Dosar nr. 3-1886/2024

H O T Ă R Â R E
în numele Legii

26 februarie 2025 mun. Chișinău

Judecătoria Chișinău sediul Rîșcani
în componență:
Președintele ședinței, judecătorul Violeta Chisilița
grefier Dorin – Marcel Baltag

examinând în ședință publică acțiunea în contencios administrativ înaintată de Societatea cu Răspundere Limitată „Atai" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil,

c o n s t a t ă

Argumentele participanților la proces

Pretențiile reclamantei:

La 03 aprilie 2024, Societatea cu Răspundere Limitată „Atai" a depus o cererea de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil.

În motivarea acțiunii, reclamantul a indicat că, prin actul de control fiscal nr. 5 - 72857 din 10.11.2023, Serviciul Fiscal de Stat a invocat că s-au stabilit următoarele încălcări:

- diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2019 cu 6 299 742 lei și respectiv a impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător cu 755 969 lei.
- diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2020 cu 745 050 lei și respectiv a impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător cu 89 406 lei.
- diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2021 cu 36 134 lei și respectiv a impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător cu 4 336 lei, ținând cont de micșorarea pierderilor fiscale declarate de contribuabil în sumă de 2 196 284 lei.
- încălcarea modului de întocmire a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2019 - A/2021, care a generat obligații suplimentare la buget în perioadele fiscale A/2019- A/2021;
- neplata în termenele stabilite de legislație a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2019- A/2021.
- neplata în termenele stabilite de legislație a impozitului pe venit în rate în pentru perioadele fiscale A/2019 - A/2021.
- majorarea sumei T.V.A. spre deducere în perioada ulterioară cu 47 867 lei, care la situația din 31.12.2022 va constitui 3 483 175 lei;
- încălcarea modului de întocmire a Declarației privind TVA pentru perioada fiscală L/12/2022, care nu a generat obligații suplimentare la buget.
- nerepatrierea în termenele stabilite a mijloacelor bănești pentru efectuarea livrărilor sau

transferate în avans în sumă totală de 14 274 679 lei, importul și/sau achitarea pentru mărfuri pînă la moment nefiind efectuată.

Reclamantul a menționat că, împotriva actului de control fiscal a formulat observații prin care și-a manifestat dezacordul cu constatările din actul de control fiscal.

Prin Decizia nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024, Serviciul Fiscal de Stat a dispus:" I. A micșora din calcul în contul curent al contribuabilului supraplățile calculate prin Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr. 772/684 din 28.02.2023, care s-au confirmat prin control, după cum urmează:

- 427,67 lei, impozit funciar al persoanelor juridice și fizice înregistrate în calitate de întreprinzător, plata de bază (cap. 113161);
- 1,85 lei, impozit pe bunurile imobiliare ale persoanelor juridice, plata de bază (cap. 113210);
- 81,18 lei, taxa pentru amenajarea teritoriului, plata de bază (cap. 114412);
- 1100 lei, taxa pentru unități comerciale si/sau prestări servicii (cap. 114418);
- 130 714,67 lei, taxa de eliberare a autorizațiilor pentru transporturi rutiere internaționale, plată de bază (cap. 114525);
- 2 010,39 lei, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate in RM, plată de bază (cap. 114633).

II. A micșora în contul curent generalizat sumele impozitelor, taxelor, majorărilor de întârziere și amenzilor calculate prin Decizia asupra cazului de încălcare a legislației m. 772/684 din 28.02.2023, după cum urmează:

- 22 028 329 Iei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător;
- 13 375 779 Iei. taxa pe valoarea adăugată;
- 5 030 388 lei, majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător;
- 2 755 158 lei, majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată:
- 8 006 704 Iei, amenzi pentru încălcarea legislației fiscale.

III. A micșora pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2021 cu 2 196 284 Iei, care vor constitui 0 lei;

IV. A micșora TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 47 867 lei, care la situația din 31.12.2022 va constitui 3 483 175 lei;

V. A încasa la buget sumele impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului:

- 849 711 lei, impozitul pe venit obținut din activitatea de întreprinzător diminuat, inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2019 în sumă de 755 969 Iei, A/2020 - 89 406 lei, A/2021 - 4 336 Iei, care urmează a fi transferat la codul IBAN: MD36TRGAAA11121001400000.

VII. A încasa Ia buget majorare de întârziere (penalitate), calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal:

- 230 342 lei, pentru neplata în termen la buget a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat, care urmează a fi transferată la codul IBAN: MD36TRGAAAÎ1121001400000 (anexa nr.1 la decizie);

VII.A aplica pentru încălcările legislației și a încasa la codul IBAN: D38TRGAAA14332101000000:

- 169075 lei, amendă pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2019 și A/2020, conform prevederilor art. 261

alin. (4) din Codul fiscal (845 3 75 lei x 20%);

- 1000 Iei, amendă pentru încălcarea modului de întocmire a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2019 și A/2020, conform prevederilor art. 260 alin.(l) din Codul fiscal (2 cazuri x 500 lei, dar mi mai mult de 10 000 lei);
- 86 556 Iei, amendă pentru neplata în termenele stabilite a impozitului pe venit în rate pentru perioadele fiscale A/2018 -A/2021, conform prevederilor ort, 261 alin. (6) din Codul fiscal (anexa nr. 2 la decizie).

VIII. A aplica si încasa la buget, pentru încălcările legislației, amendă:

- 2 569 442 lei (14 274 679 lei x 18%) în mărime de 0,05 la sută din suma nerepatriată, dar nu mai mult de 18 la sută), conform prevederilor art. 5 alin. (3), (4) din Legea RM nr. 1466X11 din 29.01.1998 „ Cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe", pentru încălcarea termenilor de repatriere a mijloacelor bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe, care urmează a fi achitată la codul IBAN MD73TRGAAA14332401000000.
- Se obligă contribuabilul să indice numărul și data Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației în ordinele de plată a sumelor impozitelor, taxelor și plăților calculate suplimentar în rezultatul controlului.

IX. A aplica avertizare conform prevederilor art. 235 alin. (I^1) din Codul fiscal pentru comiterea încălcărilor nesemnificative expuse în pct. 4 din Decizie pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător și încălcarea modului de întocmire a Declarației cu privire la impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2021."

Reclamantul a mai menționat că, la 05.02.2024, decizia menționată a fost contestată pe cale prealabilă la Serviciul Fiscal de Stat, fiind solicitată: „A anula Actul de control fiscal nr. 5 - 72857 din 10.11.2023. adoptat în privința SRL Atai. A anula Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024, adoptată în privința SRL Atai." Prin Decizia nr. 754/51 din 29 februarie 2023 s-a dispus: „A respinge contestația depusă și a menține Decizia nr.772/19 din 04.01.2024 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, care este obligatorie pentru executare."

Consideră reclamantul că Actul de control fiscal nr. 5 - 72857 din 10.11.2023, adoptat în privința SRL Atai, Decizia nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024, Decizia nr. 754/51 din 29 februarie 2023 ca fiind neîntemeiate și care urmează a fi anulate din următoarele motive.

Potrivit art.234 Cod Fiscal al RM, (1^2) Impozitele, taxele și majorările de întârziere (penalitățile) nu se recalculează, sancțiunea fiscală nu se aplică în întregime sau, în cazul în care a fost deja stabilită, se anulează în întregime dacă contribuabilul a acționat în conformitate cu soluția fiscală individuală anticipată emisă în adresa sa potrivit prezentului cod. (5) Persoanele care au calculat greșit impozitul și/sau taxa, dacă acest fapt nu a fost depistat în cadrul controlului fiscal anterior, la efectuarea repetată a controlului fiscal în condițiile reglementate la art.214 alin. (8), sînt absolvite de aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat.

În sensul art.214 alin.(8) Cod Fiscal, (8) Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și acelorași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor cînd efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, tine de auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, cînd aceasta este o

verificare prin contrapunere, cînd necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației.

Menționează reclamantul că, la 22.09.2021 a fost întocmit de către inspectorul principal al DDF Rîșcani din cadrul DGAF Chișinău - Burbulea Svetlana, raportul vizitei fiscale nr.2839/D/06/ TVA. Potrivit actului menționat s-a constatat că restanța la BPN în sumă de 584 790,36 lei, formată începînd cu 25.08.2021 în urma prezentării dărilor fiscale pentru perioada L/07/2021. Același raport a mai menționat despre faptul aplicării sechestrului pe conturi de către executorul judecătoresc Boțan George prin încheierea nr.065-637/21 din 01.07.2021.

Mai mult decît atît, s-a constat că la data de 25.03.2021, SRL „Atai" a prezentat darea de seama cu privire la activitatea de întreprinzător VENI2, înregistrând pierdere perioadei de gestiune curente în suma de 162 811 lei. Totodată, contribuabilul a îndeplinit anexa 8d a formei VENI2 pentru perioada A/2020, ținînd cont de suma prognozată a impozitului pe venit care urmează a fi achitat în anul fiscal în mărime de 20 000 lei. Indică reclamantul că, din circumstanțele expuse de contabil, SRL „Atai" a achitat obligația fiscală invocată în actul întocmit la 22.09.2021.

Reclamantul a mai menționat că, în partea ce ține de sancțiunea pentru nerepatrierea mijloacelor bănești, conform art.5 alin.(3), (4) din Legea nr.1466-XII din 29.01.1998 cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și semicii provenite din tranzacțiile economice externe

Potrivit art.7 al Legii citate se menționează, (7) Nu sînt supuse sancțiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacțiile economice externe: b) dacă, în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenții și/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, față de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj - pe toată perioada examinării litigiilor în instanțele judecătorești/de arbitraj și executării hotărârilor emise; c) dacă există reclamații privind cantitatea și calitatea mărfurilor, prezentate de partenerii economici externi, în baza documentelor respective eliberate de autoritățile competente;

În speță, SRL Atai a formulat în conformitate cu norma citată pretenții după cum urmează:

- nr.41 din 21.02.2019 adresată ТОО АЛЛАТ - РАХИМЖАН , în sumă de 26327,37 USD;
- nr.42 din 21.02.2019 adresată ATAI - UKPAHHA, în sumă de în sumă de 89 920 Euro și 237 344,22 USD;
- nr.43 din 21.02.2019 adresată ARAB GROUP INVESTMEN & DEVELOPMENT în sumă de 215 795, USD;
- nr.44 din 21.02.2019 adresată XINJIANG TIaNYE LTD în sumă de 4744,2 USD.

Mai indică reclamantul că, actele menționate urmau a fi prezenta după ședința din 04.01.2024, ori.au fost obținute de la sediul companiei, fiind semnate de către Directorul Executiv al SRL „Atai" în anul 2019 - Alexei Curchi. În contextul în care ședința nu a fost amînată, actele menționate sunt anexate la prezenta. Mai mult decît atît, ținînd cont de procedura de insolvență intentată față de SRL „ATAI", ultima va întreprinde acțiuni în sensul formulării de acțiuni civile privind executarea forțată a obligațiilor debitorilor.

Potrivit art.170 Cod Fiscal al RM „Stingerea obligației fiscale se face prin: achitare, anulare, prescripție, scădere, compensare sau executare silită. „

Potrivit art.264 alin.(l) lit.c) Cod Fiscal al RM „(1) Cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (2), obligațiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil și Serviciul Fiscal de Stat sau

alte organe cu atribuții de administrare fiscală în următoarele termene: a) impozitele, taxele, majorările de întârziere - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; b) sancțiunile fiscale aferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul și taxa menționată sau pentru plata impozitului și taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; c) sancțiunile fiscale neaferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani din data săvîrșirii încălcării fiscale. „

Consideră reclamantul că sumele calculate la pct. V-VIII al deciziei nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024 sunt prescrise, ori au fost calculate contrar art.264 CF al RM, iar obligația fiscală urmează a fi considerată ca fiind stinsă.

Cere, SRL „Atai”:

- anularea actul de control fiscal nr. 5 - 72857 din 10.11.2023. adoptat în privința SRL „Atai”
- anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024,
- anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2023.

În ședința de judecată, reprezentantul reclamantului, SRL „Atai” nu s-a prezentat fiind citat legal despre data, locul și ora ședinței de judecată.

Obiecțiile pârâtului:

Reprezentantul pârâtului, Serviciul Fiscal de Stat, Irina Moraru, în ședința de judecată a solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată. În susținerea poziției sale, autoritatea publică pârâtă a invocat că, în partea ce ține de anularea Actului de control nr. 5-728571 prelungit pe formularele nr. 5- 728572, nr. 5-728573 și nr. 5-728574 din 10.11.2023 și anularea Deciziei SFS nr. 772/19 din 04.01.2024 asupra cazului de încălcare a legislației, Serviciul Fiscal de Stat, la data de 10.02.2023 a efectuat control fiscal la SRL „Atai” privind estimarea obligațiilor fiscale prin metode și din surse indirecte, pentru perioada fiscală 01.01.2018- 31.12.2022 (actul de control nr. 5-723758, prelungit pe formularul nr. 5-723759 și nr. 5-723760), ca rezultat fiind adoptată Decizia nr.772/684 din 28.02.2023 asupra cazului de încălcare a legislației, cu calcularea suplimentară a obligațiilor fiscale în sumă totală de 51 334 993,79 lei.

La data de 03.08.2023 reprezentantul SRL „Atai”, în procedură de faliment, administratorul autorizat - Sergiu Tanasiev, a depus în adresa Serviciului Fiscal de Stat demers privind efectuarea controlului fiscal în baza documentelor primare la debitorul insolvabil - SRL „Atai”, în conformitate cu prevederile ari. 189 alin. (2) din Codul fiscal.

Astfel în baza cererii contribuabilului de către Serviciul Fiscal de Stat a fost efectuat controlul fiscal repetat la fața locului prin metoda verificării totale la SRL „Atai”, pentru perioada 01.01.2018- 31.12.2022, cu întocmirea actului de control nr. 5-728571, prelungit pe formularele nr. 5-728572, nr.5-728573 și nr. 5-728574 din 10.11.2023.

In consecință, a fost adoptată Decizia SFS nr.772/19 din 04.01.2024 asupra cazului de încălcare a legislației, fiind stabilite un șir de încălcări care au generat micșorarea pierderilor fiscale pentru perioada A/2021 cu 2 196 284 lei, micșorarea TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 47 867 lei și diminuarea impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător cu 849 711 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2019 în sumă de 755 969 lei, A/2020 în sumă de 89 406 lei, A/2021 în sumă de 4 336 lei.

Totodată, a fost stabilită încălcarea prevederilor art. 3 alin. (1) lit. a) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe, prin neasigurarea repatrierii în termen a mijloacelor bănești în sumă totală de 14 274 679 lei, aferentă sumelor transferate în avans pentru importul neefectuat și exportul de mărfuri în adresa companiilor nerezidente, importul nefiind efectuat.

Referitor la alegațiile reclamantei precum că Serviciul Fiscal de Stat la efectuarea controlului nu a ținut cont de prevederile art. 234 alin. (1^2) și art. 214 alin. (8) din Codul fiscal, indică următoarele.

În conformitate cu prevederile art. 234 alin. (1^2) din Codul fiscal, impozitele, taxele și majorările de întârziere (penalitățile) nu se recalculează, sancțiunea fiscală nu se aplică în întregime sau, în cazul în care a fost deja stabilită, se anulează în întregime dacă contribuabilul a acționat în conformitate cu soluția fiscală individuală anticipată emisă în adresa sa potrivit prezentului cod.

Totodată, alin. (5) al aceluiași articol prevede că, persoanele care au calculat greșit impozitul și/sau taxa, dacă acest fapt nu a fost depistat în cadrul controlului fiscal anterior, la efectuarea repetată a controlului fiscal în condițiile reglementate la art.214 alin. (8), sunt absolvite de aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat.

În continuare, art. 214 alin. (8) din Codul fiscal, stabilește că se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și acelorași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului.

Conform art. 129 pct. 11) din Codul fiscal, controlul fiscal reprezintă verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală și alte acte normative, inclusiv verificarea altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de prezentul cod.

Necesită a fi menționat că la etapa examinării contestației împotriva Deciziei SFS nr. 772/19 din 04.01.2024 asupra cazului de încălcare a legislației, reclamanta a prezentat Raportul vizitei fiscale nr.2839/D/06 din 29.02.2021, potrivit căruia vizita fiscală la SRL „Atai” s-a efectuat pentru perioada 01.01.2021-30.08.2021.

Potrivit art. 129 pct. 11^1) din Codul fiscal, vizita fiscală constituie un instrument de administrare fiscală cu scop de asigurare a conformării voluntare prin acordarea consultațiilor, analiza activității, acumularea unor date despre activitatea contribuabilului.

Respectiv, vizita fiscală implică următoarele sarcini: acordarea de sprijin explicativ privind aplicarea legislației fiscale; stabilirea datelor de ordin general despre activitatea contribuabilului; identificarea deficiențelor și prevenirea acțiunilor ilegale.

Vizita fiscală nu constituie un element al controlului fiscal, dar reprezintă o măsură de promovare a conformării voluntare a contribuabilului la respectarea legislației în vigoare, respectiv, în cadrul acesteia nu se calculează obligații fiscale și nu se aplică sancțiuni.

De asemenea, vizita fiscală se efectuează la inițiativa Serviciului Fiscal de Stat, în baza analizei riscurilor prezente în activitatea contribuabilului pentru administrarea fiscală, dar poate fi efectuată și la solicitarea contribuabilului.

In continuare, reține că în cadrul vizitei fiscale la SRL „Atai” au fost constatate date generale privind genul de activitate al întreprinderii, modalitatea formării trecerii în cont a TVA, s-a constatat data formării restanței față de BPN admise de contribuabil la situația din 22.09.2021, au fost analizate datele contabile privind înregistrarea stocurilor de mărfuri și alte bunuri deținute de entitate, înregistrarea veniturilor din realizarea mărfurilor, veniturile din

activitatea operațională, veniturile din ieșirea imobilizărilor corporale și s-a confirmat prezentarea dării de seamă cu privire la activitatea de întreprinzător VENI2 pentru A/2020 în care a fost indicată suma impozitului pe venit prognozată, care urma a fi achitată pe parcursul anului 2021.

Reieșind din cele expuse se constată că SRL „ATAI", în cadrul vizitei fiscale din 22.09.2021, nu a fost supusă verificării corectitudinii calculării impozitelor, taxelor și altor obligații fiscale, pentru perioada 01.01.2018-31.12.2022.

In consecință, ținând cont de prevederile legale menționate supra, vizita fiscală nu constituie control fiscal, iar prin Raportul vizitei fiscale nr. 2839/D/06 din 29.02.2021 Serviciul Fiscal de Stat nu a emis o soluție fiscală individuală anticipată pentru SRL „Atai".

Respectiv, prevederile art. 234 alin. (1^2) și alin. (5) din Codul fiscal, care stipulează absolvirea de aplicare a amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului, nu sunt aplicabile în cazul efectuării controlului fiscal după efectuarea vizitei fiscale.

Referitor la pretenția reclamantei aferent faptului că funcționarii fiscali, la verificarea respectării termenelor de repatriere a mijloacelor bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacții economice externe, nu au luat în considerare pretențiile înaintate de SRL „Atai" partenerilor externi, menționează următoarele.

În conformitate cu art. 3 alin. (1) lit. a) din Legea nr.1466/1998, agenții economici rezidenți ai Republicii Moldova, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare, sunt obligați să înregistreze în conturile lor din băncile licențiate ale Republicii Moldova încasările de la export, sumele transferate în avans pentru importul neefectuat, să efectueze importul de mărfuri și servicii în urma plăților pentru import sau să repatrieze mijloacele bănești și/sau materiale în urma altor tranzacții economice externe (în continuare repatrierea mijloacelor bănești și materiale) în termenele stabilite în contractele de vânzare-cumpărare, barter, de export în regim de consignație - în cel mult 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plății pentru marfa.

Potrivit prevederilor art. 5 alin. (7) lit. b) și c) din Legea nr. 1466/1998, nu sunt supuse sancțiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacțiile economice externe dacă, în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenții și/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, față de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj - pe toată perioada examinării litigiilor în instanțele judecătorești/de arbitraj și executării hotărârilor emise și dacă există reclamații privind cantitatea și calitatea mărfurilor, prezentate de partenerii economici externi, în baza documentelor respective eliberate de autoritățile competente.

În cadrul controlului s-a stabilit că SRL „Atai" nu a repatriat în termen mijloacele bănești în sumă de 14 274 679 lei, aferente sumelor achitate în avans companiilor nerezidente și exportului de mărfuri, după cum urmează:

- „Atai Ucraina", în sumă de 89 920 EUR și 159 344,22 USD, echivalentul a 5 305 516 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.02.2019;
- „A&T Chemex" LTD, în sumă de 87 713,38 EUR, echivalentul a 1 832 280,71 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.01.2020;
- „AT&T Chemex", în sumă de 67 591,2 USD, echivalentul a 1 155 820 lei la data expirării termenului repatrierii - 30.12.2020;
- „Arab Group for Investment & Development" (A.G.I.D.), în sumă de 215 795 USD, echivalentul a 4 311 886 lei la data expirării termenului repatrierii - 31.12.2019;

- „Atai Ucraina”, în sumă de 78000 USD, echivalentul a 1 018 446 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.01.2017;
- „ТОО Аллат, în sumă de 26 327,37 USD, echivalentul a 521 949 lei la data expirării termenului repatrierii - 15.10.2019;
- „Xinjiang Tianye Group Foreign Trade Co.” LTD, în sumă de 9 863,40 USD, echivalentul a 128 781 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.01.2017.

Cât privește copiile pretențiilor înaintate companiilor nerezidente, anexate la cererea de chemare în judecată, precum și la contestația depusă la Serviciul Fiscal de Stat, este de menționat că SRL „Atai” nu a prezentat înscrisuri ce ar confirma remiterea acestora în adresa nerezidenților și recepționarea lor de către aceștia.

Totodată, atât în cadrul controlului, cât și în cadrul examinării contestației, entitatea nu a prezentat acte și documente privind confirmarea inițierii procedurii judiciare sau de arbitraj față de partenerii externi și executării hotărârilor emise.

Respectiv, documentele prezentate de către SRL „Atai” nu constituie temei de neaplicare a sancțiunii pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor bănești, mărfurilor și serviciilor provenite din tranzacțiile economice externe. Or, SRL „Atai” a avut obligația de a repatria în termen sumele mijloacelor bănești transferate în avans pentru importul de mărfuri neefectuat și aferent exportului de mărfuri în adresa agenților economici nerezidenți nominalizați supra.

Într-o altă ordine de idei, cu privire la alegațiile SRL „Atai”, referitor la faptul că obligațiile fiscale (impozite, penalități, amenzi) calculate suplimentar prin Decizia nr. 772/19 din 04.01.2024 au fost calculate cu încălcarea termenelor de prescripție prevăzute la art. 264 alin. (1) din Codul fiscal, reclamanta nu a relevat nicio incongruență care să poată fi analizată în privința ilegalității calculării sumelor specificate la pct. V-VIII ale Deciziei nr. 772/19 din 04.01.2024.

În acest sens, potrivit art. 264 alin. (1) din Codul fiscal, cu excepția cazurilor prevăzute la alin.(2), obligațiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil și Serviciul Fiscal de Stat sau alte organe cu atribuții de administrare fiscală în următoarele termene: a) impozitele, taxele, majorările de întârziere - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; b) sancțiunile fiscale aferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul și taxa menționată sau pentru plata impozitului și taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; c) sancțiunile fiscale neaferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani din data săvârșirii încălcării fiscale.

Prin urmare, reieșind din prevederile legale menționate supra, termenul de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale nu a fost încălcat în condițiile în care controlul fiscal din data de 10.11.2023 a fost efectuat în baza cererii depuse de contribuabil privind recalcularea obligațiilor fiscale calculate prin metode și din surse indirecte în cadrul controlului fiscal efectuat anterior, pentru perioada 01.01.2018-31.12.2022 (f.d. 53-54 din dosarul administrativ), finalizat prin emiterea Deciziei SFS nr.772/684 din 28.02.2023.

În acest sens, conform prevederilor art. 93 alin. (l)-(3) din Codul administrativ, fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția. Prin derogare de la prevederile alin. (1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale. Reglementări suplimentare sau derogatorii sunt admisibile doar în baza prevederilor legale.

Prin urmare, coroborând circumstanțele de drept cu circumstanțele de fapt, consideră că

acțiunile Serviciului Fiscal de Stat au fost întreprinse în conformitate cu legislația.

Luând în considerare argumentele expuse supra, în conformitate cu prevederile legale precitate, solicită respingerea acțiunii de contestare pendinte ca neîntemeiată.

Aprecierea instanței:

Audiind participanții la proces și studiind înscrisurile anexate la actele cauzei, instanța de judecată apreciază cererea de chemare în judecată admisibilă dar pasibilă respingerii din următoarele considerente.

Conform art. 22 alin. (1) Cod 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 art. 207 alin. (1) Cod administrativ, instanța verifică din oficiu dacă sunt întrunite condițiile pentru admisibilitatea unei acțiuni în contenciosul administrativ. Dacă este inadmisibilă, acțiunea în contencios administrativ se declară ca atare prin încheiere judecătorească susceptibilă de recurs.

Alin. (2) al aceluiași articol stabilește că acțiunea în contencios administrativ se declară inadmisibilă în special când:

a) există o hotărâre judecătorească definitivă cu privire la un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept;

b) există o încheiere judecătorească prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură cu faptul că reclamantul a renunțat la acțiune sau și-a retras acțiunea într-un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept sau că între parți s-a încheiat o tranzacție de împăcare;

c) la aceeași sau la altă instanță de judecată se examinează o acțiune între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept;

d) acțiunea a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art. 209;

e) reclamantul nu poate revendica încălcarea, prin activitatea administrativă, a unui drept în sensul art. 17;

f) nu sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 208;

g) acțiunea a fost depusă de o persoană fără împuterniciri în acest sens;

h) cererea de chemare în judecată nu corespunde cerințelor prevăzute la art. 211 alin. (1) și (2) și art. 212 alin. (1) și reclamantul nu a înlăturat neajunsurile în termenul stabilit de instanța de judecată.

Dispozițiile legale citate enunță temeiurile de bază de admisibilitate a cererii de chemare în judecată formulată în instanța de contencios administrativ:

I. prezența unui act administrativ individual defavorabil (dispoziție, decizie sau altă măsură oficială) întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, comunicat destinatarului ;

II. competența jurisdicțională materială și teritorială a instanței de judecată pentru examinarea acțiunii în contenciosul administrativ;

III. respectarea cerințelor de formă și conținut a acțiunii în contencios administrativ

IV. respectarea procedurii prealabile;

V. respectarea termenului de înaintare a acțiunii;

VI. prezența unui drept vătămat căruia i s-a adus atingere prin activitate administrativă.

Din actele cauzei, înscrisurile dosarului și explicațiile participanților la proces s-a constatat că, la 10.02.2023, la SRL „Atai” a fost efectuat controlul fiscal privind estimarea obligațiilor fiscale prin metode și din surse indirecte, în conformitate cu drepturile prevăzute de art. 134 alin. (1) pct. 12) din Codul fiscal, pentru perioada 01.01.2018 - 31.12.2022.

În rezultatul controlului a fost întocmit actul de control nr. 5-723758, prelungit pe formularele nr. 5-723759 și nr. 5-723760 din 10.02.2023. (f.d. 126-134)

La 28 02.2023, de către Serviciul Fiscal de Stat a fost emisă Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr.772/684 din 28.02.202, potrivit căreia SRL „Atai” a fost obligată să achite la buget: 22 028 329 lei - impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător; 13 375 779 lei - taxa pe valoare adăugată; 5 030 388 lei - majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 2 755 158 lei - majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată; 8 010 704 lei - amenzi pentru încălcarea legislației fiscale. Totodată, au fost calculate în contul curent generalizat supraplăți neconfirmate în sumă de: 427,67 lei - impozit funciar al persoanelor juridice și fizice înregistrate în calitate de întreprinzător, plata de bază; 1,85 lei - impozit pe bunurile imobiliare ale persoanelor juridice, plata de bază; 81,18 lei - taxa pentru amenajarea teritoriului, plata de bază; 1 100 lei - taxa pentru unități comerciale și/sau prestări servicii; 130 714,67 - taxa de eliberare a autorizațiilor pentru transporturi rutiere internaționale, plata de bază; 2 010,39 lei - taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule înmatriculate în Republica Moldova, plata de bază. (f.d. 121-125)

Ulterior, în baza cererii f/nr. din 03.08.2023 a administratorului autorizat al SRL „Atai” - Sergiu Tanasiev, privind recalcularea obligațiilor fiscale estimate în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, prin Decizia SFS nr. DICF-152477/20 din 20.10.2023 a fost inițiat control fiscal repetat la fața locului, prin metoda verificării totale privind corectitudinea calculării și plenitudinea achitării impozitelor, taxelor și altor plăți la buget, pentru perioada de activitate 01.01.2018-31.12.2022, (f.d. 50-51, 53-54 dosar administrativ).

În rezultatul efectuării controlului fiscal repetat, a fost emis actul de control nr. 5-728571, prelungit pe formularele nr. 5-728572, nr. 5-728573 și nr. 5-728574 din 10.11.2023. (f.d. 32-48 dosar administrativ)

La 30.11.2023, SRL „Atai” a înaintat dezacordul, înregistrat cu nr. 45236-CR. (f.d. 26 dosar administrativ)

La data de 04.01.2024, a fost emisă Decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale nr. 772/19, potrivit căreia s-au micșorat obligațiile fiscale calculate anterior, în total cu 51 196 360 lei și s-au calculat suplimentar spre plată la buget obligații fiscale în sumă totală de 3 906 126 lei, inclusiv: impozite și taxe în sumă de 849 711 lei, majorare de întârziere în sumă de 230 342 lei și amendă în sumă de 2 826 073 lei, s-au micșorat pierderile fiscale cu 2 196 284 lei și suma TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 47 867 lei. (f.d. 14-19 dosar administrativ)

SRL „Atai”, a depus contestație, înregistrată cu nr. 4650-CR din 06.02.2024 solicitând anularea deciziei SFS nr. 772/19 din 04.01.2024. (f.d. 3-11 dosar administrativ)

Prin Decizia SFS nr. 754/51 din 29.02.2024 contestația a fost respinsă.

La 03.04.2024, SRL „Atai” a depus prezenta acțiune în instanța de judecată, solicitând anularea actul de control fiscal nr. 5 - 72857 din 10.11.2023. adoptat în privința SRL „Atai”, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2024. (f.d.3-8)

Reieșind din pretențiile formulate, reclamantul a depus o acțiune în contestare.

Conform art.5 Cod administrativ, activitatea administrativă reprezintă totalitatea actelor administrative individuale și normative, a contractelor administrative, a actelor reale, precum și a operațiunilor administrative realizate de autoritățile publice în regim de putere publică, prin care se organizează aplicarea legii și se aplică nemijlocit legea.

Conform art. 10 alin. (1) Cod administrativ, actul administrativ individual este orice dispoziție, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin nașterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public.

Potrivit art. 11 alin. (1) Cod administrativ, actele administrative individuale pot fi: a) acte defavorabile – actele care impun destinatarilor lor obligații, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat, b) acte favorabile – actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel.

În privința primei condiții de admisibilitate se constată că decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024 și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2024, reprezintă acte administrative, emise de o autoritate publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, care produce efecte juridice în exterior. Totodată, actele contestate au caracter defavorabil pentru reclamant, întrucât impune spre plată la bugetul de stat din contul reclamantului, taxe, impozite și sancțiuni pecuniare.

Conform art. 189 alin. (1) Cod administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ.

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

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

La caz, reclamantul își exercită dreptul de a solicita control judecătoresc asupra actului administrativ individual contestat, invocând încălcarea dreptului prin impunerea spre achitare a unor taxe, impozite și sancțiuni nejustificate. Corespunzător, condiția revendicării unui drept legitim este întrunită.

Competența pentru examinarea prezentei acțiuni, în conformitate cu prevederile art.191 alin. (1) și art.196 alin. (1) Cod administrativ revine Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani), astfel, cererea de chemare în judecată fiind depusă cu respectarea dispozițiilor legale menționate.

Referitor la condiția de respectare a remediului extrajudiciar cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil și necesității solicitării anulării actului administrativ individual până la înaintarea acțiunii în contenciosul administrativ, referitor la termenul de contestare a actului administrativ instanța de judecată reține următoarele.

Articolul 267 alin.(1) din Codul fiscal statuează că, decizia organului fiscal 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.

Conform art.268 alin.(1) Cod fiscal, contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal poate fi depusă, dacă prezentul cod nu prevede altfel, în decursul a 30 de zile de la data comunicării deciziei sau a întreprinderii acțiunii contestate. În

cazul omiterii acestui termen din motive întemeiate, el poate fi restabilit, la cererea persoanei vizate în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acțiunea, de Serviciul Fiscal de Stat.

Potrivit art.269 alin.(1) și (2) Cod 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.

Așa cum a fost statuat supra, nefiind de acord cu decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024, reclamantul, la 22 iulie 2022 a depus contestație, care a fost soluționată prin Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2024, astfel condiția respectării procedurii prealabile fiind întrunită.

În conformitate cu art.209 alin.(1) Cod administrativ, acțiunea în contestare și acțiunea în obligare se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la: a) data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluționarea acesteia; b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art.165 alin. (1) referitoare la nesoluționarea în termen se aplică corespunzător.

Actele cauzei atestă că decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2024 pe marginea contestației a fost remisă reclamantului la 04 martie 2024 (f.d. 11), iar acțiunea a fost înregistrată în instanța de judecată la 03 aprilie 2024, în termenul stabilit de lege.

Drept consecință a celor reținute, instanța de judecată apreciază că acțiunea este depusă cu respectarea competenței materiale și jurisdicționale, a procedurii prealabile, în termenul prevăzut de lege, fiind contestat un act administrativ individual al autorității publice competente, care produce efecte juridice în exterior și are caracter defavorabil reclamantului.

Astfel, acțiunea este admisibilă.

Totodată, instanța de judecată va concluziona în privința netemeiniciei acțiunii, reținând următoarele argumente.

În conformitate cu prevederile art. 20 alin. (1) din Codul administrativ, dacă printr-o activitate administrativă se încalcă un drept legitim sau o libertate stabilită prin lege, acest drept poate fi revendicat printr-o acțiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanțele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod.

Conform art. 189 alin. (1) 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.

Potrivit art. 224 alin. (1) lit. f) Cod administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: respinge acțiunea ca fiind neîntemeiată, dacă nu sunt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărâri prevăzute la lit. a)-e).

Actele cauzei și explicațiile participanților la proces atestă că la 28 februarie 2023, Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr.772/684 din 28.02.2023, potrivit căreia SRL „Atai” a fost obligată să achite la buget: 22 028 329 lei - impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător; 13 375 779 lei - taxa pe valoare adăugată; 5 030 388 lei - majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 2 755 158 lei - majorare de întârziere pentru neachitarea în termen

a taxei pe valoare adăugată; 8 010 704 lei - amenzi pentru încălcarea legislației fiscale. Totodată, au fost calculate în contul curent generalizat supraplăți neconfirmate în sumă de: 427,67 lei - impozit funciar al persoanelor juridice și fizice înregistrate în calitate de întreprinzător, plata de bază; 1,85 lei - impozit pe bunurile imobiliare ale persoanelor juridice, plata de bază; 81,18 lei - taxa pentru amenajarea teritoriului, plata de bază; 1 100 lei - taxa pentru unități comerciale și/sau prestări servicii; 130 714,67 - taxa de eliberare a autorizațiilor pentru transporturi rutiere internaționale, plata de bază; 2 010,39 lei - taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehicule înmatriculate în Republica Moldova, plata de bază. (f.d. 121-125)

Ulterior, în rezultatul controlului fiscal repetat, efectuat la SRL „Atai" a fost întocmit Actul de control fiscal nr. 5-728571, prelungit pe formularele nr. 5-728572, nr. 5-728573 și nr. 5-728574 din 10.11.2023. (f.d. 32-48 dosar administrativ)

În rezultatul examinării Actului de control fiscal și dezacordului prezentat de reclamant, Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024, prin care a dispus:

I. A micșora din calcul în contul curent al contribuabilului supraplățile calculate prin Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr. 772/684 din 28.02.2023, care s-au confirmat prin control, după cum urmează:

- 427,67 lei, impozit funciar al persoanelor juridice și fizice înregistrate în calitate de întreprinzător, plata de bază (cap. 113161);
- 1,85 lei, impozit pe bunurile imobiliare ale persoanelor juridice, plata de bază (cap. 113210);
- 81,18 lei, taxa pentru amenajarea teritoriului, plata de bază (cap. 114412);
- 1100 lei, taxa pentru unități comerciale si/sau prestări servicii (cap. 114418);
- 130 714,67 lei, taxa de eliberare a autorizațiilor pentru transporturi rutiere internaționale, plată de bază (cap. 114525);
- 2 010,39 lei, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate in RM, plată de bază (cap. 114633).

II. A micșora în contul curent generalizat sumele impozitelor, taxelor, majorărilor de întârziere și amenzilor calculate prin Decizia asupra cazului de încălcare a legislației m. 772/684 din 28.02.2023, după cum urmează:

- 22 028 329 Iei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător;
- 13 375 779 Iei. taxa pe valoarea adăugată;
- 5 030 388 lei, majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător;
- 2 755 158 lei, majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată:
- 8 006 704 Iei, amenzi pentru încălcarea legislației fiscale.

III. A micșora pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2021 cu 2 196 284 lei, care vor constitui 0 lei;

IV. *A micșora TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 47 867 lei, care la situația din 31.12.2022 va constitui 3 483 175 lei*;

V. *A încasa la buget sumele impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului*:

- 849 711 lei, *impozitul pe venit obținut din activitatea de întreprinzător diminuat,* inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2019 în sumă de 755 969 lei, A/2020 - 89 406 lei, A/2021 - 4 336 lei, care urmează a fi transferat la codul IBAN: MD36TRGAAA11121001400000.

VI. A încasa la buget *majorare de întârziere (penalitate),* calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal: 230 342 lei, pentru *neplata în termen la buget a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat*, care urmează a fi transferată la codul IBAN: MD36TRGAAAÎ1121001400000 (anexa nr.1 la decizie);

VII. A aplica pentru încălcările legislației și a încasa la codul IBAN: D38TRGAAA14332101000000:

- 169075 lei, *amendă pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2019 și A/2020*, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (845 3 75 lei x 20%);
- 1000 lei, *amendă pentru încălcarea modului de întocmire a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2019 și A/2020*, conform prevederilor art. 260 alin.(l) din Codul fiscal (2 cazuri x 500 lei, dar mi mai mult de 10 000 lei);
- 86 556 lei, *amendă pentru neplata în termenele stabilite a impozitului pe venit în rate pentru perioadele fiscale A/2018 -A/2021*, conform prevederilor ort, 261 alin. (6) din Codul fiscal (anexa nr. 2 la decizie).

VIII. A aplica și încasa la buget, pentru încălcările legislației, *amendă:*

- 2 569 442 lei (14 274 679 lei x 18%) în mărime de 0,05 la sută din suma nerepatriată, dar nu mai mult de 18 la sută), conform prevederilor art. 5 alin. (3), (4) din Legea RM nr. 1466X11 din 29.01.1998 „ Cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe", pentru încălcarea termenilor de repatriere a mijloacelor bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe, care urmează a fi achitată la codul IBAN MD73TRGAAA14332401000000.
- Se obligă contribuabilul să indice numărul și data Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației în ordinele de plată a sumelor impozitelor, taxelor și plăților calculate suplimentar în rezultatul controlului.

IX. A aplica avertizare conform prevederilor art. 235 alin. (I^1) din Codul fiscal pentru comiterea încălcărilor nesemnificative expuse în pct. 4 din Decizie pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător și încălcarea modului de întocmire a Declarației cu privire la impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2021.

Reclamantul, își exprimă dezacordul cu Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2023, și solicită anularea acesteia.

În susținerea poziției sale, reclamantul invocă aplicarea neconformă a normelor de drept material și aprecierea eronată a prevederilor legale, ținând cont de faptul că autoritatea publică pârâtă, a încălcat prevederile art. 234 alin. (1^2) și art. 214 alin. (8) Cod fiscal, ce interzic desfășurarea controlului fiscal repetat. Or, la 22.09.2021 de către inspectorul principal al DDF Rîșcani din cadrul DGAF Chișinău - Burbulea Svetlana, a fost întocmit raportul vizitei fiscale nr.2839/D/06/ TVA.

Instanța de judecată reține că, la emiterea deciziei contestate, autoritatea publică a constatat că entitatea a admis:

- majorarea neîntemeiată în Registrul privind evidență și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale a bazei valorice a mijloacelor fixe raportate la categoria V de proprietate, fapt care a generat la rândul său majorarea cheltuielilor aferente amortizării acestora

permise spre deduceri în scopuri fiscale, inclusiv pentru perioadele fiscale : A/2019 cu 901 863 lei, A/2020 cu 477 301 lei și A/2021 cu 51 343 lei;

- atribuirea neîntemeiată la deduceri a cheltuielilor în sumă totală de 335 890 lei, utilizarea cărora în scop de întreprinzător nu a fost demonstrată, care urmau a fi ajustate în anexa 2D a Declarației cod 03046, inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2019 în sumă de 241 415 lei și A/2020 în sumă de 94 475 lei. TVA aferentă procurărilor care nu au fost utilizate în scop de întreprinzător a fost ajustată de sine stătător de către contribuabil în Declarațiile privind TVA.

- deducerea creanțelor compromise ale contragenților față de Atai SRL în sumă totală de 7 495 231 lei, fără a dispune de documentele necesare conform prevederilor art. (5) pct. 32) din Codul fiscal, inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2019 în sumă de 5 156 464 lei, A/2020 în sumă de 157 691 lei și A/2021 în sumă de 2 181 076 lei;

Incălcările expuse Ia pct. 1 din Decizie au generat:

- diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2019 cu 6 299 742 lei și respectiv a impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător cu 755 969 lei.
- diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2020 cu 745 050 lei și respectiv a impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător cu 89 406 lei.
- majorarea pierderilor fiscale pentru perioada fiscală A/2021 în sumă de 2 196 284 lei.
- diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2021 cu 36 134 lei, și respectiv a impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător cu 4 336 lei.
- Conform art. 214 alin. (8) Cod fiscal (în redacția valabilă la data emiterii actului administrativ individual defavorabil), (8) Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și acelorași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor cînd efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, cînd aceasta este o verificare prin contrapunere, cînd necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol.
- Conform art. 129 pct. 11) din Codul fiscal, controlul fiscal reprezintă verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală și alte acte normative, inclusiv verificarea altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de prezentul cod.

Așa cum s-a menționat supra, la 10.02.2023, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal la SRL „Atai" privind estimarea obligațiilor fiscale *prin metode și din surse indirecte*, pentru perioada fiscală 01.01.2018- 31.12.2022 fiind întocmit actul de control nr. 5-723758 și adoptată Decizia nr.772/684 din 28.02.2023 asupra cazului de încălcare a legislației, cu calcularea suplimentară a obligațiilor fiscale în sumă totală de 51 334 993,79 lei.

Ulterior, la 03.08.2023 reprezentantul SRL „Atai", în procedură de faliment, administratorul autorizat - Sergiu Tanasiev, a depus în adresa Serviciului Fiscal de Stat demers privind efectuarea controlului fiscal în baza documentelor primare la debitorul insolvabil - SRL „Atai", în conformitate cu prevederile ari. 189 alin. (2) din Codul fiscal. (f.d. 53-54 dosar administrativ)

De către Serviciul Fiscal de Stat, *în baza cererii contribuabilului*, a fost efectuat controlul fiscal repetat la fața locului prin metoda verificării totale, pentru perioada 01.01.2018-31.12.2022, cu întocmirea actului de control nr. 5-728571, prelungit pe formularele nr. 5-728572, nr.5-728573 și nr. 5-728574 din 10.11.2023, fiind emisă Decizia SFS nr.772/19 din 04.01.2024 asupra cazului de încălcare a legislației.

- Potrivit art. 129 pct. „11^1) din Codul fiscal, vizita fiscală constituie un instrument de administrare fiscală cu scop de asigurare a conformării voluntare prin acordarea consultațiilor, analiza activității, acumularea unor date despre activitatea contribuabilului.
- Potrivit pct. 3 din Indicațiile metodice privind efectuarea vizitelor fiscale aprobate prin Ordinul Serviciului Fiscal de Stat nr.388 din 09.09.2019(valabil la data emiterii actului administrativ individual contestat), conform prevederilor art.129 alin.(11^1) din Codul fiscal, vizita fiscală reprezintă un procedeu de asistență fiscală care constă în explicarea legislației fiscale, cu caracter consultativ, și/sau în stabilirea unor date de ordin general despre activitatea contribuabilului, inclusiv prin studierea registrelor contabile, documentelor primare, rapoartelor statistice. Reieșind din noțiunea de vizită fiscală, se stabilesc următoarele caracteristici ale acestui instrument de administrare fiscală:

1) Conform prevederilor art.129 alin.(11^1) din Codul fiscal, *Vizită fiscală* reprezintă un instrument de administrare fiscală cu scop de asigurare a conformării voluntare prin acordarea consultațiilor, analiza activității, acumularea unor date despre activitatea contribuabilului.

2) ***Vizita fiscală nu constituie un element al controlului fiscal, dar reprezintă o măsură de promovare a conformării voluntare a contribuabilului la respectarea legislației în vigoare, respectiv, în cadrul acesteia nu se calculează obligații fiscale și nu se aplică sancțiuni/majorări de întârziere, nu se ridică documente***

- Cu referire la normele de drept citate, instanța de judecată menționează că Raportul vizitei fiscale nr.2839/D/06 din 29.02.2021, potrivit căruia vizita fiscală la SRL „Atai” s-a efectuat pentru perioada 01.01.2021-30.08.2021, nu poate fi apreciat ca rezultat al unui control fiscal, iar SRL „Atai”, în cadrul vizitei fiscale din 22.09.2021, nu a fost supusă verificării corectitudinii calculării impozitelor, taxelor și altor obligații fiscale, pentru perioada 01.01.2018-31.12.2022 și Serviciul Fiscal de Stat nu a emis o soluție fiscală individuală anticipată pentru SRL „Atai”.
- Nu pot fi reținute nici argumentele reclamantului că la caz sunt aplicabile prevederile art. art. 234 alin. (1^2) și alin. (5) din Codul fiscal, care stipulează absolvirea de aplicare a amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului.
- Conform art. 234 Cod fiscal, (1^2) Impozitele, taxele și majorările de întîrziere (penalitățile) nu se recalculează, sancțiunea fiscală nu se aplică în întregime sau, în cazul în care a fost deja stabilită, se anulează în întregime *dacă contribuabilul a acționat în conformitate cu soluția fiscală individuală anticipată emisă în adresa sa potrivit prezentului cod*. (5) Persoanele care au calculat greșit impozitul și/sau taxa, *dacă acest fapt nu a fost depistat în cadrul controlului fiscal anterior*, la efectuarea repetată a controlului fiscal în condițiile reglementate la art.214 alin.(8), sînt absolvite de aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat.
- Instanța de judecată reiterează că, vizita fiscală nu reprezintă un control fiscal, în cadrul vizitei fiscale la care face referință reclamantul, SRL „Atai” nu a fost supusă verificării corectitudinii calculării impozitelor, taxelor și altor obligații fiscale, pentru perioada 01.01.2018-31.12.2022, astfel normele menționate supra nu sunt aplicabile situației deduse judecății.

În opinia instanței sunt nefondate și argumentele reclamantului că, este ilegală sancțiunea aplicată de Serviciul Fiscal de Stat pentru nerepatrierea mijloacelor bănești, conform art.5 alin.(3), (4) din Legea nr.1466-XII din 29.01.1998 cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și semicii provenite din tranzacțiile economice externe, ținând cont că SRL „Atai" a formulat pretenții față de debitorii străini.

În conformitate cu art. 3 alin. (1) lit. a) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și semicii provenite din tranzacțiile economice externe, agenții economici rezidenți ai Republicii Moldova, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare, sunt obligați să înregistreze în conturile lor din băncile licențiate ale Republicii Moldova încasările de la export, sumele transferate în avans pentru importul neefectuat, să efectueze importul de mărfuri și servicii în urma plăților pentru import sau să repatrieze mijloacele bănești și/sau materiale în urma altor tranzacții economice externe (în continuare repatrierea mijloacelor bănești și materiale) în termenele stabilite în contractele de vânzare-cumpărare, barter, de export în regim de consignație - în cel mult 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plății pentru marfa.

Potrivit prevederilor art. 5 alin. (7) lit. b) și c) din Legea citată, nu sunt supuse sancțiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacțiile economice externe dacă, b) în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenții și/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, față de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj - pe toată perioada examinării litigiilor în instanțele judecătorești/de arbitraj și executării hotărârilor emise; c) dacă există reclamații privind cantitatea și calitatea mărfurilor, prezentate de partenerii economici externi, în baza documentelor respective eliberate de autoritățile competente.

În cadrul controlului a fost stabilit că SRL „Atai" nu a repatriat în termen mijloacele bănești în sumă de 14 274 679 lei, aferente sumelor achitate în avans companiilor nerezidente și exportului de mărfuri, după cum urmează:

- „Atai Ucraina", în sumă de 89 920 EUR și 159 344,22 USD, echivalentul a 5 305 516 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.02.2019;
- „A&T Chemex" LTD, în sumă de 87 713,38 EUR, echivalentul a 1 832 280,71 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.01.2020;
- „AT&T Chemex", în sumă de 67 591,2 USD, echivalentul a 1 155 820 lei la data expirării termenului repatrierii - 30.12.2020;
- „Arab Group for Investment & Development" (A.G.I.D.), în sumă de 215 795 USD, echivalentul a 4 311 886 lei la data expirării termenului repatrierii - 31.12.2019;
- „Atai Ucraina", în sumă de 78000 USD, echivalentul a 1 018 446 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.01.2017;
- „ТОО Аллат", în sumă de 26 327,37 USD, echivalentul a 521 949 lei la data expirării termenului repatrierii - 15.10.2019;
- „Xinjiang Tianye Group Foreign Trade Co." LTD, în sumă de 9 863,40 USD, echivalentul a 128 781 lei la data expirării termenului repatrierii - 01.01.2017.

Instanța de judecată reține că reclamantul nu contestă nerepatrierea mijloacelor bănești menționată, însă invocă imposibilitatea aplicării sancțiunilor pe motiv față de aceste companii străine au fost formulate pretenții, urmând a fi înaintate și acțiuni civile.

La cererea de chemare în judecată și la actele dosarului au fost anexate pretențiile nr.41, 42, 43, 44 din 21.02.2019, pentru „Xinjiang Tianye Group Foreign Trade Co." LTD, „Arab Group for Investment & Development", „Atai Ucraina", „ТОО Аллат Рахимжан".

Concomitent se constată că SRL „Atai” nu a prezentat înscrisuri ce ar confirma remiterea acestora în adresa nerezidenților și recepționarea lor de către aceștia. Mai mult, nici în cadrul examinării contestației și nici până la finele dezbaterilor judiciare, reclamantul nu a confirmat inițierea unor procese civile sau de arbitraj față de partenerii externi pentru recuperarea acestor datorii.

În acest context, instanța de judecată va aprecia argumentele invocate ca neconfirmate și declarative, concluzionând că sancțiunile aplicate de Serviciul Fiscal de Stat pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor bănești, mărfurilor și serviciilor provenite din tranzacțiile economice externe. Sunt legale și justificate.

Nu pot fi reținute nici obiecțiile reclamantului că, obligațiile fiscale stabilite la pct. V-VIII ale Deciziei nr. 772/19 din 04.01.2024 au fost calculate cu încălcarea termenelor de prescripție prevăzute la art. 264 alin. (1) din Codul fiscal.

Conform art. 264 alin. (1) Cod fiscal, cu excepția cazurilor prevăzute la alin.(2), obligațiile fiscale pot fi determinate de către (1) Cu excepția cazurilor prevăzute la alin.(2), obligațiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil și Serviciul Fiscal de Stat sau alte organe cu atribuții de administrare fiscală în următoarele termene:

a) impozitele, taxele, majorările de întîrziere – în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întîrziere (penalității), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale;

b) sancțiunile fiscale aferente unor impozite și taxe concrete – în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul și taxa menționată sau pentru plata impozitului și taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale;

c) sancțiunile fiscale neaferente unor impozite și taxe concrete – în cel mult 4 ani din data săvîrșirii încălcării fiscale.

Instanța de judecată reține că, controlul fiscal din data de 10.11.2023 a fost efectuat în baza cererii depuse de contribuabil privind recalcularea obligațiilor fiscale calculate prin metode și din surse indirecte în cadrul controlului fiscal efectuat anterior, pentru perioada 01.01.2018-31.12.2022, finalizat prin emiterea Deciziei SFS nr.772/684 din 28.02.2023.

Prin urmare, reieșind din prevederile legale menționate supra, termenul de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale nu a fost încălcat.

Instanța de judecată va menționa că reieșind din argumentele reflectate supra, nu se constată temeiuri de anulare a deciziilor contestate și nici a actului de control fiscal nr. 5-72857 din 10 noiembrie 2023.

Din raționamentele expuse, instanța de judecată va respinge acțiunea înaintată de Societatea cu Răspundere Limitată „Atai” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului de control fiscal nr. 5-72857 din 10 noiembrie 2023, deciziei Direcției generale control a SFS nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Atai” și deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2024 emisă la soluționarea contestației.

În conformitate cu art. 224 alin. (1) lit. f), 232 Cod administrativ, art. 238-241 CPC, instanța de judecată

h o t ă r ă ș t e

Se respinge acțiunea în contencios administrativ înaintată de Societatea cu Răspundere Limitată „Atai” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului de control fiscal nr. 5-72857 din 10 noiembrie 2023, deciziei Direcției generale control a SFS nr. 772/19 din 04 ianuarie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Atai” și deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/51 din 29 februarie 2024 emisă la soluționarea contestației.

Hotărârea poate fi atacată cu apel la Curtea de Apel Centru în termen de 30 zile de la data pronunțării dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani. 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 Judecătoria Chișinău sediul Rîșcani.

Președintele ședinței,
Judecătorul /semnătura / Violeta Chisilița

Copia corespunde originalului
Judecător, Violeta Chisilița