Prima instanţă: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani jud. V. Ciumac
Dosarul nr. 3a-850/23 (2-22064780-02-3a-07072023)

D E C I Z I E

28 februarie 2024 mun. Chişinău

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

Instanța compusă din:
Preşedintele completului Victoria Sîrbu
Judecătorii Angela Braga și Veronica Negru
Grefier Marina Samatiuc

examinînd în ședință de judecată publică, cererea de apel înaintată de lichidatorul Oleg Muntean în interesele SRL ”Universal Instal” împotriva hotărârii Judecătoriei Chişinău, sediul Rîşcani din 15 decembrie 2022, în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de lichidatorul Oleg Muntean în interesele SRL ”Universal Instal” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative,

C O N S T A T Ă :

Circumstanțele cauzei.

La data de 11 mai 2022, SRL ”Universal Instal”, reprezentată de lichidatorul Oleg Muntean a înaintat acțiune de contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat solicitând anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/73 din 31 martie 2022 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 772/183 din 03 februarie 2022 și a deciziei nr. 772/183 din 03 februarie 2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL ”Universal Instal” (f.d.7-11).

În susținerea acțiunii reclamanta a invocat că, la data de 07.04.2022 a fost recepționată Decizia nr. 754/73 din 31.03.2022 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 772/183 din 03.02.2022 prin care s-a respins contestația depusă și s-a menținut Decizia nr. 772/183 din 03.02.2022, emisă de Direcția generală control.

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău (sediul Central) nr. 2i-298/2021 din 09.07.2021, a fost admisă cererea introductivă privind declararea insolvabilității

SRL ”Universal Instal”. Iar prin încheierea Judecătoriei Chișinău (sediul Central) nr.2i-298/2021 din 13.12.2021 a fost inițiată procedura falimentului față de debitor.

În perioada 07.09.2021 până la 14.09.2021, la debitorul SRL ”Universal Instal” a fost efectuat control fiscal prin metoda verificării totale cu privire la respectarea legislației, corectitudinea calculării și plenitudinea transferării impozitelor și altor plăți obligatorii la buget pentru perioadele fiscale 01.01.2019 - 31.07.2021.

În urma controlului a fost întocmit Actul de control nr. 5-712269 din 14 septembrie 2021 care a fost recepționat contra semnătură la data de 14.09.2021. La data de 30.09.2021, fără a fi luat în considerare dezacordul la actul de control și cu încălcarea termenelor de examinare a cazului de încălcare a legislației, a fost examinat Actul de control nr. 5-712269 din 14 septembrie 2021 și a fost emisă Decizia nr. 663/3763 din 30.09.2021 prin care au fost calculate suplimentar impozite și taxe, precum și aplicate sancțiuni sub formă de amenzi pentru încălcările constatate.

La data de 18.10.2021 a fost contestată Decizia nr. 663/3763 din 30.09.2021 și prin Decizia nr. 645/337 din 11.11.2021 pe marginea contestației a fost decis: A suspenda executarea Deciziei nr. 663/3763 din 30.09.2021 emisă de Direcția generală control post operațional; Direcția generala control post operațional va efectua un control fiscal repetat la SRL ”Universal Instal”, cu verificarea suplimentară a documentelor primare și contabile ce țin de achitarea dividendelor în perioada supusă controlului și verificarea documentelor aferente contractului încheiat cu furnizorul Archi Renov E.U.R.L. În urma controlului repetat a fost întocmit Actul de control nr. 5-715233, prelungit pe blanchetele nr. 5-715234, nr. 5-715235 din 08 decembrie 2021, în baza căruia, la data de 03 februarie 2022 a fost emisă Decizia nr. 772/183.

La data de 04.03.2022 a fost contestată Decizia nr. 772/183 din 03.02.2022 și nemijlocit prin Decizia nr. 754/73 din 31.03.2022 a fost soluționată de către Serviciul Fiscal de Stat contestația asupra Deciziei nr. 772/183 din 03.02.2022.

În aceste circumstanțe este lipsit de temei invocarea faptului de către organul fiscal precum că argumentele expuse de către SRL ”Universal Instal” în dezacordul f/nr. din 23.12.2021 (cu nr. de intrare 23330-C din 24.12.2021) sunt lipsite de orice suport juridic și probant. La dezacordul depus de către lichidatorul SRL ”Universal Instal”, Oleg Muntean, au fost prezentate documente referitor la contractul cu furnizorul Archi Renov E.U.R.L. Acest fapt fiind confirmat și de către organul fiscal în actul de control repetat nr. 5-7152234 din 08.12.2021. pag. 6, citează: ”Examinând dezacordul depus de către administratorul insolvabilității ”Universal Instal” SRL, dl Muntean Oleg s-a stabilit prezentarea următoarelor documente: - Contractul nr. 10/01-01 din 10-01.2020, anexa nr. 1 la contract din 20.06.2021

furnizorul Archi Renov E.U.R.L (Franța) reprezentant Tomasz Witkouwski și dispoziția de plată de casă nr. 132 din 11.12,2020 în suma totală de 4 787 850,28 lei (Dt. 521.1 „datorii comerciale în țară" Ct. 241.1 „casa în monedă naționala"), plata autorizată în numerar semnată ograf de către conducătorul Casco Evgheni și primit de Archi Renov E.U.R.L. Pentru confirmarea tranzacției în numerar efectuată de către Tomasz Witkouwski a fost verificată informația Departamentului Poliției de Frontieră în perioada 01.01.2019-31.08.2021 și anume traversarea frontierei de stat de către persoana fizică Tomasz Witkouwski reprezentantul Archi Renov E.U.R.L., prin care s-a constatat că persoana fizică nu a traversat frontiera de stat a RM.

Luând în considerare cele menționate la momentul efectuării tranzacției în numerar persoana fizică Tomasz Witkouwski nu s-a aflat pe teritoriul RM, pentru primirea în numerar a sumei date.” Din explicațiile ex-administratorului, repetat se comunică despre circumstanțele tranzacției cu Archi Renov E.U.R.L. și anume - că contabila a fost informată despre tranzacție prin telefon, îndată după efectuarea ei. Documentația despre tranzacția dată în acel moment se afla la administratorul Casco Evgheni. Însă, contabila nu a înțeles corect cele relatate de Casco Evgheni și ulterior în momentul efectuării plății dividendelor din venitul ne repartizat în luna februarie, eronat și confuz interpretând informația de la administratorul Casco Evgheni despre faptul ca s-a executat o tranzacție cu plată în avans a emis ordinele de plata a dividendelor în avans, fonetic fiind fraze similare, și respectiv a trecut prin baza contabilă de date resursele financiare date ca dividende. Administratorul având cunoștințe vagi în domeniul contabilității le-a semnat la pachet împreună cu dividende nerepartizate fără să-și dea seama că există diferență între ele. În realitate, în conformitate cu copiile documentelor anexate, se observă ca aceste resurse financiare au fost achitate sub forma de avans (și nicidecum nu dividende în avans) pentru utilaj lui Tomasz Witkowski, reprezentant Archi Renov E.U.R.L.

În continuare menționează că, la afirmarea precum persoana la care s-a făcut achitarea avansului nu a intrat pe teritoriul RM în acea perioada, nicăieri în explicațiile, comentariile sau documentele anexate nu a fost indicat locul efectuării tranzacției. În acest sens au fost anexate fotocopiile pașaportului Casco Evgheni care confirmă că în perioadele sus menționate anume el se afla pe teritoriul Uniunii Europene și respectiv nu era nevoie ca Tomasz Witkouwski să viziteze Republica Moldova și evident interpelarea către Poliția de Frontieră este negativă pe acest fapt. Deci, sumele reflectate ca plata dividendelor în avans de fapt trebuie să fie reflectate ca plată în avans pentru utilaj, cu efectuarea recalculelor fluxurilor bănești care reiese din tranzacția dată.

Astfel, circumstanțele tranzacției cu furnizorul Archi Renov E.U.R.L. urmau să fie supuse examinării în vederea elucidării încălcărilor constatate în partea ce

ține de nereflectarea și neexecutarea plății impozitelor pentru dividende achitate în avans. În acest caz, organul fiscal a dedus o concluzie lipsită de temei justificativ privind lipsa condițiilor care să excludă sau să absolve de răspundere pentru săvârșirea încălcărilor fiscale.

Totodată, potrivit art. 249 alin. (1) Cod Fiscal RM, 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; clasarea cazului; suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat. Însă, prin Decizia nr. 772/183 din 03.02.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL ”Universal Instal”, s-a menținut Decizia nr. 663/3763 din 30.09.2021 emisă de DGCPO, ceea ce nu corespunde prevederilor legale citate supra deoarece în acest caz, menținerea unei decizii asupra cazului de încălcare a legislației fiscale este prevăzută la art. 271 când se examinează contestația împotriva deciziei asupra cazului de încălcare a legislației fiscale - situație care nu a fost prezentă la acel moment.

Poziția instanței de fond.

Prin hotărîrea Judecătoriei Chişinău, sediul Rîșcani din 15 decembrie 2022, a fost respinsă ca fiind neîntemeiată acțiunea înaintată de lichidatorul Oleg Muntean în interesele SRL ”Universal Instal” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative (f.d.92, 105-113).

Solicitările apelantului:

La data de 13 ianuarie 2023, lichidatorul SRL ”Universal Instal”, Oleg Muntean a declarat apel împotriva hotărîrii instanței de fond solicitînd admiterea cererii de apel, casarea integrală a hotărîrii Judecătoriei Chişinău, sediul Rîșcani din 15 decembrie 2022, cu emiterea unei noi hotărîri de admitere integrală a acțiuni (f.d.96-101).

Termenul de declarare a apelului :

Conform art. 231 alin.(1) din Codul administrativ, hotărîrile judecătoriilor adoptate în contenciosul administrativ pot fi contestate cu apel.

Potrivit art.232 alin.(1), (2) din Codul administratiuv, apelul se depune la instanţa de judecată care a emis hotărîrea contestată în termen de 30 de zile de la pronunţarea dispozitivului hotărîrii, dacă legea nu stabileşte un termen mai mic. Motivarea apelului se prezintă la instanța de apel în termenul de 30 zile de la data notificării hotărîrii motivate.

Conform art.233 alin.(3) din Codul administrativ, cererea de apel poate cuprinde și alte date importante pentru soluționarea cauzei, precum și demersurile apelantului.

Completul opinează că, reieșind din caracterul devolutiv al apelului, noțiunea de „motivare a apelului” în *lato sensu* presupune în sine arătarea unor critici, care sunt de natură să facă vizibile netemeinicia hotărârii contestate.

Astfel, evidențierea în cererea de apel a celor mai mici critici de manifestare a dezacordului cu soluția pronunțată de prima instanță, cu indicarea temeiurilor de netemeinicie a hotărârii contestate, pe care se întemeiază calea de atac, precum și dezvoltarea lor pot fi privite în esență ca o motivare în *lato sensu* a apelului.

Sub acest aspect Completul învederează că, în opinia Înaltei Curți de la Strasbourg, cererea este considerată admisibilă în cazul în care reclamantul exprimă, fie şi în mod sumar, obiectul cererii sale și cel puțin o precizare sumară cu privire la natura încălcării pretinse.

Din materialele pricinii urmează că, hotărîrea contestată a fost pronunțată la data de 15 decembrie 2022 (f.d.92), cererea de apel a fost înregistrată la data de 13 ianuarie 2023 (f.d.96-101) și reieșind din faptul că apelul conține obiectul cererii și cel puțin o precizare sumară cu privire la natura pretinselor încălcări admise de prima instanță, Completul de judecată o va reține ca apel motivat. Astfel, avînd asemenea circumstanțe, instanța conchide că apelul a fost depus în termenul prevăzut de lege.

Solicitările apelantului și argumentele părților.

În motivarea cererii de apel înaintate, apelantul a indicat aceleași temeiuri de fapt ca și în acțiune, suplimentar a indicat că, potrivit citației nr. 143734 din 25.01.2022 primită la data de 26.01.2022, examinarea actului de control nr. 5-715233 prelungit pe blanchetele nr. 5-715234, nr. 5-715235 din 08 decembrie 2021, întocmit în rezultatul controlului fiscal repetat la debitorul SRL ”Universal Instal” a fost stabilită pentru data de 03 februarie 2022, ora 14:30. Iar conform prevederilor art. 243 alin. (1), art. 250 din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat urma, în termen de 3 zile după emiterea deciziei, să asigure redactarea, contrasemnarea, semnarea și înmânarea deciziei legale către persoana atrasă la răspundere.

Însă, în circumstanțe și din motive neclare, Decizia nr. 772/183 din 03.02.2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale a fost contrasemnată pe data de 27 ianuarie 2022, ceea ce denotă faptul că decizia în cauză a fost emisă de autoritatea publică - Serviciul Fiscal de Stat în mod unilateral, fără participarea persoanei trase la răspundere reprezentantului SRL ”Universal Instal”, fiindu-i

lezat dreptul acestuia de a se expune și a clarifica circumstanțele relevante pentru examinarea și adoptarea unei decizii obiective.

În aceste circumstanțe se constată încălcarea procedurii stabilite expres de legislația fiscală, pentru examinarea cazului de încălcare a legislației fiscale.

Poziția părților în ședința instanței de apel:

Reprezentantul apelantului SRL ”Universal Instal” – Natalia Botnari în ședința instanței de apel a solicitat admiterea apelului ca fiind întemeiat, casarea hotărîrii și emiterea unei noi decizii de admitere a acțiunii.

Reprezentantului părții intimate Serviciul Fiscal de Stat – Carolina Cornei (în baza procurii anexate la materialele cauzei) în ședința instanței de apel, cît și prin referința depusă la 27 februarie 2023 a solicitat respingerea apelului declarat ca fiind neîntemeiat, cu menținerea hotărîri primei instanțe.

Aprecierea instanței de apel:

Audiind explicațiile părților prezente la proces, studiind materialele dosarului, prin prisma pertinenții și admisibilității, în raport cu argumentele invocate, Completul judiciar al Colegiului civil şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Chişinău consideră apelul depus în termen, neîntemeiat şi care urmează a fi respins cu menţinerea hotărîrii primei instanţe din considerentele ce succed:

În conformitate cu prevederile art.240 alin.(1) lit.a) Cod administrativ, examinînd cererea de apel, instanța de apel respinge apelul.

Potrivit art.194 alin.(1) Cod administrativ, 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.

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

Potrivit art.219 alin.(1) – (3) 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.

Din actele cauzei urmează cu certitudine faptul că, la data de 11 mai 2022, SRL ”Universal Instal”, reprezentantă de lichidatorul Oleg Muntean a înaintat acțiune de contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat solicitând anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/73 din 31 martie 2022 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 772/183 din 03 februarie 2022 și a deciziei nr. 772/183 din 03 februarie 2022 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SRL ”Universal Instal” (f.d.7-11).

Judecînd pricina în fond prima instanţă, prin hotărîrea Judecătoriei Chişinău, sediul Rîșcani din 15 decembrie 2022, a respins ca fiind neîntemeiată acțiunea înaintată de lichidatorul Oleg Muntean în interesele SRL ”Universal Instal” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative (f.d.92, 105-113).

Completul judiciar constată că, hotărîrea instanței de fond este întemeiată, a fost adoptată cu aprecierea corectă a probelor administrate și aplicarea justă a normelor de drept material și procedural.

În corespundere cu prevederile ar.221 alin.(2) din Codul administrativ, pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

Prevederile art.220 alin.(1) al aceluiași act normativ, explică că, obținerea probelor în procedura contenciosului administrativ are loc conform art. 87–93.

Din art.93 din Codul administrativ, care stabilește sarcina probațiunii, se reține că, fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția. Prin derogare de la prevederile alin. (1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale. Reglementări suplimentare sau derogatorii sînt admisibile doar în baza prevederilor legale.

În cadrul examinării cauzei s-a stabilit cu certitudine faptul că, prin hotărârea Judecătoriei Chișinău (sediul Central) nr. 2i-298/2021 din 09 iulie 2021, a fost admisă cererea introductivă privind declararea insolvabilității SRL ”Universal Instal” (f.d.13).

Prin încheierea Judecătoriei Chișinău (sediul Central) nr. 2i-298/2021 din 13 decembrie 2021 a fost inițiată procedura falimentului față de SRL ”Universal Instal” (f.d.12).

În baza deciziei nr. DICF-112978/02 din 02.09.2021 cu privire la iniţierea controlului fiscal la SRL ”Universal Instal”, a fost iniţiat controlul fiscal la faţa locului prin metoda verificării totale, în legătură cu intentarea procedurii de insolvabilitate, pentru perioada de activitate 01.01.2019 -31.07.2021 (f.d. administrativ 69).

La 14.09.2021, DGCPO a efectuat un control fiscal prin metoda verificării totale la „Universal Instal” SRL pentru perioada 01.01.2019-31.07.2021 (act nr.5-712269, prelungit pe blanchetele nr.5- 712271, nr.3-607100) (f.d.administrativ 70-82), iar pe rezultatele acestuia a fost emisă Decizia nr.663/3763 din 30.09.2021, prin care s-a calculat suplimentar pentru plată la buget impozit pe venit la sursa de plată în sumă de 1013365 lei, inclusiv: pentru L/02/2021 în sumă de 1003784 lei și L/05/2021 în sumă de 9581 lei, din suma dividendelor achitate în mărime de 16889419 lei, inclusiv: pentru L/02/2021 în sumă de 16729730 lei și L/05/2021 în sumă de 159689 lei. Totodată, în cadrul controlului fiscal s-a stabilit încălcarea prevederilor art.80[1] alin.(l) și alin.(l[1]) din Codul fiscal, prin neachitarea ca parte a impozitului pe venit în mărime de 12%, în sumă de 694562 lei, din dividendele achitate prealabil pentru perioada fiscală A/2021 (f.d.administrativ 95-103).

În baza Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr.645/337 din 11.11.2021 emisă pe marginea contestației depuse de „Universal Instal” SRL, împotriva Deciziei DGCPO nr.663/3763 din 30.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației, s-a decis suspendarea executării deciziei contestate și efectuarea unui control fiscal repetat, pe motiv că, la examinarea cazului de încălcare a legislației nu a fost luat în considerare dezacordul depus la 29.09.2021, la actul de control, iar, ulterior, prin scrisoarea nr.26-21-10-10-1587 din 04.10.2021, DGCPO a respins examinarea dezacordului, invocând că acesta eronat a fost depus la 30.09.2021, cu încălcarea termenului prevăzut la art.216 alin.(8) din Codul fiscal, astfel, fiindu-i lezat dreptul contribuabilului la clarificarea tuturor circumstanțelor și examinarea obiectivă a cazului de încălcare a legislației (f.d.administrativ 104-107).

Prin actul de control nr. 5-715233 prelungit pe blanchetele nr. 5-715234, nr. 5-715235 din 08.12.2021 întocmit în rezultatul controlului fiscal repetat efectuat la contribuabilul nominalizat de către Vera Paraschiv și Angela Popescu, inspectori principali (f.d.administrativ 111-127).

La data de 24.12.2022 SRL ”Universal Instal” a depus un dezacord împotriva actului de control nr. 5-715233 prelungit pe blanchetele nr. 5-715234, nr. 5-715235 din 08.12.2021 (f.d.administrativ 129-131).

Completul de judecată reține că, lichidatorul SRL ”Universal Instal”, Oleg Muntean a fost înștiințat legal despre data examinării dezacordului care a fost fixată pentru data de 03.02.2022 ora 14:30, fapt ce se confirmă prin citația nr. 143734 din 25.01.2022, recepționată la 26.01.2021 (f.d.administrativ 132-133).

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/183 din 03 februarie 2022 asupra cazului de încălcare a legislației, s-a decis de a menține decizia nr. 663/3763 din 30 septembrie 2021 (f.d.administrativ 134-137).

La 07 martie 2022 SRL ”Universal Instal” a depus contestație împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 772/183 din 03 februarie 2022 asupra cazului

de încălcare a legislației, iar Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 754/73 din 31 martie 2022, prin care a respins contestaţia depusă (f.d.administrativ 138-140).

Nefiind de acord cu actele autorității, lichidatorul SRL ”Universal Instal”, Oleg Muntean la 11 mai 2022, a înaintat prezenta acțiune în instanța de judecată (f.d.5-11).

Conform prevederilor articolului 10 alin. (1) din Codul Administrativ prevede că, actul administrativ individual este orice dispoziţie, 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 naşterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public.(2) Decizia autorităţii publice privind acordarea despăgubirilor pentru prejudiciile cauzate prin activitatea administrativă ilegală este un act administrativ individual.

Articolul 11 din Codul Administrativ prevede categoriile actelor administrative individuale

(1) Actele administrative individuale pot fi:

a) acte defavorabile –actele care impun destinatarilor lor obligaţii, sancţiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat;

b) acte favorabile –actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel.

(2) Destinatarul unui act administrativ individual este doar persoana către care actul administrativ se îndreaptă. Terţii, ale căror drepturi sînt afectate de actul administrativ individual, nu sînt destinatarii acestuia.

Conform art.16 alin.(1) și (2) din Cod administrativ, dreptul discreţionar al autorităţii publice reprezintă posibilitatea acesteia de a opta între mai multe soluţii posibile corespunzătoare scopului legii atunci cînd aplică o dispoziţie legală. Exercitarea dreptului discreţionar nu permite desfăşurarea unei activităţi administrative arbitrare.

În conformitate cu art. 17 din Cod adminisitrativ, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

În conformitate cu art.18 din Cod administrativ, interesul public vizează ordinea de drept, democraţia, garantarea drepturilor şi a libertăţilor persoanelor, precum şi obligaţiile acestora, satisfacerea necesităţilor sociale, realizarea competenţelor autorităţilor publice, funcţionarea lor legală şi în bune condiţii.

Potrivit art. 19 din Cod administrativ, cererea prealabilă este instituţia care oferă o cale de soluţionare prejudiciară a litigiilor administrative.

În conformitate art. 20 din Codul administrativ, dacă printr-o activitate administrativă se încalcă un drept legitim sau o libertate stabilită prin lege, acest

drept poate fi revendicat printr-o acţiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanţele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod.

Conform art.21 alin.(2) și (3) din Cod administrativ, exercitarea atribuţiilor legale nu poate fi contrară scopului pentru care acestea au fost reglementate. Autorităţile publice şi instanţele de judecată competente nu pot dispune limitarea exercitării drepturilor şi a libertăţilor persoanelor decît în cazurile şi în condiţiile expres stabilite de lege.

Potrivit art.23 alin.(1) - (3) din Cod administrativ, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente acţionează respectînd principiul egalităţii şi nediscriminării. Autorităţile publice şi instanţele de judecată competente trebuie să trateze în mod egal persoanele aflate în situaţii similare. Orice diferenţă de tratament trebuie justificată în mod obiectiv. Atît în cadrul procedurii administrative, cît şi în cadrul procedurii de contencios administrativ sau ca rezultat al acestora, nicio persoană nu poate beneficia de privilegii, nu poate fi dezavantajată, lipsită de drepturi sau scutită de obligaţii pe motiv de rasă, origini familiale, sex, limbă, cetăţenie, apartenenţă etnică, religie, convingeri politice sau ideologice, educaţie, situaţie economică, condiţie socială.

Completul judiciar atestă că, SRL ”Universal Instal” a depus acțiunea în termen, a respectat procedura prealabilă, iar acțiunea în contestare nu este exceptată de la controlul judiciar, prin urmare motive de inadmisibilitate a acțiunii în conformitate cu prevederile art. 207 alin. (2) din Codul administrativ, la caz nu sunt, din care motive în mod corect instanța de fond a considerat acțiunea admisibilă și a purces la examinarea fondului acțiunii.

Conform art.31 din Codul Administrativ, actele administrative individuale şi operaţiunile administrative scrise trebuie să fie motivate.

Conform art.32 din Codul Administrativ, (1) Procedura administrativă se structurează astfel încît participanţii să poată înţelege fiecare etapă a procedurii. Dacă este necesară contribuţia unui participant, acestuia i se comunică neîntîrziat, într-un limbaj clar şi uşor de înţeles, acţiunile care trebuie întreprinse. (2) În condiţiile legii, autorităţile publice trebuie să asigure participarea neîngrădită la procedura administrativă a persoanelor interesate.

Conform art.119 din Codul Admninistrativ, (1) Conţinutul unui act administrativ individual trebuie să fie suficient de cert. (2) Un act administrativ individual poate fi emis în scris, verbal sau prin comportament concludent. Forma actului administrativ individual este aleasă de autoritatea publică care emite actul administrativ în baza dreptului discreţionar corespunzător obligaţiilor sale. (3) La cererea unui participant, actul administrativ individual emis verbal este confirmat în scris în termen de o săptămînă. Cererea se depune în decursul unei luni de la

comunicarea actului administrativ. (4) Autoritatea publică poate elibera o confirmare scrisă şi din oficiu.

În conformitate cu art.225 din Codul Administrativ, (1) Instanţa de judecată nu este competentă să se pronunţe asupra oportunităţii unui act administrativ. (2) Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreţionar se limitează la faptul dacă autoritatea publică: a) şi-a exercitat dreptul discreţionar; b) a luat în considerare toate faptele relevante; c) a respectat limitele legale ale dreptului discreţionar; d) şi-a exercitat dreptul discreționar conform scopului acordat prin lege.

Potrivit art.143 alin.(2) Cod administrativ, *aprecierea legalităţii sau ilegalităţii unui act administrativ individual se face în funcţie de situaţia la momentul emiterii lui, iar în cazul desfăşurării unei proceduri prealabile – de situaţia la momentul adoptării deciziei cu privire la cererea prealabilă*.

Completul de judecată reține că, conform art.1 Cod fiscal, *(1) Prin prezentul cod se stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat şi al altor participanţi la relaţiile reglementate de legislaţia fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenţei veniturilor şi cheltuielilor deduse, modul şi condiţiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislaţiei fiscale, precum şi modul de contestare a acţiunilor Serviciului Fiscal de Stat şi ale persoanelor cu funcţii de răspundere ale acestora. (2) Prezentul cod reglementează relaţiile ce ţin de executarea obligaţiilor fiscale în ce priveşte impozitele şi taxele de stat, stabilind, de asemenea, principiile generale de determinare şi percepere a impozitelor şi taxelor locale. (3) Noţiunile şi prevederile prezentului cod se aplică în exclusivitate în limitele relaţiilor fiscale şi ale altor relaţii legate de acestea.*

Conform art. 129 alin.(11) din Codul fiscal, controlul fiscal reprezintă verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligaţia fiscală şi alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi alte acte normative, inclusiv verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme şi operaţiuni prevăzute de prezentul cod; efectuează controlul asupra calculării corecte şi a virării în termen a contribuţiilor la bugetul asigurărilor sociale de stat şi a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi aplică sancţiuni pentru încălcarea prevederilor legale referitoare la calcularea acestora.

În conformitate cu prevederile art.8 alin.(2) lit.c) și e) din Codul fiscal (în vigoare la data emiterii actelor contestate), 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, să*

efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control; să achite la buget, la timp şi integral, ţinînd cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurînd exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

În corespundere cu prevederile art. 80 din Codul Fiscal, *(1) Agentul economic achită dividende acţionarilor (asociaţilor) săi din venitul rămas după impozitare.*

Potrivit art.80^1 alin.(1) și (1^1) din Codul Fiscal, persoanele specificate la art.90 care achită dividende acţionarilor (asociaţilor) săi pe parcursul perioadei fiscale achită ca parte a impozitului o sumă egală cu 12% din profitul perioadei fiscale în curs, din care se vor achita dividende. Impozitul determinat conform alin.(1) se achită la buget pînă la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost efectuate plăţile în contul dividendelor.

Iar art.90^1 alin.(3^1) din Codul Fiscal, prevede că, *persoanele specificate la art.90 reţin şi achită la buget un impozit în mărime de: - 6% din dividende, inclusiv sub formă de acţiuni sau cote-părţi, achitate în folosul persoanelor fizice rezidente, cu excepţia celor aferente profitului nerepartizat obţinut în perioadele fiscale 2008–2011 inclusiv; - 15% din dividende, inclusiv sub formă de acţiuni sau cote-părţi, aferente profitului nerepartizat obţinut în perioadele fiscale 2008–2011 inclusiv; - 15% din suma retrasă din capitalul social aferentă majorării capitalului social din repartizarea profitului net şi/sau altor surse constatate în capitalul propriu între acţionari (asociaţi) în perioadele fiscale 2010–2011 inclusiv, în conformitate cu cota de participaţie depusă în capitalul social; - 12% din royalty achitate în folosul persoanelor fizice; – 6% din mărimea sumei mijloacelor băneşti donate persoanelor fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător. Prevederile de la liniuţele întîi şi a doua ale prezentului alineat se aplică şi în cazul dividendelor achitate prealabil pe parcursul perioadei fiscale*.

Reieșind din prevederile legale menționate supra, în coraport cu materialele cauzei, Completul de judecată reține că, atît instanța de fond, cît și intimatul întemeiat au stabilit că, în perioadele fiscale L/02/2021, L/05/2021 SRL ”Universal Instal” a achitat dividende în folosul fondatorului „Universal Instal” SRL, dna Doina Casco, și anume: din profitul nerepartizat pentru perioadele fiscale: A/2015, A/2017, A/2018 și A/2019 în sumă de 11795962 lei, în baza dispoziției de plată de casă nr.17 din 26.02.2021, semnate de contabilul entității (dna Victoria Tihonovici) și conducătorul acesteia (dl Evghenii Casco), din care a fost reținut impozit pe venit la sursa de plată în sumă 707758 lei, în timp ce, entitatea nu a declarat în Darea de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare

obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (Forma IPC 21) și nu a achitat la buget impozitul pe venit reținut la sursa de plată; conform deciziei nr.02/02-2 din 02.02.2021, entitatea a achitat în folosul fondatorului Casco Doina dividende în avans din profitul perioadei fiscale A/2021, în sumă de 4637742 lei, conform dispoziției de plată de casă nr.15 din 26.02.2021, fiind reținut impozit pe venit la sursa de plată a dividendelor în sumă de 296026 lei, însă nu a declarat în Darea de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (Forma IPC 21) pentru perioada fiscală L/02/2021 și nu a achitat la buget impozitul pe venit reținut la sursa de plată; conform deciziei nr.04/05 din 04.05.2021, în baza dispoziției de plată de casă nr.41 din 31.05.2021, entitatea a efectuat plăți în avans în folosul fondatorului entității, dna Doina Casco sub formă de dividende din profitul perioadei fiscale A/2021 în sumă de 150108 lei, fiind reținut impozit pe venit din dividende în sumă de 9 581 lei, însă nu a declarat în Darea de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (Forma IPC 21) pentru perioada fiscală L/05/2021 și nu a achitat la buget impozitul pe venit reținut la sursa de plată.

Prin urmare în acțiunile SRL ”Universal Instal” întemeiat au fost reținute încălcarile prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) și lit. e), art. 80^1 alin. (1) și alin. (1^1), art. 90^1 alin. (3^1) din Codul fiscal, ceea ce a generat diminuarea impozitului pe venit reținut la sursa de plată din suma dividendelor achitate cu 1 013 365 lei, inclusiv pentru perioada fiscală L/02/2021 în sumă de 1 003 784 lei și pentru perioada fiscală L/05/2021 în sumă de 9 581 lei.

Ce ține de argumentul invocat de apelant precum că, nu a achitat în prealabil dividende fondatorului Doina Casco, însă conducătorul entității, dl Casco Evghenii a achitat conform dispoziției de plată de casă nr. 132 din 11.12.2020 pe teritoriul Franței, nerezidentului „Archi Renov E.U.R.L.” mijloace bănești în valută națională în sumă de 4 787 850,28 lei, în temeiul contractului încheiat cu acesta, Completul de judecată îl consideră ca fiind neîntemeiat, or potrivit art.29 alin. (1) pct. 2) și pct. 3) lit. b) din Legea privind reglementarea valutară nr.62 din 21.03.2008, *persoanele fizice rezidente şi nerezidente au dreptul: 2) la ieşirea din Republica Moldova, de a scoate numerar în monedă naţională, precum şi numerar şi cecuri de călătorie în valută străină în sumă totală ce nu depăşeşte 10000 de euro (sau echivalentul acestora) de persoană/călătorie, fără a prezenta organelor vamale documentele confirmative menţionate la pct.3); 3) la ieşirea din Republica Moldova, de a scoate numerar în monedă naţională, precum şi numerar şi cecuri de călătorie în valută străină în sumă totală de peste 10000 de euro (sau*

echivalentul acestora), însă care nu depăşeşte 50000 de euro (sau echivalentul acestora) de persoană/călătorie, cu condiţia prezentării organelor vamale a documentelor confirmative pentru suma ce depăşeşte 10000 de euro (sau echivalentul acestora), şi anume a: a) actelor vamale ce confirmă introducerea mijloacelor băneşti în Republica Moldova; şi/sau b) permisiunilor pentru scoaterea mijloacelor băneşti din Republica Moldova, eliberate de băncile licenţiate, şi/sau a autorizaţiilor pentru scoaterea mijloacelor băneşti din Republica Moldova, eliberate de Banca Naţională a Moldovei. Sumele ce depăşesc 50000 de euro (sau echivalentul acestora) pot fi transferate din Republica Moldova conform prevederilor art.17, 18 şi 23.

În conformitate cu art. 33 alin.(1) lit. a), alin.(5) și (6) din aceiași Lege, prevede că, *persoanele fizice rezidente şi nerezidente sînt obligate să declare în scris valorile valutare organelor vamale ale Republicii Moldova: a) la introducerea în /scoaterea din Republica Moldova a numerarului în monedă naţională, precum şi a numerarului şi cecurilor de călătorie în valută străină, dacă suma totală a acestora depăşeşte 10000 de euro (sau echivalentul acestora) de persoană/călătorie. Persoanele juridice menţionate la art.30 alin.(1) lit.a) şi b) sînt obligate să declare în scris organelor vamale ale Republicii Moldova toate valorile valutare care se introduc în /se scot din Republica Moldova. Modul de declarare a valorilor valutare organelor vamale ale Republicii Moldova se stabileşte de legislaţia vamală a Republicii Moldova.*

În acest sens, Completul de judecată reține că, conform contractului privind furnizarea echipamentului nr. 10/01-01 din 10.01.2020, încheiat între SRL „Universal Instal” și „Archi Renov E.U.R.L” (nerezident-Franța), în calitate de furnizor, se obligă să livreze echipament în sumă totală de 920 507,90 Euro, iar, la 20.06.2021, conform Anexei nr. 1 la acest contract, „Archi Renov E.U.R.L” informează că, în legătură cu situația creată de COVID-19 și restricțiile impuse, acesta nu este în stare să-și execute obligațiile contractuale (f.d.administrativ 83-90).

Totodată, Completul de judecată reține că, în cadrul controlului fiscal SRL ”Universal Instal” a prezentat dispoziția de plată de casă nr. 132 din 11.12.2020, conform căreia, în lipsa soldului de numerar în casierie, a fost documentată tranzacția de achitare cet. Tomasz Witkouwski, reprezentant al „Archi Renov E.U.R.L.”, a mijloacelor bănești în valută națională în suma de 4 787 850,28 lei, semnată ograf de către dl Evghenii Casco, conducătorul entității și fiind aplicată ștampila „Archi Renov E.U.R.L.” (f.d.administrativ 86).

Însă, SRL ”Universal Instal” nu a prezentat careva documente privind confirmarea încasării de către „Archi Renov E.U.R.L.”, a mijloacelor bănești menționate supra.

Mai mult, Completul de judecată reține că, intimatul în cadrul controlului fiscal cert a stabilit că, dispoziția de plată de casă nr. 132 din 11.12.2020, privind achitarea mijloacelor bănești în valută națională în suma de 4 787 850,28 lei către cet. Tomasz Witkouwski, reprezentant al „Archi Renov E.U.R.L.”, nu a fost înregistrată în contabilitatea entității în anul 2020, fapt ce duce la concluzia că situațiile financiare ale „Universal Instal” SRL pentru perioada fiscală A/2020 au fost prezentate cu date eronate, fapt ce a dus la încălcarea prevederilor art. 18 alin.(1) din Legea contabilității și raportării financiare nr.287 din 15.12.2023, care statuează că, entitatea are obligația de a ține contabilitatea și de a întocmi situațiile financiare în modul prevăzut de Legea contabilității, de standardele de contabilitate și de alte acte normative aprobate în conformitate cu art. 8 alin.(l) lit. b), alin. (2) lit. a), care stabilește că, răspunderea pentru ținerea contabilității și raportarea financiară pentru persoanele juridice care desfășoară activitate de întreprinzător, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare, revine conducătorului, administratorului și alin. (3) lit. d) și lit. f), care stipulează că, persoanele indicate la alin. (2) sunt obligate să asigure întocmirea completă și corectă, precum și integritatea și păstrarea documentelor contabile și să asigure documentarea faptelor economice și reflectarea acestora în contabilitate.

În conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității și raportării financiare nr.287 din 15.12.2017, *faptele economice se contabilizează în temeiul documentelor primare, deținerea de către entitate a activelor cu orice titlu, înregistrarea surselor de proveniență a acestora și a faptelor economice fără documentarea și reflectarea acestora în contabilitate sunt interzise*.

Subsecvent, art. 11 alin. (12) din Legea contabilității și raportării financiare, stabilește că, *persoanele care întocmesc și/sau semnează documentele primare, precum și cele care le înregistrează în contabilitate poartă răspundere în conformitate cu art.34, alin.(14) statuează că, efectuarea corectărilor în documentele primare care justifică operațiunile de casă și de plată este interzisă, iar alin.(16) prevede că, contabilului-sef sau altei persoane împuternicite li se interzice să primească spre executare documente privind faptele economice ce contravin legislației în vigoare, informând în scris despre documentele și faptele respective conducătorul entității. Astfel de documente se primesc spre executare numai după emiterea indicațiilor în scris ale conducătorului entității, căruia îi revine răspunderea pentru acestea*.

Astfel, s-a constatat că, stornarea documentelor de plată în anul 2021 (07.10.2021) înregistrate în contabilitatea entității în anul 2020 au fost efectuate contrar prevederilor art.34 alin.(14) și alin.(16) din Legea contabilității și raportării financiare, care interzice corectările în documentele primare ce justifică

operațiunile de casă și de plată si executarea documentelor privind faptele economice ce contravin legislației în vigoare.

Mai mult Completul de judecată reține că, cadrul controlului fiscal, SRL ”Universal Instal” nu a confirmat scoaterea din RM a mijloacelor bănești în numerar în valută națională în sumă de 4 787 850 lei, prin Autorizația Băncii Naționale Moldovei și Declarația vamală, precum și din motivul că, entitatea nu deține documentul ce confirmă încasarea de către „Archi Renov E.U.R.L” (Franța) a numerarului de mijloace bănești în valută națională în sumă de 4 787 850 lei, respectiv, în cadrul controlului fiscal repetat nu s-a confirmat tranzacția de achitare pe teritoriul Franței a mijloacelor bănești în numerar în valută națională în sumă de 4 787 850 lei.

Prin urmare, Completul judiciar conchide că, instanța de fond întemeiat a constatat că, Serviciul Fiscal de Stat la emiterea actelor contestate şi-a exercitat dreptul discreţionar conform prevederilor art. 225 alin. (1) şi (2) Cod Administrativ în limitele legale prevăzute de Codul Fiscal şi conform scopului acordat prin lege.

Referitor la argumentul invocat de apelant precum că, actele contestate au fost emise cu încălcarea procedurii de emitere, Completul de judecată îl consideră ca fiind neîntemeiat, or conform citației nr. 143734 din 25.01.2022, examinarea cazului de încălcare a legislației a fost preconizată pentru data de 03.02.2022, ora 14:30, astfel la data respectivă a fost emisă decizia nr. 772/183 asupra cazului de încălcare a legislației, fără participarea lui Oleg Munteanu, acesta neprezentându-se în pofida citării legale.

Drept urmare, Completul de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, reține că, hotărârea supusă prezentului apel a fost pronunțată de instanța de fond cu respectarea dreptului părților la un proces echitabil, în sensul definit de art. 6 din Convenția europeană a drepturilor omului și a libertăților fundamentale, atât ca ansamblul garanțiilor procedurale enunțate în această dispoziție convențională, cât și dreptul la judecarea în mod echitabil a cauzei, ceea ce presupune inclusiv motivarea hotărârilor, principiul contradictorialității și modul de administrare a probelor.

Sub aspectul motivării hotărârii atacate, se constată că judecătorul fondului a expus considerentele de fapt și de drept care i-au format convingerea pentru respingerea prezentei acțiuni.

Sintetizînd, Completul de Contencios Administrativ al Curţii de Apel Chişinău consideră absolut întemeiată și legală soluția instanței de fond prin care pretențiile reclamantului au fost respinse, în sensul menționat anterior, iar argumentele invocate de partea apelantă în acest sens - nefondate, acestea fiind o reiterare a celor invocate în prima instanță, pe care le-a cercetat minuțios și apreciat corect.

Urmare a constatărilor detaliate supra vis-a-vis de circumstanțele faptice ale cazului dedus judecării în ordine de apel, Completul judiciar concluzionează că, argumentele expuse de către apelant sunt lipsite de substanță obiectivă, iar instanța de fond - reieșind din cumulul probelor administrate, a soluționat cauza sub toate aspectele de fapt și de drept, în consecință hotărârea emisă fiind legală şi întemeiată, în corespundere cu normele legale.

Prin prisma acestor constatări, Completul judiciar concluzionează că la caz dubiul judiciar a fost înlăturat, netemeinicia cerințelor părții apelante a fost demonstrată, iar argumentele invocate de către apelant poartă caracter pur formal.

În conformitate cu prevederile art.240 alin.(l) lit.a) Cod administrativ, Completul de contencios administrativ din cadrul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii de Apel Chişinău,

D E C I D E :

Se respinge cererea de apel înaintată de lichidatorul Oleg Muntean în interesele SRL ”Universal Instal”.

Se menţine hotărîrea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 decembrie 2022.

Decizia este executorie de la emitere, dar cu drept de recurs la Curtea Supremă de Justiţie în termen de două luni.

Preşedintele completului, Victoria Sîrbu

Judecătorii Angela Braga

Veronica Negru