Prima instanță: Judecătoria Chișinău (sediul Rîșcani) (jud. Victor Sîrbu)
Dosarul nr. 3a-919/22
2-20074732-02-3a-06052022

D E C I Z I E

08 noiembrie 2023 mun. Chișinău

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ
al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ
al Curții de Apel Chișinău

în componența:
Președintele ședinței, judecătorul Veronica Negru
Judecători Ina Dutca și Ecaterina Palanciuc
Grefier Alin Andrieș

examinând în ședință publică apelul declarat de SA„Avicola-Nord” împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) din 21 ianuarie 2022, emise în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de SA„Avicola-Nord” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile

c o n s t a t ă :

În data de 01 iulie 2020, SA„Avicola-Nord”, a depus acțiune în judecată împotriva Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale.

În motivarea acțiunii a invocat că, în perioada anului 2019, de către Direcţia Administrare Fiscală Nord a Serviciului Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal prin metoda verificării totale în privinţa activităţii SA „Avicola-Nord”, în legătură cu intentarea procesului de insolvabilitate în privinţa contribuabilului.

La 04.10.2019, de către inspectorii fiscali Bujag Eugenia şi Irodoi Diana a fost întocmit actul de control fiscal nr. 5-693945 din 04.10.2019, prelungit pe formularele nr. 5-693997 şi 5-693998, în conţinutul căruia au fost invocate mai multe încălcări presupus a fi admise de către SA „Avicola-Nord”.

Prin decizia Direcţiei Administrare Fiscală Nord a Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SA „Avicola-Nord”, s-au decis următoarele:

- A încasa la buget sumele impozitelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului: l 380 168 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător estimat pentru A/2015 - 797 209 lei, pentru A/2016 - 256 538 lei, pentru A/2017 - 326 421 lei: 1 381 234 tei - taxa pe valoare adăugată diminuată, inclusiv pentru lunile L/12/2015 - 49 997 lei, L/01/2016 - 169 891 lei, L/02/2016 -102 289 lei, L/03/2016 - 2 136 lei, L/04/2016 - 227 726 lei, L/05/2016 - 219 258 lei, L/07/2016 - 22 439 lei, L/09/2016 - 451 lei, L/11/2016 - 94 968 lei, L/12/2016 - 92 959 lei, L/01/2017-176 287 lei, L/03/2017 - 3 918 lei, L/04/2017 - 53 007 lei, L/05/2017 - 77 702 lei, L/12/2017 -17 079 lei, L/02/2018 - 70 507 lei, L/06/2018 - 620 lei: 99 532 lei, impozitul pe bunurile imobiliare diminuat inclusiv

pentru A/2017 cu 33 177,23 tei: 6 000 lei - taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM pentru A/2015 - 3 000 lei şi pentru A/2016 - 3 000 lei;

- A micşora suma TVA spre deducere pentru perioada ulterioară, la situaţia din 31.08.2019 cu suma de 741 lei, care va constitui suma de 337 945 lei;

- A încasa la buget majorări de întârziere, calculată în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (1), (2) din Codul Fiscal - 609 063,04 lei - pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat A/2015, A/2016 şi A/2017; 631 475,46 lei, pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată diminuată; 13 147,21 lei pentru neachitarea în termen a impozitului pe bunurile imobiliare diminuat pentru A/2017, A/2018, A/2019; 3 002,01 lei, pentru neachitarea în termen a taxei pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM pentru A/2015 şi pentru A/2016.

- A aplica amenzile pentru încălcările legislaţiei fiscale, care urmează a fi transferate: 10 000 lei pentru nerespectarea modului de întocmire a dărilor de seamă fiscale şi anume: declaraţia cu privire la impozitul pe venit Forma VENI2 pentru perioadele fiscale A/2015, A/2016 şi A/2017, declaraţiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/12/2015-L/05/2016, L/07/2016, L/11/2016-L/01/2017, pentru L/03/2017-L/05/2017, L/12/2017 şi L/02/2018, calculelor privind impozitul pe bunurile imobiliare pentru perioadele fiscale A/2017-A/2019, a dării de seamă privind taxă pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM pentru A/2015 şi A/2016; 414 050 lei - pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 414 049 lei pentru diminuarea taxei pe valoare adăugată; 99 532 lei pentru eschivarea de la calcul şi plata impozitului pe bunurile imobiliare pentru perioadele fiscale A/2017, A/2018 şi A/2019; 1 800 lei pentru diminuarea taxei pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM pentru A/2015 şi A/2016; 60 000 lei pentru lipsa contabilităţii, ceea ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal; 6 000 lei, pentru neprezentarea de explicaţii, date, informaţii şi documente necesare Serviciului Fiscal de Stat, asupra problemelor care apar în timpul controlului.

Menționează că, SA „Avicola-Nord” îşi exprimă dezacordul faţă de decizia Direcţiei Administrare Fiscală Nord a Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de S.A. „Avicola-Nord”, argumentându-şi poziţia prin următoarele.

Indică că, decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SA „Avicola-Nord”, a fost adusă la cunoştinţă administratorului insolvabilităţii la 19 mai 2020, odată cu depunerea cererii de validare a creanţelor de către Serviciul Fiscal de Stat în cadrul procesului de insolvabilitate intentat în privinţa SA „Avicola-Nord”.

Prin decizia (răspunsul) Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020, a fost lăsată fără soluţionare contestaţia contribuabilului, fiind invocat precum că, a fost omis termenul de depunere a cererii prealabile (contestaţiei). Nu este de acord

cu o atare abordare a Serviciului Fiscal de Stat, iar în susţinerea acestei poziţii a invocat art. 129[1] alin. (1), (2) și (4) Cod fiscal.

Cu referire la situaţia din speţă, menţionează că, prin hotărârea Judecătoriei Bălţi (sediul Sângerei) din 16 decembrie 2019, în privinţa SA „Avicola-Nord" a fost intentat proces de insolvabilitate, iar în calitate de administrator al procesului de insolvabilitate a fost desemnat administratorul autorizat Anatolie Gîndea.

Despre intentarea procedurii de observaţie şi intentarea procesului de insolvabilitate nemijlocit în privinţa SA „Avicola-Nord", Serviciul Fiscal de Stat a fost informat în modul prevăzut de lege, inclusiv prin notificările administratorului provizoriu / administratorului insolvabilităţii.

Serviciul Fiscal de Stat a expediat decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SA „Avicola-Nord", la sediul juridic al contribuabilului, deşi, acesta cunoştea cu certitudine că, la data emiterii deciziei de aplicare a sancţiunilor fiscale, în privinţa contribuabilului era intentat proces de insolvabilitate.

Prin urmare, constată că, comunicarea actelor Serviciului Fiscal de Stat, s-a efectuat cu încălcarea prevederilor Codului Fiscal şi a prevederilor Legii insolvabilităţii.

Consideră că, termenul de depunere a contestaţiei împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SA „Avicola-Nord", urmează a fi calculat anume de la data de 19 mai 2020, atunci când a fost adusă la cunoştinţă efectiv decizia respectivă administratorului insolvabilităţii. Or, la caz constată că, Serviciul Fiscal de Stat nu a comunicat decizia de aplicare a sancţiunilor fiscale administratorului insolvabilităţii în modul şi termenul stabilit de Codul Fiscal.

Necesitatea comunicării deciziei de aplicare a sancţiunilor fiscale anume administratorului insolvabilităţii, derivă din faptul că, odată cu intentarea procesului de insolvabilitate în privinţa debitorului, se ridică dreptul de administrare al administratorului statutar al debitorului insolvabil, acest drept fiind transmis către administratorul insolvabilităţii.

Reiterează că, Serviciul Fiscal de Stat a cunoscut în mod evident despre faptul că, în privinţa SA „Avicola-Nord" a fost intentat proces de insolvabilitate, şi prin urmare, acesta avea obligaţia legală de a comunica toate actele emise în privinţa contribuabilului doar administratorului insolvabilităţii, care, efectiv administrează şi reprezintă contribuabilul în raport cu toate persoanele juridice/fizice.

Corespunzător, rezultă că, decizia (răspunsul) Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-24-1 1/517/15792 din 19 iunie 2020, urmează a fi anulată.

Indică că, din textul actului de control fiscal, dar şi din decizia de aplicare a sancţiunilor fiscale rezultă că, inspectorii fiscali au efectuat un control fiscal prin metoda verificării totale la SA „Avicola-Nord", iar din cauza lipsei evidenţei contabile, a fost desfăşurat control prin utilizarea metodelor şi surselor indirecte.

Conform art. 219 Cod Fiscal, verificarea totală se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului asupra tuturor actelor şi operaţiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile şi de stingere a obligaţiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal.

Verificarea totală este una documentară şi, în acelaşi timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislaţia fiscală.

Din textul normei legale citate mai sus, se deduce că, verificarea totală are loc în cazul unui control la faţa locului.

Articolul 216 Cod Fiscal, stabileşte că, controlul fiscal la faţa locului se face la sediul contribuabilului.

Totodată, art. 219 Cod Fiscal, stabileşte că, controlul fiscal prin metoda verificării totale se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului asupra tuturor actelor şi operaţiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile şi de stingere a obligaţiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal.

Conform dispoziţiilor art. 214 alin. (4), (5), (6) Cod Fiscal, organele cu atribuţii de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sînt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanţe ce atestă existenţa unor semne de încălcare fiscală şi, prin urmare, se impune un nou control. Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în cadrul examinării contestaţiilor împotriva deciziei organului fiscal sau acţiunii funcţionarului fiscal şi, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor menţionate la alin.(6).

Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la faţa locului asupra unora şi aceloraşi impozite şi taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepţia cazurilor cînd efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ţine de auditul activităţii organului fiscal 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 controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept şi a celor specificate la art.131 alin.(5), cînd necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislaţiei fiscale sau în urma examinării contestaţiei. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la faţa locului, în legătură cu auditul activităţii organului fiscal de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerinţelor prezentului articol.

Menționează că, în cadrul controlului fiscal, contribuabilul a prezentat organului fiscal scrisoarea Inspectoratului de Poliţie Făleşti din 03 octombrie 2019, prin care se confirmă că, la 01 septembrie 2019, în oficiul unde se păstrau documentele de evidenţă contabilă ale contribuabilului, au pătruns persoane necunoscute, iar documentele din această încăpere au dispărut.

Consideră că, este neîntemeiată poziţia organului fiscal de a utilizare metodele şi sursele indirecte de efectuare a controlului fiscal, deoarece, lipsa documentaţiei contabile nu este imputabilă contribuabilului.

Organul fiscal a aplicat contribuabilului o sancţiune maximă de 60 000 lei pentru lipsa contabilităţii, dar, această încălcare nu poate fi imputată contribuabilului. Or, documentele de evidenţă contabilă au fost sustrase de persoane necunoscute, la moment,

pe rolul organului de urmărire penală fiind intentată cauză penală în baza elementelor constitutive ale componenţei de infracţiune prevăzute de art. 186 Codul penal.

Astfel, toate sancţiunile aplicate de către Serviciul Fiscal de Stat, sunt justificate prin faptul că, nu a fost admisă asigurarea păstrării documentelor primare şi de evidenţă contabilă a contribuabilului, însă, o astfel de motivare nu poate fi considerată legală, în condiţiile în care, organul fiscal are obligaţia de a-şi motiva în detaliu fiecare sancţiune aplicată.

Din decizia de aplicare a sancţiunilor fiscale, nu este clar în baza căror temeiuri de fapt şi de drept au fost constatate încălcările admise de contribuabil, situaţie ce creează imposibilitatea prezentării unor argumente forte împotriva constatărilor organului fiscal.

Menţionează, că anterior, până la intentarea procesului de insolvabilitate, contribuabilul SA „Avicola-Nord" a depus anual toate declaraţiile necesare la organul fiscal şi, a achitat toate taxele/impozitele stabilite, fără a admite restanţe.

Având în vedere faptul că, documentele de evidenţă contabilă ale contribuabilului, au fost sustrase de către persoane necunoscute, iar la moment pe rolul organului de urmărire penală se află în examinare o cauză penală, în cadrul căreia se examinează toate circumstanţele în care au fost sustrase aceste documente, nu este clar în baza căror acte au calculat şi stabilit inspectorii fiscale amenzile şi plăţile impozitelor neachitate.

Prin urmare, consideră că, decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SA „Avicola-Nord", este ilegală, şi urmează a fi anulată de instanţa de contencios administrativ.

În asemenea circumstanțe, solicită anularea deciziei (răspunsul) Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020 și anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de către S.A. „Avicola-Nord".

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) din 21 ianuarie 2022, acțiunea a fost respinsă, ca neîntemeiată.

Nefiind de acord cu hotărârea emisă, în data de 18 februarie 2022, SA „Avicola-Nord", a depus apel nemotivat (f.d.151), iar în data de 18 mai 2022, apel motivat (f.d.178-180) împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) din 21 ianuarie 2022, solicitând admiterea apelului, și casarea hotărârii cu emiterea unei noi decizii cu privire la admiterea integrală a acțiunii.

Întru susținerea apelului, SA „Avicola-Nord", a relatat motivele indicate mai sus întru susținerea acțiunii. Suplimentar comunicând că, hotărârea instanței de fond nu corespunde circumstanțelor de fapt și de drept din speță, circumstanțe care au fost interpretate eronat și arbitrar, de către instanța de fond.

Intimata, Serviciul Fiscal de Stat, fiind notificată despre apelul declarat de către SA „Avicola-Nord" împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) din 21 ianuarie 2022, prin referința depusă în data de 15 mai 2023, a solicitat respingerea apelului, ca neîntemeiat. Invocând că, instanța de fond a emis o hotărâre legal întemeiată din considerentele că, în rezultatul controlului fiscal efectuat de către colaboratorii Direcţiei Generale Administrare Fiscală Nord din cadrul Serviciului Fiscal de Stat la

contribuabilul SA „Avicola-Nord” a fost întocmit actul de control nr. 5-693945, prelungit pe nr. 5-693997 şi 5-693998 din 04 octombrie 2019, remis contribuabilului la adresa juridică prin intermediul ÎS „Poşta Moldovei”, recepţionat în data de 22.10.2019.

Prin decizia nr. 218/20 din 21.11.2019, s-a dispus prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare fiscală cu 30 zile, remisă contribuabilului la adresa juridică prin intermediul Î.S „Poșta Moldovei”, returnată cu menţiunea nereclamată, ulterior fiind comunicată prin publicitate la data de 26.11.2019, în conformitate cu prevederile art. art. 129^1 alin. (1) din Codul Fiscal.

În data de 19 decembrie 2019, pe marginea actului de control indicat, DGAF Nord a Serviciului Fiscal de Stat a adoptat decizia nr. 218/3404 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SA „Avicola-Nord”, expediată prin intermediul ÎS „Poştei Moldovei” la adresa juridică a reclamantei, conform avizului DS6801068032AS, care a fost returnată la data de 16.01.2020 cu menţiunea „Nereclamată”.

Conform prevederilor art. 129^1 alin. (1) din Codul Fiscal, actele Serviciului Fiscal de Stat se trimite destinatarului prin poştă cu scrisoare recomandată şi cu aviz de primire sau prin orice mijloc care să asigure confirmarea primirii lor (telegramă, fax, e-mail etc), ori se înmânează personal destinatarului.

Totodată, potrivit alin.(3) al articolului menţionat, în cazul persoanei juridice, documentele se expediază pe adresa ei juridică şi se consideră recepţionate la data intrării lor în sediu sau la data înmînării lor unui angajat din administraţia, din oficiul sau din secretariatul destinatarului, pentru a fi transmise acestuia.

Subsecvent, alin. (4) al art.129^1 din Codul fiscal statuează asupra faptului că, în cazul în care înmînarea actului Serviciului Fiscal de Stat către persoanele indicate la alin.(2) şi (3) nu a fost posibilă, actul va fi comunicat prin publicitate.

Astfel, în situaţia în care înmânarea sau expedierea recomandată a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală nu a fost posibilă, decizia se comunică prin publicitate, în conformitate cu prevederilor art. 129^1 din Codul Fiscal.

Ţinând cont de prevederile legislaţiei incidente în vigoare, Serviciul Fiscal de Stat a publicat pe pagina sa web anunţul din 20.01.2020, prin care a comunicat SA „Avicola-Nord” despre faptul că a fost emisă decizia nr. 218/3404 din 19.12.2019, astfel, aceasta se consideră comunicată la data de 05.02.2020.

Mai mult, prin cererea din 02.03.2020 nr. 26-09/3-06-530, de către Serviciul Fiscal de Stat a fost solicitată admiterea creanţelor fiscale în suma totală de 5 353 482,02 lei şi includerea Serviciului Fiscal de Stat în Tabelul definitiv al creanţelor în calitate de creditor chirografar cu creanţa înaintată. Conform confirmării de expediere a cererii de admitere a creanţelor, la care a fost anexată şi decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SA „Avicola Nord”, a fost expediată inclusiv şi pe adresa electronică a administratorului insolvabilităţii Gîndea Anatolie la data de 03 martie 2020, din ce rezultă, că acesta intenţionat induce în eroare instanţa de judecată, nu comunică toate circumstanţele relevante cauzei şi anume cînd a aflat despre existenţa deciziei Serviciului Fiscal de Stat din data de 19.12.2019 invocând faptul că a cunoscut despre existenţa deciziei la data de 19 mai 2020.

Administratorul autorizat a SA „Avicola-Nord”, Gîndea Anatolie, în data de 10 iunie 2020 a depus contestaţie la Serviciul Fiscal de Stat împotriva deciziei nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 solicitând anularea acesteia, invocând precum că a primit decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 odată cu depunerea de către Serviciul Fiscal de Stat a cererii de validare a creanţelor la data de 19.05.2020, menţionând că a depus contestaţia în termen şi urmează a fi examinată.

Prin scrisoarea (răspunsul) nr. 26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020, Serviciul Fiscal de Stat a comunicat reclamantului că, contestaţia formulată rămâne fără examinare, întrucât a fost depusă după expirarea termenului prevăzut de legislaţie şi anume 30 zile lucrătoare potrivit art. 268 alin. (1) Cod Fiscal. Or, art. 268 Codul Fiscal alin. (1), indică că, contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal poate fi depusă, dacă prezentul cod nu prevede altfel, în decursul a 30 de zile de la data comunicării deciziei sau a întreprinderii acţiunii 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 acţiunea, de Serviciul Fiscal de Stat. Subsecvent, alin. (2) al aceluiaşi articol stipulează, contestaţia depusă după expirarea termenului indicat la alin. (1), nerestabilit în modul prevăzut la acelaşi alineat, va rămâne neexaminată.

La caz, din înscrisurile anexate la cererea apelantului rezultă că, ultimul a depus contestaţia împotriva deciziei asupra cazului de încălcare fiscală emisă de DGAF Nord nr. 218/3404 din 19.12.2019 în data de 10 iunie 2020, adică cu încălcarea termenului limită de 30 zile de la data comunicării deciziei pentru a depune contestaţia.

Prin urmare, nu poate fi reţinut argumentul apelantului, precum că Serviciul Fiscal de Stat avea obligaţia de a comunica decizia de aplicare a sancţiunilor fiscale la adresa juridică a administratorului insolvabilităţii, or conform art. 129^1 alin. (3) din Codul Fiscal, în cazul persoanei juridice documentele se expediază la adresa juridică a acesteia.

Totodată, art. 250 alin. (2) din Codul Fiscal prevede că, în decursul a 3 zile după emiterea deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, un exemplar al deciziei se înmînează sau se expediază recomandat persoanei vizate în ea.

Conform art. 8 alin. (3) din Codul fiscal, contribuabilul persoana juridică îşi exercită drepturile procedurale prin intermediul conducătorului, în caz de absenţă a conducătorului întreprinderii obligaţiile pot fi îndeplinite şi de alte persoane cu funcţii de răspundere în limitele competenţei lor.

La fel, art. 87 din Legea insolvabilităţii, prevede că, corespondenţa adresată debitorului va fi recepţionată de administrator/lichidator, care este în drept să reţină corespondenţa referitoare la activitatea comercială a debitorului. Acesta are dreptul să ia cunoştinţă de corespondenţa sa comercială, iar administratorul/lichidatorul este obligat să păstreze secretul comercial şi să nu divulge conținutul corespondenţei care nu se referă la activitatea comercială a debitorului.

Prin urmare, responsabilitatea de gestionarea activităţii întreprinderii insolvabile aparține administratorului insolvabilităţii, din momentul numirii acestuia prin hotărârea instanţei de judecată. Declaraţia administratorului insolvabilităţii precum că nu a cunoscut despre controlul fiscal efectuat de Serviciul Fiscal de Stat, nu poate fi reţinută şi

nu consituie o justificare a inacţiunilor în vederea contestării în termen a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală. Or, la momentul emiterii deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei, conducător al întreprinderii SA „Avicola-Nord” a fost Sotnicov Serghei, invitat la examinarea cazului. Totodată, prin decizia Agenţiei Servicii Publice din 18.06.2020 activitatea administratorului/ conducătorului - Sotnicov Serghei a fost suspendată de drept prin efectul prevederilor art. 75 alin. (1) lit. a) a Legii insolvabilităţii.

Conform prevederilor art. 274 Cod Fiscal, decizia Serviciului Fiscal de Stat şi acţiunile funcţionarilor fiscali pot fi atacate, în modul stabilit de legislaţie, şi în instanţa judecătorească.

Atenționează că, la cererea prealabilă depusă de lichidatorul Gîndea Anatolie din 10.06.2020, de către Serviciul fiscal de stat nu a fost emisă o decizie, ci răspunsul nr. 26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020, prin care s-a comunicat că contestația formulată rămâne fără examinare, întrucât a fost depusă după expirarea termenului prevăzut de legislație. Respectiv, Serviciul Fiscal de Stat nu a decis cu privire la cererea prealabilă depusă, în sensul art. 20 alin. (2) Cod administrativ. Cele expuse, denotă faptul, că reclamantul nu a respectat procedura prealabilă de soluţionare a litigiului prevăzută la art. 208 Cod Administrativ.

A indicat că, în baza deciziei privind iniţierea controlului fiscal nr. DICF-62184/27din 27.09.2018 a fost efectuat control fiscal total la SA „Avicola-Nord”. Controlul a durat de la 30.09.2019 până la 04.10.2019, în incinta Serviciului Fiscal în conformitate cu prevederile art. 216 din Codul fiscal, fără participarea conducătorului SA „Avicola Nord”, Sotnicov Serghei, fiind informat din timp prin înştiinţarea privind iniţierea controlului fiscal nr. 26/3-21-14-124 din 28.08.2019, înştiinţarea a fost expediată prin intermediul ÎS „Poşta Moldovei”, recepţionată în data de 06.09.2019.

Conform art. 216 alin. (1) Cod fiscal, controlul fiscal la faţa locului are drept scop verificarea respectării legislaţiei fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcţionarii fiscali sau de persoane cu funcţie de răspundere ale altor organe cu atribuţii de administrare fiscală. Iar conform alin. (2) al aceluiaşi articol, în cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri cînd nu există condiţii adecvate de lucru, controlul fiscal menţionat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal.

Menționează că, în data de 02.09.2019-03.09.2019, directorul SA „Avicola-Nord”, Sotnicov Serghei fiind contactat telefonic s-a prezentat în data de 04.09.2019, cu solicitare privind prelungirea termenului de prezentare a documentelor solicitate spre verificare şi anume pentru ziua de 16.09.2019, iar în data de 30.09.2019, Sotnicov Serghei a venit cu o explicaţie în scris, în care comunică că în data de 01.09.2019 în oficiul unde se păstrau toate documentele de evidenţă contabilă şi anume anii 2015-2017 a fost spargere (furt), ulterior remiţând prin intermediul poştei electronice scrisoarea nr. 3437 din 03.10.2019 a Inspectoratului General al Poliţiei Făleşti, menţionând că pentru cealaltă perioadă va prezenta documentele, care însă nu au fost prezentate până la finele controlului.

Astfel, contrar afirmaţiilor reprezentantului reclamantei expuse în acţiunea depusă, din scrisoarea Inspectoratului de Poliţie Făleşti din 03 octombrie 2019 prezentată de către contribuabil controlului nu rezultă că în data de 01.09.2019 în oficiul unde se păstrau documentele de evidenţă ale contribuabilului SA „Avicola-Nord" au pătruns persoane necunoscute şi documentele din această încăpere au dispărut.

Conform art. 8 alin. (2) lit. c) şi f) din Codul fiscal nr. 1163 din 24.04.1997, contribuabilul este obligat să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei; în caz de control al respectării legislaţiei fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcţii de răspundere ale organelor cu atribuţii de administrare fiscală documentele de evidenţă, dările de seamă fiscale şi alte documente şi informaţii privind desfăşurarea activităţii de întreprinzător, calcularea şi achitarea la buget a impozitelor şi taxelor şi acordarea facilităţilor, să permită accesul, în cazul ţinerii evidenţei computerizate, la sistemul electronic de contabilitate.

Art. 2 din Legea contabilităţii nr. 113 din 27.04.2007, prevederile prezentei legi se aplică tuturor persoanelor juridice şi fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător, organizaţiilor necomerciale, inclusiv instituţiilor publice, notarilor, avocaţilor, mediatorilor, administratorilor autorizaţi şi birourilor înfiinţate de aceştia, executorilor judecătoreşti, precum și reprezentanţelor şi filialelor întreprinderilor (organizaţiilor) nerezidente, înregistrate în Republica Moldova (denumite în cele ce urmează entităţi), indiferent de domeniul de activitate, tipul de proprietate şi forma juridică de organizare, art. 7 alin. (2) din aceeaşi lege, care prevede că „entitatea este obligată să ţină contabilitatea şi să întocmească rapoartele financiare în modul prevăzut de lege de standardele de contabilitate, de planul de conturi contabile", art. 43 alin. (3) din aceeaşi lege, care prevede că „entitatea este obligată să păstreze pe suport de hârtie sau în formă electronică documentele contabile care includ: documentele primare contabile, rapoartele financiare şi alte documente aferente organizării şi ţinerii contabilităţii", art. 2 lit. a) din Legea contabilităţii şi rapotării financiare nr. 287 din 15.12.2017, conform căruia „prezenta lege se aplică următoarelor categorii de persoane (în continuare - entităţi) înregistrate în Republica Moldova, persoanelor juridice care desfăşoară activitate de întreprinzător, indiferent de tipul de proprietate şi forma juridică de organizare" art. 5 alin. (1) din aceeaşi lege, care prevede că „entităţile micro şi persoanele fizice care desfăţoară activitate de întreprinzător, după înregistrarea acestora ca plătitori ai taxei pe valoare adăugată, ţin contabilitatea în partidă dublă şi întocmesc situaţii financiare prescurtate conform SNC", art. 15 alin. (1) din aceeaşi Lege, care prevede că, datele din documentele primare se înregistrează se acumulează şi se prelucrează în registre contabile, întocmite pe suport de hârtie sau în formă electronică", art. 17 alin. (2) din aceeaşi lege „documentele contabile se păstrează de către entitate pe suport de hârtie sau în formă electronică", art. 18 alin. (4) din lege prevede că, în cazul pierderii sustrageri sau distrugerii a documentelor contabile, entitatea este obligată să le restabilească în termen

de 3 luni de la data constatării faptului respectiv, art. 19 alin. (2) din Legea menţionată „entitatea prezintă documentele contabile, la cererea organelor abilitate de legislaţie, pe suport de hârtie sau în formă electronică”, entitatea a admis neasigurarea păstrării documentelor primare şi de evidență contabilă, nerestabilirea documentelor contabile în termenul stabilit de lege de către persoana cu funcție de răspundere a entităţii.

Conform art. 257 alin. (5) din Codul fiscal, neasigurarea păstrării dărilor de seamă fiscale şi/sau a documentelor de evidenţă şi/sau a benzilor de control (benzilor de control pe suport electronic specializat) şi/sau lipsa totală ori parţială a contabilităţii, ceea ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal, se sancţionează cu amendă de la 40000 la 60000 de lei, cu calcularea, după caz, a impozitelor şi taxelor respective conform art.189 alin.(2).

Menționează că, urmare a lipsei evidenţei contabile pe perioada verificată, a documentelor primare şi a blanchetelor de strictă evidenţă, controlul a fost desfăşurat cu utilizarea metodelor şi surselor indirecte conform art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, conform căruia, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor, care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de evidenţă contabilă ori din cauza ţinerii ei neconforme, dacă contribuabilul sau persoana lui cu funcții de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seama fiscale, organul fiscal calculează impozitele și taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective.

Astfel invocă intimatul că, reieşind din prevederile menţionate supra, entitatea a admis neasigurarea păstrării documentelor primare şi de evidenţă contabilă, nerestabilirea documentelor contabile în termenul stabilit de lege de către persoana de răspundere a entităţii. Or, potrivit cadrului legal enunţat supra, partea apelantă dispune de obligaţia de a restabili actele de evidenţă contabilă sau să prezinte documentele autorităţii publice, şi doar ulterior poate fi efectuată recalcularea impozitelor, plăţilor şi amenzilor, în conformitate cu legislaţia.

Prin urmare menționează intimatul că, apelantul nu a argumentat pretenţiile revendicate prin probe pertinente, care să confirme, combată ori să pună la îndoială concluziile Serviciului Fiscal de Stat, referitoare la inexistenţa circumstanţelor descrise în actele administrative contestate.

La acest capitol, consideră intimatul că, motivele invocate pentru anularea actelor administrative contestate se contrazic de circumstanţele de fapt ale speţei şi cadrul normativ în vigoare, iar prezumţia legalităţii actelor administrative, nu a fost detumată prin prezentare de probe pertinente şi concludente.

În ședința de judecată în instanța de apel, reprezentantul intimatului Serviciul Fiscal de Stat, Cristian Copacinschi a pledat pentru casarea hotărîrii și declararea acțiunii inadmisibile din motivul omiterii termenului de contestare, susținînd motivele menționate în referința depusă în data de 15 mai 2023.

Reprezentantul apelantului SA „Avicola Nord”, fiind legal citat, în ședința de

judecată în instanța de apel, nu s-a prezentat.

Audiind reprezentantul intimatului, analizând legalitatea și temeinicia hotărîrii contestate, prin prisma argumentelor invocate de participanții la proces și a materialelor din dosar, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, consideră apelul admisibil, iar hotărârea primei instanțe urmează a fi casată cu emiterea unei noi decizii privind declararea acțiunii ca inadmisibile, din următoarele considerente.

Conform art.240 al.(1) lit.c) Cod administrativ, examinând cererea de apel, instanța de apel casează integral hotărârea primei instanțe și emite o nouă decizie.

Conform art.231 alin.(1) Cod administrativ, hotărârile judecătoriilor adoptate în contenciosul administrativ pot fi contestate cu apel.

Art.232 Cod administrativ prevede că, 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. Instanța de judecată care a emis hotărârea contestată transmite neîntârziat apelul împreună cu dosarul judiciar, după motivarea hotărârii, instanței de apel. 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.

După cum rezultă din materialele cauzei apelul nemotivat a fost depus în data de 18 februarie 2022 (f.d.151), iar motivarea apelului în data de 18 mai 2022 (f.d.178-180), ori dispozitivul hotărârii Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) a fost emis în data de 21 ianuarie 2022, iar hotărârea motivată a fost expediată în adresa apelantului SA „Avicola Nord” în data de 15 aprilie 2022 (f.d.170), ceia ce denotă depunerea cererii de apel cu respectarea termenului prevăzut la art.232 Cod administrativ.

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.

Subsecvent, instanța de apel accentuează că, conform recomandărilor Avizului nr. 11 din 2008 al Consiliului Consultativ al Judecătorilor Europeni în atenția Comitetului de Miniștri al Consiliului Europei privind calitatea hotărârilor judecătorești se invocă că o motivație și o analiză clară, sunt cerințele fundamentale ale hotărârilor judecătorești și un aspect important al dreptului la un proces echitabil.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, menționează că art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului garantează dreptul justițiabilului la o hotărâre motivată sub aspectul instituirii obligației instanțelor de judecată de a-și argumenta hotărârile adoptate din perspectiva unei analize ample a circumstanțelor cauzei. Îndatorirea de a motiva coerent și unitar hotărârea sub aspectul tuturor cererilor, fără a exista contradicții între motivare și dispozitiv, constituie o garanție pentru justițiabil, fiind singurul mijloc prin care se dă posibilitatea de ar putea

exercita un eficient control judiciar. Or, hotărârile motivate urmăresc scopului de a demonstra părților că acestea au fost auzite, și, astfel, să contribuie la o acceptare mai ușoară de către aceștia a deciziei (a se vedea cauza CtEDO Ruiz Torija contra Spaniei).Totodată, art. 238 din Codul administrativ, prevede că, în procedura de apel nu pot fi prezentate probe noi decât dacă un participant la proces dovedește că a fost în imposibilitate să le prezinte în procedura de examinare în fond și instanța de apel le admite printr-o încheiere nesusceptibilă de recurs. Instanța de apel este în drept să solicite din oficiu probe noi, în măsura în care le consideră necesare pentru justa soluționare a cauzei.

Conform art.231 alin.(2) Cod administrativ, pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

Art. 194 alin.(1) Cod administrativ, prevede că, în procedura în prima instanță, în procedura de apel și în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătorești se soluționează din oficiu probleme de fapt și de drept.

Conform art.219 alin.(1)-(4) Cod administrativ, instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți. Instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces. Instanța de judecată nu are dreptul să depășească limitele pretențiilor din acțiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanții la proces. Instanța de judecată poate avea o discuție juridică cu participanții la proces sau poate da în scris indicații cu privire la situația de drept a cauzei examinate.

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 şi să nu se limiteze doar la însușirea motivelor și concluziilor date de instanța inferioară.

Verificând temeinicia și legalitatea hotărârii primei instanțe, stabilind starea de fapt și de drept, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ conchide că prima instanță neîntemeiat a examinat cauza în fond, urmînd a fi verificată întrunirea condițiilor pentru admisibilitatea acțiunii în contestare.

Astfel, în cadrul dezbaterilor judiciare în instanța de apel s-a stabilit că, prin decizia nr. DCIF-62184/27 din 27 septembrie 2019, Direcția Generală Administrare Fiscală Nord al SFS a dispus inițierea controlului fiscal la SA „Avicola-Nord”, prin metoda totală de efectuare a controlului. (f.d. 1 dosar administrativ)

Conform deciziei nr. 218/20 din 21 noiembrie 2019, s-a dispus prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare fiscală cu 30 de zile. (f.d. 69)

Prin decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019, în conformitate cu prevederile art. 133 alin. (2) pct. 14) şi art. 241 din Codul fiscal, autoritatea publică Direcția Generală Administrare Fiscală Nord al SFS a decis:

„I. A încasa la buget sumele impozitelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului:

- 1 380 168 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător estimat pentru: A/2015 - 797 209 lei, A/2016 - 256 538 lei, A/2017 - 326 421 lei, care urmează a fi transferat la codul IBAN: MD41TRGAAA11121043010000;

- 1 381 234 lei, taxa pe valoarea adăugată diminuată, inclusiv pentru lunile: L/12/2015- 49 997 lei, L/01/2016 - 169 891 lei, L/02/2016 - 102 289 lei, L/03/2016 - 2 136 lei L/04/2016 - 227 726 lei, L/05/2016 - 219 258 lei, L/07/2016 - 22 439 lei, L/09/2016 – 451 lei, L/11/2016 - 94 968 lei, L/12/2016 - 92 959 lei, L/01/2017 – 176 287 lei, L/03/2017 – 3 918 lei, L/04/2017 - 53 007 lei, L/05/2017 - 77 702 lei, L/12/2017 - 17 079 lei, L/02/2018 - 70 507 lei, L/06/2018 - 620 lei, care urmează a fi transferată la codul IBAN: MD86TRGAAA11411043010000;

- 99 532 lei, impozitul pe bunurile imobiliare diminuat, inclusiv pentru A/2017 cu 33177,23 lei, A/2018 cu 33177,23 lei, A/2019 cu 3317723 lei, care urmează a fi transferată la codul IBAN: MD04TRGBAL11321043010000;

- 6000 lei, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM pentru A/2015 - 3000 lei şi pentru A/2016 - 3000 lei, care urmează a fi transferate la codul IBAN: MD12TRGAAA11463343010000;

II. A micşora suma TVA spre deducere pentru perioada ulterioară, la situaţia din 31.08.2019 cu suma de 741 lei, care va constitui suma de 337 945 lei.

III. A încasa la buget majorări de întârziere, calculată în conformitate cu art. 228 alin. (1) şi (2) din Codul fiscal:

- 609 063,04 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat A/2015, A/2016 şi A/2017, care urmează de transferat la codul IBAN MD41TRGAAA11121043010000 (calculul se prezintă în anexa nr. 1 la decizie);

- 631 475,46 lei, pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată diminuată, care urmează de transferat la codul IBAN: MB86TRGAAA11411§43010fîfîfî (calculul se prezintă în anexa nr. 2 la decizie);

- 13 147,21 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe bunurile imobiliare diminuat, pentru A/2017, A/2018, A/2019, care urmează a fi transferată la codul IBAN: MB04TRGBAL11321043010000 (calculul se prezintă în anexa nr. 3 la decizie);

- 3 002,01 lei, pentru neachitarea în termen a taxei pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM pentru A/2015 şi pentru A/2016, care urmează a fi transferate la codul IBAN: MB12TRGAAA11463343010000 (calculul se prezintă în anexa nr. 4 la decizie);

IV. A aplica amenzi pentru încălcările legislaţiei fiscale, care urmează a fi transferate la codul IBAN: MB95TRGAAA14332192010000:

- 1000 lei (1000 lei x 23 cazuri), pentru nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a dărilor de seamă fiscale şi anume: Declaraţiei cu privire la impozitul pe venit Forma VEN12 pentru perioadele fiscale A/2015, A/2016 şi A/2017, Declaraţiilor privind

TVA pentru perioadele fiscale L/12/2015 - L/05/2016, L/07/2016, L/11/2016 – L/01/2017, pentru L/03/2017-L/05/2017, L/12/2017 şi L/02/2018 (15 cazuri), Calculelor privind impozitul pe bunurile imobiliare Forma BIJ 15 pentru A/2016 şi Forma BIJ17 pentru perioadele fiscale A/2017-A/2019, a dării de seamă privind taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM (TFD13) pentru a. 2015 şi pentru a. 2016 care în conformitate cu prevederile art. 260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 414 050 lei (1 380 168 lei x 30%), pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal;

- 414 049 lei (1 380 163 x 30%), pentru diminuarea taxei pe valoare adăugată, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal;

- 99 532 lei (99 532 x 100%), pentru eschivarea de la calcul și plata impozitului pe bunurile imobiliare pentru perioadele fiscale A/2017, A/2018 și A/2019, conform prevederilor art. 261 alin. (5) Cod fiscal;

- 1800 lei (6 00 lei x 30%), pentru diminuarea taxei pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate RM pentru A/2015 şi pentru A/2016, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal;

- 60 000 lei, pentru lipsa contabilităţii, ceia ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal, conform prevederilor art. 257 alin. (5) din Codul fiscal;

- 60 000 lei, pentru neprezentarea de explicaţii, date, informaţii şi documente, necesare Serviciului Fiscal de Stat, asupra problemelor care apar în timpul controlului, conform prevederilor art. 253 alin. (1) din Codul fiscal.

V. A aplica avertizare conform art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată şi nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a dărilor de seamă privind TVA pentru perioadele fiscale L/09/2019 cu suma de 451 lei şi pentru L/06/2018 cu suma de 620 lei" (f.d. 7-14).

În data de 10 iunie 2020, lichidatorul SA „Avicola-Nord" - Gîndea Anatolie, a depus contestație împotriva deciziei nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019, prin care a solicitat anularea actului administrativ individual (f.d. 15).

Prin răspunsul din 19 iunie 2020, Serviciul Fiscal de Stat a comunicat părții reclamante/apelante că contestaţia împotriva deciziei nr. 218/3404 din 19.12.2019, emise de Direcţia generală administrare fiscală Nord, a fost depusă după expirarea termenului prevăzut de legislaţie, prin urmare, în conformitate cu art. 268 alin. (2) din Codul fiscal, aceasta rămâne neexaminată (f.d. 16).

Conform citației privind examinarea cazului de încălcare a legislației, se atestă că, Sotnicov Serghei a fost invitat pentru data de 21.11.2019, la Direcția Generală Administrare Fiscală Nord, în scopul examinării cazului de încălcare a legislației de către SA „Avicola-Nord" (f.d. 29).

Conform explicației din 30 septembrie 2019, se atestă că, Sotnicov Serghei a declarat că documentele de evidenţă contabilă au fost sustrase de persoane necunoscute, la moment, pe rolul organului de urmărire penală fiind intentată cauză penală. (f.d. 10 dosar administrativ).

Conform art. 3 Cod administrativ, legislația administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activității administrative și a controlului

judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice, ținându-se cont de interesul public și de regulile statului de drept.

Art. 5 Cod administrativ, prevede că, 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 şi 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.

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.

Art. 20 Cod Administrativ, prevede că, 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) 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.

Art.208 alin. (1) și alin.(3) Cod administrativ, prevede că, în cazurile prevăzute de lege, pînă la înaintarea acțiunii în contencios administrativ, se va respecta procedura prealabilă. Dacă procedura prealabilă nu este prevăzută de lege, acţiunea în obligare se admite numai în cazul în care reclamantul a depus anterior la autoritatea publică competentă o cerere de emitere a actului administrativ individual.

Conform art.162 alin. (1) și alin. (3) Cod administrativ, procedura prealabilă urmărește scopul de a verifica legalitatea actelor administrative individuale. Cererea prealabilă poate fi îndreptată spre: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual ilegal sau nul; b) emiterea unui act administrativ individual.

Conform art. 268 Codul Fiscal (în redacția la momentul emiterii actului contestat), contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal poate fi depusă, dacă prezentul cod nu prevede altfel, în decursul a 30 de zile de la data comunicării deciziei sau a întreprinderii acţiunii 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 acţiunea, de Serviciul Fiscal de Stat. Contestaţia depusă după expirarea termenului indicat la alin.(1), nerestabilit în modul prevăzut la acelaşi alineat, va rămîne neexaminată.

Prin urmare, respectând prevederile art.208 alin. (1) și alin.(3) Cod administrativ și art. 268 Codul Fiscal, în data de la 10 iunie 2020, SA „Avicola-Nord” a depus contestație împotriva deciziei menționate, care prin decizia (răspunsul) Serviciului Fiscal de Stat nr.

26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020, a fost lăsată fără soluţionare contestaţia contribuabilului, fiind invocat precum că, a fost omis termenul de depunere a cererii prealabile (contestaţiei) (f.d.16).

Conform 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.

În data de 01 iulie 2020, SA,,Avicola-Nord", a depus acțiune în judecată împotriva Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziei (răspunsul) Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020 și anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de către S.A. „Avicola-Nord", care prin hotărîrea supusă apelului a fost respinsă, ca neîntemeiată.

Verificând temeinicia și legalitatea hotărârii primei instanțe, stabilind starea de fapt și de drept, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ conchide că concluziile primei instanțe, expuse în hotărâre, nu corespund circumstanțelor de fapt.

Astfel, Colegiul reține că, conform art.5 Cod administrativ, prevede că, 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.

Noțiunea „act administrativ" este reglementată atât în art.10 din Codul administrativ, cât și în Rezoluția (77) 31 „Cu privire la protecția individului față de actele autorităților administrative", adoptată de Comitetul de Miniștri al Consiliului Europei la 28 septembrie 1997. Ținând seama de prevederile menționate, actul administrativ poate fi definit ca fiind un act unilateral, cu caracter normativ sau individual, adoptat sau emis de către o autoritate publică sau de o persoană privată împuternicită prin lege sau printr-un act administrativ, în mod unilateral, în baza și în vederea exercitării legii, pentru nașterea, modificarea sau stingerea unor raporturi juridice de drept administrativ.

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.

Art. 20 Cod administrativ, prevede că, 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) 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.207 al.(1) și al. (2) lit. d) din Codul administrativ, instanța verifică din oficiu dacă sânt 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. Acțiunea în contencios administrativ se declară inadmisibilă în special când: d) acțiunea a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art.209.

Raportînd normele citate la circumstanțele cauzei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, atestă că, prima instanțe n-a verificat întrunirea condițiilor de admisibilitatea acțiunii și anume respectarea termenului de contestare în instanța de judecată la depunerea acțiunii. Or, art.209 alin.(1) Cod administrativ, indică că, acţiunea în contestare şi acţiunea 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 soluţionarea acesteia;

b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art.165 alin.(1) referitoare la nesoluţionarea în termen se aplică corespunzător.

În această ordine de idei, Completul judiciar reține că, decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SA „Avicola-Nord”, a fost expediată prin intermediul ÎS „Poştei Moldovei” la adresa juridică a reclamantei/apelantei, conform avizului DS6801068032AS, care a fost returnată în data de 16.01.2020 cu mențiunea „Nereclamată”.

Ulterior, Serviciul Fiscal de Stat a publicat pe pagina sa web anunțul din 20.01.2020, prin care a comunicat SA „Avicola-Nord” despre faptul că a fost emisă decizia nr. 218/3404 din 19.12.2019, astfel, aceasta se consideră comunicată la data de 05.02.2020. Or, art.129[1] alin.(1)-alin.(5) Cod Fiscal, prevede că, actele Serviciului Fiscal de Stat se trimit destinatarului prin poştă cu scrisoare recomandată şi cu aviz de primire sau prin orice alt mijloc care să asigure confirmarea primirii lor (telegramă, fax, e-mail etc.) ori se înmînează personal destinatarului sau altor persoane indicate la alin.(2) de către Serviciul Fiscal de Stat.

(2) În cazul absenţei destinatarului persoană fizică, documentele menţionate la alin.(1) se înmînează unui membru adult al familiei lui, rudelor, afinilor acestuia sau unei persoane care locuieşte cu destinatarul, unei persoane cu funcţie de răspundere din primărie sau preşedintelui asociaţiei locatarilor de la domiciliul destinatarului, pentru a fi transmise acestuia. Persoana care a primit documentele este responsabilă de transmiterea

sau de comunicarea lor neîntîrziată destinatarului şi răspunde pentru prejudiciile cauzate prin necomunicarea sau prin comunicarea tardivă a actelor. Documentul se consideră înmînat destinatarului la data indicată în avizul de primire.

(3) În cazul persoanei juridice, documentele se expediază pe adresa ei juridică şi se consideră recepţionate la data intrării lor în sediu sau la data înmînării lor unui angajat din administraţia, din oficiul sau din secretariatul destinatarului, pentru a fi transmise acestuia.

(4) În cazul în care înmînarea actului Serviciului Fiscal de Stat către persoanele indicate la alin.(2) şi (3) nu a fost posibilă, actul va fi comunicat prin publicitate.

(4^1) Comunicarea prin publicitate se efectuează prin afişarea concomitentă, la sediul organului fiscal emitent şi pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat, a anunţului în care se menţionează că a fost emis actul Serviciului Fiscal de Stat pe numele destinatarului.

(4^2) Actul Serviciului Fiscal de Stat menţionat la alin.(4) şi (4^1) se consideră comunicat după expirarea a 15 zile de la data afişării anunţului.

(5) Destinatarul şi persoana care a primit documentele pentru a le transmite semnează şi restituie avizul de primire.

Mai mult, prin cererea din 02.03.2020 nr. 26-09/3-06-530, de către Serviciul Fiscal de Stat a fost solicitată admiterea creanțelor fiscale în suma totală de 5 353 482,02 lei şi includerea Serviciului Fiscal de Stat în Tabelul definitiv al creanțelor în calitate de creditor chirografar cu creanţa înaintată, iar conform confirmării de expediere a cererii de admitere a creanțelor, la care a fost anexată şi decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SA „Avicola Nord”, a fost expediată inclusiv şi pe adresa electronică a administratorului insolvabilității Gîndea Anatolie în data de 03 martie 2020, însă ultimul abia în data 10 iunie 2020 a depus contestație la Serviciul Fiscal de Stat împotriva deciziei nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 solicitând anularea acesteia, invocând precum că a primit decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 odată cu depunerea de către Serviciul Fiscal de Stat a cererii de validare a creanțelor la data de 19.05.2020, menționând că a depus contestația în termen şi urmează a fi examinată.

Prin răspunsul din 19 iunie 2020, Serviciul Fiscal de Stat i-a comunicat apelantului că contestația împotriva deciziei nr. 218/3404 din 19.12.2019, emise de Direcția generală administrare fiscală Nord, a fost depusă după expirarea termenului prevăzut de legislație, prin urmare, în conformitate cu art. 268 alin. (2) din Codul fiscal, aceasta rămâne neexaminată. (f.d. 16).

În acest context, instanța de apel nu poate reține la caz argumentul apelantului, precum că, Serviciul Fiscal de Stat avea obligația de a comunica decizia de aplicare a sancțiunilor fiscale la adresa juridică a administratorului insolvabilității, or potrivit art. 129^1 alin. (3) din Codul Fiscal, în cazul persoanei juridice documentele se expediază la adresa juridică a acesteia, conform art. 87 din Legea insolvabilității, corespondența adresată debitorului va fi recepţionată de administrator/lichidator, care este în drept să reţină corespondența referitoare la activitatea comercială a debitorului. Acesta are dreptul să ia cunoștință de corespondența sa comercială, iar administratorul/lichidatorul este

obligat să păstreze secretul comercial şi să nu divulge conținutul corespondenţei care nu se referă la activitatea comercială a debitorului.

Prin urmare, responsabilitatea de gestionarea activităţii întreprinderii insolvabile aparține administratorului insolvabilităţii, din momentul numirii acestuia prin hotărârea instanţei de judecată. Declaraţia administratorului insolvabilităţii precum că nu a cunoscut despre controlul fiscal efectuat de Serviciul Fiscal de Stat, nu poate fi reţinută şi nu consituie o justificare a inacţiunilor în vederea contestării în termen a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală.

La acest capitol, instanța de apel reține că, la momentul emiterii deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei, conducătorul al întreprinderii SA „Avicola-Nord” a fost Sotnicov Serghei, invitat la examinarea cazului. Or, art.274 din Codul fiscal, decizia Serviciului Fiscal de Stat şi acţiunile funcţionarilor fiscali pot fi atacate, în modul stabilit de legislaţie, şi în instanţa judecătorească.

Astfel, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, atestă că, la cererea prealabilă depusă de lichidatorul Gîndea Anatolie f/n din 10.06.2020, de către Serviciul Fiscal de stat nu a fost emisă o decizie, ci răspunsul nr.26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020 prin care s-a comunicat că contestația formulată rămâne fară examinare, întrucât a fost depusă după expirarea termenului prevăzut de legislație. Respectiv, Serviciul Fiscal de Stat nu a decis cu privire la cererea prealabilă depusă, în sensul art. 208 alin. (2) din Codul administrativ. Cele expuse, denotă faptul, că apelantul a omis termenul de contestare a actului administrativ emis de Serviciul Fiscal de Stat, nesolicitînd repunerea în termen.

În consecință, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, din considerentul că, apelanta n-a solicitat și n-a prezentat careva probe, ce ar confirma omiterea termenului din motive întemeiate, concluzionează depunerea pretențiilor privind anularea răspunsului nr. 26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020 și decizia nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019, cu omiterea termenului de prescripție.

Completul specializat întru susținerea opiniei sale invocă și constatările Curții Europene a Drepturilor Omului în cazul (Melnic vs. Moldova cererea nr.6923/03, hotărâre din 14.11.2006), în care s-a reiterat că articolul 6 §1 al Convenției obligă instanțele judecătorești să-și motiveze hotărârile lor. Omisiunea instanțelor judecătorești de a motiva refuzul de a accepta o obiecție potrivit căreia acțiunea era tardivă, constituie o violare a acestei prevederi. Or, într-un stat de drept în care drepturile și libertățile persoanei sunt proclamate valori supreme, prescripția este menită să asigure protecția efectivă a drepturilor și intereselor legitime ale persoanelor.

În atare situație, opunerea prescripției revendicărilor înaintate de reclamant anihilează necesitatea aprecierii temeiniciei faptelor, prin care acesta își argumentează cerințele, pretinsul titular al dreptului material fiind sancționat pentru pasivitate nejustificată prin stingerea elementului de protecție juridică al acestui drept, astfel încât, în această ipoteză, instanța de judecată nu urmează să clarifice fondul unei cereri, care în mod inevitabil și obiectiv urmează a fi respinsă pe motivul nerespectării procedurii

prealabile și omiterii termenului de adresare în instanța de judecată cu acțiune, or, un astfel proces ar fi lipsit de un scop legitim pentru desfășurare. Or, fiecare parte trebuie să obțină o posibilitate rezonabilă de a-și prezenta cauza, în condiții care să n-o plaseze într-o situație dezavantajoasă sau mai avantajoasă în raport cu adversarul său. Iar, între părți trebuie să se mențină un echilibru corect, în caz contrar admiterea acțiunii înaintată cu omiterea termenului prevăzut de lege ar constitui o plasare a reclamantului într-o situație mai avantajoasă decât celelalte părți, încălcindu-se prin aceasta principiul egalității armelor și dreptul de apărare împotriva reclamantului.

În acest context, Colegiul relevă și Curtea Europeană a reținut că dispozițiile legale referitoare la formalitățile și limitele de timp care trebuie îndeplinite pentru a formula o acțiune sunt destinate să asigure buna administrare a justiției și respectarea, în special, a principiului securității juridice. Părțile unui litigiu ar trebui să aibă așteptarea ca aceste reguli să fie aplicate (*Gheorghiță v. Republica Moldova*, 2 iulie 2019, § 27).

Curtea reține că scopul procedurii prealabile constă în verificarea legalității actelor administrative individuale, inclusiv a celor care au efect pe termen scurt, prin prisma legalității și a respectării procedurii de emitere, și de a determina revizuirea sau revocarea actelor administrative de către organul emitent, în cazul ilegalității acestora.

În HCC nr. 14 din 15 noiembrie 2012, Curtea a reținut, la § 77, că din ansamblul reglementărilor rezultă că prin instituirea procedurii prealabile de soluționare a litigiilor legislatorul a urmărit să transpună în practică principiul celerității soluționării litigiilor dintre părți. De asemenea, procedura prealabilă poate constitui un mijloc eficient apt să asigure soluționarea mai rapidă a unor categorii de litigii. Această constatare a fost reiterată în DCC nr. 43 din 8 iulie 2016, § 29.

Curtea a mai stabilit că în materia contenciosului administrativ procedura prealabilă este o procedură grațioasă, care nu presupune implicarea unui organ cu atribuții jurisdicționale, ci chiar a aceluiași organ care a emis actul administrativ sau a organului ierarhic superior. În cazul manifestării dezacordului privind actul emis ca urmare a procedurii prealabile, acesta poate fi supus unui control judecătoresc, cu stabilirea tuturor garanțiilor procesuale pentru justițiabil (asigurarea principiului contradictorialității, egalității, disponibilității în drepturi) și a remediilor juridice efective împotriva actului administrativ contestat (a se vedea, *mutatis mutandis*, HCC nr. 14 din 15 noiembrie 2012, §§ 89-90).

La acest capitol, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, reține în acest sens constatările Curții Europene a Drepturilor Omului în cazul (Melnic vs. Moldova cererea nr.6923/03, hotărâre din 14.11.2006), în care s-a reiterat că articolul 6 §1 al Convenției obligă instanțele judecătorești să-și motiveze hotărârile lor. Omisiunea instanțelor judecătorești de a motiva refuzul de a accepta o obiecție potrivit căreia acțiunea era tardivă, constituie o violare a acestei prevederi. Or, într-un stat de drept în care drepturile și libertățile persoanei sunt proclamate valori supreme, prescripția este menită să asigure protecția efectivă a drepturilor și intereselor legitime ale persoanelor.

În acest context, completul specializat atestă că, apelanta/reclamanta a înaintat acțiunea în contestare a actului administrativ, omițînd termenul de adresarea în instanța de judecată cu acțiune, respectiv, acțiunea urmează a fi declarată inadmisibile. Or, astfel va fi respectat dreptul la apărare, întrucât prin respectarea prescripției, legislatorul garantează apărarea drepturilor tuturor părților, pentru o parte - dreptul la acțiune, iar pentru ceilalți - dreptul la apărare.

Reieșind din cele menționate, instanța de apel atestă că, instanța de fond, nu a supus unei analize minuţioase şi nu a verificat circumstanţele menționate, care, însă, necesitau a fi examinate, prin prisma cadrului legal aplicabil la caz, întru clarificarea tuturor aspectelor importante pentru soluţionarea cazului dat.

Luând în considerare cele menționate mai sus și având în vedere faptul că, prima instanță nu a constatat și nu a elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru determinarea examinării cauzei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, va casa integral hotărârea Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) din 05 octombrie 2018, cu emiterea unei decizii noi cu privire la declararea acțiunii ca inadmisibile depuse de către SA„Avicola-Nord” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea deciziei (răspunsul) Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-24-11/517/15792 din 19 iunie 2020 și anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 218/3404 din 19 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de către S.A. „Avicola-Nord”. Or, declararea inadmisibilă a acțiunii exclude examinarea fondului cauzei în contencios administrativ atât din perspectiva circumstanțelor de fapt, cât și motivelor de drept. Totodată, art.207 alin.(3) Cod administrativ, indică că, declararea acţiunii ca inadmisibilă în baza temeiurilor specificate la alin.(2) lit.a)–e) exclude posibilitatea adresării repetate în judecată a aceluiaşi reclamant cu aceeaşi acţiune.

În conformitate cu prevederile art.240 alin.(1) lit. c) Cod Administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău,-

d e c i d e:

Se casează integral hotărârea Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) din 21 ianuarie 2022, emise în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de SA„Avicola-Nord” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile.

Se emite o decizie nouă cu privire la declararea acțiunii depuse de SA„Avicola-Nord” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, ca inadmisibile.

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

Președintele ședinței, judecătorul Veronica Negru

Judecător	Ina Dutca
Judecător	Ecaterina Palanciuc