trans Oil Refinery" SRL, solicitând respingerea acestuia și menținerea hotărârii primei instanțe.

Poziția participanților la proces în cadrul ședinței de judecată a instanței de apel:

Reprezentantul apelantei ÎM „Trans Oil Refinery", Gumeni Tatiana în ședința de judecată a susținut integral argumentele expuse în cererea de apel și a solicitat admiterea în sensul formulat.

Reprezentantul intimatului Serviciul Fiscal de Stat, Cornei Carolina în ședința de judecată a solicitat respingerea cererii de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

Aprecierea instanței de apel:

Audiind participanții prezenți în cadrul ședinței de judecată, studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău consideră că apelul este admisibil, însă este neîntemeiat și urmează a fi respins, cu menținerea hotărîrii primei instanțe din următoarele considerente.

Cu referire la admisibilitatea apelului.

În conformitate cu prevederile art. 236 alin. (1) din Codul administrativ, instanța de apel examinează din oficiu admisibilitatea apelului.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 232 alin. (1) din Codul 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.

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 232 alin. (2) din Codul administrativ, motivarea apelului se prezintă la instanța de apel în termen de 30 de zile de la data notificării hotărârii motivate. Dacă se depune împreună cu apelul, motivarea apelului se depune la instanța de judecată care a emis hotărârea contestată.

Din actele cauzei rezultă că dispozitivul hotărârii atacate cu apel a fost pronunțat la 07 iulie 2023, apelul fiind depus la 04 august 2023, hotărârea motivată a fost comunicată apelantei la 18 ianuarie 2024, iar apelul motivat a fost înregistrat la 19 februarie 2024, circumstanțe în care instanța de apel constată că cererea de apel întrunește condițiile cu privire la respectarea termenului prevăzut de Legislația în vigoare.

Conform art. 233 alin. (2) din Codul administrativ, cererea de apel se semnează de apelant sau de reprezentantul lui legal ori împuternicit.

La caz, Colegiul a stabilit că cererea de apel a fost semnată de către Tatiana Gumeni, în baza procurii nr. 1 din 21 septembrie 2022 (f.d. 97), prin care a fost împuternicită inclusiv cu dreptul „[…] va uza de orice cale de atac prevăzută de lege împotriva hotărârilor ce se vor da […] va face apeluri […]", iar în astfel de circumstanțe Completul judiciar concluzionează că apelul trece testul admisibilității, instanța de apel urmând să examineze cauza în fond.

Cu referire la fondul apelului.

În conformitate cu art. 240 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, examinând cererea de apel, instanța de apel adoptă una dintre următoarele decizii: respinge apelul […].

Potrivit art. 219 alin. (1)-(4) din Codul administrativ, instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți.

Instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces.

Instanța de judecată nu are dreptul să depășească limitele pretențiilor din acțiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanții la proces.

Conform jurisprudenței CtEDO, instanța de apel, potrivit regulilor unui proces echitabil, pornind de la aprecierea rolului determinant al concluziilor sale, are obligația să examineze efectiv problemele esențiale care îi sunt supuse aprecierii și să nu se limiteze doar la însușirea motivelor și concluziilor date de instanța inferioară. (Hirro Balani vs Spania, nr. 18064/91 din 09 decembrie 1994 §27; Georgiadis vs Grecia nr. 21522/93 din 29 mai 1997 §43).

În ședința judiciară a instanței de apel și conform dosarului administrativ s-a constatat că, în perioada 11.05.2022 - 17.05.2022 Direcția generală administrare contribuabili mari, a efectuat la sediul ÎM „Trans Oil Refinery" SRL un control fiscal tematic privind corectitudinea calculării și plenitudinea transferării în buget a TVA cu determinarea sumei TVA spre restituire din buget pentru perioadele fiscale L/01/2022 - L/03/2022, aferentă livrărilor de mărfuri scutite de TVA cu drept de deducere.

La 24 mai 2022, organul fiscal a emis Actul de control nr. 5-721369, prin care a dispus majorarea sumei TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 702 458 lei, care la situația din 31.03.2022 constituie 55 131 031 lei - achitată și 1 029 712 lei aferentă procurărilor ce nu pot fi confirmate conform principiului până la producător, totodată constatând nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/01/2022 - L/03/2022, fără calculul obligațiilor suplimentare la buget și neeliberarea facturilor fiscale aferente livrării uleiului de floarea soarelui și a șrotului în adresa persoanelor fizice în 322 cazuri.

Prin cererea nr. 08/08 din 08.06.2022, ÎM „Trans Oil Refinery" SRL a declarat dezacord asupra actului de control, solicitând anularea punctelor 3, 4 și 5 din capitolul: Concluzii și propuneri.

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 516/1997 din 22.06.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către ÎM „Trans Oil Refinery" SRL, s-a decis micșorarea sumei TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 702 458 lei, care la situația din 31.03.2022 va constitui 55 131 031 lei, ținând cont de suma TVA restituită în baza Deciziei "Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget nr. 22/516/T/1082 din 26.05.2022" și aplicarea amenzii în mărime de 72 000 lei pentru neprezentarea a 323 facturi fiscale în termenele stabilite.

La 25.07.2022 ÎM „Trans Oil Refinery” SRL a depus contestație împotriva Deciziei SFS nr. 516/1997 din 22.06.2022, însă prin Decizia nr. 754/171 din 22.08.2022 Serviciul Fiscal de Stat a respins pretențiile formulate de ÎM „Trans Oil Refinery” SRL.

Nefiind de acord cu acțiunile Serviciului Fiscal de Stat, ÎM „Trans Oil Refinery” SRL a înaintat prezenta acțiune în instanța de judecată, solicitând: - anularea Deciziei nr. 516/1997 din 22.06.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat în partea pct. 1 - prin excluderea sumei de 680 988 lei din totalul sumei de 702 458 lei, cu ulterioara ajustare a conținutului articolului și a pct. 2 - prin excluderea amenzii de 69 000 lei din totalul de 72 000 lei, pentru neprezentarea a 322 facturi fiscale; - anularea pct. 1 al Deciziei nr. 754/171 din 22.08.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației.

Fiind învestită cu soluționarea fondului, prin hotărârea din 07 iulie 2023 Judecătoria Chișinău sediul Râșcani a dispus respingerea ca neîntemeiată a cererii de chemare în judecată.

Analizând materialele dosarului în raport cu normele juridice ce guvernează raportul juridic litigios, ajunge la concluzia că soluția primei instanțe privind respingerea acțiunii este justă și legală, aceasta având la bază cumulul dovezilor administrate în cadrul dezbaterilor judiciare, cărora le-a fost dată aprecierea juridică cuvenită.

Colegiul reține că, conform art. 2 alin. (1) din Codul administrativ, prevederile prezentului cod determină statutul juridic al participanților la raporturile administrative, atribuțiile autorităților publice administrative și ale instanțelor de judecată competente pentru examinarea litigiilor de contencios administrativ, drepturile și obligațiile participanților în procedura administrativă și cea de contencios administrativ.

Conform art. 3 din Codul administrativ, legislația administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activității administrative și a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice, ținîndu-se cont de interesul public și de regulile statului de drept.

Conform art. 22 alin. (1) din Codul administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul și volumul cercetărilor și nu sunt legate nici de expunerile participanților, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Conform prevederilor art. 189 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ. O acțiune în contencios administrativ poate fi înaintată și atunci când autoritatea publică nu a soluționat în termen legal o cerere.

Conform art. 93 alin. (1) din Codul administrativ, fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția.

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

Conform art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare); […]

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

Noțiunea de „act administrativ” este reglementată de art. 10 din Codul administrativ și de Rezoluția (77) 31 „Cu privire la protecția individului față de actele autorităților administrative”,

adoptată de Comitetul de Miniștri al Consiliului Europei la 28 septembrie 1997. Ținând seama de prevederile menționate, actul administrativ poate fi definit ca fiind un act unilateral, cu caracter normativ sau individual, adoptat sau emis de către o autoritate publică sau de o persoană privată împuternicită prin lege sau printr-un act administrativ, în mod unilateral, în baza și în vederea exercitării legii, pentru nașterea, modificarea sau stingerea unor raporturi juridice de drept administrativ.

Reieșind din dreptul subiectiv al subiectului afectat, care la fel a fost predeterminat de legiuitor și care a fost formulat astfel - orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

În contextul pretențiilor deduse judecării, Colegiul constată că obiect al examinării prezentei cauze în instanța de contencios administrativ îl constituie verificarea legalității art. 1 și art. 2 din Decizia SFS nr. 516/1997 din 22.06.2022 și art. 1 din Decizia SFS nr. 754/171 din 22.08.2022.

În contextul pretențiilor deduse judecării Completul judiciar reține că, în conformitate cu art. 8 alin. (2) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat: **a)** să respecte modul stabilit de înregistrare (reînregistrare) de stat și de desfășurare a activității de întreprinzător; **b)** să se pună la evidență la subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat în a cărei rază își are sediul stabilit în documentele de constituire (înregistrare) și să primească certificatul de atribuire a codului fiscal. Aceste prevederi nu se aplică persoanelor al căror număr de identificare de stat reprezintă codul fiscal, cu excepția contribuabililor pentru care codul fiscal este cel atribuit în conformitate cu art.5 pct. 28) lit. a), b), c), d) și e). Contribuabilii care sunt înregistrați de către organele abilitate cu dreptul de înregistrare de stat se iau la evidența subdiviziunii respective a Serviciului Fiscal de Stat conform informației prezentate de către aceste organe; **c)** să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerințele legislației, să efectueze încasările bănești în numerar prin intermediul echipamentelor de casă și de control, respectând reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă și de control; **d)** să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii; **e)** 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; **f)** în caz de control al respectării legislației fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea și achitarea la buget a impozitelor și taxelor și acordarea facilităților, să permită accesul, în cazul ținerii evidenței computerizate, la sistemul electronic de contabilitate; **f^{1})** în caz de solicitare a soluției fiscale individuale anticipate, să prezinte Serviciului Fiscal de Stat, la prima cerere, informații veridice, documente, explicații și/sau probe suplimentare privind activitatea desfășurată, privind situațiile și/sau tranzacțiile viitoare; **g)** în caz de control al respectării legislației fiscale, să asigure persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală accesul liber în spațiile de producție, în depozite, în localurile de comerț, în

alte încăperi și locuri (cu excepția încăperilor utilizate exclusiv ca spațiu locativ) pentru inspectarea lor în scopul verificării autenticității datelor din documentele contabile, din dările de seamă, din declarațiile fiscale, din calcule, precum și a verificării îndeplinirii obligațiilor față de buget; **h)** să asiste la efectuarea controlului privind respectarea legislației fiscale, să semneze actele privind rezultatul controlului, să dea explicații în scris sau oral; **i)** în caz de calculare greșită și determinare incorectă de către Serviciul Fiscal de Stat a sumei impozitului, penalității, dobînzii sau amenzii, să dovedească acest lucru prin documente justificative; **j)** să îndeplinească deciziile adoptate de organele cu atribuții de administrare fiscală și alte organe învestite cu funcții de control pe marginea rezultatelor controalelor efectuate, respectând cerințele legislației fiscale; **k)** să îndeplinească alte obligații prevăzute de legislația fiscală.

Totodată, conform art. 132/1 alin. (1), (7) și (8) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat este autoritatea administrativă care își desfășoară activitatea în subordinea Ministerului Finanțelor, fiind o structură organizațională separată în sistemul administrativ al acestui minister, constituită pentru prestarea serviciilor publice administrative contribuabililor, pentru supravegherea, controlul în domeniul fiscal și constatarea infracțiunilor în cazurile prevăzute de Codul de procedură penală; Serviciul Fiscal de Stat este persoană juridică de drept public și dispune de ștampilă cu imaginea Stemei de Stat a Republicii Moldova; Subdiviziunile Serviciului Fiscal de Stat fără statut de persoană juridică utilizează ștampile cu imaginea Stemei de Stat a Republicii Moldova.

În conformitate cu art.189 din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală. Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenței, în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective. Acțiunile prevăzute la alin. (1) pot fi aplicate persoanelor fizice cetățeni ai Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap. 11/1 din prezentul titlu.

Conform art. 187 alin. (4) din Codul fiscal, contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcție de răspundere semnează darea de seamă fiscală, asumându-și răspunderea prevăzută de lege pentru prezentarea de date și informații false sau eronate.

Potrivit art. 190 alin. (5) din Codul fiscal, evidența impozitelor și taxelor locale pe obiectele impozabile care nu se află în raza de activitate a subdiviziunii Serviciului Fiscal de Stat în a cărei evidență este contribuabilul o ține subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat în a cărei rază se află obiectul impozabil. Evidența impozitelor și taxelor calculate de serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale se ține de aceste servicii. Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenței, în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective. Acțiunile prevăzute la alin. (1) pot fi aplicate persoanelor fizice cetățeni ai Republicii

Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap. 11/1 din prezentul titlu.

Din sensul art. 236 al Codului fiscal, rezultă că amenda este o sancțiune fiscală care constă în obligarea persoanei ce a săvârșit o încălcare fiscală de a plăti o sumă de bani. Amenda se aplică indiferent de faptul dacă au fost aplicate sau nu alte sancțiuni fiscale ori plătite impozite, taxe, majorări de întârziere (penalități) calculate suplimentar la cele declarate sau nedeclarate. Amenda reprezintă o parte a obligației fiscale și se percepe în modul stabilit pentru impunerea fiscală. În cazul în care contribuabilul descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conține greșeli sau omisiuni și prezintă darea de seamă corectată, precum și în cazul în care contribuabilul nu are obligația prezentării dării de seamă, dar descoperă că au fost efectuate greșit calculul și plata impozitelor și taxelor, iar în urma acestora apar obligații fiscale suplimentare și acestea sunt achitate până la anunțarea unui control fiscal, amenda nu se aplică.

Potrivit prevederilor art. 241 din Codul fiscal, cauzele privind încălcările fiscale sunt examinate de către Serviciul Fiscal de Stat. Sunt în drept să examineze cauzele privind încălcările fiscale și să aplice sancțiuni fiscale, în numele autorităților abilitate, conducerea Serviciului Fiscal de Stat.

În conformitate cu art. 249 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, asupra cazului de încălcare fiscală poate fi pronunțată una din următoarele decizii privind aplicarea de sancțiune fiscală și/sau încasarea de impozit, taxă, calculate suplimentar, de majorare de întârziere.

Conform art. 267 din Codul fiscal, decizia Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunea funcționarului fiscal poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acțiunea ori de reprezentantul ei, în modul stabilit de prezentul cod. Contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal făcută de alte persoane decât cele indicate la alin. (1) va rămâne neexaminată de Serviciul Fiscal de Stat. Obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă.

Potrivit art. 269 și art. 274 din Codul fiscal, contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal se depune la Serviciul Fiscal de Stat și se examinează de către acesta. În cazul unui dezacord cu decizia pe care Serviciul Fiscal de Stat a emis-o pe marginea contestației, contribuabilul este în drept să se adreseze în instanța de judecată competentă. Decizia Serviciului Fiscal de Stat și acțiunile funcționarilor fiscali pot fi atacate, în modul stabilit de legislație, și în instanță judecătorească.

Completul judiciar menționează că controlul judecătoresc al legalității actelor administrative rezidă în apărarea drepturilor și intereselor legitime ale persoanelor fizice sau juridice, împotriva abuzurilor autorităților publice, în condițiile Codului administrativ. Instanța de judecată nu poate interveni în discreția decizională a organului fiscal dar poate verifica dacă această discreție nu a depășit limitele legale sau dacă a fost exprimată în mod arbitrar și abuziv.

Verificarea tematică se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cît și al celui la fața locului și constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligație fiscală sau asupra executării unei alte obligații prevăzute de legislația fiscală, verificându-se documentele sau activitatea contribuabilului.

Conform art. 101 alin. (1) din Codul fiscal, subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a), c), e) și f) sunt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art.114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor, inclusiv sumele TVA calculate pentru serviciile de import, și sumele TVA achitate

sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate), precum și sumele TVA calculate pentru serviciile de import, folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de deducere conform art.102.

Subiecții impozabili care nu sunt înregistrați în calitate de plătitori ai TVA în conformitate cu art.112 și importă servicii sunt obligați să declare și să achite la buget TVA pentru serviciile respective conform art.115.

Valoarea impozabilă a livrării impozabile reprezintă valoarea livrării achitate sau care urmează a fi achitată (fără T.V.A.). Dacă plata pentru livrare este, în totalitate sau parțial, achitată în expresie naturală, valoarea impozabilă a livrării impozabile constituie valoarea ei de piață, care se determină în conformitate cu art.5 pct.26) și art.99.

Art. 108 alin. (1) și art. 117 din Codul fiscal statuează că, data calculării obligației fiscale privind T.V.A. este data livrării. Data livrării se consideră data predării mărfurilor, prestării serviciilor, cu excepția cazurilor stipulate la alin.(5)-(8). Subiectul impozabil care efectuează o livrare impozabilă pe teritoriul țării este obligat să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală pe livrarea în cauză. Prezentarea facturii fiscale se efectuează la momentul apariției obligației fiscale, stabilit prin art.108, cu excepția cazurilor prevăzute de prezentul cod. Pentru livrările impozitate conform art.104 lit.a), eliberarea facturii fiscale nu este obligatorie.

De asemenea, din Codul fiscal rezultă că, livrare de mărfuri – transmitere a dreptului de proprietate asupra mărfurilor prin comercializarea lor, schimb, transmitere gratuită, transmitere cu plată parțială, împrumutul bunurilor fungibile, cu excepția mijloacelor bănești, achitarea salariului în expresie naturală, prin alte plăți în expresie naturală, prin comercializarea mărfurilor gajate în numele debitorului gajist, prin transmiterea mărfurilor în baza contractului de leasing financiar; transmitere a mărfurilor de către comitent comisionarului, de către comisionar cumpărătorului, de către furnizor comisionarului și de către comisionar comitentului în cadrul realizării contractului de comision.

Livrare (prestare) de servicii – activitate de prestare a serviciilor materiale și nemateriale, de consum și de producție, inclusiv darea proprietății în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional, transmiterea cu plată sau gratuit a drepturilor privind folosirea oricăror mărfuri, obiecte ale proprietății industriale și obiecte ale dreptului de autor și ale drepturilor conexe; activitate de executare cu plată sau gratuit a lucrărilor de construcții și montaj, de reparație, de cercetări științifice, de construcții experimentale și a altor lucrări; activitate de prestare a serviciilor de către administratorul fiduciar cumpărătorului și de către administratorul fiduciar fondatorului administrării fiduciare în cadrul realizării contractului de administrare fiduciară. Se consideră livrare efectuată de către fondatorul administrării fiduciare administratorului fiduciar serviciile prestate de către administratorul fiduciar cumpărătorului în cadrul realizării contractului de administrare fiduciară.

Livrare impozabilă – livrare de mărfuri, livrare (prestare) de servicii, cu excepția celor scutite de T.V.A., fără drept de deducere, efectuate de către subiectul impozabil în procesul activității de întreprinzător. Obiecte impozabile constituie, inter alia – livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecții impozabili, reprezentând rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova.

Sub aspectul relațiilor dintre ÎM „Trans Oil Refinery” SRL cu contractanții săi, în cadrul contractelor de societate civilă, Colegiul atestă că acestea sunt reglementate de prevederile Codului civil.

Astfel, potrivit conceptului Codului civil, prin contract de societate civilă, două sau mai

multe persoane (asociați, participanți) se obligă reciproc să urmărească în comun scopuri economice ori alte scopuri, fără a constitui o persoană juridică, împărțind între ele foloasele și pierderile. Participanții trebuie să verse contribuțiile convenite prin contract. Acestea pot fi bunuri, inclusiv drepturi patrimoniale care devin proprietate comună a asociaților dacă nu s-a convenit altfel. Asociații sunt obligații la plata unor contribuții egale dacă nu au prevăzut expres contribuții diferențiate. De regulă, asociații gestionează împreună actele societății civile și reprezintă împreună societatea în exterior, fiecare asociat având dreptul să participe la emiterea deciziilor comune. Totuși, prin contract, conducerea societății poate fi încredințată unuia sau mai multor asociați. În asemenea situație, orice asociat poate cere oricând informații celor care exercită conducerea, precum și să obiecteze la încheierea actului juridic în numele societății.

Potrivit art. 1929 alin. (1) din Codul civil, participanții trebuie să verse contribuțiile convenite prin contract. În lipsa unor dispoziții în acest sens, ei sunt obligați la plata unor contribuții egale. Dacă contractul determină doar cota-parte de participare a asociaților la venituri sau la pierderi, aceeași cotă-parte se aplică cotelor-părți din patrimoniul social, iar conform alin. (3) al aceluiași articol, dacă prin contract nu s-a dispus altfel, contribuțiile devin proprietate comună a participanților, conform cotelor-părți din patrimoniul social. De patrimoniul social aparține ceea ce s-a dobândit în baza unui drept ce ține de acel patrimoniu și ceea ce s-a dobândit ca despăgubire pentru distrugerea, pierderea sau deteriorarea unui obiect din el.

Conform art. 1939 din Codul civil, asociații răspund pentru obligațiile societății civile în mod solidar. În raporturile interne, întinderea răspunderii se stabilește după cotele-părți din patrimoniul social dacă în contract nu este prevăzut altfel.

De asemenea, dacă în contract nu este prevăzut altfel, asociații participă la venituri și suportă pierderile proporțional cotelor-părți ce le revin din patrimoniul social (art. 1933 din Codul civil).

După cum rezultă cin circumstanțele cauzei, în cadrul efectuării controlului la fața locului, funcționarii fiscali au stabilit că ÎM „Trans Oil Refinery” SRL a încheiat 322 de contracte de societate civilă cu persoane fizice, cu scopul prelucrării semințelor de floarea soarelui și producerii uleiului și a șrotului din floarea soarelui.

Astfel, ÎM „Trans Oil Refinery” SRL a recepționat de la persoanele fizice semințe de floarea soarelui, iar în schimb a eliberat acestora ulei de floarea soarelui în proporție de 0,33 kg și șrot pentru fiecare kg de semințe.

Instanța de apel relevă că, contractele de societate civilă și actele de repartizare a veniturilor, sunt datate cu aceeași zi, care corespund cu ziua recepționării materiei prime de la persoanele fizice și eliberării uleiului și șrotului de floarea soarelui obținut în urma procesului de prelucrare a acesteia.

În această ordine de idei, Completul judiciar apreciază ca întemeiate concluziile organului de control și a primei instanțe, cu referire la faptul că, uleiul și șrotul de floarea soarelui, ar fi fost produs de către ÎM „Trans Oil Refinery” SRL anterior, și depozitat la punctele de colectare și schimb, iar ulterior, fiind eliberat în contul materiei prime persoanelor fizice, în ziua când aceștia se prezentau la punctele de schimb.

Este relevant de menționat că, potrivit pct. 1 din contractele de societate civilă încheiate între ÎM „Trans Oil Refinery” SRL și persoanele fizice, scopul încheierii acestora este prelucrarea semințelor de floarea soarelui și producerea uleiului (”стороны обязуются действовать совместно в целях переработки семян подсолнечника и производства подсолнечного масла”), iar conform pct. 5 din contracte, ÎM „Trans Oil Refinery” SRL se

obligă să prelucreze semințele de floarea soarelui.

Completul judiciar reține că, contribuabilul deține 15 puncte de colectare și schimb amplasate în diferite localități ale Republicii Moldova declarate la SFS, la care persoanele fizice schimbă semințele de floarea soarelui pe ulei și șrot de floarea soarelui.

Schimbul se face pe loc, iar uleiul și șrotul se află în stoc la subdiviziuni și respectiv se constată că a fost produs anterior schimbului, adică din altă materie primă decât cea predată de persoana fizică, însă conform contractelor de societate civilă, ÎM „Trans Oil Refinery" SRL urma să le prelucreze și ulterior să transmită cota de ulei și șrot ce le revin persoanelor fizice.

Materia primă, livrată de către persoanele fizice, este stocată la punctele de schimb, iar ulterior transportată de către ÎM „Trans Oil Refinery" SRL la Combinatul de Cereale "Aur Alb" SA, care prestează servicii de uscare, curățire, păstrare și transportare.

Astfel, instanța de apel consideră irelevante argumentele apelantei cu privire la inexistența schimbului de proprietăți dintre persoanele contractante, or, după cum rezultă din circumstanțele elucidate, materia primă livrată de către persoanele fizice, nu constituie obiect al contractelor de societate civilă în sensul invocat de ÎM „Trans Oil Refinery" SRL, mai mult ca atât, contractele prezentate de reclamant în cadrul controlului corespund elementelor unui contract de schimb prevăzut la art. 1195 alin. (1) din Codul civil, care stipulează că părțile contractului de schimb au obligația de a transmite reciproc dreptul de proprietate asupra unui bun.

În aceeași ordine de idei, instanța de apel menționează că, elementul principal al contractului de schimb este bunul, iar la contractului de vânzare-cumpărare este prețul. Schimbul nu poate fi considerat o varietate de vânzare și nici o dublă vânzare însoțită de compensarea prețurilor, deoarece înstrăinarea nu se face pentru preț, ci pentru un alt lucru. Contractul de schimb poate avea atât caracter civil (încheiat pentru satisfacerea necesităților personale ale participanților la circuitul civil de bunuri și valori), cât și caracter comercial (încheiat cu scop lucrativ între participanții la circuitul comercial), în funcție de obiectul contractului. La vânzare există un vânzător și un cumpărător, pe când la schimb, fiecare parte este, totodată, și vânzător și cumpărător.

Prin prisma celor relatate, este de punctat că schimbul de bunuri prevede transmiterea dreptului de proprietate de la o persoană la alta, în conformitate cu prevederile art. 93 pct. 3) din Codul fiscal, de altfel, transmiterea către persoanele fizice a producției de ulei și șrot de floarea soarelui în schimbul semințelor de floarea soarelui, constituie livrare de mărfuri, iar ÎM „Trans Oil Refinery" SRL în conformitate cu prevederile art.117 alin.(1) din Codul fiscal, este obligat să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală pe livrarea în cauză.

Cu toate acestea, prin acțiunile sale ÎM „Trans Oil Refinery" SRL a încălcat prevederile art. 101 alin. (1) din Codul fiscal, generând astfel diminuarea TVA aferentă livrărilor impozabile cu TVA la cota standard cu 680 988 lei, urmare a neimpozitării livrării uleiului și șrotului de floarea soarelui în adresa persoanelor fizice în schimbul semințelor de floarea soarelui.

Astfel, Completul judiciar reține ca fiind corecte concluziile instanței de fond că, ÎM „Trans Oil Refinery" SRL întemeiat a fost sancționată prin prisma prevederilor art. 260 alin. (4) din Codul fiscal, pentru neeliberarea persoanelor fizice a facturilor fiscale, la momentul apariției obligației fiscale. Or, apelanta înregistrează la conturile contabile extrabilanțiere (clasa 9), doar cantitatea de semințe primite de la persoanele fizice conform contractelor de societate civilă încheiate, iar în schimb transmite îndată după recepție, în aceeași zi, ulei de floarea soarelui și șrot de floarea soarelui în proporție de 33% și 32%.

Respectiv, atât în prima instanță cât și în instanța de apel, a fost stabilit că Serviciul Fiscal de Stat a elucidat prompt, multilateral, exhaustiv și obiectiv circumstanțele cazului, nefiind

constatate circumstanțe care să excludă sau să exonereze de răspundere ÎM „Trans Oil Refinery” SRL pentru săvârșirea încălcărilor fiscale.

În context, instanța consideră declarative argumentele invocate de apelantă în susținerea poziției sale, deoarece acestea se combat cu cele invocate mai sus și se referă la circumstanțele care au fost constatate și elucidate pe deplin de prima instanță, având la bază cumulul de probe, care au fost administrate și apreciate cu respectarea normelor de drept procedural și susținute de normele de drept material.

În consecință, prin prisma jurisprudenței Curții Europene a Drepturilor Omului, și anume cauza Rebait și alții c. Franței, că art. 6 par. 1) al Convenției pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale, instanța de apel reține că nu se impune motivarea în detaliu a unei decizii prin care o instanță de recurs, întemeindu-se pe dispoziții legale specifice, respinge recursul declarat împotriva sentinței pronunțate de o instanță inferioară, ca fiind lipsit de șanse de succes.

Astfel, dat fiind că argumentele apelantei sunt nefondate și combătute integral prin concluziile relatate supra, în speță lipsind temeiuri legale pentru casarea hotărârii contestate, Colegiul conchide că apelul declarat este integral nefondat și pasibil de a fi respins.

Din considerentele menționate și având în vedere că prima instanță a elucidat deplin circumstanțele cauzei, a aplicat corect normele materiale și a adoptat o hotărâre întemeiată și legală, cu respectarea normelor procedurale, iar cererea de apel este neîntemeiată, Colegiul ajunge la concluzia de a respinge apelul depus de ÎM „Trans Oil Refinery” SRL.

În conformitate cu art. 240 alin. (1) lit. a) Codul administrativ, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău,

D E C I D E:

Se respinge apelul depus de ÎM „Trans Oil Refinery” SRL.

Se menține hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani din 07 iulie 2023.

Decizia este executorie din momentul emiterii, însă poate fi atacată la Curtea Supremă de Justiție cu recurs în termen de două luni.

Preşedintele ședinței, judecătorul Mîra Ghenadie

Judecătorii Bostan Angela

Dașchevici Grigore