Dosarul nr. 3a-1704/22; (2-21173588-02-3a-08122022)
Prima instanță: Judecătoria Chișinău sediul Râșcani (judecător Ciumac Vitalii)

D E C I Z I E

18 martie 2025 mun. Chișinău

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

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

examinând în ședință publică apelul depus de SRL „Almidar Grup" (în procedură de insolvabilitate), prin intermediul lichidatorului Cazacu Adrian, împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani din 22 iunie 2022,

în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de SRL „Almidar Group" (în procedură de insolvabilitate) către Serviciul Fiscal de Stat, solicitând:

- anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 645/318 din 21.10.2021, pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021 emisă de Direcția generală control post operațional;
- anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat (Direcția generală control post operațional) nr. 660/3628 din 23.09.2021, în partea ce ține de aplicarea amenzii în mărime de 62 344 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226/11 alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226/11 alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal;
- obligarea Serviciului Fiscal de Stat să efectueze un control repetat, în partea ce ține de reflectarea în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup" în anul 2020 a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790 722,86 lei, stingerea pretinsei datoriii față de Cazacov Aliona în sumă de 623437,67 lei și verificarea existenței sau lipsei bunurilor SRL „Almidar-Grup" în sumă totală de 2 474 197,29 lei,

c o n s t a t ă:

Pretențiile reclamantului:

La 24 noiembrie 2021 SRL „Almidar Group" (în procedura de insolvabilitate), prin intermediul administratorului autorizat Cazacu Adrian, a înaintat o acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 645/318 din 21.10.2021, pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021 emisă de Direcția generală control post operațional; anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat (Direcția generală control post operațional) nr. 660/3628 din 23.09.2021, în partea ce ține de aplicarea amenzii în mărime de 62 344 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226/11 alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226/11 alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal; obligarea Serviciului Fiscal de Stat să efectueze un control repetat, în partea ce ține de reflectarea în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup" în anul 2020 a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790 722,86 lei, stingerea pretinsei datoriei față de Cazacov Aliona în sumă de 623437,67 lei și verificarea existenței sau lipsei bunurilor SRL „Almidar-

Grup” în sumă totală de 2 474 197,29 lei.

În motivarea acțiunii reclamantul a invocat că, prin Hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Central nr. 21-13/2021 din 30.06.2021, a fost constatată insolvabilitatea SRL Almidar Grup, cu sediul în mun. Chișinău, s. Ciorescu, str. Ion Creangă 10, fiind intentat proces de insolvabilitate față de SRL Almidar Grup, iar în calitate de administrator al insolvabilității a fost desemnat administratorul autorizat Cazacu Adrian.

În perioada 19.08.2021-25.08.2021 Direcția control post operațional nr.7 (*inspectorii Ludmila Voloșcenco și Victor Chirița*) din cadrul Direcției generale control post operațional a Serviciului Fiscal de Stat, a efectuat controlul fiscal la debitorul SRL Almidar Grup, fiind întocmit actul nr. 5-711749 din 25.08.2021, prelungit pe actele nr. 5-711750; 5-711751; 3-607049; 3-607050; 5-711751. În cadrul controlului fiscal s-a solicitat verificarea modului de utilizare a mijloacelor bănești din casierie și verificarea existenței bunurilor debitorului.

Conform Actului nr. 5-711749 din 25.08.2021, cu referire la mijloacele bănești din casierie, reflectarea în evidența contabilă în anul 2020 a datoriei față de fondatorul Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei și stingerea datoriei cu mijloacele bănești din casierie față de aceasta în sumă de 623437,67 lei, SFS a constatat faptul că, *întreprinderea pe parcursul anului 2020, conform datelor evidenței contabile (contului analitic 422 Datorii față de părțile afiliate din țară), a rambursat împrumutul acordat de fondatorul Cazacov Aliona, în sumă de 623437,67 lei, contractat conform contractului de împrumut nr 01 din 15.01.2010 pe un termen de 10 ani în sumă de 790 722,86 lei.*

La fel, s-a constatat că în act nu este reflectată situația cu privire la existența sau lipsa stocurilor de marfa, obiectelor de mică valoare și scurtă durată (OMVSD) și materialelor reflectate în soldurile conturilor 217, 213 și respectiv 211.

În aceste circumstanțe, reclamantul a înaintat Dezacordul nr. 21091801 din 18.09.2021, la Actul nr. 5-711749 din 25.08.2021.

Urmare a examinării Actului nr. 5-711749 din 25.08.2021 și a Dezacordul nr. 21091801 din 18.09.2021, SFS a emis Decizia nr. 660/3628 din 23.09.2021 prin care: a micșorat pierderi fiscale și suma TVA; a încasat la buget taxă; a încasat la buget majorări de întârziere; a aplicat pentru încălcarea legislației amenzi, inclusiv 62344 lei amendă pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226^{11} alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226^{11} alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal (623437,67 lei * 10%, dar nu mai mult de 150 mii lei): aplicat avertizări.

Totodată, în pct. VI. din partea constatatoare a Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021, Serviciul Fiscal de Stat s-a expus asupra Dezacordului nr.21091801 din 18.09.2021, concluzionând că astfel toate aspectele expuse în dezacord nu pot fi satisfăcute, iar argumentele respective nu pot fi luate în considerare, deoarece sunt lipsite de suport juridic și documente justificative.

Această concluzie a fost argumentă prin următoarele: cu privire la mijloacele bănești din casierie, SFS a constatat că pe parcursul anului 2020, asociatului Cazacov Aliona i-a fost returnat împrumut în sumă totală de 623.437 lei din datoria totală de 790722 lei; cu privire la bunurile întreprinderii, în cadrul controlului și din explicațiile primite de la contabilul entității, s-a constatat că mărfurile înregistrate la contul contabil 217 sunt depozitate în spațiul ce-i aparține SC „Nadiv Plus” SRL, conform pct. 2.11 din contractul de locațiune încheiat între părți.

Considerând că controlul efectuat de SFS a fost unul superficial, iar amenda aplicată prin Decizia nr. 660/3628 din 23.09.2021 în sumă de 62344 lei este ilegală, a înaintat Contestația nr. 21100401 din 04.10.2021 prin care a solicitat anularea Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021 în

partea ce ține de aplicarea amenzii în mărime de 62344 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226^{11} alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226^{11} alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal și suspendarea executării Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021 și dispunerea efectuării unui control repetat în partea ce ține de reflectarea în evidența contabilă a SRL Almidar-Grup în anul 2020 a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei, stingerea pretinsei datoriei față de Cazacov Aliona în sumă de 623437,67 lei și verificarea existenței sau lipsei bunurilor SRL Almidar-Grup în sumă totală de 2.474.197,29 lei.

Urmare a examinării contestației, Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 645/318 din 21.10.2021 pe marginea contestației depuse, prin care a respins contestația și a menținut Decizia nr. 660/3628 din 23.09.2021 emisă de Direcția generală control post operațional. Decizia nr.645/318 din 21.10.2021 a fost expediată în adresa subsemnatului prin poșta terestră, fiind recepționată la data de 28.10.2021.

Consideră că, Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 645/318 din 21.10.2021 este ilegală și pasibilă de a fi anulată în totalitate, iar Decizia Serviciului Fiscal de Stat (Direcția generală control post operațional) nr. 660/3628 din 23.09.2021 este ilegală în partea ce ține de aplicarea amenzii în mărime de 62344 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226^{11} alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226^{11} alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal, fiind ilegală și pasibilă de a fi anulată în această parte.

Mai mult ca atât, se impune obligarea SFS să efectueze un control repetat în partea ce ține de reflectarea în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup" în anul 2020 a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei, stingerea pretinsei datoriei față de Cazacov Aliona în sumă de 623437,67 lei și verificarea existenței sau lipsei bunurilor SRL „Almidar-Grup" în sumă totală de 2.474.197,29 lei, iar urmare a stabilirii soldurilor bunurilor - stabilirea obligațiunilor fiscale ale SRL „Almidar Grup" cu privire la TVA și impozitul pe venit.

De fapt, ilegalitatea Deciziilor SFS contestate, derivă din faptul ca în cadrul controlului fiscal efectuat de SFS în perioada 19.08.2021-25.08,2021 la SRL „Almidar Grup" în procedură de insolvabilitate, au fost date aprecieri greșite unor stări de fapt, precum și nu a fost efectuată verificarea faptică, iar urmare a emiterii Deciziilor SFS nr. 660/3628 din 23.09.2021 și nr. 645/318 din 21.10.2021, prin care au fost ignorate aceste lucruri, de fapt nu a fost atins scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală, prevăzut de articolul 239 din Codul fiscal.

Cu privire reflectarea în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup" în anul 2020 a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei, stingerea pretinsei datorii față de Cazacov Aliona în sumă de 623437,67 lei, reține că în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup" în contul 241 Casa pentru anul 2020 este reflectat sold la 01.01.2020 în sumă de 888.829.31 lei, iar la 31.12.2020 soldul este 0 lei.

Totodată, este de menționat că, în anul 2020 în evidența contabilă a debitorului a fost reflectată datoria SRL „Almidar Grup" către asociatul acesteia, dna Aliona Cazacov, în sumă de 790722,86 lei, din care către dna Cazacov Aliona pe parcursul anului 2020 a fost achitată datoria în mărime de 623437,67 lei, la finele anului rămânând datoria față de Cazacov Aliona în sumă de 167285,19 lei. În acest context, a solicitat inspectorului superior al SFS Victor Chirița să verifice modul de utilizare a mijloacelor bănești din casieria întreprinderii pentru perioada 2018-prezent, precum și verificarea reflectării în evidența contabilă a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei și stingerea datoriei față de aceasta în sumă de 623437,67 lei. Ulterior, această solicitare a fost înaintată repetat în scris prin demersul nr. 21090301 din 03.09.2021. Deși Actul nr. 5-711749 este datat cu 25.08.2021, acesta a fost emis în septembrie 2021, după

recepționarea demersului nr. 21090301 din 03.09.2021. Aceasta se confirmă prin faptul că Actul de control a fost adus la cunoștința subsemnatului la data de 07.09.2021.

Studiind Actul nr. 5-711749 din 25.08.2021, a constatat că cu referire la mijloacele bănești din casierie, reflectarea în evidența contabilă în anul 2020 a datoriei față de fondatorul Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei și stingerea datoriei cu mijloacele bănești din casierie față de aceasta în sumă de 623437,67 lei, SFS a constatat că întreprinderea pe parcursul anului 2020, conform datelor evidenței contabile (contului analitic 422 Datorii față de părțile afiliate din țară), a rambursat împrumutul acordat de fondatorul Cazacov Aliona, în sumă de 623437,67 lei, contractat conform contractului de împrumut nr. 01 din 15.01.2010 pe un termen de 10 ani în sumă de 790722,86 lei. Astfel, inspectorii fiscali s-au limitat la concluzia că este necesară aplicarea amenzii pentru neprezentarea informației privind împrumuturile contractate de la peroanele fizice, iar în consecință prin Decizia nr. 660/3628 din 23.09.2021 s-a aplicat amendă de 62344 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226^{11} alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226^{11} alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal (623437,67 lei * 10%, dar nu mai mult de 150 mii lei).

Atât concluzia din Actul de control cît și amenda aplicată este bazată pe acordarea împrumutului conform Contractului de împrumut nr. 01 din 15.01.2010, prin care s-a convenit ca Cazacov Aliona să acorde împrumut SRL „Almidar Grup” în sumă de 790722,86 lei, cu scadența în 2020 și respectiv restituirea împrumutului și nedeclararea restituirii organului fiscal.

Contractul de împrumut nr. 01 din 15.01.2010, invocat de SFS în Actul de control, nu confirmă acordarea propriu zisă a împrumutului de către Cazacov Aliona SRL „Almidar Grup”. Un act justificativ care ar fi putut confirma acordarea împrumutului și respectiv care ar fi permis reflectarea în evidența contabilă a împrumutului, putea fi doar un Ordin de încasare a numerarului în casierie, fie o Dispoziție de plată prin care s-ar fi transferat bancar împrumutul invocat de 790722,86 lei. Mai mult ca atât, această suma urma a fi reflectată în evidența contabilă la momentul intrării la activele întreprinderii, fie la Contul 241 Casa, în cazul în care ar fi fost încasate în numerar, fie în Contul 242 Conturi curente în monedă națională, în care împrumutul ar fi fost transferat la contul curent.

Astfel, reflectarea în evidența contabilă în anul 2020 a unui împrumut chipurile acordat în anul 2010, în baza unui Contract, în lipsa actelor justificative primare ce ar confirma depunerea mijloacelor bănești în casieria sau contul bancar al întreprinderii, este una fictivă, care a avut drept scop delapidarea mijloacelor bănești din casierie în sumă de 623.437,67 lei achitați asociatului Aliona Cazacov pentru stingerea unei datorii fictive.

Conform înștiințării SFS nr.26-21/7-10-903 din 07.07.2021, organul fiscal a planificat efectuarea controlului fiscal la SRL „Almidar Grup” prin metoda de verificare totală.

Mai mult ca atât, conform pct. 89, subpunctul 12) din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul Fiscal de Sial nr. 320 din 31.07.2019, în cadrul controlului fiscal prin verificare totală vor fi verificate următoarele situații: verificarea împrumuturilor către/ de la persoane fizice.

Prin prisma normelor legale menționate supra, în cadrul controlului urma a fi stabilită pertinența actelor în baza cărora a fost reflectată datoria impunătoare în sumă de 790722,86 lei, sub pretextul căreia întreprinderea fost deposedată fraudulos de 623.437,67 lei.

Acest fapt urma în mod obligatoriu clarificat și stabilit atît în cadrul controlului fiscal, mai cu seamă că inspectorilor fiscali le-au fost semnalate aceste lucruri, cît și la etapa examinării cazului de încălcare fiscală și emiterii Deciziilor nr. 660/3628 din 23.09.2021 și nr. 645/318 din 21.10.2021, lucru care nu a avut loc.

În extrasul din Contul 217 Mărfuri pentru perioada 01.01.2021-20.07.2021, prezentat de debitor, este reflectată în sold final marfa în valoare de 2375155,52 lei la rubrica „20%”, precum și marfa în valoare de 26186,26 lei, la rubrica „Fără TVA”.

În exercitarea atribuțiilor de administrator al insolvabilității, a solicitat debitorului să transmită masa debitoare, precum și a solicitat să-i prezente descifrarea mărfii în valoare de 2375155,52 lei reflectată la rubrica „20%”, precum și a mărfii în valoare de 26186,26 lei reflectată la rubrica „Fără TVA”, cu indicarea denumirii, codului, valorii per unitate, numărului de unități, valorii totale per fiecare poziție de marfă. Debitorul însă a ignorat solicitările administratorului insolvabilității și pînă la moment nu a transmis masa debitoare, inclusiv mărfurile și nu a transmis descifrarea mărfii în valoare de 2375155,52 lei reflectată la rubrica „20%”, precum și a mărfii în valoare de 26186,26 lei reflectată la rubrica „Fără TVA”. La fel, a solicitat prezentarea actelor de inventariere anuală, însă asemenea nu i-au fost prezentate.

În contextul celor expuse, a solicitat inspectorului superior al SFS Victor Chirița ca în cadrul controlului efectuat de SFS să se verifice existența stocurilor de Marfa, OMVSD și materialele reflectate în soldurile conturilor 217, 213 și respectiv 211 la data de 20.07.2021.

Totodată, acest lucru a fost solicitat și în scris prin demersul nr. 21090301 din 03.09.2021, înaintat, după cum a menționat mai sus, pînă la emiterea de facto a Actului fiscal.

Necătînd la aceasta, în Actul de control nu este reflectat nici un cuvânt despre existența sau lipsa stocurilor de Marfă, OMVSD și materialele reflectate în soldurile conturilor 217, 213 și respectiv 211.

La examinarea cazului de încălcare fiscală acest lucru s-a examinat, la p. VI din partea constatativă a Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021, fiind indicat că, în cadrul controlului și din explicațiile primite de la contabilul entității, s-a constatat că mărfurile înregistrate la contul contabil 217 sunt depozitate în spațiul ce-i aparține SC „Nadiv Plus” SRL, conform pct. 2.11 din contractul de locațiune încheiat între părți.

La fel, au fost indicate în Decizie prevederile Legii insolvabilității cu privire la atribuțiile administratorului insolvabilității de a efectua inventarierea patrimoniului debitorului. Aceasta a servit temei pentru a face concluzia că, astfel, toate aspectele expuse în dezacord nu pot fi satisfăcute, iar argumentele respective nu pot fi luate în considerare, deoarece sunt lipsite de suport juridic și documente justificative.

Este imperios de a atrage aici atenția asupra următoarelor aspecte: a) prevederile punctului 2.11 cu privire la reținerea bunurilor din Contractul de locațiune încheiat la data de 03.09.2009 nu confirmă reținerea de facto a bunurilor în anul 2021; b) prin scrisoarea nr. 21082005 din 20.08.2021 a solicitat SC „Nadiv Plus„ SRL, în cazul în care deține bunuri ce aparțin SRL „Almidar Grup”, să-i prezinte lista bunurilor, temeiurilor și actelor în baza cărora le deține, etc. Totodată, în cazul deținerii bunurilor ce aparțin SRL „Almidar Grup”, a solicitat predarea necondiționată a bunurilor în cel mult 5 zile. Drept răspuns, la data de 26.08.2021 a primit Notificare din partea SC „Nadiv Plus” SRL, prin care a fost informat că directorul SC „Nadiv Plus” SRL se află în concediu anual pentru perioada 23.08.2021-19.09.2021, motiv din care va reveni cu un răspuns după expirarea perioadei concediului, pînă la moment, alte informații nu a primit de la SC „Nadiv Plus” SRL; c) datoria SRL „Almidar Grup” față de SC „Nadiv Plus” SRL reflectată în evidența contabilă este de 2.058.135,10 lei, iar bunurile SRL „Almidar Grup” care conform declarației dnei Aliona Eșanu, contabil atît al SRL „Almidar Grup” cît și al SC „Nadiv Plus” SRL, se află la SC „Nadiv Plus” SRL conform pct. 2.11 din contractul de locațiune, valorează 2.474.197,29 lei (60.222,18 lei - materiale; 12.633,33 lei - OMVSD; 2.40**1**.341,78 lei - mărfuri), adică cu 416.032,19 lei mai mult decât datoria.

Aspectele descrise mai sus la punctele a) și c) nu au fost clarificate în cadrul controlului fiscal și la examinarea cauzei de încălcare a legislației, ceea ce denotă un caracter formal al controlului fiscal.

Accentuează că, organul fiscal a efectuat controlul fiscal la SRL „Almidar Grup" prin metoda de verificare totală.

Prin prisma normelor legale aplicabile spețe, mai ales în situația în care inspectorii fiscali au fost informați despre lipsa bunurilor debitorului, în cadrul controlului urma a fi stabilită existența sau lipsa bunurilor.

Acest aspect este necesar de clarificat și prin prisma impozitelor datorate statului, ori în cazul în care bunurile lipsesc, se poate de prezumat că acestea au fost comercializate generând un venit care a fost ascuns de organul fiscal, iar în consecință a dus la evaziune fiscală.

La fel, menționează că în Actul de control s-a constatat că nu au fost identificate elemente ce caracterizează insolvabilitatea intenționată sau fictivă.

Consideră această concluzie absolut greșită, ori extragerea frauduloasă din casieria întreprinderii a sumei de 623437,67 lei sub pretextul stingerii unei datorii fictive, precum si însușirea bunurilor debitorului în sumă de 2,47 milioane lei, care sunt reflectate în evidența contabilă, însă care nu au fost depistate în natură, a dus în mod evident într-un mod intenționat la insolvabilitatea debitorului SRL „Almidar Grup".

Cele expuse mai sus în punctele I și II demonstrează de fapt că, în cadrul controlului fiscal și ulterior la examinarea cauzei de încălcare a legislației comisă de SRL „Almidar Grup", soldată cu emiterea Deciziei nr.660/3628 din 23.09.2021, nu s-a stabilit corespunderea situației reflectată în contabilitate în anul 2020 cu actele contribuabilului și anume acordarea împrumutului de către Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei, ori după cum s-a menționat mai sus, contractul de împrumut nr. 01 din 15.01.2010, invocat de SFS, nu confirmă acordarea propriu zisă a împrumutului, document confirmativ în acest sens poate să fie doar acte de intrare a sumei în casieria întreprinderii sau dispoziție de plată bancară. La fel, nu a fost stabilită existența sau inexistența bunurilor întreprinderii în valoare totală de 2,47 mln lei. Astfel, controlul efectuat nu a corespuns prevederilor art. 217 din Cod fiscal.

Invocând prevederile art. 239 din Codul fiscal, menționează că procedura de examinare a cazului de încălcare fiscală comisă de SRL „Almidar Grup" nu și-a atins scopul, ori examinarea superficială a cazului atât de colaboratorii SFS care au efectuat controlul, cât și de cei care au examinat cazul de încălcare fiscală, a dus la constatarea greșită a stărilor de fapt, iar în consecință s-a ajuns la concluzii greșite și aplicarea ilegală a amenzii în sumă de 62.344 lei., totodată nu au fost stabilite obligațiunile fiscale cu privire la TVA și impozitul pe venit, aferent soldurilor de bunuri lipsă.

Prin aplicarea amenzii în sumă de 62.344 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226/11 alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226/11 alin. (2), de fapt se legalizează o infracțiune si anume extragerea frauduloasă din casieria întreprinderii a sumei de 623.437,67 lei, motivând prin stingerea unei datorii fictive. Mai mult ca atît, sub pretextul stingerii datoriei fictive, de fapt asociatul Cazacov Aliona a extras din întreprindere în numerar suma de 623.437,67 lei fără a achita taxe aferente. Toate aceste fapte au fost expuse în contestația nr. 21100401 din 04.10.2021 și urmau a fi examinate multilateral, exhaustiv și obiectiv de către Serviciul Fiscal de Stat.

Urmare a examinării contestației, SFS a emis Decizia nr. 645/318 din 21.10.2021 prin care a respins contestația și a menținut Decizia SFS nr. 660/3628 din 23.09.2021.

Argumentarea Deciziei nr. 645/318 din 21.10.2021 din nou este una superficială, ori din partea constatativă a Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021, rezultă că SFS nu a intrat în esența problemei și nu a elucidat temeinicia înregistrării în evidența contabila a SRL „Almidar Grup" în anul 2020 a pretinsei datorii în sumă de 790722,86 lei în baza contractului de împrumut, în lipsa documentelor justificative primare precum ar fi acte de intrare a mijloacelor bănești în casieria întreprinderi sau acte de transfer bancar.

Cu referire la existența sau lipsa bunurilor SRL „Almidar Grup" reflectate în evidența contabilă în sumă de 2,47 milioane lei actele oficiale emise de SFS pe marginea cazului și anume Actul nr. 5-711749 din 25.08.2021, Decizia nr. 660/3628 din 23.09.2021 și Decizia nr. 645/318 din 21.10.2021 se contrazic între ele și anume: în Actul nr. 5-711749 din 25.08.2021 emis ca urmare a efectuării controlului fiscal, nu este indicat nimic despre existența sau lipsa bunurilor; în Decizia nr. 660/3628 din 23.09.2021 este indicat că în cadrul controlului și din explicațiile primite de la contabilul entității, s-a constatat că mărfurile înregistrate la contul contabil 217 sunt depozitate în spațiul ce-i aparține SC „Nadiv Plus" SRL, conform pct. 2.11 din contractul de locațiune încheiat între părți.

În Decizia nr. 645/318 din 21.10.2021 este indicat că, conform prevederilor pct. 89 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul Fiscal de Stat nr. 320 din 31.07.2019, în cadrul controlului la fața locului prin verificare totală, inventarierea bunurilor și valorilor contribuabilului se efectuează, după necesitate. Conform explicației funcționarilor fiscali, în cadrul controlului s-a efectuat ieșirea la fața locului, la locul depozitării mărfurilor, pe adresa mun. Chișinău, str. Ismail, 88, constatându-se existenta mărfurilor ambalate în mai multe cutii. Respectiv, în cadrul controlului nu a apărut necesitatea efectuării inventarierii.

În Decizia SFS nr. 645/318 din 21.10.2021 se invocă pct. 89 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr. 320 din 31.07.2019, însă se ignoră pct. 102 din același Regulament, care prevede expres în subpunctul 2) că, în cadrul controlului fiscal prin verificare totală vor fi verificate următoarele situații: dacă cantitatea mărfii este înregistrată în plină măsură în contabilitate, precum și existența soldurilor de facto a mărfii.

În pct.89 din Regulament este indicat că inventarierea bunurilor și valorilor contribuabilului se efectuează, după necesitate, acest lucru însă nu trebuie interpretat discreționar de către colaboratorii fiscali. Ori, în cazul în care în evidența contabilă a contribuabilului nu sunt reflectate careva bunuri, în acest caz poate fi invocat că nu este necesară efectuarea inventarierii, în speță însă, când contribuabilul are reflectat în evidența contabilă bunuri în sumă totală de 2,47 milioane lei, când administratorul insolvabilității sesizează că debitorul insolvabil nu i-a transmis bunurile, deși a avut obligația să o facă și solicită expres verificarea existenței masei debitoare, cînd debitorul refuză să descifreze soldurile de marfa, indicîndu-le doar în două poziții, care sunt cu TVA și care sunt fără TVA, este evident că în acest caz era obligatorie efectuarea inventarierii și verificarea soldurilor.

Conform pct.98 din Regulamentul menționat supra, în cazul în care în cadrul controlului se depistează surplusuri sau lipsuri, atunci prin Decizia asupra cazului de încălcare a legislației se va calcula suma TVA aferentă bugetului și/sau după caz se va micșora suma TVA destinată trecerii în cont; impozitul pe venit din activitate, și/sau după caz se vor micșora pierderile fiscale. Prin urmare, inacțiunea inspectorilor fiscali în cadrul controlului și ignorarea acestui fapt atît la etapa examinării cazului de încălcare fiscală, cît și la etapa examinării contestației, a dus la faptul

că nu au fost stabilite obligațiile față de buget ale SRL „Almidar Grup” cu privire la TVA și impozitul pe venit aferent bunurilor lipsă.

Prin urmare, în cadrul controlului fiscal în mod obligatoriu urma să fie verificată existenta soldurilor de facto a mărfii. Este de menționat aici, că în cadrul controlului nu doar că nu au fost verificate soldurile de mărfuri, dar de fapt soldurile de mărfuri nici nu au fost stabilite, ori SRL „Almidar Grup” refuză să prezinte soldurile mărfurilor, indicând în Contul 217 Mărfuri pentru perioada 01.01.2021-20.07.2021, doar două poziții - 1) marfa în valoare de 2.375.155,52 lei la rubrica „20%” și 2) marfa în valoare de 26186,26 lei, la rubrica „Fără TVA”.

Alegațiile din Decizia nr. 645/318 din 21.10.2021 precum că, ”*în cadrul controlului s-a efectuat ieșirea la fața locului, la locul depozitării mărfurilor, pe adresa mun. Chișinău, str. Ismail, 88, constatîndu-se existența mărfurilor ambalate în mai multe cutii*”, nu se adeveresc, ori în primul rând inspectorii fiscali nu au ieșit fizic la fața locului, iar în al doilea rând, controlul a fost efectuat în perioada 19.08.2021-25.08.2021, iar contractul cu privire la închirierea încăperii din str. Ismail, 88, mun. Chișinău, în care și-a desfășurat activitatea SRL „Almidar Grup” a fost reziliat din data de 25.04.2021, iar în acea încăpere î-și desfășoară activitatea un alt agent economic, SRL „Eleca-Prim-Lix”, înființată la 01.03.2021, care desfășoară exact aceeași activitate ca și SRL „Almidar Grup” până la 25.04.2021, și anume magazin de haine și jucării pentru copii.

Cele expuse, denotă faptul că controlul faptic nu a corespuns rigorilor art. 219 - Verificarea totală și art. 217 - Verificarea faptică din Codul fiscal, ori verificarea faptică este parte componentă a verificării totale.

Faptele descrise mai sus, fiind invocate atît în Dezacordul la Actul de control, cît și în contestația asupra Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021, urmau a fi luate în considerare atît la examinarea cauzei de încălcare fiscală, cît și la examinarea contestației, ori SFS la emiterea Deciziilor contestate s-a limitat la respingerea argumentelor SRL „Almidar Grup” în procedură de insolvabilitate, fiind reprezentată de administratorul insolvabilității, însă de fapt nu a răsturnat cele invocate, iar examinarea superficială a speței a dus la aplicarea și menținerea amenzii ilegale în sumă de 62344 lei, precum și la legalizarea de fapt a delapidării sumei de 790722,86 lei din casieria întreprinderii.

Este de remarcat faptul că explicațiile din partea SRL „Almidar Grup”, pe care sunt bazate Deciziile contestate ale SFS, cu privire la reflectarea în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup” a datoriei în sumă de 790722,86 lei, precum și cu privire la bunurile SRL „Almidar Grup” în sumă de 2,47 milioane lei, sunt date de contabilul Eșanu Aliona. Este de remarcat aici că, conform art. 18 alin. (2) litera a) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, răspunderea pentru ținerea contabilității și raportarea financiară revine administratorului, iar conform prevederilor art. 72 alin. (1) din Legea cu privire la societățile cu răspundere limitată nr. 135 din 14.06.2007, administratorul este obligat să gestioneze societatea astfel încât scopurile, pentru care aceasta a fost constituită, să fie realizate cît mai eficient.

Prin urmare, inspectorii fiscali urmau să solicite explicații cu privire la cele invocate de la administratorul statutar al SRL „Almidar Grup”, Cazacov Iurie, dar nu de la contabilul entității, care nu a gestionat compania și care nu poartă răspundere pentru ținerea contabilității.

La fel, este de menționat că Decizia SFS nr. 660/3628 din 23.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Almidar Grup”, prin care au fost aplicate sancțiuni fiscale, de fapt a fost emisă de Direcția Generală Control Post Operațional a SFS, fiind semnată de către Tatiana Loghin, șef adjunct al acestei direcții, ceea ce contravine prevederilor 241 alin. (2) din Codul fiscal.

Poziția instanței de fond:

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani din 22 iunie 2022, acțiunea înaintată de SRL „Almidar Grup”, a fost respinsă ca neîntemeiată.

Solicitarea apelantului:

La 01 iulie 2022 SRL „Almidar Grup” a contestat cu apel hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani din 22 iunie 2022, solicitând casarea hotărârii primei instanțe, cu pronunțarea unei noi decizii prin care acțiunea să fie admisă integral.

Argumentele părților:

În motivarea apelului declarat, reiterând circumstanțele de fapt și normele de drept inserate în cererea de chemare în judecată, apelantul a invocat că prima instanță la examinarea cauzei s-a limitat în a indica că respinge toate argumentele reclamantului ca fiind neîntemeiate, fără a indica motivele de fapt și de drept în susținerea poziției. Instanța doar a preluat prin copieire argumentele SFS, care s-au limitat la faptul că obligația de inventariere este a administratorului insolvabilității și că SFS face inventarierea la necesitate.

În concluzie, apelantul a invocat că instanța de fond a examinat părtinitor speța, preluând în totalmente poziția SFS și totodată respingând toate argumentele reclamantului fără a indica motivele de fapt și de drept care au stat la respingerea acestora, iar în consecință la emiterea hotărârii contestate a admis următoarele temeiuri de casare a acesteia: nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei; nu au fost dovedite cu probe veridice și suficiente circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei, pe care prima instanță le-a considerat constatate; concluziile primei instanțe, expuse în hotărâre, sunt în contradicție cu circumstanțele cauzei.

La 27 martie 2023 reprezentantul intimatului Serviciul Fiscal de Stat a depus referință, solicitând respingerea apelului și menținerea hotărârii primei instanțe.

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

Reprezentantul apelantei SRL „Almidar Grup” (în procedura de insolvabilitate), administratorul autorizat, lichidatorul Cazacu Adrian în ședința de judecată a solicitat admiterea apelului, casarea hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi decizii prin care acțiunea să fie admisă.

Reprezentantul intimatului Serviciul Fiscal de Stat, Criclivaia Elena 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 Centru 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 22 iunie 2022, apelul fiind depus la 01 iulie 2022, hotărârea motivată a fost comunicată apelantei la 29 noiembrie 2022 iar apelul motivat a fost prezentat la 27 decembrie 2022, astfel 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 electronic de către administratorul autorizat, lichidatorul SRL „Almidar Grup", Cazacu Adrian, iar în aceste împrejurări 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).

La cercetarea stării de fapt, Completul judiciar a stabilit că prin hotărîrea Judecătoriei Chișinău sediul Central nr. 21-13/2021 din 30.06.2021, a fost constatată insolvabilitatea SRL „Almidar Grup", cu sediul în mun. Chișinău, s. Ciorescu, str. Ion Creangă, 10, fiind intentat proces de insolvabilitate față de SRL „Almidar Grup", iar în calitate de administrator al insolvabilității a fost desemnat Administratorul autorizat Cazacu Adrian. (f.d. 14)

În baza deciziei nr.DICF-112497/19 din 19.08.2021 cu privire la inițierea controlului fiscal, la entitatea SRL „Almidar Grup" a fost inițiat controlul fiscal prin metoda verificării totale, pentru perioada de activitate 01.01.2017 - 31.07.2021.

În perioada 19.08.2021-25.08.2021, Direcția control post operațional nr. 7 din cadrul Direcției generale control post operațional a Serviciului Fiscal de Stat, a efectuat controlul fiscal la debitorul SRL „Almidar Grup", fiind întocmit actul nr. 5-711749 din 25.08.2021, prelungit pe actele nr. 5-711750; 5-711751; 3-607049; 3-607050; 5-711751. (f.d.15-24)

Prin notificarea nr.21082005 din 20.08.2021, administratorul autorizat Cazacu Adrian a solicitat de la SC „Nadiv Plus" predarea necondiționată și neîntârziată către SRL „Almidar Grup" a bunurilor ce aparțin SRL „Almidar Grup". (f.d. 55)

Nefiind de acord cu Actul nr. 5-711749 din 25.08.2021, prelungit pe actele nr. 5-711750; 5-711751; 3-607049; 3-607050; 5-711751, la data de 18.09.2021, reclamantul a înaintat Dezacordul nr. 21091801. (f.d. 25-29)

La 23.09.2021 Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia nr.660/3628 asupra cazului de încălcare a legislației, prin care a decis:

I. De a micșora: pierderile fiscale pentru perioada fiscală: A/2017 cu 351 949 lei, care vor constitui: - 14 916 lei; A/2018 cu 1 845 lei, care vor constitui - 172 457 lei; A/2019 cu 4 077 lei, care vor constitui - 257 000 lei și A/2020 cu 2 718 lei, care vor constitui - 96 012 lei; suma TVA destinată trecerii în cont cu suma de 19 969 lei**,** care va constitui la situația de 31.07.2021 **-** 115 727 lei.

II. De a încasa la buget sumele impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului: 6 696 lei, taxa pentru unități comerciale și/sau de prestări servicii pentru perioadele fiscale T/3/2017 - T/3/2017 și T/1/2019 - T/1/2021, inclusiv pe subdiviziunea 0005 din mun. Chișinău - 3 192 lei și pe subdiviziunea 0007 din mun.Cahul - 3 504 lei.

III. De a încasa la buget majorarea de întârziere (penalitatea) calculată în rezultatul controlului în conformitate cu art. 228 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal conform anexei privind calculul majorării de întîrziere, care este parte integrantă a deciziei:

- 286 lei, pentru neplata la buget în termeniil stabilit de legislație a taxei pentru unitățile comerciale și/sau de prestări servicii pe subdiviziunea 0005 din mun. Chișinău;
- 560 lei, pentru neplata la buget în termenul stabilit de legislație a taxei pentru unitățile comerciale și/sau de prestări servicii pe subdiviziunea 0007 din mun. Cahul;

IV. A aplica următoarele amenzi pentru încălcarea legislației:

- 3 000 lei, amendă pentru neprezentarea Serviciului Fiscal de Stat a informații despre schimbarea sediului subdiviziunii, conform prevederilor art.255 din Codul fiscal;
- 870 lei, pentru diminuarea taxei pentru unități comerciale și/sau de prestări servicii pentru perioadele fiscale T/l/2020 - T/4/2020, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (4352 lei x 20 %);
- 2 000 lei, pentru nerespectarea modului de întocmire a Dărilor de seamă privind taxei 3 locale (Forma TL13) pentru perioadele fiscale T/1/2020 - T/4/2020, în total 4 cazuri, conform prevederilor art. 260 alin. (1) (4 cazuri X 500 lei, dar nu mai mult de 10000lei);
- 62 344 lei amendă pentru neprezentarea informației prevăzute la art.226^{11} alin.(5) persoanele indicate la art.226^{11} alin. (2), conform art.253 alin. (8) din Codul fiscal (6234317,67 lei X 10%, dar nu mai mult de 150 mii de lei).

La 04.10.2021 reclamantul a depus contestație în adresa Serviciului Fiscal de Stat, solicitînd anularea Deciziei nr.660/3628 din 23.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației. (f.d. 33-39)

La 21.10.2021 Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 645/318, prin care a respins contestația depusă la 04.10.2021. (f.d. 40-41)

La 24 noiembrie 2021 SRL „Almidar Group" (în procedura de insolvabilitate), prin intermediul administratorului autorizat Cazacu Adrian, a înaintat o acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 645/318 din 21.10.2021, pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021 emisă de Direcția generală control post operațional; anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat (Direcția generală control post operațional) nr. 660/3628 din 23.09.2021, în partea ce ține de aplicarea amenzii în mărime de 62 344 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226/11 alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226/11 alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal; obligarea Serviciului Fiscal de Stat să efectueze un control repetat, în partea ce ține de reflectarea în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup" în anul 2020 a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790 722,86 lei, stingerea pretinsei datoriii față de Cazacov

Aliona în sumă de 623437,67 lei și verificarea existenței sau lipsei bunurilor SRL „Almidar-Grup” în sumă totală de 2 474 197,29 lei.

Fiind învestită cu examinarea cauzei în fond, prima instanță s-a pronunțat asupra netemeiniciei, dispunând respingerea acesteia.

Instanța de apel 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, iar de către apelant nu au fost prezentate careva probe suplimentare în vederea demonstrării netemeiniciei concluziilor invocate de prima instanță în hotărârea motivată.

În contextul pretențiilor deduse judecății, Completul judiciar reține că în conformitate cu prevederile art.134 alin. (1) lit. a) Cod fiscal, organul fiscal și funcționarul fiscal au dreptul să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, organele vamale și serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale, alte persoane respectă legislația fiscală, să efectueze cumpărătura de control în cadrul controlului fiscal, să ceară explicațiile și informațiile de rigoare asupra problemelor identificate în timpul controlului.

Conform art.214 alin. alin. (1)-(3) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în cîteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de organul fiscal și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului și/sau la oficiul acestora. Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la fața locului și/sau la oficiul organului, prevăzut la alin.(2), poate fi organizat și efectuat prin următoarele metode și operațiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parțială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele și operațiunile concrete utilizate la organizarea și exercitarea controlului fiscal sînt determinate, în baza prezentului cod, în instrucțiunile cu caracter intern ale Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

Conform art.219 alin. (1), (2) Cod fiscal, verificarea totală se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului asupra tuturor actelor și operațiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile și de stingere a obligațiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal. Verificarea totală este una documentară și, în același timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislația fiscală.

Art. 232 lit. a) Cod fiscal stipulează că, este tras la răspundere pentru încălcarea fiscală contribuabilul persoană juridică a cărui persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală.

Conform art. 249 alin. (1) lit.a) Cod 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 întîrziere.

Conform art. 8 alin. 1 lit. g) Cod fiscal, contribuabilul are dreptul: să conteste, în modul stabilit de legislație, deciziile, acțiunile sau inacțiunea organelor cu atribuții de administrare fiscală și ale persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora.

Conform art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiții adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui și să semneze actul de control fiscal,

chiar și în cazul dezacordului. În caz de dezacord, el este obligat să prezinte în scris, în termen de pînă la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexînd documentele de rigoare.

Conform art. 226/11 alin. (2) pct.12) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat: […]

(2) În vederea executării prezentului capitol, persoanele fizice și/sau juridice enumerate mai jos vor prezenta Serviciului Fiscal de Stat următoarele informații: [...] 12) persoanele care desfășoară activitate de întreprinzător, cu excepția deținătorilor de patente de întreprinzător și a persoanelor fizice care practică activitate independentă – informația privind împrumuturile contractate de la persoane fizice în perioada anului fiscal și cele rambursate persoanelor fizice;

Conform pct.89 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul Serviciului Fiscal de Stat nr.320 din 31.07.2019, în cadrul controlului fiscal la fața locului prin verificare totală, inventarierea bunurilor și valorilor contribuabilului se efectuează, după necesitate.

Conform art. 226/11 alin.(3)-(4) din Codul fiscal, persoanele indicate la alin.(2) sînt obligate să prezinte informațiile gratuit, în modul și în termenele stabilite de Serviciul Fiscal de Stat. Modul de prezentare și structura informației se stabilesc de Serviciul Fiscal de Stat.

Conform art. 226/11 alin. (5) lit. i) Cod fiscal, informațiile vor conține date despre: i) contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii de lei.

Conform art.253 alin. (8) Cod fiscal, neprezentarea informației prevăzute la art.226/11 alin.(5) de către persoanele indicate la art.226/11 alin.(2) se sancționează cu amendă în mărime de 50% din suma care urma să fie indicată în informație, dar nu mai mult de 150 mii de lei.

Raportând cadrul legal citat la circumstanțele cauzei, Completul judiciar consideră că prima instanță a ajuns la o concluzie corectă despre netemeinicia acțiunii reclamantului.

Or, după cum s-a relatat supra, în baza Deciziei nr. DICF-112497/19 din 19.08.2021 cu privire la inițierea controlului fiscal, la entitatea SRL „Almidar Grup” a fost inițiat controlul fiscal prin metoda verificării totale, pentru perioada de activitate 01.01.2017 - 31.07.2021.

Urmare a controlului efectuat, au fost întocmite Actul nr. 5-711749 din 25.08.2021, prelungit pe actele nr.5-711750; 5-711751; 3-607049; 3-607050; 5-711751, la data de 18.09.2021, iar la data de 23.09.2021 a fost emisă Decizia nr.660/3628 asupra cazului de încălcare a legislației.

Instanța atestă că prin acțiunea înaintată, reclamantul își exprimă dezacordul cu Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 660/3628 din 23.09.2021, în partea ce ține de aplicarea amenzii în mărime de 62344,67 lei pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226/11 alin. (5) de către persoanele indicate la art. 226/11 alin. (2), conform art. 253 alin. (8) din Codul fiscal.

În cadrul controlului fiscal efectuat la SRL „Almidar Grup” prin metoda verificării totale, conform datelor contabilității (contul analitic 422 „Datorii față de părțile afiliate din țară”), s-a stabilit că, SRL „Almidar Grup”, pe parcursul anului 2020, a rambursat fondatorului Cazacov Aliona împrumutul în sumă de 623 437,67 lei, contractat conform contractului de împrumut nr.01 din 15.01.2010, pe un termen de 10 ani în sumă de 790 722,86 lei, însă nu a prezentat informația despre împrumutul rambursat persoanei fizice.

Totodată, în corespundere cu prevederile legale, se constată asupra obligației pozitive a contribuabilului, de a reflecta în contabilitatea întreprinderii atît contractarea, cît și rambursarea împrumuturilor ce depășesc cumulativ suma de 200 mii de lei, pe parcursul unui an fiscal.

Corespunzător, prima instanță corect a stabilit că, în acest sens, se atestă inacțiunea reclamantului, or, la rambursarea pe parcursul anului fiscal 2020 a împrumutului în sumă de 623 437,67 lei persoanei fizice Aliona Cazacov, SRL „Almidar Grup” nu și-a executat obligația

de a prezenta Serviciului Fiscal de Stat informația respectivă, conform Formularului CISI-12 pentru perioada fiscală A/2020.

În conformitate cu prevederile art.253 alin.(8) din Codul fiscal, neprezentarea informației prevăzute la art.226/11 alin. (5) de către persoanele indicate la art.226/11 alin. (2) se sancționează cu amendă de la 10% la 20% din suma care urma să fie indicată în informație, dar nu mai mult de 150 mii de lei.

Prin urmare, Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu prevederile legale menționate, just a stabilit întrunirea condițiilor pentru aplicarea amenzii în mărime de 10% din suma care urma să fie indicată în informație, care constituie 62 344 lei.

Prima instanță corect a apreciat ca nefondat argumentul reclamantului, reiterat în cererea de apel, precum că nu s-a confirmat documentar acordarea propriu-zisă a împrumutului (ordin de încasare a numerarului, dispoziție de plată prin transfer), or, potrivit Situațiilor financiare pentru anul 2015, SRL „Almidar Grup" a reflectat în contul contabil 331 „Corecții ale rezultatelor anilor precedenți" suma de 790 723 lei, ceea ce corespunde cu explicația contabilului Aliona Eșanu privind depistarea divergențelor și efectuarea rectificărilor în contabilitate prin reflectarea sumei de 790 722,86 lei la contul contabil 331, iar odată cu prezentarea Contractului de împrumut nr.01 din 15.01.2010 în sumă de 790 722,86 lei, în anul 2020 a fost reflectată datoria entității față de fondator în aceeași sumă.

Astfel, SRL „Almidar Grup" a rambursat persoanei fizice Aliona Cazacov împrumutul în sumă de 623 437,67 lei în baza documentelor confirmative, însă nu a prezentat Serviciului Fiscal de Stat informația respectivă pentru perioada fiscală A/2020.

La fel, prima instanță just a respins ca fiind neîntemeiate argumentele reclamantului, precum că stocurile de mărfuri în sumă de 2 401 341,78 lei, materiale în sumă de 60 222,18 lei și OMVSD în sumă de 12 633,33 lei, înregistrate în contabilitatea entității la data de 20.07.2021, nu au fost supuse inventarierii în cadrul controlului fiscal și în actul de control nu s-a consemnat faptul existenței/lipsei stocurilor reflectate în contabilitatea SRL „Almidar Grup".

Or, potrivit prevederilor pct.89 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul Serviciului Fiscal de Stat nr.320 din 31.07.2019, în cadrul controlului fiscal la fața locului prin verificare totală, inventarierea bunurilor și valorilor contribuabilului se efectuează, după necesitate.

În context, se reține că în cadrul controlului s-a efectuat ieșirea la fața locului, la locul depozitării mărfurilor pe adresa mun. Chișinău, str. Ismail 88, constatându-se existența mărfurilor ambalate în mai multe cutii, respectiv, acțiunile date au fost considerate suficiente, nefiind necesară efectuarea inventarierii.

Totodată, Completul judiciar consideră relevant de menționat că, conform art.66 alin.(1) lit. b) din Legea insolvabilității nr.149/2012, una din principalele atribuții ale administratorului și lichidatorului este inventarierea patrimoniului debitorului, partajarea lui, adoptarea de măsuri pentru conservarea masei debitoare.

În acest sens, se atestă obligativitatea administratorului insolvabilității nu și a funcționarilor Serviciului Fiscal de Sat de a efectua inventarierea bunurilor.

Totodată, nu pot fi reținute argumentele reclamantului, reiterate în cererea de apel, precum că decizia SFS nr. 660/3628 din 23.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Almidar Grup", a fost emisă de Direcția Generală Control Post Operațional a SFS, fiind semnată de către Tatiana Loghin, șef adjunct al Direcției, contrar prevederilor art. 241 alin. (2) din Codul fiscal.

Or, argumentele respective sunt combătute prin Ordinul nr. 01 din 04.01.2021 cu privire la delegarea atribuțiilor, potrivit căruia, în pct. 31.19 se indică că șeful/șefii adjuncți ai Direcției generale administrare fiscală control fiscal post operațional sunt delegati pentru semnarea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației.

Urmare a celor enunțate, reieșind din neexecutarea obligației pozitive a contribuabilului, de a reflecta în contabilitatea întreprinderii rambursarea pe parcursul anului fiscal 2020 a împrumutului în sumă de 623 437,67 lei persoanei fizice Aliona Cazacov, Completul judiciar reține ca întemeiată concluzia instanței de fond despre temeiniciei aplicării amenzii în mărime de 62 344 lei și prin urmare a legalității Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 660/3628 din 23.09.2021 în partea ce ține de aplicarea amenzii enunțate.

În atare circumstanțe, instanța concluzionează că dezacordul reclamantului cu Decizia nr. 660/3628 din 23.09.2021 și cu Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 645/318 din 21.10.2021 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021, nu reprezintă în sine temei suficient pentru a constata ilegalitatea actelor, urmând a fi demonstrat de către reclamant încălcarea normelor legale la emiterea acestora, fapt care nu a fost realizat.

Corespunzător, Completul judiciar susține constatările instanței de fond despre legalitatea Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației comise de SRL „Almidar Grup", cît și a Deciziei SFS nr. 645/318 din 21.10.2021 emisă pe marginea contestației, or, pîrîtul în virtutea atribuțiilor legale, în mod temeinic a dispus sancționarea contribuabilului care a inacționat și nu a reflectat în contabilitatea întreprinderii rambursarea pe parcursul anului fiscal 2020 a împrumutului în sumă de 623 437,67 lei persoanei fizice Aliona Cazacov.

Reieșind din faptul că în urma efectuării controlului judecătoreasc asupra actelor administrative contestate, s-a concluzionat asupra netemeiniciei pretențiilor privind anularea Deciziei nr. 660/3628 din 23.09.2021, emise de către Direcția generală administrate fiscală post operațional, subsecvent urmează a fi respinsă și pretenția privind obligarea Serviciului Fiscal de Stat să efectueze un control repetat în partea ce ține de reflectarea în evidența contabilă a SRL „Almidar Grup" în anul 2020 a datoriei față de asociatul Cazacov Aliona în sumă de 790722,86 lei, stingerea pretinsei datorii față de Cazacov Aliona în sumă de 623437,67 lei și verificarea existenței sau lipsei bunurilor SRL „Almidar-Grup" în sumă totală de 2.474.197,29 lei.

Având în vedere cele menționate, instanța de apel nu poate reține argumentele apelantei SRL „Almidar-Grup", deoarece aceasta interpretează eronat normele de drept și situația de fapt, iar concluzia primei instanțe este rezultatul unei interpretări corecte a normelor de drept material cu aprecierea juridică cuvenită a probelor.

Or, analizând conținutul hotărârii contestate, Completul judiciar reține că hotărârea primei instanțe este una legală și motivată, făcând referire la normele de drept material și procedural, dând o apreciere probelor prezentate de către părți, determinând circumstanțele care au importanță pentru soluționarea cauzei, care au fost și care n-au fost stabilite, apreciind corect caracterul raportului juridic dintre părți, aplicând legea aplicabilă soluționării cauzei și admisibilitatea acțiunii, având o motivație și o analiză clară.

Completul judiciar va respinge ca fiind neîntemeiată critica apelantei că instanța de fond nu a dat o apreciere corectă circumstanțelor cauzei, or, rolul activ exercitat de instanță, în deslușirea corectă a raportului dintre părți, este evident manifestat, în condițiile analizei apărărilor reclamantului exprimate pe cale incidentală, dar, în cadrul fixat de reclamantă și în limitele obiectului dedus judecății.

Din considerentele enunțate, instanța de apel concluzionează că prima instanța a examinat cauza sub toate aspectele, stabilind cu certitudine raportul juridic litigios, circumstanțele de fapt caracteristice raportului juridic litigios, legea materială ce guvernează raportul juridic, creând participanților la proces condiții obiective și echitabile, pentru exercitarea drepturilor și obligațiunilor procedurale, fapt ce se încadrează în asigurarea părților dreptul la un proces echitabil, garantat și asigurat prin art.6 al Convenției Europene pentru apărarea a Drepturilor Omului. Or, simpla nemulțumire a părților de soluția adoptată de instanțele inferioare, nu poate constitui motiv de admitere a cererii de apel, dacă nu este invocat sau dacă din conținutul apelului nu se întrezărește vreunul din temeiurile de apel expres prevăzute de lege, iar prin prisma jurisprudenței CtEDO, apelul trebuie să fie efectiv, adică să fie capabil să ofere îndreptarea situației prezentate în cerere, să posede puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri.

În asemenea circumstanțe, instanța de apel conchide că prima instanța just a stabilit circumstanțele cauzei și a aplicat normele legale, ajungând la concluzia corectă cu privire la respingerea acțiunii, iar careva temei legal pentru casarea hotărârii nu a fost stabilit în instanța de apel.

Luând în considerare cele menționate mai sus și având în vedere faptul că prima instanță a elucidat pe deplin toate circumstanțele cauzei, a apreciat obiectiv și sub toate aspectele probele administrate la dosar, adoptând o hotărâre legală și întemeiată, aplicând și interpretând corect normele legale, iar cererea de apel este neîntemeiată, completul specializat ajunge la concluzia de a respinge apelul declarat de SRL „Almidar-Grup” și a menține hotărârea primei instanțe.

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

D E C I D E:

Se respinge apelul depus de SRL „Almidar Grup” (în procedură de insolvabilitate), prin intermediul lichidatorului Cazacu Adrian.

Se menține hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani din 22 iunie 2022.

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

Președintele ședinței, judecător Mîra Ghenadie

Judecătorii Bostan Angela

Dașchevici Grigore