Dosarul nr.3-2875/2022
2-22170923-12-3-22112022-1

H O T Ă R Â R E
În numele Legii

24.07.2025 mun.Chișinău

Judecătoria Chişinău, sediul Centru,
în componență:
Preşedintele şedinţei, judecător Liudmila Holeviţcaia,
Grefier Cristina Verlan,

examinând în ședință de judecată publică acțiunea în contencios administrativ a reclamantei SRL"Berhord" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative individuale defavorabile și a deciziei adoptate în procedura prealabilă,

c o n s t a t ă:

Argumentele participanților la proces:

Reclamantă - SRL"Berhord", la 22 noiembrie 2022, a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat(în continuare, SFS) privind anularea deciziei de control nr.776/895 din 04.04.2022 şi a deciziei de control repetat nr.776/3453 din 06.09.2022 întocmite de SFS împotriva contribuabilului SRL"Berhord"; anularea actului de control nr.5-721939, din 15.03.2022 cu prelungirile de rigoare şi a actului de control repetat nr.5-723350 din 12.07.2022 întocmite de Serviciul Fiscal de Stat împotriva contribuabilului SRL"Berhord"; anularea deciziei nr.754/234 din 24.10.2022, emisă de SFS pe marginea examinării cererii prealabile înaintate de către SRL"Berhord" la 22.09.2022.

În argumentarea acțiunii depuse, reclamanta a indicat că, în perioada 02.03.2022-15.03.2022, de către SFS, a fost efectuat un control prin metoda verificării totale la SRL"Berhord". Perioada supusă controlului a fost 01.01.2017 - 31.12.2021. Rezultatul controlului a fost expus în actul de control nr.5-721939 din 15.03.2022, în care au fost redactate constatările, rezultatele şi concluziile inspectorilor fiscali pe marginea controlului fiscal efectuat. În cadrul controlului a fost verificată şi corectitudinea repatrierii mijloacelor băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe.

Conform celor descrise în actul de control la secţiunea corectitudinea repatrierii mijloacelor băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe, s-a stabilit că SRL"Berhord", nu a respectat termenele de repatriere a mijloacelor băneşti provenite din exportul mărfurilor efectuate la mai multe companii. Respectiv, a fost constatat că au fost încălcate prevederile art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti (în continuare, „Legea nr.1466").

Paralel, în actul de control au mai fost evidenţiate anumite încălcări care nemijlocit au fost depistate de către SFS.

Nefiind de acord cu actul de control, compania petiţionară a depus la 30.03.2022 un dezacord, unde *inter alia s-a* expus asupra încălcărilor comise de SFS la efectuarea controlului.

Cu toate acestea, la data de 04.04.2022 a fost emisă decizia nr.776/895 în care SFS menţionează că a ţinut cont parţial de dezacord şi a luat în calcul doar argumentele expuse de către petiţionar în pct.19 din dezacord şi anume legate de repatrierea mijloacelor băneşti de la compania „Tehnologhii Injiniring"TOO, aceste argumente la fel parţial au fost acceptate. Respectiv, a fost exclusă suma de 3945, 7 euro. Concomitent, argumentele aferente sumei de 1214089,22 euro, sumei de 31000 rub. şi 10770 dolari SUA au fost respinse pe motiv că documentele prezentate de către SRL"Berhord" sunt incomplete.

Mai mult, tot prin decizia evidenţiată mai sus au fost încasat la buget sumele impozitelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului; au fost aplicate amenzi şi sancţiuni pecuniare. Petiţionarul a depus cererea prealabilă asupra deciziei nr.776/895 din 04.04.2022, iar, prin decizia nr.754/125 din 16.06.2022 a fost suspendată executarea deciziei nr.776/895 din 04.04.2022, s-a dispus să fie efectuat un control fiscal repetat privind verificarea corectitudinii repatrierii mijloacelor băneşti, mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţii economice externe.

În perioada 07.07.2022 - 12.07.2022, de către SFS, a fost efectuat un control fiscal repetat prin metoda verificării tematice privind corectitudinea repatrierii mijloacelor băneşti, mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţii economice externe. Perioada supusă controlului a fost pentru 01.01.2017 - 31.12.2021. Rezultatul controlului a fost expus în actul de control nr.5-723350 din 12.07.2022, cu prelungirile de rigoare, în care au fost expuse constatările, rezultatele şi concluziile inspectorilor fiscali pe marginea controlului fiscal efectuat.

Conform celor descrise în actul de control la secţiunea corectitudinea repatrierii mijloacelor băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe, s-a stabilit că SRL"Berhord", nu a respectat termenele de repatriere a mijloacelor băneşti provenite din exportul mărfurilor efectuate la mai multe companii. Respectiv, a fost constatat că au fost încălcate prevederile art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti.

La rândul său, SRL"Berhord" a depus dezacord asupra actului de control din 12.07.2022. Cu toate acestea, la data de 06.09.2022, a fost emisă decizia nr.776/3453 prin care s-a dispus: cap.V, liniuţa a 1-a, sintagma „4131001 lei" se substituie cu sintagma „4310338 lei"; în rest, decizia nr.776/895 din 04.04.2022 emisă de Direcţia generală control rămâne nemodificată şi este obligatorie pentru executare. În decizia nr.776/3453 s-a constatat că nu a fost repatriate 1187037 euro, 10770 dolari SUA şi 31 000 ruble ruseşti, dintre care aferentă plăţii de 5 000 ruble ruseşti, termenul limită de repatriere va parveni la 30.12.2022.

Nefiind de acord şi cu decizia nr.776/895 din 04.04.2022 în general şi în special cu sancţiunea pecuniară aplicată ca urmare a efectuării controlului asupra corectitudinii repatrierii mijloacelor băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe, şi cu decizia de control repetat nr.776/3453 din 06.09.2022, la data de 22.09.2022, SRL"Berhord" a depus o cerere prealabilă. Iar, prin decizia nr.754/234 din 24.10.2022, emisă de SFS, pe marginea examinării cererii prealabile înaintate de către SRL"Berhord" la 22.09.2022, a fost respinsă cererea prealabilă înaintată.

SRL"Berhord", declară că, nu este de acord cu decizia nr.776/895 din 04.04.2022 în general şi în special cu sancţiunea pecuniară aplicată ca urmare a efectuării controlului asupra corectitudinea repatrierii mijloacelor băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe, mai mult, SRL"Berhord" declară că, nu este de acord nici cu decizia de control repetat nr.776/3453 din 06.09.2022, având la bază următoarele argumente.

În conformitate cu art.3 din Codul administrativ, legislaţia administrativă are drept scop

reglementarea procedurii de înfăptuire a activităţii administrative şi a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor şi a libertăţilor prevăzute de lege ale persoanelor fizice şi juridice, ţinându-se cont de interesul public şi de regulile statului de drept.

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

Aşadar, administrând aceste prevederi legale, constată că una din sarcinile primordiale ale legislaţiei administrative ţine de protejarea drepturilor şi intereselor legitime ale justiţiabilului împotriva anumitor abuzuri din partea autorităţilor publice în scopul prevenirii vătămării drepturilor şi intereselor legitime ale acestora.

În aceeaşi ordine de idei, specifică că, conform art.39 alin.(1) din Codul administrativ, orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art.17 sau prin nesoluţionarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanţei de judecată competente. Concomitent, potrivit art.189 alin.(1) din Codul administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorităţi publice poate înainta o acţiune în contencios administrativ.

Paralel, menţionează că, conform art.206 alin.(1) lit.a) din Codul administrativ, o acţiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acţiune în contestare). Acţiunea în contestare şi acţiunea în obligare potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din Codul administrativ se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluţionarea acesteia.

Mai mult, potrivit art.167 alin.(3) din Codul administrativ, autoritatea publică emitentă soluţionează cererea prealabilă în termen de 15 zile calendaristice. Prevederile art.60 alin.(2)-(5) se aplică corespunzător.

La caz, indică că reclamantul a recepţionat decizia cu privire la cererea prealabilă la data de 25.10.2022, respectiv, se încadrează în termenul legal de prescripţie. SFS, a specificat că, „în cazul unui dezacord cu prezenta decizie, aceasta poate fi contestată în termen de 30 de zile de la comunicare, la Judecătoria Chişinău, sediul Rîşcani, mun.Chişinău, str.Kiev nr.3”

Deci, reclamantul a respectat toate exigenţele legale, respectiv solicită ca instanţa să primească în procedură acţiunea şi să o declare ca fiind admisibilă.

În conformitate cu art.54 alin.(2) din Constituţia Republicii Moldova, exerciţiul drepturilor şi libertăţilor nu poate fi supus altor restrângeri decât celor prevăzute de lege, care corespund normelor unanim recunoscute ale dreptului internaţional şi sânt necesare în interesele securităţii naţionale, integrităţii teritoriale, bunăstării economice a ţării, ordinii publice, în scopul prevenirii tulburărilor în masă şi infracţiunilor, protejării drepturilor, libertăţilor şi demnităţii altor persoane, împiedicării divulgării informaţiilor confidenţiale sau garantării autorităţii şi imparţialităţii justiţiei. Mai mult, potrivit art.21 alin.(1) din Codul administrativ, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente trebuie să acţioneze în conformitate cu legea şi alte acte normative. Iar, potrivit alin.(3) al art.21 din Codul administrativ, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente nu pot dispune limitarea exercitării drepturilor şi a libertăţilor persoanelor decât în cazurile şi în condiţiile expres stabilite de lege. Aşadar, examinând conţinutul acestor prevederi legale, legiuitorul a pus în sarcina autorităţilor publice de a acţiona în strictă conformitate cu legea şi întru respectarea principului legalităţii.

Legalitatea, ca principiu de bază al statului de drept, presupune acţionarea entităţilor în strictă concordanţă cu normele de drept şi totodată presupune conformitatea normei sau a actului

juridic cu normele ierarhice, care stabilesc condiţii privind adoptarea sau emiterea lor.

Importanţa principiului legalităţii presupune ca legea să fie respectată, această exigenţă existând nu doar pentru indivizi, dar în mod egal şi pentru autorităţile publice şi private. În măsura în care legalitatea vizează actele autorităţilor publice, exigenţa este ca acestea să acţioneze în strictă conformitate cu actele legislative, în limita atribuţiilor care le-au fost conferite şi cu respectarea procedurii reglementate de lege.

La caz, specifică că atât deciziile nr.776/895 din 04.04.2022 şi nr.776/3453 din 06.09.2022, cât şi actele de control nr.5-721939 din 15.03.2022 şi nr.5-723350 din 12.07.2022 sunt ilegale, controlul fiind efectuat cu încălcarea prevederilor legislaţiei în vigoare.

În concret menţionează că, o primă încălcare admisă de SFS, rezultă din ceea că, controlul a fost efectuat cu depăşirea teremenului de prescirpţie. Or, potrivit art.214 alin.(1) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Alin.(2) al art.214 din Codul fiscal remarcă că, controlul fiscal este exercitat de SFS şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora. Potrivit alin.(4) al art.214 din Codul fiscal, activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depăşeşte termenele de prescripţie, stabilite la art.264, pentru determinarea obligaţiei fiscale.

Iar, în conformitate cu prevederile art.264 din Codul fiscal, cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(2), obligaţiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil şi SFS sau alte organe cu atribuţii de administrare fiscală în următoarele termene: a) impozitele, taxele, majorările de întârziere - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalităţii), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; a) sancţiunile fiscale aferente unor impozite şi taxe concrete - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul şi taxa menţionată sau pentru plata impozitului şi taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; c) sancţiunile fiscale neaferente unor impozite şi taxe concrete - în cel mult 4 ani din data săvârşirii încălcării fiscale. Concomitent, art.54^4 alin.(3) din Codul fiscal remarcă, darea de seamă privind impozitul pe venit se prezintă nu mai târziu de 25 martie a anului următor perioadei fiscale de declarare.

Aşadar, reieşind din prevederile legale evidenţiat mai sus, legislaţia în vigoare instituie anumite limite în vederea exercitării de către organele fiscale a drepturilor conferite privind efectuarea controlului fiscal. Aceste limite (termene de prescripţie), necesită a fi interpretate ca anumite garanţii a contribuabilului în raport cu pretinsele acţiuni ilegale şi abuzive care pot fi exercitate de către organelor fiscale/autorităţile publice. Or, legea instituie clar mecanismul de prescriere a perioadelor fiscale în cadrul cărora pot fi efectuate controale.

La caz, reieşind din actele de control şi nemijlocit decizia nr.776/895 din 04.04.2022 şi decizia nr.776/3453 din 06.09.2022 emisă de către SFS, rezultă cert faptul că perioada supusă controlului a fost 01.01.2017 - 31.12.2021, adică o perioadă de 5 ani de zile. Subsecvent, în decizia nr.776/3453 din 06.09.2022, controlul a fost efectuat pentru perioada fiscală 01.01.2017 - 31.12.2021, adică tot pe o perioadă de 5 ani de zile.

Însă, aceste perioade de control depăşesc semnificativ termenul legal în interiorul căruia SFS, efectuează controlul asupra activităţii economice a contribuabilului.

Or, reieşind din textul art.264 din Codul fiscal, termenul de 4 ani începe a curge de la data stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitele/taxele/sau de la data săvârşirii încălcării fiscale. La caz, această dată este data de 25 a lunii martie a fiecărui an, sau

după caz data încălcării legislaţiei fiscale. Respectiv, în speţa concret examinată, perioada maximă asupra căreia poate fi efectuat controlul fiscal este 01.01.2018 - 31.12.2021.

Astfel, constată că sub acest aspect, actele contestate sunt ilegale, nu corespund principiului legalităţii şi încalcă în mod substanţial principiul securităţii raporturilor juridice. Or, potrivit art.30 alin.(2) din Codul administrativ, autorităţile publice nu pot întreprinde măsuri care să afecteze situaţiile juridice definitive sau drepturile dobândite, decât în situaţii în care, în condiţiile stabilite de lege, acest lucru este absolut necesar pentru interesul public.

În detrimentul acestor norme juridice, SFS a dispus efectuarea controlului şi asupra anului 2017, însă, temei legal de efectuare a controlului pentru această perioadă nu a avut, mai mult, organul fiscal nu s-a oprit la anul 2017 a examinat şi supus controlului şi acte/contracte din perioada 2014-2016, ceea ce vădit demonstrează o depăşire radicală a atribuţiilor de serviciu.

Respectiv, controlul fiscal a fost efectuat cu încălcarea legislaţiei fiscale, iar, actele de control şi deciziile, urmează a fi anulate din acest motiv, deoarece controlul a fost efectuat cu încălcarea legislaţiei în vigoare.

Cât priveşte alegaţia SFS expusă în decizia din 24.10.2022, prin care a fost soluţionată cererea prealabilă, precum că, la efectuarea controlului asupra repatrierii mijloacelor financiare parvenite din tranzacţii externe, nu sunt aplicate prevederile Codului fiscal, atrage atenţia instanţei la faptul că, potrivit art.4 alin.(1) din Legea nr.1466, controlul asupra repatrierii mijloacelor băneşti, a mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţiile economice externe se efectuează de către SFS în timpul controalelor efectuate la agenţii economici, în modul stabilit de legislaţie.

Conform art.214 alin.(2) din Codul fiscal, controlul fiscal este exercitat de SFS şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora. Alin.(3) al art.214 din Codul fiscal prevede că, procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode şi operaţiuni de organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la faţa locului şi/sau la oficiul organului, prevăzut la alin.(2), poate fi organizat şi efectuat prin următoarele metode şi operaţiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parţială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sînt determinate, în baza prezentului cod, în instrucţiunile cu caracter intern ale SFS.

Aşadar, reieşind din aceste prevederi legale, controlul fiscal se efectuează exclusiv de către SFS şi exclusiv în baza prevederilor din Codul fiscal.

Atrage atenţia, că alegaţiile SFS expuse în decizia din 24.10.2022, precum că la efectuarea controlului asupra repatrierii mijloacelor financiare parvenite din tranzacţii externe, nu sunt aplicate prevederile Codului fiscal, vin în contradicţie cu cirumstanţele cauzei. Or, examinând conţinutul actelor de control nr.5-721939 din 15.03.2022 şi nr.5-723350 din 12.07.2022, (unde s-a constatat încălcări referitor la repatriere), acestea au fost elaborate şi sunt întemeiate şi iniţiate în baza prevederilor Codului fiscal, aceleaşi reglementări legale se observă şi în conţinutul deciziei nr.776/895 din 04.04.2022 şi deciziei nr.776/3453 din 06.09.2022 emise de SFS.

Prin urmare, consideră că alegaţiile SFS în acest sens, sunt arbitrare, neîntemeiate şi vin în contradicţie cu circumstanţele cauzei, or, în cazul în care controlul nu s-ar fi fost bazat pe prevederile Codului fiscal, SFS nu emitea o decizie în acest sens şi această decizie nu putea fi contestată în ordinea în care se contestă orice act întocmit de SFS în urma efectuării controlului. Deci, combate integral argumentele pârâtului aduse cu privire la justificarea ilegalităţilor de efectuare a controlului peste termenul legal de prescripţie şi aplicarea de sancţiune de asemenea

peste termenul legal de prescripţie, or, art.264 din Codul fiscal, expres prevede perioada de 4 ani pentru efectuarea controlului, Codul fiscal, fiind aplicabil inclusiv la aplicarea sancţiunilor în baza Legii nr.1466.

Totodată, după ce a fost dispus efectuarea unui control repetat, la data de 30.06.2022, SRL"Berhord" a primit de la SFS, o înştiinţare nr.26-21/8-10-574, privind planificarea controlului fiscal la faţa locului, prin metoda de verificare repetată la SRL"Berhord", privind verificarea corectitudinii repatrierii mijloacelor băneşti, mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţii economice externe, pentru perioada de activitate 01.01.2018 - 31.12.2021.

Deci, totuşi SFS a recunoscut greşeala, a încercat să o corecteze, dar s-a răzgândit şi a tolerat în continuare ilegalităţile comise anterior. Or, prin decizia privind iniţierea controlului nr.DICF-129651/07 din 07.07.2022, s-a dispus efectuarea controlului pentru perioada 01.01.2017 - 31.01.2022.

Astfel, SFS a acţionat contrar actelor/dispoziţiilor emise de către acesta, fapt ce reiterat demonstrează că abuzează semnificativ de drepturile sale.

Potrivit art.137 alin.(1) din Codul administrativ, în exercitarea dreptului discreţionar atribuit, autorităţile publice trebuie să acţioneze cu bună-credinţă în limitele legal stabilite şi cu respectarea scopului pentru care le-a fost atribuit dreptul. Conform alin.(2) al art.137 din Codul administrativ, dacă autoritatea publică poate decide discreţionar şi doar una din mai multe consecinţe juridice este legală, atunci dreptul discreţionar al autorităţii publice se reduce la alegerea consecinţei juridice/soluţiei legale.

În speţă, autoritatea publică nu şi-a exercitat dreptul discreţionar în modul corespunzător, astfel încât să aleagă o soluţie legală. La caz, autoritatea publică a acţionat contrar bunei-credinţe și a admis ingerinţe în drepturile justiţiabilului.

În continuare, menționează că companiei SRL"Berhord", i-a fost aplicat o sancţiune pecuniară de 4310338,00 lei pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti, în proporţie de 0,05 la sută din suma (valoarea) mijloacelor nerepatriate pentru fiecare zi calendaristică de întârziere, dar cuantumul amenzii nu poate depăşi 18 la sută din suma (valoarea) mijloacelor băneşti şi a celor materiale nerepatriate în termenele stabilite, conform art.5 alin.(3) şi (4) al Legii cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţii economice externe nr.1466-XIII din 29.01.1998.

Cu referire la această sancţiune pecuniară declară că, corectitudinea repatrierii mijloacelor băneşti, mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţiile economice externe şi aplicarea sancţiunilor după caz, de asemenea urma a fi efectuată doar în conformitate cu legea şi exclusiv în limita termenului de prescripţie stabilit de lege, în punctele de mai sus, reclamantul şi-a expus poziţia privind aplicabilitatea Codului fiscal şi faţă de sancţiunile aplicate în baza Legii nr.1466.

La caz, pentru a efectua obiectiv şi raţional controlul asupra corectitudinii repatrierii mijloacelor băneşti, mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţiile economice externe, şi aplicării sancţiunii, după caz, organul fiscal trebuia incontestabil să stabilească data săvârşirii încălcării fiscale, pentru fiecare tranzacţie în parte, iar ulterior să îşi exercite dreptul discreţionar de aplicare a sancţiunilor, dat fiind că sancţiunea nu poate fi aplicată dacă de la data săvârşirii încălcării fiscale au expirat 4 ani de zile (art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal). Or, conform art.16 alin.(1) din Codul administrativ, dreptul discreţionar al autorităţii publice reprezintă posibilitatea acesteia de a opta între mai multe soluţii posibile corespunzătoare scopului legii atunci când aplică o dispoziţie legală. Art.22 alin.(1) din Codul administrativ, impune în sarcina autorităţilor publice examinarea multilaterală a cauzei, or, textul acestei norme este redat în felul următor, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente cercetează starea de fapt din

oficiu. Acestea stabilesc felul şi volumul cercetărilor şi nu sânt legate nici de expunerile participanţilor, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

În speţă, la constatarea încălcării de nerespectare a termenului de repatriere a mijloacelor băneşti, autoritatea publică, urma de asemenea la aplicarea sancţiunii pecuniare să respecte termenul de prescripţie de 4 ani, care se calculează de la data săvârşii încălcării fiscale, în speţa examinată de la data expirării termenului de trei ani de zile calculat conform art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466.

Evidenţiază că, contrar normelor legale, SFS a aplicat sancţiuni pecuniare cu depăşirea termenului de prescripţie instituit de lege. Or, anumite sume nerepatriate la care se referă SFS au devenit scadente în perioada anilor 2012 - 2013, altele în 2017 - 2018, bunurile au fost livrate tot în acea perioadă, iar, potrivit art.3 din Legea nr.1466, termenul de repatriere este de 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plăţii pentru marfă. În speţă, acest termen de repatriere, inclusiv de aplicare a sancţiunii a expirat în perioada anilor 2015 - 2016, 2017 - 2019.

Respectiv, reieşind din prevederile art.214 coroborate cu art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, SFS nici nu putea efectua control, mai mult aplica sancţiuni, asupra acestor activităţi economice, or, este o perioadă care depăşeşte termenul legal de efectuare a controlului. Totodată, reieşind din aceleaşi circumstanţe, SFS nu poate aplica sancţiuni contribuabilului în legătură cu expirarea termenului de prescripţie.

Astfel, întru elucidarea pe deplin a tuturor acestor circumstanţe, societatea reclamantă va evidenţia termenul de scadenţă pentru tranzacţiile evidenţiate de organul fiscal în decizia emisă, totodată, va demonstra imposibilitatea aplicării sancţiunilor pecuniare în raport cu tranzacţiile marcate de SFS.

Astfel, cu referire la tranzacţia efectuată cu compania „Sovremennie proizvodstvennye sistemy", unde SFS a constat că nu au fost repatriate sume de 405583 euro menţionează că, în raport cu acesta, compania SRL"Berhord" a înaintat acţiune în instanţa de Arbitraj AITA.

Astfel, prin hotărârea instanţei de arbitraj din 30.01.2013, dosarul nr.21/130/12, a fost dispusă încasarea de la „Sovremennie proizvodstvennye sistemy", în folosul SRL"Berhord" a datoriei în cuantum de 29191 euro şi penalitatea de întârziere în cuantum de 652,54 euro.

Atrage atenţia că, această datorie, s-a iscat din contractul nr.***** din 18.01.2010, în baza căruia marfa a fost expediată la 27.01.2011 în baza facturii CMR nr. *****şi declaraţiei vamale seria *****, respectiv, referitor la această tranzacţie a expirat termenul de repatriere în 27.01.2014, iar aplicarea sancţiunii în 27.01.2018; din contractul nr.***** din 17.03.2011, în baza căruia a fost expediată la 28.04.2011 marfă, fapt atestat prin factura CMR seria CM nr.*****şi declaraţia vamală nr.*****, aici termenul de repatriere a expirat la 28.04.2014, iar de aplicare a sancţiunii în 28.04.2018; din contractul nr.***** din 10.02.2012, unde marfa a fost expediată în baza facturii CMR nr. *****şi declaraţiei vamale nr.*****la data de 28.03.2011, în acest caz termenul de repatriere a expirat la 28.03.2014, iar de aplicare a sancţiunii la 28.03.2018. Deci, în raport cu aceste tranzacţie irevocabil prescripţia este expirată şi autoritatea publică este în imposibilitate legală de a îşi exercita dreptul discreţionar în vederea aplicării sancţiunilor pecuniare.

Mai mult, tot în baza hotărârii arbitrajului de pe lângă AITA din 16.07.2012, dosarul nr.20/36/2012, s-a încasat din contul „Sovremennie proizvodstvennye sistemy" în folosul SRL"Berhord" suma de 284499,00 euro cu titlu de datorie, suma de 11095, 61 euro cu titlu de penalitate.

Paralel, accentuează că această suma urmează din livrarea mărfurilor în baza contractului nr.***** din 28.04.2010, mai mult, potrivit declaraţiei în detaliu eliberată de Serviciul Vamal din Sistemul „Asycuda", marfa a fost livrată la 05.01.2011 în sumă de 65000 euro (echivalentul a

1062858 lei) şi în sumă de 219 530 euro(echivalentul a 3588753,54 lei) astfel, termenul de repatriere a expirat la 05.01.2014, iar termenul pentru aplicarea sancţiunii a expirat la 05.01.2018. Deci, nici în raport cu această tranzacţie nu pot fi aplicate careva sancţiuni din motivul expirării prescripţiei. Astfel, din suma de 405583 euro ilegal au fost calculate penalităţi şi aplicate sancţiuni de către SFS.

Finalmente, prin hotărârea instanţei de arbitraj, emisă la 16.07.2012, dosarul nr.19/37/2012, s-a dispus încasarea de la „Sovremennie proizvodstvennye sistemy" în folosul SRL"Berhord" suma de 91893,81 euro cu titlu de datorie şi 3583,82 cu titlu de penalitate.

La caz, datoria rezultă din contractul nr.***** din 10.05.2010, iar, marfa în baza acestui contract a fost expediată în baza facturii CMR nr.*****şi declaraţiei vamale la 17.12.2010, pe cale de consecinţă, identifică că a expirat şi aici termenul de repatriere la 17.12.2013, iar cel de aplicare a sancţiunii a expirat la 17.12.2017, concomitent, în baza acestui contract a mai fost livrată marfa la 18.02.2011 în conformitate cu factura CMR nr.*****şi declaraţia vamală nr.*****, respectiv, termenul de repatriere a expirat la 18.02.2014, iar de aplicare a sancţiunii la 18.02.2018.

Subsecvent, toate aceste trei hotărâri au fost îndreptate în Federaţia Rusă, pentru a fi executate, însă, Ministerul Justiţiei a Federaţiei Ruse a întors aceste hotărârii fără a fi examinate.

Astfel, SRL"Berhord" a întreprins toate măsurile legale în vederea încasării acestei sume şi în baza art.5 alin.(7) lit.g) din Legea nr.1466, compania nici nu poate fi supusă sancţiunii pecuniare, deoarece a expirat şi termenul de prescripţie stabilit de art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal. Or, după cum rezultă din textul hotărârii arbitrale din 16.07.2012, dosarul nr.19/37/2012, mărfurile în sumă de 91893,81 euro au fost livrate încă în anul 2010. Prin prisma art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466, repatrierea acestor mijloace financiare urma a fi efectuată în termen de 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective, adică de la anul 2010. Aceeaşi concluzie derivă şi din facturile CMR şi declaraţiile vamale anexate.

La caz, pentru această speţă, termenul de 3 ani a expirat în anul 2013, 2014, (atunci a fost comisă încălcarea legislaţiei fiscale), respectiv, prin prisma art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, pentru această sumă nu mai pot fi aplicate sancţiuni pecuniare. Aceleaşi circumstanţe sunt caracteristice şi tranzacţiei cu compania „Sovremennie proizvodstvennye sistemy" în sumă de 284499,00 euro. Or, reieşind din cuprinsul hotărârii arbitrale din 16.07.2012, dosarul nr.20/36/2012 şi materialelor anexate, se confirmă că marfa a fost livrată în anul 2010, 2011, scadenţa de achitare a fost 31.12.2011, termenul de repatriere a expirat în anul 2013, 2014 (atunci a fost comisă încălcarea legislaţiei fiscale) respectiv, nici faţă de această sumă nu poate fi aplicată sancţiunea pecuniară pe motivul expirării prescripţiei.

Finalmente, tot cu „Sovremennie proizvodstvennye sistemy", reieşind din decizia SFS, s-a constatat că nu a fost repatriată suma de 29191 euro, respectiv, a fost aplicată şi faţă de această sumă sancţiunii pecuniare. Însă, specifică că această tranzacţie urmează istoria celorlalte două tranzacţii evidenţiate mai sus, or, marfa a fost livrată în anul 2010 - 2011, potrivit hotărârii arbitrale din 30.01.2013 dosarul nr.21/130/12, şi materialelor anexate la cererea prealabilă, scadenţa acestei sume a fost 22.01.2012, respectiv, prescripţia de repatriere a acestor mijloace financiare a fost anul 2015(atunci a fost comisă încălcarea legislaţiei fiscale), deci, invocă că prin prisma art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, pentru această sumă de asemenea nu mai poate fi aplicată sancţiunea pecuniară.

În concret pentru suma de 405583 euro, rezultată din tranzacţiile cu „Sovremennie proizvodstvennye sistemy", nu pot fi aplicate sancţiuni pecuniare în baza art.5 din Legea nr.1466 şi art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal.

Contrar acestor prevederi legale, autoritatea publică ilegal a constatat această suma ca fiind nerepatriată în termen şi a calculat-o la aplicarea sancţiunii pecuniare.

Consecvent, referitor la tranzacţia efectuată cu „Shabo”LTD, unde SFS, a menţionat că nu au fost repatriate mijloace financiare în sumă de 2695,20 euro, menţionează că faţă de acest fapt de asemenea nu pot fi aplicate sancţiuni pecuniare, deoarece marfa a fost expediată la 15.07.2015, ce se atestă prin factura CMR nr.*****şi declaraţia vamală nr.*****, temeiul expedierii mărfurilor a servit contractul nr.14-15C din 20.04.2015 respectiv, în raport cu această tranzacţie de asemenea a expirat termenul legal de prescripţie de repatriere şi aplicare a sancţiunii pecuniare.

Cu referire la nerepatrierea mijloacelor financiare de la tranzacţia realizată cu compania „Niva HBP” în sumă de 28036 euro, specifică că datoria rezultă din contractul nr.***** din 03.06.2015, iar marfa a fost livrată la 22.10.2015, fapt atestat prin factura CMR nr.*****şi declaraţia vamală extrasă din sistemul „Asycuda”, respectiv, faţă de această tranzacţie de asemenea a expirat termenul de prescripţie de aplicare a anumitor sancţiuni pecuniare.

Cât priveşte compania „Intervin,, menţionează că, mărfurile au fost expediate la 11.09.2015, acest fapt se atestă prin factura CMR nr.*****şi declaraţia vamală nr.*****, temei pentru expedierea acestora a servit contractul nr.22-15 din 29.06.2015, au fost livrate mărfuri în sumă de 42000 euro, debitorul a achitat parţial această datorie, restanţa constituie 34460,02 euro, însă, termenul de repatriere şi termenul de aplicare a sancţiunii fiscale a expirat, respectiv, nu pot fi aplicate faţă de SRL”Berhord” anumite sancţiuni în raport cu acest fapt juridic.

În continuare, cu referire la repatrierea mijloacelor financiare de la compania „Berhord” din Crimeea, în sumă de 222276,00 euro, SRL”Berhord” a înaintat o acţiune reconvenţională în cadrul dosarului nr.51/442/19, examinat de Curtea de Arbitraj AITA.

Astfel, a fost emisă hotărârea la data de 29.12.2020, prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură că „Berhord” din Crimeea nu are capacitate procesuală de a exercita drepturi în Republica Moldova, or, Crimeea nu este recunoscută de Republica Moldova ca teritoriul al Federaţiei Ruse, respectiv nici companiile din acel teritoriu nu sunt sub jurisdicţia Federaţiei Ruse.

Deci, SRL”Berhord” a întreprins măsurile legale, însă nu a putut repatria mijloacele financiare din motive independente de voinţa sa.

Subsecvent, urmare a încercărilor repetate de a repatria aceste mijloace financiare, la data de 06.07.2015, în adresa „Berhord”(Crimeea) a parvenit scrisoarea nr.03/1623 de la OAO„Bank Chbrr” prin care banca informează că nu poate face nicio plată către SRL”Berhord” pentru echipamentele livrate în baza contractului nr.***** din 10.01.2013 din cauza sancţiunilor OFAC ce pot fi aplicate de către băncile comerciale europene. Prin urmare, aceasta iarăşi reprezintă un impediment în afara controlului SRL”Berhord” de a repatria aceste mijloace financiare.

Mai mult, indiferent de faptul că au fost întreprinse toate măsurile legale, evidenţiază că, mărfurile au fost expediate către „Berhord”(Crimea), în anul 2013, dacă calculăm 3 ani din perioada anului 2013, 2016 o să fie anul când urma a fi repatriate mijloacele financiare, respectiv, pretinsa încălcare fiscală s-a comis în 2016, iar, reieşind din art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, pentru această sumă de asemenea nu mai poate fi aplicată o anumită sancţiune pecuniară pe motivul expirării prescripţiei.

În partea ce ţine de nerepatrierea altor mijloace financiare de la „Berhord”(Crimeea), face trimitere la aceleaşi circumstanţe de forţă majoră, or, compania se află pe un teritoriu nerecunoscut la nivel internaţional, compania petiţionară a întreprins măsuri, însă, actualmente în condiţiile internaţionale actuale este în imposibilitate de a conlucra şi încasa anumite sume de

bani de la compania SRL”Berhord”(Crimeea), prin urmare, nerepatrierea acestor mijloace financiare nu poate fi pusă pe seama companiei petiţionare.

Mai mult, există şi rezoluţia ONU în privinţa Anexării Crimeii pentru care Republica Moldova a votat în cadrul Adunării Generale ONU. Indică că această rezoluţie este un tratat internaţional şi prin prisma art.8 din Constituţia Republicii Moldova, toate entităţile sunt obligate să îl respecte. Prin urmare, luând în considerare situaţia internaţională în raport cu Crimeea, actualmente SRL”Berhord” se află în imposibilitate de a repatria aceste mijloace financiare.

Potrivit art.5 alin.(7) lit.g) şi j) din Legea nr.1466, nu sânt supuse sancţiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacţiile economice externe: în cazurile de forţă majoră confirmate de autorităţi competente; în cazul imposibilităţii repatrierii mijloacelor băneşti ca urmare a aplicării în ţările partenerilor economici externi a unor interdicţii nejustificate, confirmate prin hotărâre de Guvern.

La caz, situaţia cu „Berhord”(Crimea) se încadrează în ambele circumstanţe, or, întreaga comunitate internaţională nu recunoaşte Crimeea ca parte a Federaţiei Ruse, actualmente, „Berhord”(Crimeea) şi-a perfectat toate actele şi acţionează exclusiv ca subiect a Federaţiei Ruse, însă, ţinând cont că autorităţile publice (inclusiv din Republica Moldova) nu recunosc asemenea entităţi juridice, actualmente este în imposibilitate de a repatria aceste mijloace financiare. Indică că, hotărârea instanţei de arbitraj din 29.12.2020, a fost menţinută şi de către instanţele de judecată naţionale, (Judecătoria Chişinău, sediul Centru, Curtea de Apel Chişinău).

Referitor la compania „Vinodel”, menţionează că datoria s-a format urmare a prestării serviciilor de transport de către SRL”Berhord” către compania „Vinodel” şi a serviciilor de montare a utilajului în total suma de 22200 euro. Serviciile au fost prestate în perioada anului 2016(contractele se anexează), respectiv, faţă de aceste tranzacţii de asemenea nu pot fi aplicate careva sancţiuni. Indică că SFS a constatat că nu au fost repatriate 22630,02 euro, aici specifică că restanţa de 430,02 euro vine urmare a livrării anumitor utilaje faţă de „Vinodel” în baza facturii CMR nr.001384 şi declaraţiei vamale nr.*****din 26.08.2016(se anexează). Prin urmare, definitivează reiterat faptul că şi acest raport juridic extern a fost prescris, deci nu pot fi aplicate careva sancţiuni faţă de SRL”Berhord”.

Cât priveşte, companiile „Dionis”, „Lous Astgh LLC”; „Vinhol Oxaminte”OOO, „Ayu LLC”(Republica Cîrgîstan) specifică că aceste tranzacţii au avut loc în perioada 2018, prin urmare în raport cu aceste companii de asemenea a expirat termenul de prescripţie.

În continuare, referitor la avansurile nerepatriate, specifică că, în raport cu „General Proengineering”SRL, unde SFS a constatat că nu au fost repatriate mijloace financiare în valoare de 32 500 euro, menţionează că conform extrasului din cont, suma de 32500 euro a fost virată la 16.12.2013, astfel, constată că în raport cu această sumă şi acest debitor, nu poate fi aplicată sancţiunea pecuniară sub formă de amendă, or, a expirat termenul de prescripţie stabilit de lege, în sensul art.3 alin.(1) lit.a), acest termen a expirat în perioada 2016, iar termenul de aplicare a sancţiunii pecuniare în 2020, prin urmare, actualmente, autoritatea publică nu poate aplica sancţiuni pentru această presupusă încălcare fiscală.

La fel, relatează că în raport cu „Energoengineering”SRL, SFS a constatat că SRL”Berhord” nu a repatriat suma de 32500 euro, aici, relatează că această sumă rezultă din achitările efectuate de către „Berhord”SRL la 25.10.2013 în valoare de 37150 euro şi la 28.03.2014 în valoare de 10000 euro, astefel termenul de repatriere a expirat la 25.10.16/27.03.2017, iar de aplicare a sancţiunii pencuniare la 25.10.2020/27.03.2021, prin urmare, în coraport cu aceste sume nerepatriate, de asemenea a expirat termenul de prescripţie stabilit de legislaţia în vigoare, fapt care demonstrează reiterat, abuzurile din partea autorităţii

publice în raport cu SRL”Berhord”.

În partea ce vizează nerepatrierea mijloacelor financiare de la ***** IP, în cuantum de 31000 rub, menţionează că părţile au stins reciproc obligaţiile corelative, or, ***** IP, a prestat servicii în favoarea SRL”Berhord” în valoare de 40 000 rub, aceasta se atestă în baza actului de efectuare a lucrărilor nr.13 din 31.10.2016(se anexează).

Concomitent, cât priveşte compania „Serri SNC”SRL, menţionează că a fost constată nerepatrierea sumei de 3260 euro, însă, specifică că această suma rezultă din tranzacţia efectuată la 28.03.2014 în sumă de 8000 euro, fapt atestat prin extrasul bancar (se anexează), respectiv, reiterat menționează imposibilitatea aplicării sancţiunilor pecuniare faţă de SRL”Berhord” în raport cu această tranzacţie comercială externă. Or, termenul de repatriere a expirat la 27.03.2017, iar cel de aplicare a sancţiunii pecuniare la 27.03.2021.

Referitor la nerepatrierea avansurilor achitate către compania „Sovremennie proizvodstvennye sistemy” în sumă de 340 940 euro, specifică că această suma rezultă din următoarele plăţi efectuate: 16835 euro în baza ordinului de plată nr.*****din 06.04.2011, pentru contractul nr.01/*****din 09.02.2011; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 09.08.2011, pentru contractul nr.06/*****; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 11.08.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 15.08.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 15.08.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 20000 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 21.09.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 9560 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 03.10.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 36 200 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 24.11.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 35 980 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 28.11.2011 pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 26 350 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 30.11.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011. Astfel, şi aici plăţile au fost efectuate în anul 2011, termenul de repatriere a expirat în 2014, iar cel de aplicare a sancţiunii pecuniare în 2018, respectiv, atât termenul de repatriere, cât şi termenul pentru aplicarea sancţiunilor pecuniare a fost prescris, reieşind din art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466 şi art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, deci, este ilegală aplicarea sancţiunii pecuniare în raport cu această presupusă încălcare din partea SRL”Berhord”.

În raport cu celelalte avansuri efectuate cu „Cipriani Grup”SRL, „Enofly”SRL, „Fererro Ugo e Fabrizio”SRL, „Ganimedia”SRL, „Lafutura”SAS; „KCT”SAS, explică că aceste tranzacţii au fost efectuate în perioada anilor 2017-2018, respectiv, de asemenea a expirat termenul de efectuare a controlului fiscal pentru aceste perioade, termenul de repatriere şi termenul de aplicare a sancţiunilor fiscale. Prin urmare, solicită anularea actului administrativ emis.

Totodată, nu este clar de ce organul fiscal când a examinat ambele dezacorduri, cererea prealabilă a ignorat toate aceste circumstanţe invocate de către SRL”Berhord” sub acest aspect, respectiv, invocă și faptul nemotivării deciziilor de sancţionare.

Într-o altă ordine de idei, menţionează că, în conformitate cu art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466, agenţii economici rezidenţi ai Republicii Moldova, indiferent de tipul de proprietate şi forma juridică de organizare, sânt obligaţi să înregistreze în conturile lor din băncile licenţiate ale Republicii Moldova încasările de la export, sumele transferate în avans pentru importul neefectuat, să efectueze importul de mărfuri şi servicii în urma plăţilor pentru import sau să repatrieze mijloacele băneşti şi/sau materiale în urma altor tranzacţii economice externe (în continuare repatrierea mijloacelor băneştii şi materiale) în termenele stabilite, după cum urmează: în contractele de vânzare-cumpărare, barter, de export în regim de consignaţie - în cel

mult 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plăţii pentru marfa. Iar, conform lit.b) şi g) alin.(7) al art.5 din Legea nr.1466, nu sânt supuse sancţiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacţiile economice externe: dacă, în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenţii şi/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, faţă de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj - pe toată perioada examinării litigiilor în instanţele judecătoreşti/de arbitraj şi executării hotărârilor emise; în cazurile de forţă majoră confirmate de autorităţi competente.

La caz, necesită a fi specificat că, agentul economic SRL"Berhord", a întreprins toate măsurile necesare în vederea repatrierii mijloacelor băneşti, a înaintat acţiuni în instanţa de judecată, a înaintat somaţii faţă de agenţii economici, însă, nu s-a primit repatrierea acestor mijloace din motive obiective.

Mai mult, imperios necesită a fi reflectat faptul că, SFS a luat în considerare şi anumite acte prezentate de SRL"Berhord" şi a exclus în raport cu compania „Tehnologhii Injiniring" suma de 3945,7 euro rezultate din decizia Curţii din Krasnodar din 06.02.2015, dosarul nr.A/32-36762/2014. Însă, nu este clar, de ce a fost exclusă doar suma de 3945,7 euro. Or, decizia Curţii din Krasnodar din 06.02.2015, dosarul nr.A/32-36762/2014, pe lângă această sumă mai prevede și penalitate în valoare de 711,00 euro și prevede o altă sumă rezultată din contractul de 10200,00 euro și penalitatea de 1795,20 euro.

În acest context, reclamantul declară că nu îi este clar de ce suma de 3945,70 euro cu titlu de datorie a fost luată în considerare, iar suma de 10200,00 euro tot cu titlu de datorie şi tot rezultată din decizia Curţii din Krasnodar din 06.02.2015, dosarul nr.A/32-36762/2014, nu a fost luată în considerare de SFS şi nu a fost exclusă la calcularea sancţiunii pecuniare.

Consideră în acest context că, investigaţiile efectuate de către SFS au fost formale, fără a intra în esenţa circumstanţelor cauzei şi fără a examina prompt şi corect toate aspectele, acţiuni/inacţiuni care au încălcat drepturile şi interesele SRL"Berhord".

Mai mult, specifică că bunurile au fost livrate în perioada 2011-2012, or, la 20.12.2011 în baza facturii CMR seria *****şi declaraţiei vamale nr.*****, în baza contractului nr.66-11C din 08.08.2011 au fost expediate mărfuri către „Tehnologhii Injiniring" în sumă de 14510 euro, ulterior la 17.02.2012, în baza facturii CMR seria *****şi declaraţiei vamale *****în baza contractului nr.***** din 12.01.2012 au fost expediate mărfuri către „Tehnologhii Injiniring" în sumă de 2000 euro.

Respectiv, încă odată definitivează că pe lângă faptul că SRL"Berhord" în raport cu această companie a întreprins toate măsurile necesare în vederea încasării datoriei, însă, din anumite motive independente de voinţa acestuia, datoria nu a fost posibil de încasat, constată că a expirat şi termenul de prescripţie de aplicare a sancţiunilor pecuniare în raport cu SRL"Berhord" legat de această tranzacţie.

La caz, autoritatea publică a aplicat sancţiuni faţă de contribuabil care sunt calculate din încălcări fiscale deja prescrise în anii 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021, fapt ce presupune că sunt absolut arbitrare şi neîntemeiate deciziile SFS privind sancţionarea contribuabilului. Autoritatea publică nu a movitat în niciun fel exercitarea dreptului său discreţionar în extinderea prescripţiei la aplicarea sancţiunilor pecuniare.

Într-un alt context, evidenţiază și faptul că pe lângă încălcările invocate mai sus, cu certitudine afirmă că atât decizia defavorabilă emisă de organul fiscal este nemotivată, ceea ce contravine art.31 din Codul administrativ, care prevede că actele administrative individuale şi operaţiunile administrative scrise trebuie să fie motivate.

Astfel, din conţinutul normei redate mai sus se identifică că aceasta are un caracter imperativ, or, sintagma „trebuie” utilizată de legiuitor, determină caracterul imperativ al acestei norme şi identifică sancţiunea nulităţii actului în cazul în care acesta este nemotivat. Or, motivarea oferă posibilitatea justiţiabilului de a identifica motivele concrete legate de discreţia ajungerii de către autoritatea publică la concluzia expusă în actul administrativ, în special în actul administrativ defavorabil.

Potrivit art.118 alin.(1) din Codul administrativ, motivarea este operaţiunea administrativă prin care se expun considerentele care justifică emiterea unui act administrativ individual. În motivare se indică temeiurile esenţiale de drept şi de fapt pe care le-a luat în considerare autoritatea publică pentru decizia sa. Din motivarea deciziilor discreţionare trebuie să poată fi recunoscute şi punctele de vedere din care autoritatea publică a reieşit la exercitarea dreptului discreţionar. Motivarea trebuie să se refere şi la argumentele expuse în cadrul audierii. Alini.(2) al art.118 din Codul administrativ, reglementează, motivarea completă a unui act administrativ individual cuprinde: a) motivarea în drept - temeiul legal pentru emiterea actului administrativ, inclusiv formele procedurale obligatorii pe care se bazează actul; b) motivarea în fapt - oportunitatea emiterii actului administrativ, inclusiv modul de exercitare a dreptului discreţionar, dacă este cazul; c) în cazul actelor administrative defavorabile - o descriere succintă a procedurii administrative care a stat la baza emiterii actului: investigaţii, probe, audieri, opinii ale participanţilor contrare conţinutului final al actului etc..

Astfel, reieşind din prevederile legale enunţate mai sus, cerinţa primordială faţă de actele administrative, inclusiv defavorabile, este ca acestea să fie motivate suficient. Or, anume aspectul motivaţional al actului îi oferă acestuia autoritate de act legal şi totodată oferă posibilitatea justiţiabilului de a înţelege expres şi concret de ce fapta săvârşită constituie, la caz, încălcarea legii fiscale sau altor legi, de ce anume a fost încălcat o anumită dispoziţie legală sau alta și nemijlocit de ce argumentele sale expuse în cadrul procedurii administrative au fost respinse de către autoritatea publică.

Atrage atenţia instanţei de judecată că, o asemenea manieră de motivare a actului administrativ(în special actul administrativ defavorabil) este ineficientă/insuficientă şi contrară prevederilor legale şi principiului legalităţii, ce impune autorităţilor publice sarcina de a îşi motiva actul administrativ.

Accentuează că, CtEDO în jurisprudenţa sa a constatat că, într-un litigiu administrativ, motivarea poziţiei administraţiei a fost prea sumară şi generală pentru a permite reclamantului să prezinte o contestaţie motivată asupra acestei aprecieri, iar instanţele de fond nu au permis reclamantului să prezinte argumente cu privire la problema în cauză *(Hentrich împotriva Franţei, pct.56)*.

În cele din urmă, menţionează că contrar prevederilor art.118 din Codul administrativ autoritatea publică nu a coroborat prevederile legale la care a făcut trimitere în actul administrativ defavorabil cu circumstanţele de fapt ale cauzei şi nemijlocit cu acţiunile realizate de către reclamantă. Or, o numerotare a anumitor prevederi legale pretins a fi încălcate nu este suficientă pentru a motiva actul administrativ. Mai mult, scopul motivării actului administrativ este de a aduce la cunoştinţă persoanei vizate în acel act, cât şi terţelor părţi, răspuns la întrebarea de ce autoritatea şi-a exercitat dreptul discreţionar în asemenea manieră încât a luat o astfel de decizie. Suplimentar, la cazul examinat, motivarea are ca scop şi aducerea la cunoştinţa reclamantului motivele respingerii argumentelor sale aduse întru justificarea nerepatrierii mijloacelor financiare.

Totodată, un alt scop ce urmăreşte motivarea completă a actului administrativ individual şi

în special a actului defavorabil este de a oferi posibilitatea persoanei vizate în acel act, cât şi terţelor persoane de a examina corectitudinea exercitării dreptului discreţionar a autorităţii publice prin prisma testului proporţionalităţii. Or, potrivit art.16 alin.(1) din Codul 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. Iar, alin.(2) al art.16 din Codul administrativ statuează că, exercitarea dreptului discreţionar nu permite desfăşurarea unei activităţi administrative arbitrare.

Potrivit art.29 alin.(1) din Codul administrativ, orice măsură întreprinsă de autorităţile publice prin care se afectează drepturile sau libertăţile prevăzute de lege trebuie să corespundă principiului proporţionalităţii. Alin.(2) al art.29 din Codul administrativ prevede că, o măsură întreprinsă de autorităţile publice este proporţională dacă: a) este potrivită pentru atingerea scopului urmărit în temeiul împuternicirii atribuite prin lege; b) este necesară pentru atingerea scopului; c) este rezonabilă.

Principiul proporţionalităţii joacă un rol vital în cadrul controlului exercitat de instanţele de judecată faţă de deciziile administraţiei publice, având ca principal scop restrângerea puterii discreţionare a acestei administraţii, punând în balanţă interesele publice relevante şi protejarea drepturilor şi intereselor justiţiabililor. Respectiv, solicită instanţei să se ghideze inclusiv de acest principiu la emiterea hotărârii, or, pârâtul a admis o serie de ilegalităţi, controlul a fost efectuat cu încălcări, fapt ce oferă temei la anulare a actului administrativ contestat.

La caz, reieşind din pretinsa motivare a actului administrativ contestat, reclamantul declară că nu îi este clar de ce autoritatea și-a exercitat dreptul discreţionar anume în felul de a sancţiona societatea şi de ce nu a luat în considerare argumentele acesteia aduse în cadrul procedurii administrative referitoare la motivele nerepatrierii, motivele prescrierii aplicării sancţiunii pecuniare, precum şi motivele efectuării controlului pe o perioadă mai mare decât cea permisă de lege.

Această situația apare exclusiv din motivul că autoritatea pârâtă nu a motivat actul administrativ astfel încât să fie înţeles de ce s-a ajuns anume la concluzia de constatare a încălcării şi aplicării sancţiuni pecuniare.

Mai mult, din actul administrativ contestat nu este clar, cum autoritatea publică a stabilit data săvârşirii încălcării fiscale privind nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti, or, autoritatea publică nu evidenţiază asemenea dată în actul administrativ contestat, însă, sancţiuni pecuniare aplică.

Iar, potrivit art.11 alin.(1) din Codul fiscal, apărarea drepturilor şi intereselor contribuabilului se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod şi de alte acte ale legislaţiei. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislaţiei fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului. De notat că cu privire la aplicarea sancţiunilor pecuniare pentru nerepatrierea mijloacelor băneşti din tranzacţii externe, sunt şi precedente judiciare inclusiv la Curtea Supremă de Justiţie.

Subsecvent, autoritatea publică, nu oferă răspuns la întrebarea de ce controlul fiscal a fost efectuat pentru o perioadă ce depăşeşte termenul legal de prescripţie stabilit de art.264 din Codul fiscal.

Paralel, în cuprinsul actelor administrative contestate, nu poate fi evidenţiat motivul respingerii argumentelor companiei petiţionare privind prescripţia atragerii la răspundere. Argumentele legate de faptul că Codul fiscal nu este aplicabil la aplicarea sancţiunilor şi efectuarea controlului sunt absolut neîntemeiate şi arbitrare.

Or, Curtea Supremă de Justiţie, în dosarul nr.3ra-999/13 deja s-a expus cu privire la aceste

circumstanţe şi argumente invocate de către pârât. În dosarul nr.3ra-999/13, Curtea Supremă de Justiţie a concluzionat că, „conform art.264 alin.(1) lit.c) al Codului fiscal, sancţiunile fiscale neaferente unor impozite şi taxe concrete pot fi stabilite doar timp de cei mult 4 ani din data săvârşirii încălcării fiscale. Or, sumele calificate drept mijloace nerepatriate, invocate în decizia nr.226 din 16.07.2012 a IFPS, datează din anul 2002. Însă, necatând la lipsa temeiului juridic al aplicării sancţiunii pentru nerepatrierea în termen a mijloacelor băneşti, funcţionarii IFPS au admis o eroare gravă şi la calcularea cuantumului amenzii în sumă de 2059272 lei, ceea ce reprezintă 100% din suma nerepatriată în termen, potrivit calculelor angajaţilor IFPS. Or, art.5 al alin.4) din Legea cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe (în redacţia modificărilor în vigoare din 25.05.2012) nr.1446 din 29.01.1998, prevede expres că cuantumul total al amenzii stabilite nu poate depăşi 40% din suma mijloacelor băneşti şi materiale nerepatriate în termen."

Notabil este faptul că, instanţa de judecată urmează să ţină cont de acest precedent judiciar, or, în cauza Ştefănică şi alţii c.României, CtEDO invocă aprecierea faptelor unei cauze de către o instanţă inferioară şi evaluarea făcută de aceasta cu privire la dovezile existente pot conduce la rezultate diferite pentru părţi cu plângeri foarte asemănătoare. Această realitate nu încalcă în sine principiul securităţii raporturilor juridice. Totuşi, atunci când există divergenţe cu privire la aplicarea unor dispoziţii legale în esenţă similare în cazul persoanelor aflate în grupuri aproape identice, apare o problemă în privinţa securităţii raporturilor juridice. Curtea concluzionează că, în absenţa unui remediu care să rezolve aceste divergenţe, soluţionarea diferită a cererilor prezentate de mai multe persoane aflate în situaţii similare conduce la o stare de incertitudine, care trebuie să fi diminuat încrederea publicului în actul de justiţie, această încredere fiind cu certitudine o componentă esenţială a statului de drept (a se vedea mutatis mutandis, Vincic, paragraful 56). Incertitudinea juridică în cauză i-a privat pe reclamanţi de un proces echitabil.

Mai invocă jurisprudenţa Curţii Europene, care a constatat că violarea principiilor egalităţii şi nediscriminării are loc atunci când se aplică un tratament diferenţiat între persoane plasate în situaţii analogice sau compatibile, fără să existe o justificare obiectivă şi rezonabilă, sau când există o disproporţie între scopul urmărit şi mijloacele folosite. Statele contractante beneficiază de o marjă largă de apreciere pentru a determina dacă şi în ce măsură diferenţele între situaţii similare justifică distincţia în tratament (Schalk şi Kopf c.Austriei, nr.30141/04, § 96, 24 iunie 2010; Burden c.Regatului Unit, nr.13378/05, § 60, 29 aprilie 2008).

Pe cale de consecinţă, la interpretarea legislaţiei aplicabile speţei concret examinate, solicită instanţei să ţină cont şi de opinia Curţii Supreme de Justiţie oferită în cauza expusă mai sus.

Cu titlu complementar, mai notează că, componenta termenului de prescripţie, face parte din instituţia dreptului la un proces echitabil garantat de art.20 din Constituţia Republicii Moldova şi art.6§1 CEDO. Or, în conformitate cu art.4 alin.(1) din Constituţia Republicii Moldova, dispoziţiile constituţionale privind drepturile şi libertăţile omului se interpretează şi se aplică în concordanţă cu Declaraţia Universală a Drepturilor Omului, cu pactele şi cu celelalte tratate la care Republica Moldova este parte.

Subsecvent, în ceea ce priveşte aplicarea art.4 din Constituţie, prin Hotărârea Curţii Constituţionale nr.55 din 14.10.1999, privind interpretarea unor prevederi ale art.4 din Constituţia Republicii Moldova, Curtea a statuat că, art.4 alin.(1) din Legea Supremă prevede că dispoziţiile constituţionale privind drepturile şi libertăţile omului se interpretează şi se aplică în concordanţă cu Declaraţia Universală a Drepturilor Omului, cu pactele şi cu celelalte tratate la care Republica Moldova este parte. Această prevedere comportă consecinţe juridice,

presupunând, mai întâi, că organele de drept, inclusiv Curtea Constituţională şi instanţele judecătoreşti, în limitele competenţelor ce le revin, sânt în drept să aplice în procesul examinării unor cauze concrete normele dreptului internaţional în cazurile stabilite de legislaţie. Art.4 alin.(2) din Constituţie vizează corelaţia dintre normele dreptului internaţional şi dispoziţiile constituţionale privind drepturile fundamentate ale omului, acordând, în caz de neconcordanţă, prioritate prevederilor internaţionale.

Aşadar, luând în considerare cele relatate, indică că instanţele de judecată naţionale, inclusiv autorităţile publice, tot nimeresc sub noţiunea de „instanţă" prin prisma practicii CtEDO, urmează să se ghideze de prevederile relevante conţinute în tratatele internaţionale la care Republica Moldova est parte.

Mai mult, necesită a fi specificat și faptul că hotărârile Curţii Europene a Drepturilor Omului, de asemenea sunt obligatorii pentru instanţele naţionale.

Or, în conformitate cu Hotărârea Curţii Constituţionale nr.10 din 16.04.2010, pentru revizuirea Hotărârii Curţii Constituţionale nr.16 din 28.05.1998 „Cu privire la interpretarea art.20 din Constituţia Republicii Moldova" în redacţia Hotărârii nr.39 din 09.07.2001, Curtea a statuat că, [...], practica jurisdicţională internaţională, este obligatorie pentru Republica Moldova, ca stat care a aderat la Convenţia europeană pentru apărarea drepturilor omului şi a libertăţilor fundamentale.

În contextul tardivităţii(expirării prescripţiei), CtEDO, s-a exprimat că omisiunea instanţelor judecătoreşti de a motiva refuzul de a accepta o obiecţie potrivit căreia acţiunea era tardivă, constituie o violare a art.6 din Convenţia Europeană a Drepturilor Omului.

Mai mult, Curtea a specificat că, rolul termenelor de prescripţie este de o importanţă majoră atunci când este interpretat în lumina Preambulului Convenţiei, care, în partea sa relevantă, enunţă supremaţia dreptului ca fiind parte indispensabilă a patrimoniului comun al statelor contractante (a se vedea, Dacia SRL v.Moldova, nr.3052/04, § 75, 18 martie 2008, şi Nichifor v.Republica Moldova, nr.52205/10, § 28, 20 septembrie 2016).

Concomitent în cauza Snegur c.Republicii Moldova, nr.22775/07, CtEDO, definitivează, „în contextul celor redate supra, Curtea consideră că nu există nicio legătură între faptele constatate, normele legale şi concluziile judecătorilor naţionali cu privire la respectarea termenului de prescripţie aplicabil în respectiva procedură civilă".

Pe cale de consecinţă, exercitarea controlului faţă de anumite perioade asupra cărora a expirat termenul legal de prescripţie, încalcă dreptul societăţii la un proces echitabil garantat de art.20 din Constituţia Republicii Moldova şi art 6 §1 CEDO.

Pe cale de consecinţă, luând în considerare cumulul de circumstanţe și argumente aduse de reclamanta în susținerea acțiunii depuse, solicită admiterea acţiuni depuse.

În cadrul ședințelor de judecată, reprezentantul reclamantului, Guțu Sergiu, a susținut acțiunea în contencios administrativ depusă în sensul formulat și a solicitat admiterea integrală a acțiunii, reiterându-și argumentele expuse în scris.

Pârâtul – Serviciul Fiscal de Stat(în continuare, SFS), prin referința depusă la 10.01.2023, a solicitat respingerea cererii de chemare în judecată ca fiind neîntemeiată.

În argumentarea poziției sale procesuale, pârâtul a invocat următoarele contraargumente: în baza deciziei nr.DICF-123368/01 din 01.03.2022 cu privire la inițierea controlului fiscal la entitatea S.R.L.„Berhord", a fost inițiat controlul fiscal prin metoda verificării totale, în legătură cu intentarea procedurii de insolvabilitate, pentru perioada de activitate 01.01.2017 - 31.12.2022.

În baza constatărilor efectuate, a fost întocmit actul de control nr.5-721939 din 15.03.2022

prelungit pe blancheta actului nr.5-721940, 5-721941 şi 5-721942, definitivat prin decizia SFS nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei.

La data de 16.06.2022, a fost emisă decizia nr.754/125 pe marginea contestaţiei prin care s-a decis suspendarea executării deciziei nr.776/895 din 04.04.2022 şi efectuarea unui control repetat la S.R.L.„Berhord".

Prin actul de control repetat nr.5-723350 din 12.07.2022, prelungit pe blancheta actului nr.3-613071, definitivat prin decizia SFS nr.776/3435 din 06.09.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, s-a decis de a modifica şi a completa decizia nr.776/895 din 04.04.2022, în partea constatatoare, precum şi în partea decisivă a deciziei, prin majorarea sancţiunii pecuniare aplicate în sumă totală de 4 310 338 lei.

La contestaţia depusă de reclamant împotriva deciziei SFS nr.776/3435 din 06.09.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, SFS a emis decizia nr.754/234 din 24.10.2022 prin care a respins contestaţia depusă. Decizia nr.754/234 din 21.10.2022 pe marginea contestaţiei, a fost recepţionată la data de 01.11.2022 conform avizului de recepţie nr.DS8001077788AR.

Controlul fiscal repetat efectuat la S.R.L.„Berhord" prin metoda verificării tematice privind verificarea corectitudinii repatrierii mijloacelor băneşti provenite din tranzacţiile externe, a fost dispus în baza deciziei SFS nr.754/125 din 16.06.2022 pe marginea contestaţiei, depuse de S.R.L.„Berhord" împotriva deciziei nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei.

Controlul a fost iniţiat în baza deciziei privind iniţierea controlului nr.DICF-129651/07 din 07.07.2022 şi a cuprins perioada de activitate 01.01.2017 - 31.12.2021, care a fost supusă verificării în cadrul controlului precedent (act nr.5-723350, prelungit pe blancheta nr.3-613071 din 12.07.2022).

Menționează că, în urma controlului fiscal precedent efectuat prin metoda verificării totale la S.R.L.„Berhord"(act nr.5-721939, prelungit pe blanchetele nr.5-721940, nr5-721941, nr.5-721942 din 15.03.2022), s-au stabilit unele încălcări ale legislaţiei, printre care şi încălcarea prevederilor art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 „Cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe", prin nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti provenite din exportul mărfurilor efectuat în adresa: OOO„Tehnologii Injinering"(Federaţia Rusă) în sumă de 14145,70 euro; „Shabo"LTD (Ucraina, regiunea Odesa) în sumă de 2695,20 euro; „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy" (Federaţia Rusă) în sumă de 405583 euro; OOO„Niva HBP" (Ucraina, regiunea Odesa) în sumă de 28036 euro; OOO„Intervin" (Ucraina, Crimeea) în sumă de 34460,02 euro; OOO„Vinodel" (Federaţia Rusă) în sumă de 22630,02 euro; OOO„Berhord"(Ucraina, Crimeea) în sumă de 222276 euro; OOO„Dionis"(Federaţia Rusă) în sumă de 3200 euro; OOO„Lous ASTGH LLC" (Armenia) în sumă de 7200 euro; OOO„Vinhol Oxaminte"(Ucraina) în sumă de 10770 dolari SUA şi a mijloacelor băneşti transferate în avans entităţilor nerezidente: „Cipriani Grup"S.R.L. (Italia) în sumă de 15300 euro, „Enofly"SRL (Italia) în sumă de 1000 euro; „Ergoengineering"SRL (Italia) în sumă de 32500 euro; „Fererro Ugo e Fabrizio"SRL (Italia) în sumă de 7730 euro; „Ganimede"SRL (Italia) în sumă de 6000 euro; „General Proengineering"(Anglia) în sumă de 32500 euro; „KCT" s.a.s. (Federaţia Rusă) în sumă de 3500 euro; „Lafutura"S.A.S. (Italia) în sumă de 584 euro; „Mişcenko Roman Igorevici" IP (Federaţia Rusă) în sumă de 31000 ruble ruseşti; „Serri SNC" (Republica Italiană) în sumă de 3260 euro; „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy" (Federaţia Rusă) în sumă de 340 940 euro.

Prin decizia nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, entităţii i-

a fost aplicată sancţiune pecuniară pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti, în sumă totală de 4131001 lei, în conformitate cu prevederile art.5 alin.(3) şi alin.(4) din Legea nr.1466 din 29.01.1998.

În rezultatul controlului repetat s-a confirmat încălcarea prevederilor art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 „Cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe", prin nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti provenite din exportul mărfurilor şi a mijloacelor băneşti date în avans entităţilor nerezidente, indicându-se data expirării termenului de repatriere a mijloacelor băneşti pentru fiecare tranzacţie în parte. Termenul de repatriere a mijloacelor băneşti a fost determinat reieşind din soldurile conturilor contabile Dt221.2 „Creanţe comerciale din străinătate" şi 224.2 „Avansuri acordate în străinătate" înregistrate în contabilitatea SRL„Berhord" la situaţia din 01.01.2017.

Totodată, în cadrul controlului repetat, conform datelor contabilităţii (Dt221.2 „Creanţe comerciale din străinătate"- Ct.611.2 „Venituri din vânzarea mărfurilor") s-au constatat următoarele:

1. La situaţia din 01.01.2017, datoria OOO„Tehnologii Injiniring" (Federaţia Rusă) faţă de S.R.L.„Berhord" constituie 14145,7 euro (care nu a fost achitată până la momentul controlului) şi provine din exportul de mărfuri efectuat în baza contractelor nr.60-11C din 26.07.2011 şi nr.63-11C din 27.07.2011, ultima operaţiune fiind înregistrată la 01.01.2014, respectiv, s-a constatat că termenul de repatriere a expirat la 31.12.2016, prin urmare, suma mijloacelor băneşti nerepatriate în termen constituie 14145,7 euro, cu 3945,7 euro mai mult, comparativ cu rezultatele controlului fiscal precedent;
2. Referitor la datoria OOO„Berhord Crimea"(Ucraina) faţă de SRL„Berhord", la situaţia din 31.12.2016, constituie 222276 euro(care nu a fost achitată până la momentul controlului), s-a constatat că termenul de repatriere a expirat la 30.12.2019, prin urmare, s-a confirmat suma mijloacelor băneşti nerepatriate în termen în sumă de 222276 euro, care, în cadrul controlului precedent, la efectuarea calculului amenzii pentru nerepatrierea mijloacelor băneşti în termen, a fost micşorată neargumentat cu 47449 euro, fapt care nu a fost descris în decizia nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei;
3. Cu privire la datoria „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy" (Federaţia Rusă) faţă de S.R.L.„Berhord", la situaţia din 31.12.2016, constituie 405583 euro (care nu a fost achitată până la momentul controlului), s-a constatat că termenul de repatriere a expirat la 31.12.2019, fapt care nu a fost consemnat în actul de control precedent din 15.03.2022, totodată fiind reflectat în decizia nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei;
4. În partea ce ţine de datoria „Ayu LLC" (Republica Kîrgîstan) faţă de SRL „Berhord", constituie 3495 euro (care nu a fost achitată până la momentul controlului) şi provine din exportul de mărfuri efectuat în baza contractului nr.***** din 02.08.2017, ultima operaţiune fiind înregistrată la 23.02.2018, s-a constatat că termenul de repatriere a expirat la 22.02.2018, prin urmare, suma mijloacelor băneşti nerepatriate în termen constituie 3495 euro, care, în rezultatul controlului precedent nu a fost reflectată, atât în actul de control din 15.03.2022 cât şi în decizia nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, această sumă fiind reflectată în anexa nr.6 la decizia menţionată „Calculul amenzii pecuniare pentru nerespectarea termenelor de repatriere".
5. De asemenea, în cadrul controlului repetat s-a confirmat efectuarea plăţilor în avans către „Mişcenko Roman Igorevici" IP (Federaţia Rusă) în sumă de 31 000 ruble ruseşti, inclusiv, în sumă de 6 000 ruble ruseşti - la 28.01.2017 cu termenul de repatriere expirat la

27.01.2021, în sumă de 20 000 ruble ruseşti - la 31.12.2016 cu termenul de repatriere expirat la 30.12.2019 şi în sumă de 5 000 ruble ruseşti - la 31.12.2019 pentru care termenul de repatriere va parveni la 30.12.2022, nefiind efectuat atât importul de mărfuri/servicii, cât şi rambursarea avansurilor până în prezent, prin urmare, s-a constatat nerepatrierea în termen a mijloacelor băneşti/mărfurilor aferente avansurilor achitate, în sumă de 26 000 ruble ruseşti.

Suplimentar, comunică faptul că reclamantul nu s-a expus în privinţa tuturor agenţilor economici cu care a avut relaţii economice, şi nici nu a prezentat careva probe pertinente ce ar demonstra faptul că a întreprins toate măsurile necesare în vederea repatrierii mijloacelor băneşti, a mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţiile economice externe, respectiv, mijloacele băneşti nerepatriate în termen se supun sancţiunilor pecuniare conform prevederilor art.5 alin.(3) şi alin.(4) din Legea nr.1466 din 29.01.1998.

În conformitate cu prevederile art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466-XIII din29.01.1998, agenţii economici rezidenţi ai Republicii Moldova, indiferent de tipul de proprietate şi forma juridică de organizare, sunt obligaţi să înregistreze în conturile lor din băncile licenţiate ale Republicii Moldova încasările de la export, sumele transferate în avans pentru importul neefectuat, să efectueze importul de mărfuri şi servicii în urma plăţilor pentru import sau să repatrieze mijloacele băneşti şi/sau materiale în urma altor tranzacţii economice externe (în continuare repatrierea mijloacelor băneşti şi materiale) în termenele stabilite, în contractele de vânzare-cumpărare, barter, de export în regim de consignaţie - în cel mult 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plăţii pentru marfa. Art.5 alin.(3) şi alin.(4) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 prevede că, nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti, a celor materiale şi serviciilor se sancţionează cu amendă, aplicată agenţilor economici, în proporţie de 0,05 la sută din suma (valoarea) mijloacelor nerepatriate pentru fiecare zi calendaristică de întârziere. Cuantumul amenzii nu poate depăşi 18 la sută din suma (valoarea) mijloacelor băneşti şi a celor materiale nerepatriate în termenele stabilite, iar alin.(5) stipulează că, achitarea amenzii nu scuteşte agenţii economici de obligaţia de repatriere a mijloacelor băneşti şi a celor materiale.

Astfel, conform deciziei nr.776/3435 din 06.09.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, au fost calculate S.R.L.„Berhord” obligaţii fiscale în sumă totală de 4775822 lei, constituite din plăţi de bază la impozite şi taxe - 275 653 lei, majorări de întârziere (penalităţi) ce constituie - 100337 lei, amenzi pentru încălcările legislaţiei fiscale în sumă de - 89 494 lei şi sancţiune pecuniară în sumă de 4310338 lei.

În partea ce ţine de argumentul invocat în cererea de chemare în judecată, precum că S.R.L.„Berhord” a întreprins toate măsurile necesare în vederea repatrierii mijloacelor băneşti, a înaintat acţiuni în instanţa de judecată, somaţii faţă de agenţii economici, însă, din motive obiective, repatrierea mijloacelor băneşti nu a avut loc, menționează următoarele.

Potrivit prevederilor art.5 alin.(7) lit.b) din Legea nr.1466 din 29.01.1998, nu sunt supuse sancţiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacţiile economice externe dacă, în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenţii şi/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, faţă de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj - pe toată perioada examinării litigiilor în instanţele judecătoreşti/de arbitraj şi executării hotărârilor emise.

Astfel, în urma examinării documentelor şi materialelor cauzei, SFS a constatat următoarele:

1. Referitor la „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy” (Federaţia Rusă),

contribuabilul a prezentat solicitările din 27.02.2013 şi din 12.08.2013, prin care SRL„Berhord” se adresează către instanţa competentă din Federaţia Rusă de a recunoaşte datoriile în sumă de 284499 euro şi în sumă de 29 191 euro, în conformitate cu hotărârile din 16.07.2012 (dosarul nr.20/36/2012) şi din 30.01.2013 (dosarul nr.21/130/12), emise de Curtea de Arbitraj de pe lângă Asociaţia Internaţională a Transporturilor Auto din Moldova („AITA”).

Concomitent, SRL„Berhord” a prezentat hotărârea din 16.07.2012 (dosarul nr.19/3 7/2012), emisă de Curtea de Arbitraj de pe lângă AITA, prin care s-a dispus încasarea de la „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy” în folosul SRL„Berhord” a datoriei în sumă de 91893,81 euro.

Ministerul Justiţiei din Federaţia Rusă, prin scrisoarea nr.06-54771/13 din 24.06.2013, a returnat solicitarea din 27.02.2013, din motiv că la materialele cauzei nu au fost anexate careva acte confirmative, respectiv, pentru a fi examinată cererea, SRL„Berhord” urma să înlăture neajunsurile indicate.

Cu privire la solicitarea din 12.08.2013, precum şi la hotărârea din 16.07.2012 (dosarul nr.19/3 7/2012), contribuabilul nu a prezentat careva documente confirmative cu privire la finalitatea cauzelor.

2. În privinţa OOO„Niva HBP”(Ucraina, regiunea Odesa), SRL„Berhord” a anexat documente confirmative prin care invocă faptul că a înaintat pretenţia nr.26/05.(04) din 10.04.2017 cu privire la returnarea datoriei în sumă de 28036 euro, izvorâtă din contractele nr.*****în sumă de 8 336 euro, nr.***** în sumă de 3 000 euro, nr.***** în sumă de 11 700 euro şi nr.***** în sumă de 5 000 euro, însă nu a probat faptul că a fost iniţiată o procedură judiciară sau de arbitraj împotriva OOO„Niva HBP”.

3. În ceea ce priveşte OOO„Berhord”(Ucraina, Crimeea), SRL„Berhord” a prezentat hotărârea Curţii de Arbitraj de pe lângă AITA din 29.12.2020 (dosar nr.51/442/19), prin care Curtea a hotărât să înceteze procedura arbitrală de examinare a cererii arbitrale a reclamantului OOO„Берхорд”(Ucraina, Crimeea) către pârâtul SRL„Berhord” şi a cererii reconvenţionale înaintate de pârâtul SRL„Berhord” către reclamantul OOO„Berhord” (Ucraina, Crimeea), stabilind imposibilitatea examinării cererii reconvenţionale depuse de către SRL „Berhord”, însă Curtea nu s-a expus pe marginea fondului cauzei. Totodată, SRL„Berhord” a fost în drept să conteste în termen de 3 luni, prin depunerea unei cereri de desfiinţare în instanţa de judecată competentă, însă acesta nu a prezentat careva documente confirmative la acest subiect şi nici nu a întreprins alte acţiuni necesare în vederea repatrierii mijloacelor băneşti.

4. Cu referire la OOO„Tehnologii Injiniring”(Federaţia Rusă), SRL„Berhord” a prezentat decizia Curţii de Arbitraj din Krasnodar din 06.02.2015 (dosarul nr.A/32- 36762/2014), conform căreia s-a decis de a încasa de la OOO„Tehnologii Injiniring Oborudovanie” în folosul SRL„Berhord” datoria în sumă de 3945,7 euro (contractul nr.60-11C din 26.07.2011) şi datoria în sumă de 10 200 euro (contractul nr.63-11C din 27.07.2011), totodată, SRL„Berhord” nu a prezentat dovada punerii în executare a deciziei Curţii din Krasnodar din 06.02.2015, prin care Hotărârile Curţii de arbitraj de pe lângă AITA din 27.09.2013 au fost recunoscute pe teritoriul Federaţiei Ruse şi puse în executare.

Aşadar, în baza celor expuse supra şi actelor prezentate de către SRL„Berhord” în privinţa partenerilor externi „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy”, OOO„Niva HBP”, OOO„Berhord” şi OOO„Tehnologii Injiniring Oborudovanie”, se constată că nu s-au întrunit condiţiile prevăzute la art.5 alin.(7) lit.b) din Legea nr.1466 din 29.01.1998, respectiv, mijloacele băneşti nerepatriate în termen se supun sancţiunilor pecuniare conform prevederilor art.5 alin.(3) şi alin.(4) din Legea nr.1466 din 29.01.1998.

Referitor la cele invocate de reclamant, precum că perioada maximă asupra căreia poate fi efectuat controlul fiscal este 01.01.2018 - 31.12.2021, astfel, SFS a depăşit semnificativ termenul legal în interiorul căruia poate fi efectuat controlul fiscal, comunică că controlul fiscal la SRL„Berhord" a fost dispus în baza deciziei privind iniţierea controlului nr.DICF-123368/01 din 01.03.2022 pentru perioada de activitate 01.01.2017 – 01.01.2022

Urmare a examinării materialelor controlului s-a constatat că, controlul fiscal prin metoda verificării totale la „Berhord"SRL a fost efectuat pentru perioadele fiscale, după cum urmează: la capitolul „Impozit pe venit din activitatea de întreprinzător" - A/2017-A/2020 (4 ani); la capitolele „TVA", „impozit pe venit reţinut la sursa de plată", „contribuţii de asigurări sociale de stat obligatorii", „prime de asigurare obligatorie de asistenţă medicală" - L/01/2018 - L/l2/2021(4 ani); la capitolul „impozitul pe bunurile imobiliare" - A/2018 - A/2021 (4 ani); la capitolele „taxa pentru amenajarea teritoriului", „taxa pentru amplasarea unităţilor comerciale şi sau prestări servicii" - T/I/2018-T/IV/2021(4 ani).

Astfel, reieşind din cele expuse, perioada pentru care a fost supusă verificării activitatea SRL„Berhord" nu depăşeşte termenele de prescripţie stabilite la art.264 din Codul fiscal.

Referitor la cele invocate de reclamant, precum că SFS nu a avut dreptul să aplice sancţiuni pecuniare contribuabilului din motiv că a survenit termenul de prescripţie, menţionează că conform prevederilor art.214 alin.(1) şi alin.(4) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depăşeşte termenele de prescripţie, stabilite la art.264, pentru determinarea obligaţiei fiscale.

În conformitate cu prevederile art.2 din Legea nr.1466 din 29 ianuarie 1998, tranzacţiile economice externe reprezintă tranzacţii de export, reexport, import, reimport, barter, cooperare, leasing şi orice alte operaţiuni şi tranzacţii externe. Repatrierea mijloacelor băneşti - încasarea de la nerezidenţi, în termenul stabilit, a mijloacelor băneşti aferente exportului de mărfuri, prestării de servicii/lucrări nerezidenţilor, precum şi altor operaţiuni şi tranzacţii externe în conturi deschise la băncile licenţiate în Republica Moldova, volumul mijloacelor fiind indicat în declaraţia vamală, iar costul serviciilor prestate sau al lucrărilor executate în documentele confirmative (contract, acte privind lucrările executate sau serviciile prestate, factură/invoice). Data repatrierii mijloacelor băneşti - data la care sumele de încasat au fost trecute în contul exportatorului sau importatorului (responsabilului financiar) la băncile licenţiate din Republica Moldova.

Totodată, art.3 alin.(1) lit.a) din aceiaşi lege prevede expres că, agenţii economici rezidenţi ai Republicii Moldova, indiferent de tipul de proprietate şi forma juridică de organizare, sunt obligaţi să înregistreze în conturile lor din băncile licenţiate ale Republicii Moldova încasările de la export, sumele transferate în avans pentru importul neefectuat, să efectueze importul de mărfuri şi servicii în urma plăţilor pentru import sau să repatrieze mijloacele băneşti şi/sau materiale în urma altor tranzacţii economice externe (în continuare repatrierea mijloacelor băneşti şi materiale) în termenele stabilite, după cum urmează: în contractele de vînzare-cumpărare, barter, de export în regim de consignaţie - în cel mult 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plăţii pentru marfa, iar potrivit art.4, controlul asupra repatrierii mijloacelor băneşti, a mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţiile economice externe se efectuează de către Serviciul Fiscal de Stat în timpul controalelor efectuate la agenţii economici, în modul stabilit de legislaţie.

În temeiul art.5 alin.(l)-(5) şi (8) din Legea nr.1466 din 29 ianuarie 1998, constatarea

încălcărilor şi aplicarea sancţiunilor pecuniare se efectuează de către Serviciul Fiscal de Stat în baza rezultatelor verificării datelor privind nerespectarea de către agenţii economici a termenelor de încasare (repatriere) a mijloacelor băneşti şi a celor materiale. Amenzile se percep în lei moldoveneşti pe cale extrajudiciară şi se transferă la bugetul de stat.

Totodată, menţionează că, conform art.5 alin.(3) din Legea cu privire la actele normative nr.100 din 22 decembrie 2017, normele juridice speciale sunt aplicabile în exclusivitate anumitor categorii de raporturi sociale sau subiecţi strict determinaţi. În caz de divergenţă între o normă generală şi o normă specială, care se conţin în acte normative de acelaşi nivel, se aplică norma specială.

Astfel, aplicarea sancţiunii pecuniare de către Serviciul Fiscal de Stat nu a fost generată de o obligaţie fiscală, aplicarea acesteia fiind reglementată de către o normă specială şi nu de Codul fiscal, respectiv, încălcarea admisă de S.R.L.„Berhord", nu este una fiscală, ci este impusă prin Legea cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe, care stabileşte modul de activitate, drepturile, obligaţiile şi responsabilitatea agenţilor economici şi a autorităţilor administraţiei publice în domeniul repatrierii mijloacelor băneşti, mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţiile economice externe, respectiv, prevederile art.214 şi art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal nu sunt aplicabile în cazul dat.

Suplimentar, SFS menţionează că există o practică judiciară pe cauze similare, şi anume cauzele SC„Mina din Cupcini" împotriva SFS cu privire la contestarea actelor administrative (dosar nr.3ra-171/21) şi Compania Aeriană „Air Moldova"SRL cu privire la contestarea actelor administrative (dosar nr.3ra-848/21), unde Curtea Supremă de Justiţie a dat câştig de cauză SFS.

Cu referire la alegaţiile invocate de către reclamant în cererea de chemare în judecată, acestea urmează a fi dovedite prin probe certe, or, în cazul neprobării acestora, urmează a fi respinse de către instanţa de judecată.

În concluzie, reieşind din circumstanţele elucidate, menționează că decizia nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, decizia nr.776/3453 din 06.09.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, actul de control nr.5-721939 din 15.03.2022, prelungit pe blancheta actului nr.5-721940, nr.5-721941 şi nr.5-721942, actul de control repetat nr.5723350 din 12.07.2022, prelungit pe blancheta actului nr.3-613071, precum şi decizia 754/234 din 24.10.2022 pe marginea contestaţiei, se încadrează în limitele legii în totalitate.

Aprecierea instanței:

Examinând acțiunea în contencios administrativ a reclamantei SRL"Berhord", referința autorității publice pârâte, ascultând explicațiile ambelor părți, studiind probele administrate în ansamblul şi interconexiunea lor, normele legii aplicabile, instanța de judecată a ajuns la concluzia că acțiunea depusă privind anularea actelor administrative individuale defavorabile și a deciziei adoptate în procedura prealabilă, este admisibilă, întemeiată și pasibilă de admis parțial, din următoarele considerente.

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

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

judecătorească susceptibilă de recurs. Alin.(2) al aceluiași articol stabilește că acțiunea în contencios administrativ se declară inadmisibilă în special când: a) există o hotărâre judecătorească definitivă cu privire la un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept; b) există o încheiere judecătorească prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură cu faptul că reclamantul a renunțat la acțiune sau și-a retras acțiunea într-un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept sau că între parți s-a încheiat o tranzacție de împăcare; c) la aceeași sau la altă instanță de judecată se examinează o acțiune între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept; d) acțiunea a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art.209; e) reclamantul nu poate revendica încălcarea, prin activitatea administrativă, a unui drept în sensul art.17; f) nu sunt întrunite condițiile prevăzute la art.208; g) acțiunea a fost depusă de o persoană fără împuterniciri în acest sens; h) cererea de chemare în judecată nu corespunde cerințelor prevăzute la art.211 alin.(1) și (2) și art.212 alin.(1) și reclamantul nu a înlăturat neajunsurile în termenul stabilit de instanța de judecată.

Norma legală precitată enunță temeiurile de bază de admisibilitate a cererii de chemare în judecată formulată în instanța de contencios administrativ, care se rezumă la următoarele: - prezența unui act administrativ individual defavorabil (dispoziție, decizie sau altă măsură oficială) întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, comunicat destinatarului; - competența jurisdicțională materială și teritorială a instanței de judecată pentru examinarea acțiunii în contenciosul administrativ; - respectarea cerințelor de formă și conținut a acțiunii în contencios administrativ; - respectarea procedurii prealabile; - respectarea termenului de înaintare a acțiunii; - prezența unui drept vătămat căruia i s-a adus atingere prin activitate administrativă.

Actele cauzei denotă că, urmare a controlului fiscal căruia a fost supusă societatea recalamantă ”Berhord”SRL, în privința acesteia au fost emise decizia nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislației și decizia nr.776/3453 din 06.09.2022 asupra cazului de încălcare, urmare a controlului fiscal repetat.

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

La fel, art.11 alin.(1) lit.a) Cod administrativ, prevede că actele administrative individuale pot fi: acte defavorabile - actele care impun destinatarilor lor, obligații, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care respins în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat.

În speță, reclamantă SRL”Berhord” este destinatara actelor administrative contestate, care sunt defavorabile pentru reclamanta, deoarece impun obligații și sancțiuni fiscale.

Prin urmare, acțiunea în contencios administrativ promovată de către reclamantă SRL”Berhord” este admisibilă în baza temeiului prevăzut de art.207 alin.(2) lit.e) Cod administrativ.

Art.20 Cod administrativ statuează 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.

Potrivit 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.

Iar, potrivit art.206 alin.(1) lit.lit.a), b), c), d) Cod administrativ, o acțiune în contenciosul

administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acţiune în contestare); b) obligarea autorităţii publice să emită un act administrativ individual (acţiune în obligare); c) impunerea la acţiune, la tolerare a acţiunii sau la inacţiune (acţiune în realizare); d) constatarea existenţei sau inexistenţei unui raport juridic ori nulităţii unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ (acţiune în constatare).

Art.208 alin.(1) Cod administrativ, prevede că până la înaintarea acţiunii în contencios administrativ se va respecta procedura prealabilă, cu excepţiile prevăzute de lege.

Reclamantă SRL"Berhord" a utilizat remediul extrajudiciar, adresarea în instanța de judecată fiind precedată de depunerea cererii prealabile din 22.09.2023(f.d.95-110, vol.I), prin care reclamanta a solicitat pe cale extrajudiciară anularea actelor defavorabile privind aplicarea sancțiunilor fiscale.

Prin decizia adoptată în procedura prealabilă nr.754/234 din 24.10.2022 cererea prealabilă a fost respinsă.

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) Cod administrativ, 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: data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluţionarea acesteia.

În speță, decizia cu privire la cererea peralabilă a fost emisă la 24.10.2022.

Reclamantă SRL"Berhord" a acționat pârâtul în judecată la 22.11.2022, ceea ce denotă adminisibilitatea acțiunii și în baza temeiurilor prevăzute de art.207 alin.(2) lit.lit.f), d) Cod administrativ.

Prin urmare, analizând circumstanțele speței în coraport cu normele legale referitoare la admisibilitatea acțiunii în contencios administrativ, instanța de judecată constată că reclamantă SRL"Berhord" este destinatara actului defavorabil, a respectat procedura prevăzută de lege, și-a realizat dreptului său la acțiune în interiorul termenului prevăzut de lege, respectiv, temei de declarare a acțiunii ca fiind inadmisibilă pe motive de tardivitate sau nerespectare a procedurii prealabile, lipsa dreptului vătămat, precum și alte temeiuri prevăzute de lege(art.207 alin.(2) Cod administrativ), nu există - ceea ce condiționează soluționarea fondului cauzei.

Obiect al examinării prezentei cauze în ordinea contenciosului administrativ îl constituie verificarea legalității actelor administrative individuale defavorabile – deciziei nr.776/895 din 04.04.2022, deciziei nr.776/3453 din 06.09.2022 și a deciziei adoptate în procedura prealabilă – decizia nr.754/234 din 24.10.2022. Actele de control fiscal, legalitatea cărora, la fel, le contestă reclamanta, sunt acte preparatorii, operațiuni administrative care nu produc ca atare efecte juridice(art.15 alin.(1) Cod administrativ).

Sub acest aspect, instanța reține că potrivit art.20 din Constituția Republicii Moldova, orice persoană are dreptul la satisfacție efectivă din partea instanțelor judecătorești competente împotriva actelor care violează drepturile, libertățile şi interesele sale legitime. Nici o lege nu poate îngrădi accesul la justiție.

Situație de acest gen este reglementată și de art.13 al Convenției Europene pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, care statuează că, orice persoană, ale cărei drepturi şi libertăți recunoscute de prezenta convenție au fost încălcate, are dreptul să se adreseze efectiv unei instanțe naționale, chiar şi atunci când încălcarea s-ar datora unor persoane care au acționat în exercitarea atribuțiilor lor oficiale.

Noțiunea de „act administrativ" este reglementată în legislația națională, 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, statuează că,

actul administrativ este o manifestare juridică unilaterală de voință, cu caracter normativ sau individual, din partea unei autorități publice în vederea organizării executării sau executării în concret a legii, actul administrativ desemnează orice măsuri individuale sau decizii luate în cadrul exercitării autorității publice, susceptibile de a afecta direct drepturile, libertățile sau interesele persoanelor fizice sau juridice și care nu este un act îndeplinit în cadrul exercitării unei funcții judiciare.

Controlul judecătoresc al legalității actelor administrative, presupune apărarea drepturilor și intereselor legitime ale justițiabililor, împotriva abuzurilor administrației publice, în condițiile Codului administrativ. Acest control se înfăptuiește de către instanțele de judecată în condițiile legii privind organizarea judecătorească. Întru elucidarea subiectului privind realizarea controlului judecătoresc se impune conceptul competenței, în baza căruia se realizează respectivul control. Pornind de la scopul primordial al instituției contenciosului administrativ care este prestabilit de legiuitor și care presupune contracararea abuzurilor și exceselor de putere ale autorităților publice, apărarea drepturilor persoanei în spiritul legii, ordonarea activității autorităților publice, asigurarea ordinii de drept. Și reieșind din dreptul subiectiv al subiectului afectat, care la fel a fost predeterminat de legiuitorul și care a fost formulat astfel - orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Inițial, instanța de judecată va sublinia că, deși reclamanta contestă în tot deciziile nr.776/895 din 04.04.2022 și nr.776/3453 din 06.09.2022, prin care s-a dispus, printre altele, încasarea la buget a sumelor impozitelor și plăților calculate în rezultatrul controlului – 187570 lei cu titlu de impozit pe venit, taxa de valoarea adăugată – 47745 lei, impozitul pe bunurile imobiliare, taxa pentru folosirea drumurilor – 4962, s-au calculat majorări de întârziere și amenzi pentru încălcările legilației fiscale, argumentele aduse de reclamanta în susținerea acțiunii depuse vizează doar aspectele legate de nerespectarea termenelor de repatrie a mijloacelor bănești. Prin urmare, instanța de judecată, constatând că, de facto, reclamanta contestă decizia doar în partea sancțiunii pecuniare aplicate pentru nerepatrierea mijloacelor bănești, va analiza doar partea contestată a deciziilor emise asupra cazului de încălcare a legislației.

Cercetarea stării de fapt denotă următoarele:

Prin decizia nr.DICF-123368/01 din 01.03.2022 s-a dispus iniţierea controlului fiscal la entitatea S.R.L.„Berhord”, prin metoda verificării totale, în legătură cu intentarea procedurii de insolvabilitate, pentru perioada de activitate 01.01.2017 - 31.12.2022.

În baza constatărilor efectuate, a fost întocmit actul de control nr.5-721939 din 15.03.2022 prelungit pe blancheta actului nr.5-721940, 5-721941 şi 5-721942.

Prin decizia SFS nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, s-a dipus, printre altele, aplicarea sancțiunii pecuniare pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor bănești.

Nefiind de acord cu decizia nr.776/895 din 04.04.2022, reclamanta a depus o contestație împotriva acesteia.

Prin decizia nr.754/125 din 16.06.2022, emisă pe marginea contestaţiei s-a decis suspendarea executării deciziei nr.776/895 din 04.04.2022 şi efectuarea unui control repetat la S.R.L.„Berhord”.

În baza actului de control repetat nr.5-723350 din 12.07.2022, prelungit pe blancheta actului nr.3-613071, s-a emis decizia SFS nr.776/3435 din 06.09.2022 asupra cazului de

încălcare a legislaţiei, prin care s-a decis de a modifica şi a completa decizia nr.776/895 din 04.04.2022, în partea constatatoare, precum şi în partea decisivă a deciziei, prin majorarea sancţiunii pecuniare aplicate în sumă totală de 4 310 338 lei.

Nefiind de acord cu decizia nr.776/3435 din 06.09.2022, reclamanta a depus o contestație împotriva acesteia.

Prin decizia nr.754/234 din 24.10.2022, contestația a fost respinsă.

Prin actul nr.5-721939, prelungit pe blanchetele nr.5-721940, nr5-721941, nr.5-721942 din 15.03.2022), organul fiscal a stabilit încălcarea prevederilor art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 „Cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace băneşti, mărfuri şi servicii provenite din tranzacţiile economice externe", prin nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti provenite din exportul mărfurilor efectuat în adresa: OOO„Tehnologii Injinering"(Federaţia Rusă) în sumă de 14145,70 euro; „Shabo"LTD (Ucraina, regiunea Odesa) în sumă de 2695,20 euro; „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy" (Federaţia Rusă) în sumă de 405583 euro; OOO„Niva HBP" (Ucraina, regiunea Odesa) în sumă de 28036 euro; OOO„Intervin" (Ucraina, Crimeea) în sumă de 34460,02 euro; OOO„Vinodel" (Federaţia Rusă) în sumă de 22630,02 euro; OOO„Berhord"(Ucraina, Crimeea) în sumă de 222276 euro; OOO„Dionis"(Federaţia Rusă) în sumă de 3200 euro; OOO„Lous ASTGH LLC" (Armenia) în sumă de 7200 euro; OOO„Vinhol Oxaminte"(Ucraina) în sumă de 10770 dolari SUA şi a mijloacelor băneşti transferate în avans entităţilor nerezidente: „Cipriani Grup"S.R.L. (Italia) în sumă de 15300 euro, „Enofly"SRL (Italia) în sumă de 1000 euro; „Ergoengineering"SRL (Italia) în sumă de 32500 euro; „Fererro Ugo e Fabrizio"SRL (Italia) în sumă de 7730 euro; „Ganimede"SRL (Italia) în sumă de 6000 euro; „General Proengineering"(Anglia) în sumă de 32500 euro; „KCT" s.a.s. (Federaţia Rusă) în sumă de 3500 euro; „Lafutura"S.A.S. (Italia) în sumă de 584 euro; „Mişcenko Roman Igorevici" IP (Federaţia Rusă) în sumă de 31000 ruble ruseşti; „Serri SNC" (Republica Italiană) în sumă de 3260 euro; „Sovremennie Proizvodstvennye Sistemy" (Federaţia Rusă) în sumă de 340 940 euro.

Prin decizia nr.776/895 din 04.04.2022 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, entităţii i-a fost aplicată sancţiune pecuniară pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti, în sumă totală de 4131001 lei, în conformitate cu prevederile art.5 alin.(3) şi alin.(4) din Legea nr.1466 din 29.01.1998.

În rezultatul controlului repetat, s-a decis modificarea deciziei nr.776/895 din 04.04.2022, și anume: în partea constatatoare a deciziei s-a adăugat: lit.a) nerespectrea termenelor de repatriere a mijloacelor bănești provenite din exportul mărfurilor efectuat în mărime de 743720,92 euro și 10770 dolari SUA, în partea decizivă a deciziei: cap.V, liniuța a 1-a, sintagma "4131001 lei" a fost substituită cu sintagma "4310338 lei", ceea ce înseamnă că suma sancțiunii pecuniare aplicate pentru nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor bănești, aplicată în baza Legii nr.1466/29.01.1998 a fost majorată până la 4310338 lei.

Art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466-XIII din29.01.1998 prevede că, agenţii economici rezidenţi ai Republicii Moldova, indiferent de tipul de proprietate şi forma juridică de organizare, sunt obligaţi să înregistreze în conturile lor din băncile licenţiate ale Republicii Moldova încasările de la export, sumele transferate în avans pentru importul neefectuat, să efectueze importul de mărfuri şi servicii în urma plăţilor pentru import sau să repatrieze mijloacele băneşti şi/sau materiale în urma altor tranzacţii economice externe (în continuare repatrierea mijloacelor băneşti şi materiale) în termenele stabilite, în contractele de vânzare-cumpărare, barter, de export în regim de consignaţie - **în cel mult 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plăţii pentru marfa**.

Art.5 alin.(3) şi alin.(4) din Legea nr.1466 din 29.01.1998 prevede că, **nerespectarea termenelor de repatriere a mijloacelor băneşti, a celor materiale şi serviciilor se sancţionează cu amendă, aplicată agenţilor economici, în proporţie de 0,05 la sută din suma (valoarea) mijloacelor nerepatriate pentru fiecare zi calendaristică de întârziere**. Cuantumul amenzii **nu poate depăşi 18 la sută din suma** (valoarea) mijloacelor băneşti şi a celor materiale nerepatriate în termenele stabilite.

Potrivit prevederilor art.5 alin.(7) lit.b) din Legea nr.1466 din 29.01.1998, **nu sunt supuse sancţiunilor pecuniare** sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacţiile economice externe dacă, în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenţii şi/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, faţă de acesta **a fost începută** procedura judiciară sau de arbitraj - pe toată perioada examinării litigiilor în instanţele judecătoreşti/de arbitraj şi executării hotărârilor emise.

Respectiv, instanța de judecată subliniază că, normele legale precitate, instituie următoarele reguli pentru repatrierea mijloacelor bănești: i) termenul de repatriere este de cel mult 3 ani de la data expedierii mărfurilor sau efectuării plății pentru marfa; ii) pentru nerespectarea termenelor de repatriere se aplică amenda de 0,05 la sută din suma(valoarea) mijloacelor nerepatriate; iii) nu sunt supuse sancțiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacţiile economice externe dacă, în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenţii şi/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, faţă de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj.

Potrivit art.214 alin.(1) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Alin.(2) al art.214 din Codul fiscal remarcă că, controlul fiscal este exercitat de SFS şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora. Potrivit alin.(4) al art.214 din Codul fiscal, **activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depăşeşte termenele de prescripţie**, stabilite la art.264, pentru determinarea obligaţiei fiscale.

Iar, în conformitate cu prevederile art.264 din Codul fiscal, cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(2), obligaţiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil şi SFS sau alte organe cu atribuţii de administrare fiscală în următoarele termene: a) impozitele, taxele, majorările de întârziere - **în cel mult 4 ani** de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalităţii), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; a) sancţiunile fiscale aferente unor impozite şi taxe concrete - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul şi taxa menţionată sau pentru plata impozitului şi taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; c) sancţiunile fiscale neaferente unor impozite şi taxe concrete - în cel mult 4 ani din data săvârşirii încălcării fiscale. Concomitent, art.54^4 alin.(3) din Codul fiscal remarcă, darea de seamă privind impozitul pe venit se prezintă nu mai târziu de 25 martie a anului următor perioadei fiscale de declarare.

În speța dedusă judecății, din actele de control, decizia nr.776/895 din 04.04.2022 şi decizia nr.776/3453 din 06.09.2022 emise de către SFS, rezultă că perioada supusă controlului a fost 01.01.2017 - 31.12.2021, adică o perioadă de 5 ani. În decizia nr.776/3453 din 06.09.2022, controlul a fost efectuat pentru perioada fiscală 01.01.2017 - 31.12.2021, adică la fel pe o perioadă de 5 ani de zile, ceea ce contravine normei legale precitate, care instituie un termen de

cel mult 4 ani pentru determinarea obligațiilor fiscale. Or, reieşind din textul art.264 din Codul fiscal, termenul de 4 ani începe a curge de la data stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitele/taxele/sau de la data săvârşirii încălcării fiscale. La caz, această dată este data de 25 a lunii martie a fiecărui an, sau după caz data încălcării legislaţiei fiscale. Respectiv, în speţă, perioada maximă care putea fi supusă controlului fiscal este: 01.01.2018 - 31.12.2021. Însă organul fiscal, contrat prevederilor normelor legale precitate, a supus controlului și perioada anului 2017, precum și actele/contractele din perioada anilor 2014 - 2016.

La constatarea încălcării de nerespectare a termenului de repatriere a mijloacelor băneşti, autoritatea fiscală, urma de asemenea la aplicarea sancţiunii pecuniare să respecte termenul de prescripţie de 4 ani, care se calculează de la data săvârşii încălcării fiscale, în speţa, de la data expirării termenului de trei ani de zile calculat conform art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466.

Însă, contrar normelor legale, SFS a aplicat sancţiuni pecuniare cu depăşirea termenului de prescripţie instituit de lege. Or, anumite sume nerepatriate, pentru care organul fiscal a aplicat sancțiuni pecuniare, au devenit scadente în perioada anilor 2012 - 2013, altele în 2017 - 2018, bunurile au fost livrate tot în acea perioadă, iar, potrivit art.3 din Legea nr.1466, termenul de repatriere este de 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective sau efectuării plăţii pentru marfă. În speţă, acest termen de repatriere, inclusiv de aplicare a sancţiunii a expirat în perioada anilor 2015 - 2016, 2017 - 2019.

Respectiv, SFS nu putea să aplice sancţiuni contribuabilului reclamant în legătură cu expirarea termenului de prescripţie, și anume:

Cu referire la tranzacţia realizată cu compania „Sovremennie proizvodstvennye sistemy”, SFS a constat că nu au fost repatriate sume de 405583 euro. În cadrul dezbaterilor s-a constatat că compania SRL”Berhord” a înaintat acţiune în instanţa de Arbitraj AITA. Prin urmare, reclamanta nu poate fi supusă sancțiunilor pecunire în temeiul art.5 alin.(7) lit.b) din Legea nr.1466 din 29.01.1998, care, în mod expres prevede că, nu sunt supuse sancţiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacţiile economice externe dacă (…) dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, faţă de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj. Prin hotărârea instanţei de arbitraj din 30.01.2013, dosarul nr.21/130/12, a fost dispusă încasarea de la „Sovremennie proizvodstvennye sistemy”, în folosul SRL”Berhord” a datoriei în cuantum de 29191 euro şi penalitatea de întârziere în cuantum de 652,54 euro. Mult ca atât, această datorie, rezultă din contractul nr.***** din 18.01.2010, în baza căruia marfa a fost expediată la 27.01.2011 în baza facturii CMR nr. *****şi declaraţiei vamale seria *****, respectiv, referitor la această tranzacţie a expirat termenul de repatriere la data de 27.01.2014, iar aplicarea sancţiunii – la 27.01.2018; din contractul nr.***** din 17.03.2011, în baza căruia a fost expediată la 28.04.2011 marfă, fapt atestat prin factura CMR seria CM nr.*****şi declaraţia vamală nr.*****, aici termenul de repatriere a expirat la 28.04.2014, iar de aplicare a sancţiunii la 28.04.2018; din contractul nr.***** din 10.02.2012, unde marfa a fost expediată în baza facturii CMR nr.*****și declaraţiei vamale nr.*****la data de 28.03.2011, în acest caz termenul de repatriere a expirat la 28.03.2014, iar de aplicare a sancţiunii la 28.03.2018.

Mai mult, tot în baza hotărârii Arbitrajului de pe lângă AITA din 16.07.2012, dosarul nr.20/36/2012, s-a încasat din contul „Sovremennie proizvodstvennye sistemy” în folosul SRL”Berhord” suma de 284499,00 euro cu titlu de datorie, suma de 11095, 61 euro cu titlu de penalitate. S-a stabilit că, această suma urmează din livrarea mărfurilor în baza contractului nr.***** din 28.04.2010. Potrivit declaraţiei în detaliu eliberată de Serviciul Vamal din Sistemul „Asycuda”, marfa a fost livrată la 05.01.2011 în sumă de 65000 euro (echivalentul a 1062858

lei) şi în sumă de 219 530 euro(echivalentul a 3588753,54 lei) astfel, termenul de repatriere a expirat la 05.01.2014, iar termenul pentru aplicarea sancţiunii a expirat la 05.01.2018.

Prin hotărârea instanţei de arbitraj, emisă la 16.07.2012, dosarul nr.19/37/2012, s-a dispus încasarea de la „Sovremennie proizvodstvennye sistemy" în folosul SRL"Berhord" suma de 91893,81 euro cu titlu de datorie şi 3583,82 cu titlu de penalitate.

La caz, datoria rezultă din contractul nr.***** din 10.05.2010, iar, marfa în baza acestui contract a fost expediată în baza facturii CMR nr.*****şi declaraţiei vamale la 17.12.2010, respectiv, termenul de repatriere a expirat la 17.12.2013, iar cel de aplicare a sancţiunii a expirat la 17.12.2017.

În baza acestui contract a mai fost livrată marfa la 18.02.2011 în conformitate cu factura CMR nr.*****şi declaraţia vamală nr.*****, respectiv, termenul de repatriere a expirat la 18.02.2014, iar de aplicare a sancţiunii la 18.02.2018.

Respectiv, așa cum s-a constatat în cadrul dezbaterilor judiciare, toate aceste trei hotărâri au fost îndreptate în Federaţia Rusă, pentru a fi executate, însă, Ministerul Justiţiei a Federaţiei Ruse a întors aceste hotărârii fără a fi examinate.

Prin urmare, SRL"Berhord" a întreprins toate măsurile legale în vederea încasării sumelor susmenționate şi în baza art.5 alin.(7) lit.b) din Legea nr.1466, reclamanta nu poate fi supusă sancţiunii pecuniare. Mul ca atât, a expirat și termenul de prescripţie stabilit de art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal. Or, după cum rezultă din textul hotărârii arbitrale din 16.07.2012, dosarul nr.19/37/2012, mărfurile în sumă de 91893,81 euro au fost livrate încă în anul 2010. Prin prisma art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466, repatrierea acestor mijloace financiare urma a fi efectuată în termen de 3 ani de la data expedierii mărfurilor respective, adică de la anul 2010, ceea ce se confirmă și prin facturile CMR şi declaraţiile vamale anexate. Respectiv, termenul de 3 ani a expirat în anul 2013, 2014(atunci când a fost consumată încălcarea admisă de reclamant de nerepatriere a mijloacelor de la importul-exportul din tranzacțiile economice externe), respectiv, prin prisma art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, pentru această sumă nu mai pot fi aplicate sancţiuni pecuniare.

Aceleaşi circumstanţe sunt caracteristice şi tranzacţiei cu compania „Sovremennie proizvodstvennye sistemy" în sumă de 284499,00 euro. Or, reieşind din cuprinsul hotărârii arbitrale din 16.07.2012, dosarul nr.20/36/2012 şi materialelor anexate, se confirmă că marfa a fost livrată în anul 2010, 2011, tranzacția a devenit scadentă la 31.12.2011, termenul de repatriere a expirat în anul 2014 (consumată fapta de nerepatriere), respectiv, în privința acestei sume la fel nu poate fi aplicată sancţiunea pecuniară pe motivul expirării prescripţiei.

La fel, tot cu „Sovremennie proizvodstvennye sistemy", reieşind din decizia SFS, s-a constatat că nu a fost repatriată suma de 29191 euro, respectiv, a fost aplicată şi faţă de această sumă sancţiunii pecuniare. La caz, marfa a fost livrată în anul 2010 - 2011, potrivit hotărârii arbitrale din 30.01.2013 dosarul nr.21/130/12, şi materialelor anexate la dosarului administartiv, prezentare organului fiscal în vederea susținerii cererii prealabile depuse, respectiv, suma a devenit scadentă la 22.01.2012. Prin urmare, prescripţia de repatriere a acestor mijloace financiare a intervenit în anul 2015(consumată fapta de nerepatriere), deci, potrivit art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, pentru această sumă de asemenea nu mai poate fi aplicată sancţiunea pecuniară.

Cât privește tranzacţia realizată cu „Shabo"LTD, unde SFS, a menţionat că nu au fost repatriate mijloace financiare în sumă de 2695,20 euro, s-a constatat că marfa a fost expediată la 15.07.2015, ce se confirmă prin factura CMR nr.*****și declaraţia vamală nr.*****, temeiul expedierii mărfurilor a servit contractul nr.14-15C din 20.04.2015, respectiv, în raport cu această

tranzacţie de asemenea a expirat termenul legal de prescripţie de repatriere şi aplicare a sancţiunii pecuniare.

Cu referire la nerepatrierea mijloacelor financiare de la tranzacţia realizată cu compania „Niva HBP" în sumă de 28036 euro, s-a stabilit că datoria rezultă din contractul nr.***** din 03.06.2015, iar marfa a fost livrată la 22.10.2015, fapt confirmat prin factura CMR nr.*****şi declaraţia vamală extrasă din sistemul „Asycuda", respectiv, faţă de această tranzacţie de asemenea a expirat termenul de prescripţie de aplicare a sancţiunii pecuniare.

Cu referire la compania „Intervin,, s-a constata că, mărfurile au fost expediate la 11.09.2015, ce se confirmă prin factura CMR nr.*****şi declaraţia vamală nr.*****, temei pentru expedierea acestora a servit contractul nr.22-15 din 29.06.2015, au fost livrate mărfuri în sumă de 42000 euro, debitorul a achitat parţial această datorie, restanţa constituie 34460,02 euro, însă, termenul de repatriere şi termenul de aplicare a sancţiunii fiscale a expirat, respectiv, nu pot fi aplicate faţă de SRL"Berhord" sancțiuni pecuniare.

Cu referire la repatrierea mijloacelor financiare de la compania „Berhord" din Crimeea, în sumă de 222276,00 euro, SRL"Berhord" a înaintat o acţiune reconvenţională în cadrul dosarului nr.51/442/19, examinat de Curtea de Arbitraj AITA. La data de 29.12.2020, a fost emisă hotărârea prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură că „Berhord" din Crimeea nu are capacitate procesuală de a exercita drepturi în Republica Moldova, or, Crimeea nu este recunoscută de Republica Moldova ca teritoriul al Federaţiei Ruse, respectiv, nici companiile din acel teritoriu nu sunt sub jurisdicţia Federaţiei Ruse.

Deci, SRL"Berhord" a utilizat remediile legale disponibile, însă nu a putut repatria mijloacele financiare din motive independente de voinţa sa.

La fel, reclamanta a prezentat probe în confirmarea faptuclui că, în rezultatul încercărilor repetate de a repatria respectivele mijloace financiare, la data de 06.07.2015, în adresa „Berhord"(Crimeea) a parvenit scrisoarea nr.03/1623 de la OAO„Bank Chbrr" prin care banca informează că nu poate face nicio plată către SRL"Berhord" pentru echipamentele livrate în baza contractului nr.***** din 10.01.2013 din cauza sancţiunilor OFAC ce pot fi aplicate de către băncile comerciale europene. Prin urmare, acest fapt la fel denotă lipsa vinovăției societății reclamante în nerepatrierea mijloacelor bănești susmenționate.

La fel, referitor la tranzacția susmenționată instanța de judecată constatată că, mărfurile au fost expediate către „Berhord"(Crimea), în anul 2013, respecitiv, în anul 2016 urmau a fi repatriate mijloacele financiare; prin urmare pretinsa încălcare de nerepatriere s-a comis în 2016; art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, prevede că pentru această sumă de asemenea nu mai pot fi aplicate sancţiuni pecuniare pe motivul expirării prescripţiei.

La fel, instanța de judecată acceptă ca fiind temeinice argumenetele părții reclamante referitoare la faptul că nerepatrierea mijloacelor bănești de la „Berhord"(Crimeea), se datorează faptului că ultima se află pe un teritoriu nerecunoscut la nivel internaţional, reclamanta a întreprins măsurile de rigoare, însă, în condiţiile internaţionale actuale este în imposibilitatea de a conlucra şi încasa careva sume de bani de la compania SRL"Berhord"(Crimeea), prin urmare, nerepatrierea acestor mijloace bănești, nu-i este imputabilă resclamantei. Respectiv, actualmente, reclamanta este în imposibilitate de a repatria aceste mijloace bănești. Hotărârea instanţei de arbitraj din 29.12.2020, a fost menţinută şi de către instanţele de judecată naţionale (Judecătoria Chişinău, sediul Centru, Curtea de Apel Chişinău).

În continuare, referitor la avansurile nerepatriate, s-a stabilit că, în raport cu „General Proengineering"SRL, unde SFS a constatat că nu au fost repatriate mijloace financiare în valoare de 32500 euro, s-a constatat că conform extrasului din cont, suma de 32500 euro a fost virată la

16.12.2013, astfel, în raport cu această sumă şi acest debitor, nu poate fi aplicată sancţiunea pecuniară sub formă de amendă, or, a expirat termenul de repatriere, în sensul art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466/29.01.1998, acest termen a expirat în 2016, iar termenul de aplicare a sancţiunii pecuniare în 2020, prin urmare, reclamanta nu este pasibilă sancțiunilor pecuniare prevăzute de art.5 alin.(3) *idem*.

În raport cu „Energoengineering"SRL, SFS a constatat că SRL"Berhord" nu a repatriat suma de 32500 euro; instanța a constatat că această sumă rezultă din achitările efectuate de către „Berhord"SRL la 25.10.2013 în valoare de 37150 euro şi la 28.03.2014 în valoare de 10000 euro, astefel termenul de repatriere a expirat la 25.10.16/27.03.2017, iar de aplicare a sancţiunii pencuniare la 25.10.2020/27.03.2021.

În partea ce vizează nerepatrierea mijloacelor financiare de la ***** IP, în cuantum de 31000 rub, reclamanta a probat că, părţile au stins reciproc obligaţiile corelative: ***** IP, a prestat servicii în favoarea SRL"Berhord" în valoare de 40 000 rub, aceasta se atestă în baza actului de efectuare a lucrărilor nr.13 din 31.10.2016.

Cât priveşte compania „Serri SNC"SRL, organul fiscal a constatat nerepatrierea sumei de 3260 euro; în cadrul dezbaterilor s-a stabilit că această suma rezultă din tranzacţia efectuată la 28.03.2014 în sumă de 8000 euro, ce se confirmă prin extrasul bancar, respectiv, termenul de repatriere a expirat la 27.03.2017, iar cel de aplicare a sancţiunii pecuniare la 27.03.2021.

Cu referire la nerepatrierea avansurilor achitate către compania „Sovremennie proizvodstvennye sistemy" în sumă de 340 940 euro, această suma rezultă din următoarele plăţi efectuate: 16835 euro în baza ordinului de plată nr.*****din 06.04.2011, pentru contractul nr.01/*****din 09.02.2011; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 09.08.2011, pentru contractul nr.06/*****; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 11.08.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 15.08.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 53100 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 15.08.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 20000 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 21.09.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 9560 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 03.10.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 36 200 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 24.11.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 35 980 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 28.11.2011 pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011; 26 350 euro în baza ordinul de plată nr.*****din 30.11.2011, pentru contractul nr.06/***** din 09.08.2011. Astfel, plăţile au fost efectuate în anul 2011, termenul de repatriere a expirat în 2014, iar cel de aplicare a sancţiunii pecuniare în 2018, respectiv, atât termenul de repatriere, cât şi termenul pentru aplicarea sancţiunilor pecuniare este prescris, reieşind din art.3 alin.(1) lit.a) din Legea nr.1466 şi art.264 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal.

Analizând starea de fapt constată, instanța de judecată, reeșind din scopul contenciosului administrativ, care, după cum s-a specificat supra, constă în apărarea drepturilor și intereselor legitime ale justiţiabililor, împotriva abuzurilor administrației publice, în condițiile Codului administrativ, are obligația legală de a verifica dacă decizia autorității publice pârâte de aplicare în privința reclamantei a sancțiunilor pecuniare pentru nerepatrierea mijloacelor bănești, nu încalcă drepturile și/sau interesele protejate de lege ale ultimei.

În acest context, instanța de judecată va preciza unele aspecte relevante cu titlu de principiu.

În conformitate cu prevederile art.16 din Codul administrativ, dreptul discreționar al autorității publice reprezintă posibilitatea acesteia de a opta între mai multe soluții posibile

corespunzătoare scopului legii atunci când aplică o dispoziție legală. Exercitarea dreptului discreționar nu permite desfășurarea unei activități administrative arbitrare.

Conform art.137 al Codului administrativ, în exercitarea dreptului discreționar atribuit, autoritățile publice trebuie să acționeze cu bună-credință în limitele legal stabilite şi cu respectarea scopului pentru care le-a fost atribuit dreptul. Dacă autoritatea publică poate decide discreționar şi doar una din mai multe consecințe juridice este legală, atunci dreptul discreționar al autorității publice se reduce la alegerea consecinței juridice/soluției legale. Stările de fapt identice în esență se tratează identic. O tratare neidentică a două stări de fapt identice se admite numai dacă există un motiv obiectiv. Dacă într-un caz autoritatea publică şi-a exercitat dreptul discreționar într-un anumit mod, atunci în cazuri similare ea este obligată să își exercite dreptul discreționar în acelaşi mod. Această regulă nu se aplică dacă autoritatea publică intenționează să își schimbe în viitor practica de exercitare a dreptului discreționar în cazuri similare.

În esență dreptul discreționar al autorității publice este de a permite administrației să răspundă flexibil la diferite probleme. În acest fel, autoritatea publică poate lua decizii individuale în cadrul unui cadru legal, făcând astfel posibilă realizarea unui echilibru între obiectivul legal abstract şi circumstanțele reale a unei situații concrete. În special, discreția oferă un loc pentru un test de rapiditate şi echitate. La discreția administrației, trebuie să fie determinată o consecință legală din mai multe măsuri posibile, permise în fiecare caz.

Autoritatea publică are posibilitatea de a alege o măsură, în baza dreptului discreționar, autoritatea publică are o marjă de apreciere şi trebuie să încorporeze propriile considerente de oportunitate în decizia sa. Termeni precum „poate" sau „este autorizat" în normele legale indică o astfel de latitudine. Respectiv, autoritatea trebuie să-şi exercite întotdeauna discreția, așa cum solicită legiuitorul.

Din coroborarea prevederilor Codului administrativ rezultă că, actul administrativ individual constituie un act juridic, adoptat sau emis de către o autoritate/instituție publică constituită în condițiile legii, prin care se asigură realizarea sarcinilor ce revin acesteia.

Definiția actului administrativ individual, așa cum este prevăzut în Codul administrativ, face trimitere la puterea de care se bucură autoritatea publică pentru a emite acte administrative individuale, în realizarea competenței sale. Aceasta presupune că, organele administrative își desfășoară întreaga activitate prin prisma regimului de putere publică, în virtutea căreia, pentru realizarea competențelor și sarcinilor impuse administrației publice prin prevederile legale, pot adopta/emite acte administrative individuale cu forță juridică obligatorie.

Regimul de putere publică, respectiv, toate competențele și prerogativele stabilite în sarcina administrației de stat prin normele constituționale și infra constituționale, în scopul promovării și ocrotirii interesului public, este acceptată ca o condiție definitorie a actului administrativ individual. Or, așa cum rezultă din prevederile legale menționate supra, regimul de putere publică al actelor administrative individuale nu este unul arbitrar, ci unul de legalitate.

Pe cale de consecință, actul administrativ individual, emis de către o autoritate publică, în temeiul și pentru realizarea puterii publice, are ca finalitate executarea în concret a legii, pentru satisfacerea unui interes public, care vizează ordinea de drept și democrația constituțională, garantarea drepturilor, libertăților și îndatoririlor fundamentale ale cetățenilor, satisfacerea nevoilor sociale, realizarea competențelor autorităților publice.

Prin definiție, actul administrativ se caracterizează printr-o triplă prezumție: prezumția de legalitate, prezumția de autenticitate și prezumția de veridicitate, trăsături ce îi conferă forță juridică de a fi executat în mod obligatoriu.

Referindu-se la prezumția de legalitate, se reține că conform prevederilor Constituției,

Republica Moldova este un stat de drept. Exigențele statului de drept, în principal, presupun asigurarea legalității, securității juridice, interzicerea arbitrariului. Un stat de drept este un stat guvernat de lege, iar o caracteristică esențială a statului guvernat de lege este axat pe principiul legalității activității autorităților publice.

La rândul său, principiul legalității este unul dintre fundamentele autorității publice și față de care se subordonează autoritatea publică. Respectarea acestui principiu, de către autorități, presupune supunerea acestora ierarhiei normelor juridice.

Prin principiul legalității se subînțelege regula fundamentală a dreptului, în virtutea căreia toate organele statului, organizațiile obștești, funcționarii și cetățenii sunt obligați să respecte strict legile și celelalte acte normative adoptate/emise de către autorități, ce reglementează/instituie raporturile sociale la care participă.

Subsecvent, legalitatea actului administrativ individual presupune atât supremația legii pentru subiecții de drept vizați, cât și temeiul legal de acțiune în limitele legii a acestor subiecți.

Astfel, pentru a fi legal, un act administrativ individual trebuie să fie emis de către autoritatea responsabilă, prin procedura legală prescrisă și în formă corectă și nu poate să conțină nici un defect de substanță. Dacă una din aceste cerințe nu este îndeplinită, actul administrativ este ilegal. Legalitatea actului administrativ se apreciază în raport cu dispozițiile legale existente la momentul emiterii actului administrativ.

Ca și concluzie se poate menționa că, prezumția de legalitate este acea calitate a actului administrativ de a corespunde legii în accepțiunea *lato sensu*. În consecință, administrația nu poate acționa arbitrar, ci după anumite reguli expres stabilite de lege, prin care se reglementează procedurile administrative ce trebuie respectate și urmate.

Din cele menționate supra, condițiile de legalitate ale actelor administrative sunt: - actul administrativ individual trebuie emis/adoptat în baza și în vederea executării legilor (Constituția, legile organice, legile ordinare, hotărârile de Guvern, actele administrative emise de alte autorități ale administrației publice cu forță juridică superioară); - actul administrativ individual trebuie emis/adoptat doar în limitele competenței conferite de lege respectivelor organe sau autorități publice; competența reprezintă ansamblul atribuțiilor delegate prin lege; - actul administrativ trebuie emis/adoptat cu respectarea operațiunilor administrative, condițiilor de formă și procedură prescrise de lege; - actul administrativ trebuie emis/adoptat în vederea realizării unui scop licit; - actul administrativ trebuie să fie oportun, adică să corespundă situației de fapt.

Astfel, principiul legalității actului administrativ individual și a autorității publice, ca atare, generează cel puțin două obligații evidente: obligația de conformare la lege și obligația de a asigura aplicarea legii.

În contextul celor relatate, instața subliniază că natura juridică a actelor administrative individuale este guvernată, a priori, de principiul legalității. În cazul nerespectării condițiilor de legalitate la emiterea actului administrativ individual, ca sancțiune intervine nulitatea sau ilegalitatea acestora.

Astfel, nulitatea/ilegalitatea unui act administrativ individual, intervine în situațiile în care actul este afectat de unele vicii sub aspectul legalității. Cauzele nulității vizează nelegalitatea actului administrativ, în sensul încălcării condițiilor de fond, formă și procedură prevăzute de lege pentru valabilitatea sa, precum și netemeinicia actului, adică aplicarea eronată a legii la situația de fapt stabilită prin actul administrativ. Deci, actul administrativ individual nul se caracterizează prin lipsa unuia, unora sau tuturor elementelor sale esențiale, fără de care actul nu poate exista.

Prezumția de autenticitate reprezintă trăsătura actului administrativ care prezumă calitatea actului de a fi emis de autoritate evocat prin forma sa exterioară (ștampilă, antet, semnături etc.).

Prezumția de veridicitate exprimă calitatea actului administrativ de a corespunde adevărului, de a corespunde, prin fondul său, întrutotul voinței emitentului.

Raportând concluziile expuse supra, cazului practic, concret dedus judecății, instața de judecată subliniază că, condițiile de repartiere a mijloacelor bănești, mărfurilor și serviciilor provenite din tranzacțiile economice externe, sunt reglementate de Legea nr.1466/29.01.1998, care corespunde criteriilor de claritate și previzibilitate a legii, prevăzând, raportat la caz, că: 1) termenul de repartiere este de 3 ani de la data expedierii mărfurilor sau efectuării plății pentru marfa(art.3 alin.(1) lit.a)); 2) nu sunt supuse sancțiunilor pecuniare sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacțiile economice externe, dacă în decurs de 3 luni de la data expirării termenului de repatriere, partenerului extern i-au fost înaintate pretenții și/sau dacă, în termen de 6 luni de la data expirării termenului de repatriere, față de acesta a fost începută procedura judiciară sau de arbitraj – pe toată periaoda examinării litigiilor în instanțele judecătorești/ de arbitraj și executării hotărârilor emise.

Prin urmare, principiul legalității, principiu de bază care guvernează raporturile administrative prevede că, 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(art.21 alin.(3) Cod administrativ), impune admiterea acțiunii reclamantei în partea sancțiunilor aplicate în baza Legii 1466/29.01.1998, deoarece autoritatea fiscală a dispus limitarea exercitării drepturilor și libertăților reclamantei, impunând sancțiuni pecuniare în alte limite decât cele prevăzute de lege.

Prin prisma prevederilor Codului administrativ, instanțele de judecată nu doar verifică legalitatea unui act administrativ, ci realizează verificarea exercitării de către autoritatea publică a întregii activități, a dreptului discreționar. Prin dreptul discreționar al autorității publice se subînțelege puterea de care dispune autoritatea publică, în baza legii, să hotărască fie necesitatea actului însuși, fie cuprinsul lui, fie momentul adoptării lui, în funcție de interesul general pe care trebuie să-l satisfacă continuu și permanent serviciul public.

Alegațiile părții pârâte referitoare la faptul că, reclamantul nu s-a expus în privinţa tuturor agenţilor economici cu care a avut relaţii economice şi nici nu a prezentat careva probe pertinente ce ar demonstra faptul că a întreprins toate măsurile necesare în vederea repatrierii mijloacelor băneşti, a mărfurilor şi serviciilor provenite din tranzacţiile economice externe, respectiv, mijloacele băneşti nerepatriate în termen se supun sancţiunilor pecuniare conform prevederilor art.5 alin.(3) şi alin.(4) din Legea nr.1466 din 29.01.1998, nu pot fi reținute de către instanța de judecată și din următoarele circumstanțe. În baza principiilor cercetării stării de fapt din oficiu și a principiului legalității, autoritatea publică pârâtă era în drept să aplice în privința reclamantei sancțiuni pecuniare doar în cazul în care a avut temei legal că constată în mod cert că a avut loc încălcarea – nerepatrierea mijloacelor bănești în condițiile Legii 1466/29.01.1998. Pe când abordarea părții pârâte, bazată pe încercarea de a inversa sarcina probațiunii, indicând că reclamanta nu a probat contestația sa, nu este bazată pe principiul legalității actului administrativ și riscă să afecteze elementele sale esențiuale pentru validitatea ta, expuse supra.

Argumentele autorității fiscale cu privire la faptul că, raporturilor guvernate de Legea 1466/29.01.1998 nu este aplicabilă legalistația fiscală, și, respectiv, prescripția prevăzută de Codul fiscal, nu pot fi acceptate de către instanța de judecată, deoarece potrivit art.4 alin.(1) din Legea nr.1466, controlul asupra repatrierii mijloacelor băneşti, a mărfurilor şi serviciilor

provenite din tranzacţiile economice externe se efectuează de către SFS în timpul controalelor efectuate la agenţii economici, în modul stabilit de legislaţie.

Legislația stabilește următorul mod de efectuare a controalelor fiscale: conform art.214 alin.(2) din Codul fiscal, controlul fiscal este exercitat de SFS şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora. Alin.(3) al art.214 din Codul fiscal prevede că, procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode şi operaţiuni de organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la faţa locului şi/sau la oficiul organului, prevăzut la alin.(2), poate fi organizat şi efectuat prin următoarele metode şi operaţiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parţială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sînt determinate, în baza prezentului cod, în instrucţiunile cu caracter intern ale SFS.

Aşadar, reieşind din aceste prevederi legale, controlul fiscal se efectuează exclusiv de către SFS şi exclusiv în baza prevederilor din Codul fiscal.

Chiar din actele emise de către autoritatea fiscală, și anume conţinutul actelor de control nr.5-721939 din 15.03.2022, nr.5-723350 din 12.07.2022 și a deciziilor contestate, în partea constatărilor încălcării referitor la nerepatrierea mijloacelor bănești, ultima indică că acestea au fost emise şi sunt întemeiate şi iniţiate în baza prevederilor Codului fiscal. Prin urmare, instanța de judecată a juns la concluzia ilegalităţii efectuării controlului peste termenul legal de prescripţie şi aplicarea sancţiunilor pecuniare peste termenul legal de prescripţie, or, art.264 din Codul fiscal, expres prevede perioada de 4 ani pentru efectuarea controlului. Codul fiscal, fiind aplicabil, inclusiv la aplicarea sancţiunilor în baza Legii nr.1466.

Pentru fortificarea concluziei expuse supra, instanța de judecată va reține, considerând aplicabile speței deciziile Curţii Constituţionale nr.16 din 10.02.2020 şi nr.19 din 13.02.2020, în textul cărora Curtea Constituţională a făcut anumite constatări, cu titlu de principiu, pertinente speței. Astfel, Curtea a constatat că, citat: "în acest sens, articolul 23 alin.(1) prevede că încălcarea prevederilor Legii privind declararea averii şi a intereselor personale atrage răspundere disciplinară, contravenţională, civilă sau penală, după caz. Respectiv, în cazul răspunderii penale sau contravenţionale sunt valabile termenele de prescripţie stabilite de legislaţia penală şi contravenţională. Astfel, în cazul infracţiunilor, articolul 60 din Codul penal stabileşte prescripţia tragerii la răspundere penală în funcţie de tipul de infracţiune. Prescripţia răspunderii contravenţionale este reglementată de articolul 30 din Codul contravenţional. Totodată, Curtea menţionează că şi Codul muncii prevede la articolul 209 termenele pentru care se aplică sancţiunile disciplinare. **Prin urmare, Curtea constată că în funcţie de acţiunea/inacţiunea subiectului survine răspunderea conform legii cu respectarea termenelor de prescripţie menţionate** *supra."*(pct.21-22 din decizia CC nr.16 din 10.02.2020**. În aceeaşi ordine de idei, cu referire la termenul de prescripţie a sancţiunilor prevăzute de Legea privind declararea averii şi a intereselor personale, Curtea a enunţat, citat: "Reiterând cele menţionate,** Curtea notează că Legea privind declararea averii şi a intereselor personale **nu instituie un tip separat de răspundere, care ar avea un caracter imprescriptibil**. Fiecare din cele trei tipuri de răspundere (disciplinară, contravenţională, penală) are propriul regim de prescripţie stabilit în legile corespunzătoare, urmând ca în cazurile particulare instanţa judecătorească să verifice respectarea termenelor de prescripţie a răspunderii." (pct.21 din decizia CC nr.19 din 13.02.2020.

Întradevăr, constatările Curții Constituționale nu vizează Legea 1466/29.01.1998, însă sunt

importante pentru justa soluționare a cauzei, deoarece stabilesc, cu titlu de principiu că, **nicio sancțiune stabilită de lege nu este imprescriptibilă extinctiv**, iar termenul concret de prescripţie al acestora se raportează la tipul de răspundere la care poate fi atras subiectul încălcării.

Ţinând cont de faptul că Serviciul fiscal de stat nu este competent funcţional să constate săvârşirea altor încălcări decât cele fiscale şi să atragă la răspundere fiscală, rezultă că, în speţă, urmează de verificat întrunirea condițiilor de atragere la răspundere fiscală a subiectului responsabil. Ca consecință, instanța concluzionează că, potrivit legii, societatea reclamantă nu este pasibilă de răspundere fiscală pentru nerepatrierea mijloacelor bănești, deoarece: i) a întreprins măsurile prevăzute de lege pentru repartrierea mijloacelor bănești(art.5 alin.(7) Legea 1466/29.01.1998); ii) nu este respectat termenul de prescripție a răspunderii.

In cotext, instanța subliniază că, într-un stat de drept în care drepturile şi libertăţile persoanei sunt proclamate valori supreme, prescripţia este menită să asigure protecţia efectivă a drepturilor şi intereselor legitime a persoanelor fizice şi juridice. Dreptul la un proces echitabil include respectarea principiului egalităţii armelor. Aceasta presupune posibilităţi procesuale egale pentru părţile în proces, indiferent de calitatea lor.

Conform art.224 alin.(1) lit.a) din Codul administrativ, examinînd acţiunea în contencios administrativ în fond, instanţa de judecată, în baza unei acţiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum şi o eventuală decizie de soluţionare a cererii prealabile, dacă acestea sînt ilegale şi prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale.

Raportând normele legale precitate la circumstanțele faptice constatate, instanța de judecată, stabilind că actul administrativ individual defavorabil contestat – deciziile emise asupra cazului de încălcare, în partea aplicrării sancțiunilor pecunire pentru nerepatrierea mijloacelor bănești și decizizia adoptată în procedura prealabilă, sunt ilegale și prin ele reclamanta SRL”Berhord” este vătămată în drepturile sale, protejate de lege, a ajuns la concluzia că principiul legalității impune anularea actelor contestate, fiind întrunite cumulativ ambele condiții prevăzut de lege: 1) actul administrativ de aplicare a sancțiunii este ilegal; și, 2) prin el reclamanta este vătămată în drepturile sale. Din raționamentele expuse, instanța de judecată va admite acțiunea în contencios administrativ înaintată de Societatea cu Răspundere Limitată ”Berhord”, în partea sancțiunilor aplicate pentru nerepatrierea mijloacelor bănești.

În rest, acțiunea reclamantei urmează a fi respinsă.

În temeiul prevederilor art.art.224 alin.(1) lit.a), 232 din Codul administrativ al Republicii Moldova, art.art.239-241 din Codul de procedură civilă al Republicii Moldova, instanța de judecată,

H O T Ă R Ă Ş T E:

Acțiunea în contencios administrativ a reclamantei SRL”Berhord” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative individuale defavorabile și a deciziei adoptate în procedura prealabilă, se admite parțial.

Se anulează în parte actul administrativ individual defavorabil – pct.3 din partea constatatoare și pct.V din partea dispozitivă a deciziei nr.776/895 din 04.04.2022; se anulează în tot actul administrativ individual defavorabil – decizia nr.776/3453 din 06.09.2022; se anulează în tot decizia adoptată în procedura prealabilă – decizia nr.754/234 din 24.10.2022.

În rest, acțiunea se respinge.

Hotărârea poate fi atacată cu apel la Curtea de Apel Centru în termen de 30 zile de la pronunţarea dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chişinău, sediul Centru

(adresa: mun.Chișinău, bd.Ștefan cel Mare și Sfânt, 162).

Judecător Liudmila Holevițcaia