Dosarul nr. 3-639/2025
2-25028669-12-3-04032025

H O T Ă R Â R E
În numele Legii

23 decembrie 2025 mun. Chișinău
Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani)
În componența:
Președintele ședinței, judecător Cristina Panfil
Grefieri Eugenia Dîrțu

examinând în ședință de judecată publică, cauza de contencios administrativ intentată la acțiunea depusă de AP „Moldcontrol" către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative individuale defavorabile și încasarea cheltuielilor de judecată.

c o n s t a t ă :

Argumentele participanților la proces:

La data de 04 martie 2025, AP „Moldcontrol" s-a adresat cu acțiune în contencios administrativ către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrativ individual defavorabile și încasarea cheltuielilor de judecată.

În motivarea poziției sale, a indicat că, la 13 decembrie 2024, de către reclamant a fost ridicată Decizia Direcție Generale Control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, astfel a și făcut cunoștință cu aceasta.

La 19 decembrie 2024, reclamantul a expediat prin intermediul poștei electronice a Serviciului Fiscal de Stat (mail@sfs.md) contestația nr. 19 din 19 decembrie 2024 înregistrată cu nr.74458-CR din 20.12.2024 în contradictoriu cu decizia nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, prin care și-a exprimat dezacordul cu decizia nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 și a solicitat anulare parțială a Deciziei Direcție Generale Control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, în partea constatării, calculării și încasării de la A.P. „Moldcontrol" a taxei pe valoarea adăugată.

Notează că, la 30 decembrie 2024, a expediat prin intermediul poștei electronice a Serviciului Fiscal de Stat cerere de suspendare a executării Deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, cerere a fost formulată în temeiul art. 171, 172 a Codului Administrativ al RM, prin care a solicitat să fie admisă cererea formulată și să fie dispusă suspendarea executării Deciziei Direcție Generale Control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, până la finalizarea procedurii prealabile.

La 09 ianuarie 2025, prin intermediul poștei electronice reclamantul a recepționat scrisoarea nr. 26-24-11/2354 din 09 ianuarie 2025 formulată de Serviciul Fiscal de Stat prin care s-a comunicat refuzul de a suspenda executarea Deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024.

În acest context, prin Decizia SFS nr. 754/11 din 16 ianuarie 2025 privind prelungirea termenului de examinare a contestației împotriva Deciziei nr. 771/3674 din 11.12.2024, asupra cazului de încălcare a legislație, emise de Direcția generală de control a fost dispus prelungirea termenului de examinare a contestației cu până ia 30 de zile.

Prin Decizia SFS nr. 754/30 din 13 februarie 2025 pe marginea contestației împotriva Deciziei SFS nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, asupra cazului de încălcare a legislației, emise de Direcția generală control, a fost dispusă respingerea contestației depuse și menținerea Deciziei nr 771/3674 din 11.12.2024 asupra cazului de încălcare a legislației, emise de Direcția generală control, care este obligatorie pentru executare.

În motivarea poziției sale în drept reclamantul AP „Moldcontrol" a atenționat asupra lipsei elementelor de baza necesare pentru stabilirea impozitelor și taxelor, or, Direcția de control la pct. 3 al deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 a constat că reclamantul a admis neînștiințarea Serviciului Fiscal de Stat în termen de până la 30.11.2020 despre efectuarea livrărilor impozabile ce depășesc suma de 1,2 milioane lei, ultima zi a lunii în care a avut loc depășirea, neînregistrarea în calitate de contribuabil ai TVA. Volumul livrărilor impozabile pentru perioada 01.12.2020-31.08.2024 a constituit 37 156 267 lei.

Direcția de control la pct. 4, 6 al deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 a constat că reclamantul este subiectul de calculare și plată a TVA.

La fel notează că, Direcția de control pe marginea dezacordului formulat cu privire la actul de control, a dat trimitere la art. 5, pct. 16, art. 93, pct. 6), art. 112, alin. (1) al Codului Fiscal al RM, și a menționat că livrările ce nu sunt considerate drept obiecte impozabile cu TVA se regăsesc la art. 95, alin. (2) din Codul Fiscal.

Livrările scutite de TVA fără drept de deducere se regăsesc la art. 103 din Codul Fiscal, prestarea de către A.P. „Moldcontrol" în adresa producătorilor a serviciilor de executare a obligațiunilor REP, în schimbul taxei de aderare și a taxei verzi, care nu reprezintă livrări scutite de TVA fără drept de deducere, reprezintă livrări impozabile în baza art. 93, pct. 6) din Codul Fiscal.

În acest sens, A.P. „Moldcontrol" nu a fost de acord cu cele reținute și menționate de Direcția de control în textul deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, și le consideră neîntemeiate.

Subliniază că, în conformitate cu prevederile art. 1 al Codului Fiscal al RM: (1) Prin prezentul cod se stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat și al altor participant la relațiile reglementate de legislația fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenței veniturilor și cheltuielilor deduse, modul și condițiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale, precum și modul de contestare a acțiunilor Serviciului Fiscal de Stat și ale persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora. (2) Prezentul cod reglementează relațiile ce țin de executarea obligațiilor fiscale în ce privește impozitele și taxele de stat, stabilind, de asemenea, principiile generale de determinare și percepere a impozitelor și taxelor locale. (3)

Noțiunile și prevederile prezentului cod se aplică în exclusivitate în limitele relațiilor fiscale și ale altor relații legate de acestea.

Conform prevederilor art. 3 alin. (1), (4) și (4^1) al Codului Fiscal al RM: (1) Legislația fiscală se compune din prezentul cod și din alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta. (4) Impozitarea se efectuează în baza prezentului cod și a altor acte normative adoptate în conformitate cu acesta, publicate în mod oficial, și care sunt în vigoare pe perioada stabilită pentru achitarea impozitelor și taxelor. (4^1) Procedura fiscală se aplică în timpul și la locul aplicării, dacă legea nu prevede altfel.

Conform prevederilor art. 5 pct. (2), (13), (14) și (16) al Codului Fiscal al RM: Următoarele noțiuni se aplică în scopul impozitării, fără modificarea statutului juridic al persoanelor juridice și fizice prevăzut de legislația în vigoare: 2) *Contribuabil, subiect ai impunerii* - persoană care, conform legislației fiscale, este obligată să calculeze și/sau să achite la buget orice impozite și taxe, penalitățile și amenzile respective; persoană care, conform legislației fiscale, este obligată să rețină sau să perceapă de Ia altă persoană și să achite la buget plățile indicate. 13) *Agent economic*- orice persoană ce desfășoară activitate de întreprinzător. 14) *Organizație necomercială* - persoană juridică a cărei activitate nu are drept scop obținerea venitului și care nu folosește vreo parte din proprietate sau din venit în interesele vreunui membru al organizației, ale unui fondator sau ale unei persoane particulare. 16) *Activitate de întreprinzător, afacere (business)* - orice activitate conform legislației, cu excepția muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfășurată de către o persoană, având drept scop obținerea venitului, sau, în urma desfășurării căreia, indiferent de scopul activității, se obține venit.

Susține că, conform noțiunilor menționate supra reiese cert faptul că legiuitorul în scopuri fiscale face distincție între Agent economic și Organizație necomercială atribuind noțiunea de activitate de întreprinzător doar agentului economic.

Conform prevederilor art. 52 alin. (1) ai Codului Fiscal al RM: (1) La organizații necomerciale sunt atribuite organizațiile înregistrate în conformitate cu legislația în vigoare, și anume: a) asociația obștească - conform Legii nr. 86/2020 cu privire la organizațiile necomerciale; a^1) asociația de coproprietari în condominiu - conform Legii nr. 187/2022 cu privire la condominiu; b) fundația - conform Legii nr.86/2020 cu privire la organizațiile necomerciale; b^1) instituția privată - conform Legii nr.86/2020 cu privire la organizațiile necomerciale; c) organizația filantropică - conform Legii nr.l420-XV din 31 octombrie 2002 cu privire Ia filantropie și sponsorizare; d) organizația religioasă - conform Legii nr.l25-XVI din 11 mai 2007 privind libertatea de conștiință, de gândire și de religie; e) partidele politice și organizațiile social-politice - conform Legii nr.294-XVI din 21 decembrie 2007 privind partidele politice; f) publicațiile periodice și agențiile de presă - conform Legii presei nr.243-XIII din 26 octombrie 1994 și Legii nr.221 din 17 septembrie 2010 privind deetatizarea publicațiilor periodice publice; g) asociațiile utilizatorilor de apă pentru irigații - conform Legii nr. 171/2010 cu privire Ia asociațiile utilizatorilor de apă pentru irigații.

Reieșind din normele citate (art. 5 și 52 al Codului Fiscal al RM), reclamantul constată că, legiuitorul atribuie noțiunea Organizație necomercială unei liste de organizații, iar Asociația Patronală, forma organizatorică juridică în care este constituită A.P. „Moldcontrol", nu se atribuie Organizațiilor necomerciale.

La fel evidențiază că, legiuitorul în sensul fiscal face distincție între Organizație necomercială și Organizațiile Patronale or, pe marginea impozitării organizațiilor patronale legiuitorul stabilește un articol separat și anume art. 53^3 al Codului Fiscal al RM: "Organizațiile sindicale și patronale se scutesc de impozit pe venit".

Totodată, reclamantul A.P. „Moldcontrol" scoate în evidență faptul că Codul Fiscal nu prevede o noțiune pentru organizațiile patronale și/sau asociațiile patronale, la fel, nu le atribuie la o altă noțiune generalizată.

Conform prevederilor art. 6 alin. (9) al Codului Fiscal al RM: (9) La stabilirea impozitelor și taxelor se determină următoarele elemente; a) obiectul impunerii - materia impozabilă: b) subiectul im punerii (contribuabilul) - persoana specificată la art.5 pct.2); c) sursa de plată a impozitului sau taxei - sursa din care se achită impozitul sau taxa; d) unitatea de impunere - unitatea de măsură care exprimă dimensiunea obiectului impozabil; e) cota (cotele) de impunere - cuantumul unitar a! impozitului sau taxei în raport cu obiectul impozabil; f) termenul de achitare a impozitelor sau taxelor - perioada în decursul căreia contribuabilul este obligat să achite impozitul sau taxa sub formă de interval de timp sau zi fixă a plății; g) facilitățile (înlesnirile) fiscale - elemente de care se ține seama la estimarea obiectului impozabil, la determinarea cuantumului impozitului sau taxei, precum și la încasarea acestuia, sub formă de: - scutire parțială sau totală de impozit sau taxă; - scutire parțială sau totală de plata impozitelor sau taxelor; - cote reduse ale impozitelor sau taxelor; - reducerea obiectului impozabil; - amânări ale termenului de achitare a impozitelor sau taxelor; - eșalonări ale obligației fiscale.

Scutirile specificate la art.33, 34 și 35, cota redusă a T.V.A. și scutirea de T.V.A. cu drept de deducere nu se consideră facilități (înlesniri) fiscale.

Conform prevederilor art. 11 alin. (1) al Codului Fiscal al RM, apărarea drepturilor și intereselor contribuabilului se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod și de alte acte ale legislației. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

În această ordine de idei, A.P. „Moldcontrol" menționează că este asociație patronală, fondată în temeiul Legii patronatelor nr. 976 din 11.05.2000.

Conform prevederilor art. 1 alin. (1) ai Legii patronatelor nr. 976 din 11.05.2000, patronatele sunt organizații necomerciale, neguvernamentale, independente și apolitice, constituite în baza liberei asocieri și egalității în drepturi a patronilor din diverse domenii de activitate.

Conform prevederilor art. 3 al Legii patronatelor nr. 976 din 11.05.2000, patronatele se constituie în scopul asistării membrilor acestora în capacitatea lor de patroni prin acordarea de servicii și consultații, protecția drepturilor și reprezentarea intereselor membrilor lor în relațiile cu autoritățile publice, cu sindicatele, precum și cu oricare alte organizații neguvernamentale pe

plan național și internațional, în conformitate cu prevederile statutelor proprii și ale prezentei legi.

Conform prevederilor art. 22 alin. (4) al Legii patronatelor nr. 976 din 11.05.2000, patrimoniul patronatelor se folosește în exclusivitate pentru realizarea scopurilor statutare și nu poate fi repartizat între membrii lor.

Conform prevederilor art. 296 alin. (1) al Codului Civil al RM, organizație necomercială este persoana juridică al cărei scop principal este altul decât obținerea de venit.

Cu alte cuvinte, A.P. „Moldcontrol" specifică că este asociație patronală care la rândul său este organizație necomercială fondată cu scopul asistării membrilor acestora în capacitatea lor de patroni prin acordarea de servicii și consultații, protecția drepturilor și reprezentarea intereselor membrilor lor în relațiile cu autoritățile publice, cu sindicatele, precum și cu oricare alte organizații neguvernamentale pe plan național și internațional, în conformitate cu prevederile statutelor proprii și legii, iar se folosește în exclusivitate pentru realizarea scopurilor statutare și nu poate fi repartizat între membrii lor.

Menționează că, chiar dacă Codul Fiscal nu prevede noțiunea de organizație patronală și/sau asociație patronală și nu atribuie acest tip de asociație la categoria de organizații necomerciale, în esență organizație patronale și/sau asociație patronale ar fi aplicabilă noțiunea de organizație necomercială, dacă Codul Fiscal nu ar face distincție dintre ele.

Susține că, evidențierea acestor norme a fost cu scopul de a formula concluzia că legiuitorul în sensul fiscal nu a dat o noțiune organizației patronale, iar în acest caz constată cu certitudine că există o îndoială la aplicarea legislației fiscale care urmează a fi interpretată în favoarea A.P. „Moldcontrol" în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) al Codului Fiscal al RM.

Reiterează că în sensul art. 6 al Codului Fiscal al RM, la stabilirea impozitelor și taxelor se determină următoarele elemente: 1. Obiectul impozabil; 2. Subiectul impozabil; 3. sursa de plată a impozitului sau taxei; 4. unitatea de impunere; 5. cota (cotele) de impunere; 6. termenul de achitare a impozitelor sau taxelor; 7. facilitățile (înlesnirile) fiscale.

Notează că, conform prevederilor dicționarului rubinian, subiect - din punct de vedere juridic, subiect de drepturi și obligații este acea persoana care, în cadrul unui raport juridic, are drepturi și obligații.

În cazul deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, Direcția de control la stabilirea impozitelor și taxelor a stabilit subiectul impozabil prin indicarea următoarelor articole din Codul Fiscal: Articolul 112 - (1) Subiectul care desfășoară activitate de întreprinzător, cu excepția autorităților publice, instituțiilor publice, specificate la art. 51, exceptând instituțiile de învățământ publice, este obligat să se înregistreze ca contribuabil al T.V.A. dacă el, într-o oricare perioadă de 12 luni consecutive, a efectuat livrări de mărfuri, servicii în sumă ce depășește 1,2 milioane de lei, cu excepția livrărilor scutite de T.V.A. fără drept de deducere și a celor care nu constituie obiect impozabil în conformitate cu art.95 alin.(2). Subiectul este obligat să înștiințeze oficial Serviciul Fiscal de Stat, completând formularul respectiv, și să se înregistreze nu mai târziu de ultima zi a lunii în care a avut loc depășirea. Subiectul se consideră înregistrat din prima

zi a lunii următoare celei în care a avut loc depășirea. în cazul în care subiectul anterior a fost înregistrat în calitate de plătitor de T.V.A., perioada deținerii statutului de plătitor de T.V.A. nu se ia în calcul la aprecierea pragului de înregistrare.

Articolul 94. Subiecții impozabili Subiecții impozabili sunt: a) persoanele juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanței permanente conform art.5 pct.15), care sînt înregistrați sau trebuie să fie înregistrați în calitate de plătitori de T.V.A.; b) persoanele juridice și fizice, nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanței permanente conform art.5 pct.15), care importă mărfuri, cu excepția persoanelor fizice care importă mărfuri de uz sau consum personal a căror valoare nu depășește limita stabilită de legislația în vigoare; c) persoanele juridice și fizice, cu excepția organizațiilor social-politice, nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanței permanente conform art.5 pct.15), care importă servicii, indiferent de faptul dacă sunt sau nu sunt înregistrați în calitate de plătitori de T.V.A. d) nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător fără deținerea formei organizatorico-juridice în Republica Moldova, care prestează servicii prin intermediul rețelelor electronice și obțin venituri de Ia persoanele fizice rezidente ale Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător, precum și nerezidenții care desfășoară activitate de întreprinzător fără deținerea formei organizatorico-juridice în Republica Moldova, prin intermediul cărora are loc achitarea de către persoanele fizice rezidente ale Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător a serviciilor de care beneficiază prin intermediul rețelelor electronice de la alți nerezidenți, al căror loc de livrare se consideră a fi Republica Moldova; e) persoanele juridice și fizice care practică activitate de întreprinzător, inclusiv persoanele care desfășoară activitate profesională potrivit legislației, și procură pe teritoriul Republicii Moldova proprietatea întreprinderilor înregistrate în calitate de plătitori de T.V.A., declarate în proces de insolvabilitate, cu excepția celor în procedură de restructurare și realizare a planului, în conformitate cu prevederile Legii insolvabilității nr.149/2012; f) persoanele juridice și fizice care practică activitate de întreprinzător, inclusiv persoanele care desfășoară activitate profesională conform legislației, și procură pe teritoriul Republicii Moldova proprietatea gajată, proprietatea ipotecată, proprietatea sechestrată de la întreprinderile înregistrate în calitate de plătitori de T.V.A.

Articolul 101 - (1) Subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a), c), e) și f) sunt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor, inclusiv sumele TVA calculate pentru serviciile de import, și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate), precum și sumele TVA calculate pentru serviciile de import, folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de deducere conform art. 102.

Subiecții impozabili care nu sunt înregistrați în calitate de plătitori ai TVA în conformitate cu art. 112 și importă servicii sunt obligați să declare și să achite la buget TVA pentru serviciile respective conform art. 115.

Reclamantul analizând prevederile Codului Fiscal, inclusiv normele indicate în prezenta cerere, constată cu certitudine că activitatea de întreprinzător este desfășurată de agent economic, iar agentul economic aste altceva decât organizația necomercială pentru că ultima nu are activitate de întreprinzător, iar organizația patronală și/sau asociația patronală la caz reclamantul subliniază că A.P. ”Moldcontrol” este altceva decât agentul economic și organizația necomercială în sensul fiscal, dar totodată este persoană juridică a cărei activitate nu are drept scop obținerea venitului și care nu folosește vreo parte din proprietate sau din venit în interesele vreunui membru ai organizației, a unui fondator sau a unei persoane particulare și care nu practică activitate de întreprinzător.

În concluzie reclamantul atrage atenția că, în situația în care Codul Fiscal nu reglementează noțiunea de organizația patronală și/sau asociația patronală, iar legislația specială care reglementează o astfel de organizare juridică menționează expres că ultima nu are activitate de întreprinzător, iar Codul Fiscal face distincție dintre organizație/asociație patronală, agent economic și organizația necomercială, A.P. „Moldcontrol” nu poate fi subiect impozabil al obligației menționate în art. 112 alin. (1), art. 101 alin. (1) al Codului Fiscal, respectiv nu poate fi subiect al constatării efectuate de Direcția de control în pct. 3, pct.4 , pag. 4 al deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024.

La capitolul obiectul impozabil A.P. „Moldcontrol” menționează că la caz se solicită TVA pe marginea livrărilor rezultate din prestarea de servicii, iar Codul Fiscal în TITLUL III taxa pe valoarea adăugată Capitolul 1 Dispoziții Generale operează cu următoarele noțiuni: 4) Livrare (prestare) de servicii - activitate de prestare a serviciilor materiale și nemateriale, de consum și de producție, inclusiv darea proprietății în arendă, locațiune, uzufruct, leasing operațional, transmiterea cu plată sau gratuit a drepturilor privind folosirea oricăror mărfuri, obiecte ale proprietății industriale și obiecte ale dreptului de autor și ale drepturilor conexe; activitate de executare cu plată sau gratuit a lucrărilor de construcții și montaj, de reparație, de cercetări științifice, de construcții experimentale și a altor lucrări; activitate de prestare a serviciilor de către administratorul fiduciar cumpărătorului și de către administratorul fiduciar fondatorului administrării fiduciare în cadrul realizării contractului de administrare fiduciară. Se consideră livrare efectuată de către fondatorul administrării fiduciare administratorului fiduciar serviciile prestate de către administratorul fiduciar cumpărătorului în cadrul realizării contractului de administrare fiduciară. 6) Livrare impozabilă- livrare de mărfuri, livrare (prestare de servicii, cu excepția celor scutite de T.V.A., fără drept de deducere, efectuate de către subiectul im pozabil în procesul activității de întreprinzător.

Reclamantul menționează că, Serviciul Fiscal de Stat, la caz, pretinde că obiectul impozabil este livrarea impozabilă ce constituie în livrarea de prestarea de servicii efectuată de A.P. „Moldcontrol”.

În aceeași ordine de idei, în cazul în care A.P. „Moldcontrol” nu este subiect, nu practică activitate de întreprinzător, așa numite livrări de prestări servicii al A.P. „Moldcontrol” nu corespund noțiunii din art. 94 pct. (4) și (6) a Codului Fiscal al RM. Respectiv, la caz, nu există nici obiectul impozabil.

Concluzionând A.P. „Moldcontrol” evidențiază, la caz, că acțiunile și activitatea asociației nu întrunesc elementele de bază necesare pentru stabilirea impozitelor și taxelor, însă SFS a stabilit impozitele și taxele în lipsa subiectului și obiectului impozabil.

Mai menționează că, A.P. „Moldcontrol” nu are calitate de agent economic și nici de organizație necomercială, A.P. „Moldcontrol” este organizație/asociație patronală care din punct de vedere fiscal este privită distinct, iar în situația lipsei unei reglementări clare sunt în prezența unei îndoieli apărute la aplicarea legislației fiscale care urmează a fi interpretată în favoarea A.P, „Moldcontrol”, în strictă conformitate cu prevederile art. 11 al Codului Fiscal al RM.

Referitor la calculul incorect al impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului și dispuse spre încasare susține că, conform prevederilor art. 101 alin. (1) din Codului Fiscal al RM, subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a), c), e) și f) sunt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor, inclusiv sumele TVA calculate pentru serviciile de import, și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate), precum și sumele TVA calculate pentru serviciile de import, folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de deducere conform art. 102.

Subiecții impozabili care nu sunt înregistrați în calitate de plătitori ai TVA în conformitate cu art. 112 și importă servicii sunt obligați să declare și să achite la buget TVA pentru serviciile respective conform art. 115.

Conform prevederilor Bazei generalizate a practicii fiscale "calcularea și achitarea TVA, 28.10.1 și a Ordinului SFS nr. 96, din 26.02.2018: în conformitate cu articolul 101 alin.(1) din Codul fiscal, subiecții impozabili stipulați la art.94 lit. a) sunt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma T.V.A., care se determină ca diferență dintre sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv T.V.A. la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de deducere conform art. 102.

Dacă suma TVA achitată sau ce urmează a fi achitată furnizorului la procurarea valorilor materiale, serviciilor depășește suma TVA primită sau care urmează să fie primită de la cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate, diferența se reportează în următoarea perioadă fiscală și devine o parte a sumei TVA ce urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate în această perioadă. [Modificare în Baza generalizată a practicii

fiscale în temeiul Legii pentru modificarea și completarea unor acte legislative nr.288 din 15.12.2017, în vigoare de Ia data 01.01.2018].

A.P. "Moldcontrol" menționează că SFS greșit și neîntemeiat au calculat sumele dispuse spre încasarea al impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului. Și anume, Direcția de control al SFS nu a ținut cont de faptul că în perioada 2020 - 2024, A.P. „Moldcontrol" a avut și are între 200 și 3500 de membri, activitatea prestată de A.P. „Moldcontrol" în vederea realizării scopurilor din statul asociației au fost îndreptate către membrii săi, care Ia rândul lor sunt plătitori de TVA. în momentul în care A.P. „Moldcontrol" aveau să emită facturi fiscale cu indicarea TVA, beneficiarii - membrii A.P. „Moldcontrol" aveau să înregistreze aceste sume a TVA- ului în contul său, respectiv sume nu aveau să între în contul bugetului de stat.

Totodată, A.P. „Moldcontrol" a făcut un calcul aproximativ al sumelor de TVA, care urmau să fie percepute de beneficiarii - membrii A.P. „Moldcontrol" în contul său:

Nr./Or.	**Perioada**	**Suma**	**Suma TVA**
1.	01.12.2020- 31.12.2020	506 079,32	84 346,55
2.	01.01.2021 - 31.12.2021	4 708 754.91	784 792,49
3.	01.01.2022 - 31.12.2022	9 930 088,79	1 655 014,80
4.	01.01.2023 - 31.12.2023	13 536 370,39	2 256 061,73
5.	01.01.2024- 31.08.2024	15 912 802,98	2 652 133,83
		Total	**7 432 349.4**

Calculul aproximativ al sumei TVA care urma să fie înregistrate în contul beneficiarilor - membrilor A.P. „Moldcontrol" este de 7432349.4 MDL, fapt care demonstrează repetat faptul că grupul de control și Direcția de control al SFS superficial au examinat cazul A.P. „Moldcontrol" și respectiv nemotivat pretind încasarea sumelor în contul bugetului de stat, fapt ce va duce la îmbogățire fără just temei și prejudicierea abuzivă a A.P. „Moldcontrol" și a altor contribuabili.

Reclamantul ține să evidențieze faptul că în contradictoriu cu actul de control nr. 5-738671 din 15.11.2024, A.P. „Moldcontrol" a formulat un dezacord care a fost adus la cunoștințe organului abilitat. În decizia Direcție Generale Control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, se face mențiune despre dezacordul prezentat în doar 2 (două) aliniate, pagina 10 a deciziei, cu toate că dezacordul formulat de A.P. „Moldcontrol" cuprindea 3 pagini, cu mult mai multe argumente decât cele menționate de autoritate în decizia sa.

Evidențiază că, Direcție Generale Control nu a răspuns și nu a motivat de ce sunt respinse argumentele A.P. „Moldcontrol" formulate în dezacord, făcând trimitere repetat la normele Codului Fiscal, fără a răspunde la argumentele invocate de A.P. „Moldcontrol".

Face referire la prevederile art. 31 al Codului Administrativ.

A.P. „Moldcontrol” consideră că organul emitent a încălcat principiul egalității, legalitate și echității a procedurii administrative în momentul în care nu s-a expus corespunzător asupra argumentelor invocate de A.P. „Moldcontrol” în dezacordul său.

În ideea administrării și executării obligațiilor defectuoase a organelor fiscale, reclamantul menționează că în prevederile art. 9 al Codului Fiscal, administrarea fiscală reprezintă activitatea organelor de stat împuternicite și responsabile de asigurarea colectării depline și la termen a impozitelor și taxelor, a penalităților și amenzilor în bugetele de toate nivelurile, precum și de efectuarea acțiunilor de urmărire penală în caz de existență a unor circumstanțe ce atestă comiterea infracțiunilor fiscale. în privința entităților specificate la art. 162 alin.(1) lit.d), acțiunile de administrare fiscală se aplică doar în cazul în care sunt expres prevăzute de prezentul cod.

Conform prevederilor art. 10 al Codului Fiscal, (1) Organizarea activității și funcționarea organelor cu atribuții de administrare fiscală sunt reglementate de legislația Republicii Moldova și tratatele internaționale la care Republica Moldova este parte. (2) Organele cu atribuții de administrare fiscală și persoanele cu funcție de răspundere ale acestora care nu își îndeplinesc corespunzător obligațiile poartă răspundere în conformitate cu legislația.

Conform prevederilor art. 8 alin. (1), lit. a), b), e1) și h) al Codului Fiscal, contribuabilul are dreptul: a) să obțină pe gratis de la Serviciul Fiscal de Stat și serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale informații despre impozitele și taxele în vigoare, precum și despre actele normative care reglementează modul și condițiile de achitare a acestora; b) să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuții de administrare fiscală și a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora; e[1]) să solicite și să obțină de la Serviciul Fiscal de Stat soluția fiscală individuală anticipată în modul și în condițiile prevăzute de prezentul cod; h) să beneficieze de alte drepturi stabilite de legislația fiscală.

Conform prevederilor pct. 8 alin. 1)-4) din Regulamentul privind organizarea și funcționarea Serviciului Fiscal de Stat aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 395 din 05.06.2017: 8. Funcțiile de bază ale Serviciului Fiscal de Stat sunt: 1) elaborarea strategiilor și organizarea sistemului de management în domeniul administrării fiscale; 2) administrarea, conform legii, a impozitelor, taxelor și altor venituri la bugetul public național date în competența sa, inclusiv expunerea poziției oficiale a Serviciului Fiscal de Stat referitoare la aplicarea legislației fiscale; 3) acordarea de servicii pentru contribuabili; 4) prevenire a și combaterea încălcărilor fiscale, inclusiv a evaziunii fiscale.

Conform pct. 9 alin. 1) lit. b), m), alin. 2) lit. a), c), e), f), k), a), alin. (3) lit. a) din Regulamentul privind organizarea și funcționarea Serviciului Fiscal de Stat aprobat prin HG nr. 395 din 05.06.2017, Serviciul Fiscal de Stat are următoarele atribuții: 1) atribuții generale: b) urmărește organizarea unui management eficient și coerent al administrării fiscale; m) elaborează proceduri și norme metodologice în domeniul său de activitate pentru structurile proprii și pentru contribuabili; 2) atribuții în domeniul administrării fiscale: a) gestionează Registrul fiscal de stat și dosarul contribuabilului, de asemenea, efectuează înregistrarea unor categorii de contribuabili; c) elaborează și aplică procedurile privind evidența analitică pe contribuabili și stingerea

obligațiilor fiscale prin conformare voluntară; e) emite soluții fiscale individuale anticipate la cererea persoanelor fizice și juridice care practică activitatea de întreprinzător; f) asigură aplicarea unitară, corectă și nediscriminatorie a reglementărilor privind impozitele, taxele și alte venituri la bugetul public național date în competența sa; k) gestionează riscurile de neconformare fiscală și selectează contribuabilii cu risc sporit de neconformare fiscală; a) asigură aplicarea unitară, corectă și nediscriminatorie a reglementărilor privind impozitele, taxele și alte venituri la bugetul public național date în competența sa, în vederea aplicării unui tratament echitabil tuturor contribuabililor; 3) atribuții în domeniul prevenirii și constatării contravențiilor: a) elaborează și întreprinde măsuri de prevenire și constatare a contravențiilor date în competența sa conform legislației;

A.P. „Moldcontrol" menționează că este absolut transparent în activitatea sa, 98% din facturi fiscale au fost eliberate prin platforma SIA E-Factura, DDF-ul responsabil și Serviciul Fiscal de Stat, au avut la dispoziție toată informația despre A.P. „Moldcontrol".

Contrar celor menționate, în perioada anilor 2021-2023, A.P. „Moldcontrol" nu a fost sesizat de către organele fiscale despre necesitatea înregistrării ca plătitor TVA.

Abia la sfârșitul lunii mai anul 2024, reclamantul A.P. „Moldcontrol" a recepționat scrisoarea nr. 26/1-03/1-03-2716 din 27 mai 2024 formulată de DDF Rîșcani, prin care s-a menționat următoarele: "*intru asigurarea unei interacțiuni bazate pe angajamente reciproce și sarcini asumate respectate, vă recomandăm să examinați necesitatea înregistrării în calitate de plătitor ai TVA."*

La această scrisoare, A.P. „Moldcontrol" a formulat un răspuns prin care a făcut mențiunile de rigoare din actele normative speciale ce reglementează activitatea asociației, la care A.P. „Moldcontrol" nu a primit nici un răspuns.

Reclamantul statuează că, organele fiscale au funcția și atribuția pozitivă de prevenire a încălcărilor fiscale, ele sunt organul specializat și profesionist în domeniu, la caz, dialogul între contribuabil și organele fiscale a lipsit din motivul administrării ineficiente realizate de organele fiscale.

Referitor la netemeinicia deciziei SFS nr. 754/30 din 13 februarie 2025 pe marginea contestației împotriva Deciziei SFS nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, asupra cazului de încălcare a legislației, emise de Direcția generală control, A.P. „Moldcontrol" scoate în evidență faptul că multe argumente a SFS se repetă în decizia nr. 754/30 din 13 februarie 2025, însă unele au fost formulate și invocate ca motivare suplimentară.

Reclamantul remarcă că, SFS nu s-a expus pe marginea tuturor argumentelor invocate de către acesta ceea ce demonstrează în mod evident faptul că SFS nu are argumente pentru a combate cele invocate de către A.P. „Moldcontrol", și se referă la calitatea de subiect al impunerii pentru taxă cu valoare adăugată.

A.P. „Moldcontrol" menționează că decizia nr. 754/30 din 13 februarie 2025 nu prevede nici un argument prin care se combat cele invocate cu privire la subiectul al impunerii de taxe, competența SFS, administrarea și executarea obligațiilor defectuoasă de către organele fiscale în schimb, conform pag. 3 din decizia nr. 754/30 din 13 februarie 2025, SFS menționează: ″

Urmare a examinării contestației și materialelor controlului, se constată că AP „Moldcontrol" (Prestator) a activat în baza contractelor de aderare și prestări servicii privind realizarea obiectivelor de colectare, pregătire pentru reutilizării, reciclare și valorificare a DEEE prin intermediul sistemului colectiv (Responsabilitatea extinsă a producătorilor - REP) încheiate cu agenți economici (Producători), obiectul contractelor fiind prestarea serviciilor de către AP „Moldcontrol" în beneficiul Producătorului prin preluarea și asigurarea obligațiilor legate exclusiv de gestionarea DEEE și raportările aferente ce țin de responsabilitatea acestuia de colectare, depozitare, transportare, reutilizare și valorificare a DEEE.

Pentru ca AP "Moldcontrol" să aducă la îndeplinire obiectivele Asociației, Producătorul are obligația de a finanța sistemul colectiv, derulat de AP „Moldcontrol" cu o taxă unică de aderare și timbru verde (contribuție financiară trimestrială), Taxa unică de aderare este produsul dintre media de DEEE plasate de cumpărător pe piața în ultimii 3 ani, taxa verde se calculează trimestrial în funcție de cantitatea și categoriile de DEEE plasate pe piața Republicii Moldova în aceasta perioadă din import ori din producție.

Reieșind din cele expuse și ținând cont de prevederile legale menționate supra, reclamantul constată că prestarea de către AP „Moldcontrol" în adresa Producătorilor a serviciilor de executare a obligațiunilor REP, în schimbul perceperii taxei de aderare și a timbrului verde, care nu reprezintă livrări scutite de TVA fără drept de deducere (art. 103 din Codul Fiscal), precum și nu fac parte din livrările care nu constituie obiect impozabil (art. 95 alin. (2) din Codul Fiscal), reprezintă livrări impozabile în baza art. 93, pct. 6) din Codul fiscal.

Reclamantul consideră că această motivare a venit ca tentativă a SFS de a motiva că la caz există obiectul al impunerii cu TVA. însă, A.P. „Moldcontrol" tot din normele de drept la care a făcut trimitere SFS, va demonstra că la caz nu există obiect al impunerii și anume: Conform prevederilor art. 93, pct. 6) al Codului Fiscal al RM: 6) Livrare im pozabilă- livrare de mărfuri, livrare (prestare1) de servicii, cu excepția celor scutite de T.V.A., fără drept de deducere, efectuate de către subiectul impozabil în procesul activității de întreprinzător.

Suplimentar, evidențiem pct. 95, alin. (1), lit. a) al Codului Fiscal al RM, obiecte im pozabile constituie: livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecții im pozabili, reprezentând rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova; Onorată instanță, noțiunea care se regăsește în norma de drept la care dă trimitere Pârâtul prevede obligativitatea existenței subiectului im pozabil, A.P. „Moldcontrol" nu va reitera prevederile legale menționate mai sus, dar va atrage atenția că la caz A.P. „Moldcontrol" nu este subiect impozabil, iar SFS a eșuat să se expună sau să prezinte argumente care să vină în contradictoriu cu poziția A.P. „Moldcontrol" referitor la subiectul impunerii.

Poziția reclamantului este că, A.P. „Moldcontrol" nu este și nu poate fi subiect impozabil a taxei cu valoare adăugată, evidențiază că livrarea impozabilă trebuie să întrunească condiția să fie livrare în procesul activității de întreprinzător, având în vedere prevederile legislației în vigoare activitatea A.P. „Moldcontrol" este activitate non profit și nu este și nu poate fi catalogată ca fiind livrări în procesul activității de întreprinzător.

Mai mult, chiar în textul deciziei nr. 754/30 din 13 februarie 2025, SFS reține următoarea: *"... se constată că AP „Moldcontrol" (Prestator) a activat în baza contractelor de aderare și prestări servicii privind realizarea obiectivelor de colectare... ...Pentru ca AP „Moldcontrol" se aducă la îndeplinire obiectivele Asociației, Producătorul are obligația de a finanța sistemul colectiv, derulat de AP „Moldcontrol" cu o taxă unică de aderare și timbru verde (contribuție financiară trimestrială)...."*

Invocă că, autoritatea de sine stătător constată faptul că activitatea A.P. „Moldcontrol" este legată de îndeplinirea obiectivelor statutare a Asociației, reiterând, prevederile art. 3 al Legii patronatelor nr. 976 din 11.05.2000, patronatele se constituie în scopul asistării membrilor acestora în capacitatea lor de patroni prin acordarea de servicii și consultații, protecția drepturilor și reprezentarea intereselor membrilor lor în relațiile cu autoritățile publice, cu sindicatele, precum și cu oricare alte organizații neguvernamentale pe plan național și internațional, în conformitate cu prevederile statutelor proprii și ale prezentei legi.

A.P. „Moldcontrol" are alt scop decât cel de realizarea profitului, însăși legiuitorul a stabilit aceste condiții, iar prin urmare altă conduită nici nu poate fi aplicată.

Conform pag. 4 din decizia nr. 754/30 din 13 februarie 2025, SFS menționează: "Potrivit prevederilor art. 267 alin. (3) din Codul fiscal, *obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă,* iar argumentele contribuabilului nu pot servi drept temei pentru modificarea actului administrativ contestat."

A.P. „Moldcontrol" reiterează că pârâtul nici măcar nu s-a expus pe marginea tuturor argumentelor prezentate de către reclamant, autoritatea nu are bază legală de în temeiul la ce să vină cu argumente contradictorii celor invocate de A.P. „Moldcontrol", iar încercările de a motiva se atestă a fi absolut neîntemeiate.

Reclamantul atrage atenția că, sistemul colectiv autorizat Asociația Patronala „Moldcontrol" este o organizație nonprofit a producătorilor și importatorilor de echipamente electrice și electronice (EEE), a bateriilor și acumulatorilor (BA) și a ambalajelor din Republica Moldova.

Sistemul colectiv autorizat A.P. „Moldcontrol" este creat prin efectul Legii nr. 209 din 29.07.2016 privind deșeurile (în continuare - Legea 209/2016), Hotărârea Guvernului nr. 212 din 07.03.2018 pentru aprobarea Regulamentului privind deșeurile de echipamente electrice și electronice (în continuare - HG 212/2018), Hotărârea Guvernului nr. 586 din 31.07.2020 pentru aprobarea Regulamentului privind gestionarea bateriilor și acumulatorilor și deșeurilor de baterii și acumulatori (în continuare - HG 586/2020), Hotărârea Guvernului nr. 561 din 31.07.2020 pentru aprobarea Regulamentului privind ambalajele și deșeurile de ambalaje (în continuare - HG 561/2020) și Legea nr. 86 din 11.06.2020 cu privire la organizațiile necomerciale, înregistrată la ASP în Registrul de Stat al persoanelor juridice inclusiv la data de 02.03.2018, și autorizată de Agenția de Mediu pentru desfășurarea activităților ce ține de implementarea responsabilității extinse a producătorului (REP).

Sistemele colective care implementează REP nu este subiect care trebuie să fie înregistrați în calitate de plătitori de TVA și nici nu au ca obiect gen de activitate impozabil.

Menționează că conform pct. 7 subpct. 11 din Regulamentul privind deșeurile de echipamente electrice și electronice, aprobat prin HG 212/2018, sistemul colectiv este definit ca organizație nonprofit, creată de cel puțin doi producători de EEE, care este înregistrată în Registrul de stat al organizațiilor necomerciale în scopul preluării și îndeplinirii obligațiilor producătorilor de EEE sau ale reprezentanților autorizați care acționează în numele producătorilor cu privire la gestionarea deșeurilor de echipamente electrice și electronice.

În aceeași ordine de idei, potrivit pct. 5 subpct. 18 din Regulamentul privind ambalajele și deșeurile de ambalaje, aprobat prin HG 561/2020, sistemul colectiv este definit ca o organizație nonprofit, creată de cel puțin trei producători de ambalaje în vederea realizării obligațiilor acestor producători sau ale reprezentanților autorizați care acționează în numele producătorilor cu privire la gestionarea deșeurilor de ambalaje.

Potrivit normelor citate de mai sus, sistemul colectiv „Moldcontrol" este creat sub formă de organizare juridică "Asociație Patronală" în conformitate cu Legea nr. 86/2020 cu privire la organizațiile necomerciale, respectiv înregistrată Ia ÎS „Agenția Servicii Publice" în Registru de stat al organizațiilor necomerciale, fapt ce reprezintă o organizație nonprofit, cu scopul preluării responsabilității extinse a producătorilor care introduc/plasează pe piața din Republica Moldova echipamente electrice și electronice, produse ambalate, baterii și acumulatori.

Activitatea A.P. „Moldcontrol" urmează a fi analizată prin prisma actelor normative speciale care reglementează acest segment, care constată cu certitudine că sistemul colectiv la caz, A.P. "Moldcontrol) vine în vederea exercitării responsabilității extinse a producătorilor și în scopul preluării și îndeplinirii obligațiilor producătorilor de EEE sau ale reprezentanților autorizați care acționează în numele producătorilor cu privire la gestionarea deșeurilor de echipamente electrice și electronice.

Activitatea A.P. „Moldcontrol" este una necomercială, nonprofit și bazată pe un interes național de protecție a mediului, interes și valoare ocrotită de stat pentru asigurarea cetățenilor Republicii Moldova a principiilor generale prevăzute în Constituția Republicii Moldova, dreptul Ia sănătate, viață și conservarea mediului.

Scopul formării de către Statul Republica Moldova a acestor entități este altul decât realizarea de venituri, este cel de menținerea, protejarea și îmbunătățirea condițiilor naturale de mediu, ca și reducerea sau eliminarea, acolo unde este posibil, a poluării mediului înconjurător și a surselor de poluare.

Reclamantul este de poziția că organele fiscale prin acțiunile sale vin în contradictoriu cu politica și scopul propus și adoptat de către Stat, acțiuni care pot duce la destrămarea sistemului creat, lipsirea a circa 2000 (două mii) de membri a asociației de posibilitatea efectivă de a respecta legislația în domeniul mediul, care într-un final duc la blocaj artificial și arbitrar, fapt care va genera pierderi și prejudicii populației Republicii Moldova.

Este foarte important de a percepe corect scopul propus de către statul Republica Moldova la adoptarea Legii nr. 209/2016 privind deșeurile, și pentru asta citățm prevederile art. 1 din legea menționată, prezenta lege stabilește bazele juridice, politica de stat și măsurile necesare pentru protecția mediului și a sănătății populației prin prevenirea sau reducerea efectelor adverse

determinate de generarea și gestionarea deșeurilor și prin reducerea efectelor generale ale folosirii resurselor și creșterea eficienței folosirii acestora, menținând sustenabilitatea socială și acceptabilitatea economică pentru a permite tranziția la o economie circulară.

Conform prevederile art. 12, alin. (1), (2) și (4) a Legii nr. 209/2016 privind deșeurile: (1) Pentru a consolida reutilizarea și prevenirea, reciclarea și alte tipuri de valorificare a deșeurilor, persoanele fizice sau juridice (producătorul produsului) care, la nivel profesional, proiectează, produc, prelucrează, tratează și plasează pe piață produsele menționate la alin. (14) sunt supuse regimului de responsabilitate extinsă a producătorului, în sensul prezentei legi, plasare pe piață înseamnă orice tip de furnizare a unui produs pe piață pentru prima dată, cu titlu profesional, spre distribuire, consum sau utilizare în cursul unei activități comerciale, fie contra cost, fie gratuit. Punerea în liberă circulație (importul) se consideră plasare pe piață. (1^1) Pentru persoanele fizice și juridice de pe teritoriul Republicii Moldova care nu au relații fiscale cu sistemul bugetar al acesteia, înregistrate la Agenția Servicii Publice, plasarea pe piață se efectuează în baza regulamentului aprobat de Guvern, cu condiția plasării pe piață pe teritoriul necontrolat de către organele constituționale ale Republicii Moldova. (2) Responsabilitatea extinsă a producătorului reprezintă totalitatea de obligații de ordin financiar și/sau organizatoric impuse producătorilor, în mod individual sau colectiv, pentru recuperarea și valorificarea sau reciclarea produselor scoase din uz sau devenite deșeuri. Activitățile pentru aplicarea responsabilității extinse a producătorului vizează măsurile de acceptare a produselor returnate și a deșeurilor care rămân după utilizarea respectivelor produse, precum și gestionarea ulterioară a deșeurilor și asigurarea financiară pentru aceste activități în două moduri: a) în mod individual - pentru produsele destinate altor utilizatori decât gospodăriile casnice, inclusiv pentru produsele utilizate în scop propriu de către producător; b) în mod colectiv - pentru produsele comercializate destinate consumului în gospodăriile casnice. (4) Măsurile menționate la alin. (2) trebuie să încurajeze dezvoltarea, producerea și comercializarea produselor cu utilizări multiple, care sunt durabile din punct de vedere tehnic și care pot, după ce au devenit deșeuri, să facă obiectul unei valorificări sigure și al unei eliminări ce nu poluează mediul.

Conform prevederile art. 12 alin. (3) a Legii nr. 209/2016 privind deșeurile, sistemul colectiv își onorează obligațiile de producător prevăzute la art. 12 după obținerea autorizației pentru gestionarea deșeurilor, eliberată pentru implementarea responsabilității extinse a producătorului, începând cu data de 1 ianuarie a anului calendaristic.

Conchide că, A.P. „Moldcontrol” este sistem colectiv, care conform condițiilor stabilite de legiuitor este organizație necomercială - nonprofit, care vine în vederea realizării politicii statului pentru protecția mediului și a sănătății populației prin prevenirea sau reducerea efectelor adverse determinate de generarea și gestionarea deșeurilor și prin reducerea efectelor generale ale folosirii resurselor și creșterea eficienței folosirii acestora, menținând sustenabilitatea socială și acceptabilitatea economică pentru a permite tranziția la o economie circulară. în speță, A.P. „Moldcontrol” a respectat și respectă toate prevederile legislației în vigoare, prevederi care nu au fost examinate și nu sunt străine pentru SFS, or, prin acțiunile care le întreprinde, reiese faptul că

autoritatea depunem maxim efort pentru a stopa inițiativa Statului în domeniul protecției mediului înconjurător.

Conform prevederilor art. 10 alin. (1), (5) și (6) al Legii patronatelor nr. 976 din 11.05.2000, (1) Patronatele beneficiază de protecția statului împotriva oricăror acte care, conform legislației, constituie un obstacol în organizarea, funcționarea și administrarea activității lor. (5) Statul exercită controlul asupra activității patronatelor prin intermediul organelor sale, în modul și în cazurile prevăzute de legislație. (6) Controlul de stat nu va perturba regimul normal de activitate al patronatelor. Autoritățile publice poartă răspundere, conform legislației, pentru încălcarea prevederilor prezentei legi.

În această ordine de idei, reclamantul A.P. „Moldcontrol" consideră că în circumstanțele de fapt și de drept menționate supra nu poate fi admisă sancționarea și încasarea ilegală de la asociație patronale a taxei pe valoare adăugată și sancțiunilor aplicate, în lipsa bazei legale.

Prin urmare, reclamantul solicită anularea parțială a Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 în partea pct. 3 liniuța 1, pct. 4 liniuța 2, pct. 5, pct. 6, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/30 din 13 februarie 2025 și încasarea cheltuielilor de judecată suportate.

La data de 25 aprilie 2025, din partea pârâtului Serviciul Fiscal de Stat a parvenit referința pe marginea cererii de chemare în judecată prin care solicită respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată. (f.d.101-104).

În motivarea poziții sale, pârâtul atrage atenție că, în temeiul Deciziei privind inițierea controlului nr. DICF-168499/08 din 08.10.2024, s-a dispus efectuarea controlului la Asociația Patronală „Moldcontrol" prin metoda verificării totale, perioada de efectuare a controlului 01.01.2020-31.08.2024.

La data de 31.10.2024, reclamanta a depus o cerere la SFS prin care a solicitat prelungirea controlului până la data de 15.11.2024, invocând că președintele asociației se află peste hotare.

În rezultatul controlului fiscal efectuat la Asociația Patronală „Moldcontrol" prin metoda verificării totale pentru perioada L/01/2020-L/08/2024 a fost întocmit actul nr.5-738671, prelungit pe blanchetele nr.5-738672, nr.5-738673, nr. 5-738674 și nr. 5-738675 din 15.11.2024.

În temeiul Deciziei nr.771/3674 din 11.12.2024, Serviciul Fiscal de Stat a calculat reclamantului spre plată la buget obligații fiscale în sumă totală de 11 512 706 lei, inclusiv: TVA în sumă de 7 074 657 lei, 196, 55 taxa pentru amenajarea teritoriului, majorare de întârziere în sumă de 1 644 929 lei și amendă în sumă de 2 793 120 lei, în corespundere cu prevederile art.256 alin.(7) din Codul fiscal, pentru neînregistrarea în calitate de plătitor al TVA.

Pârâtul mai menționează că, nefiind de acord cu aceasta, reclamantul a înaintat Serviciului Fiscal de Stat, la data de 20.12.2024 contestație, solicitând anularea Deciziei nr. 771/3674 din 11.12.2024.

În scopul examinării complexe a materialelor pe marginea contestației depuse, prin decizia nr. 754/11 din 16.01.2025, s-a prelungit termenul de examinare a contestației împotriva Deciziei nr. 771/3674 din 11.12.2024.

La data de 13.02.2025, Serviciul Fiscal de Stat prin decizia nr. 754/30 din 13.01.2025, a comunicat reclamantului faptul că contestația înaintată la 20.12.2024, a fost respinsă, fiind menținută decizia nr. 771/3674 din 11.12.2024 emisă de Serviciul Fiscal de Stat.

În drept, în corespundere cu prevederile art. 8 alin. (2) lit. c), lit. d) și lit. e) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat dările de seamă fiscale și informațiile prevăzute de legislație, să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii, să achite la buget, la timp și integral sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurând exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Urmare a examinării contestației și materialelor controlului efectuat la AP „Moldcontrol" Serviciul Fiscal de Stat a stabilit că, contribuabilul a efectuat lucrări în perioada 01.12.2020-31.08.2021 în sumă de 37 156 267 lei, care urmau a fi impozitate cu TVA la cota standard și reflectate în Declarația privind TVA pentru perioadele fiscal în care au avut loc.

În corespundere cu prevederile art. 94 lit. a) din Codul fiscal, subiecții impozabili cu TVA sunt persoanele juridice care desfășoară activitate de întreprinzător, care sunt înregistrați sau trebuie să fie înregistrați în calitate de plătitori de TVA, iar art. 95 alin. (1) lit. a) stipulează că, obiecte impozabile cu TVA constituie livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecții impozabili, reprezentând rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova.

În conformitate cu prevederile art.93 alin. (6) din Codul fiscal, noțiunea de livrare impozabilă - livrare de mărfuri, livrare (prestare) de servicii, cu excepția celor scutite de TVA, fără drept de deducere, efectuate de către subiectul impozabil în procesul activității de întreprinzător.

Conform prevederilor art. 112 alin.(1) din Codul fiscal, subiectul care desfășoară activitate de întreprinzător, cu excepția autorităților publice, instituțiilor publice, specificate la art.51, exceptând instituțiile de învățământ publice, este obligat să se înregistreze ca contribuabil al TVA dacă el, într-o oricare perioadă de 12 luni consecutive, a efectuat livrări de mărfuri, servicii în sumă ce depășește 1,2 milioane de lei, cu excepția livrărilor scutite de TVA fără drept de deducere și a celor care nu constituie obiect impozabil în conformitate cu art. 95 alin. (2). Subiectul este obligat să înștiințeze oficial Serviciul Fiscal de Stat, completând formularul respectiv, și să se înregistreze nu mai tîrziu de ultima zi a lunii în care a avut loc depășirea. Subiectul se consideră înregistrat din prima zi a lunii următoare celei în care a avut loc depășirea.

Art. 115 alin.(1) din Codul fiscal, prevede că fiecare subiect impozabil, specificat la art. 94 lit.a), c), e) și/sau lit.j), este obligat să prezinte declarația privind TVA pentru fiecare perioadă fiscală. Declarația se întocmește pe un formular oficial, care este prezentat la Serviciul Fiscal de Stat nu mai târziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale, iar conform alin.(2), fiecare subiect impozabil trebuie să verse la buget suma TVA, care urmează a fi achitată pentru fiecare perioadă fiscală, cel târziu la data stabilită pentru prezentarea declarației pe această perioadă.

Cu referire la argumentul reclamantului precum că „AP „Moldcontrol” nu este subiect impozabil a taxei cu valoare adăugată, nu practică activitatea de întreprinzător, așa numite livrări de prestări de servicii nu corespund noțiunii din art. 94 a Codului fiscal, pârâtul menționează următoarele: în rezultatul controlului fiscal efectuat prin metoda verificării totale la AP „Moldcontrol” pentru perioada 01.01.2020 - 31.08.2024 (act nr.5-738671, prelungit pe blanchetele nr.5-738672 - nr.5-738675 din 15.11.2024), s-a stabilit unele încălcări ale legislației, printre care și cele contestate de contribuabil și anume: • încălcarea prevederilor art. 112 alin. (1) din Codul fiscal, prin: -neînștiințarea Serviciul Fiscal de Stat în termen de până la 30.11.2020 despre efectuarea livrărilor impozabile ce depășesc suma de 1,2 milioane lei, ultima zi a lunii în care a avut loc depășirea; - neînregistrarea în calitate de contribuabil al TVA.

• încălcarea prevederilor art.8 alin. (2) lit.c) lit.e), art. 101 alin.(1) art.115 alin.(1) alin.(2) din Codul fiscal, prin: - necalcularea TVA de la livrări de servicii privind realizarea obiectivelor de colectare, pregătire pentru reutilizare, reciclare și valorificare a deșeurilor în Declarațiile privind TVA pentru perioadele fiscale L/12/2020, L/02/2021-L/04/2021, L/10/2021, L/05/2022-L/07/2022, L09/2022, L/08/2024 în sumă de 6 550 716 lei; - necalcularea și ne reflectarea în Declarațiile privind TVA a sumei TVA de la livrări de servicii privind realizarea obiectivelor de colectare, pregătire pentru reutilizare, reciclare și valorificare a deșeurilor în Declarațiile privind TVA pentru perioadele fiscale L/01/2021, L/05/2021-L/09/2021, L/11/2021-L/04/2022, L/08/2022 în sumă de 934 535 lei.

Totodată, conform prevederilor art.102 alin.(1) și alin.(10) din Cod fiscal, s-a acceptat spre deducere: - TVA în sumă de 12 594 lei, aferentă importului de mărfuri în baza declarației vamale nr. 123330 din 25.12.2020, în perioada fiscală L/12/2020; - TVA în suma de 4 760 lei, aferentă importului de servicii pentru perioadele fiscale L/01/2021, L/05/2021-L/09/2021, L/11/2021-L/04/2022, L/08/2022; - TVA în sumă de 393 240 lei, aferentă procurărilor de mărfuri, servicii pentru perioadele fiscale L/12/2020-L/08/2024.

Astfel, susține că, încălcările menționate au condiționat diminuarea taxei pe valoarea adăugată aferente bugetului cu 7 074 657 lei și neachitarea în termenele stabilite de legislație a TVA pentru perioadele fiscale L/12/2020-L/08/2024.

Menționează că, activitatea de bază a AP „Moldcontrol” este gestionarea deșeurilor și raportările aferente, ce țin de responsabilitatea de colectare, transportare, valorificare, depozitare, reutilizare, reciclare și eliminarea deșeurilor (în continuare DEEE, EEE), baterii și acumulatori (în continuare BA), ambalaje, anvelope uzate, uleiuri uzate, prin intermediul centrelor de colectare organizate de către rețelele de magazine a partenerilor și la punctele de distribuție ale producătorilor din sistem.

Pentru desfășurarea activității AP „Moldcontrol” dispune de Autorizații de mediu pentru gestionarea deșeurilor, eliberate de Agenția de Mediu, care stipulează obligațiile de bază ale titularului Autorizației de mediu pentru activitățile de colectare a DEEE-urilor, de transportare a DEEE-urilor, de tartare, reciclare și valorificare a DEEE-urilor, de raportare a gestionării DEEE-urilor.

Pârâtul mai indică că, în cadrul controlului, a constatat că AP „Moldcontrol” (Prestator) a activat în baza contractelor de aderare și prestări servicii privind realizarea obiectivelor de colectare, pregătire pentru reutilizare, reciclare și valorificare a DEEE prin intermediul sistemului colectiv (Responsabilitatea extinsă a producătorului-REP) încheiate cu agenți economici (Producător), obiectul contractelor fiind prestarea serviciilor de către AP „Moldcontrol” în beneficiul Producătorului prin preluarea și asigurarea obligațiilor legate exclusiv de gestionarea DEEE și raportările aferente ce ține de responsabilitatea acestuia de colectare, depozitare, transportare, reutilizare, reciclare și valorificare a DEEE.

Pentru ca AP „Moldcontrol” să aducă la îndeplinire obiectivele Asociației, Producătorul are obligația de a finanța sistemul colectiv, derulat de AP „Moldcontrol” cu o taxă unică la aderare și timbru verde (contribuție financiara trimestrială).

Taxa unică de aderare este produsul dintre media de EEE plasate de cumpărător pe piața în ultimii 3 ani, taxa verde se calculează trimestrial în funcție de cantitatea și categoriile de EEE plasate pe piața Republicii Moldova în aceasta perioadă din import ori din producție.

Reieșind din cele expuse și ținând cont de prevederile legale menționate supra, pârâtul constată că prestarea de către AP „Moldocontrol” în adresa Producătorilor a serviciilor de executare a obligațiunilor REP, în schimbul perceperii taxei de aderare și a timbrului verde, care nu reprezintă livrări scutite de TVA fără drept de deducere (art. 103 din Codul fiscal), precum și nu fac parte din livrările care nu constituie obiect impozabil (art.95 alin.(2) din Codul fiscal), reprezintă livrări impozabile în baza art.93 pct.6) din Codul fiscal.

Ținând cont de faptul că, la data de 30.11.2020, volumul livrărilor impozabile pentru perioada 01.08.2020-30.11.2020 a constituit 1 460 716 lei, fiind depășit plafonul de 1 200 000 lei, AP „Moldocontrol” a avut obligația să înștiințeze Serviciul Fiscal de Stat în termen de până la 30.11.2020 despre efectuarea livrărilor impozabile ce depășesc suma de 1,2 milioane lei, respectiv să se înregistreze în calitate de contribuabil al TVA, începând cu 01.12.2020.

Respectiv, livrările efectuate de contribuabil în perioada 01.12.2020 - 31.08.2024 în sumă de 37 156 267 lei, urmau a fi impozitate cu TVA la cota standard și reflectate în Declarațiile privind TVA pentru perioadele fiscale în care au avut loc. Concomitent, entitatea a avut dreptul la deducerea sumelor TVA, pe valorile materiale, serviciile procurate pentru efectuarea livrărilor impozabile, a sumelor TVA la mărfurile importate și a sumelor TVA pentru serviciile importate, în conformitate cu prevederile art. 102 alin.(1) și alin.(10) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art.267 alin.(3) din Codul fiscal, obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă, iar argumentele contribuabilului nu pot servi drept temei pentru modificarea actului administrativ contestat. în drept, conform prevederilor art. 224 alin. (1) lit. f) din Codul administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată respinge acțiunea caftind neîntemeiată, dacă nu sânt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărâri prevăzute la lit. a)-e).

În concluzie, pârâtul consideră că în colaborare cu argumentele expuse supra, în conformitate cu prevederile legale precitate, solicită respingerea acțiunii de contestare pendinte ca neîntemeiată.

În ședința de judecată:

În ședința de judecată reprezentantul reclamantului AP ”Moldcontrol”, avocatul Roman Vladimir, a susținut acțiunea depusă și a solicitat admiterea acesteia.

În ședința de judecată reprezentantul autorității publice pârâte Serviciul Fiscal de Stat, Nicolai Tatiana a solicitat respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

Aprecierea instanței de judecată:

Examinând acțiunea reclamantului AP ”Moldcontrol”, audiind explicațiile participanților la proces, studiind argumentele pârâtului, probele administrate în ansamblul şi interconexiunea lor, normele legii aplicabile, instanța de judecată constată că acțiunea este admisibilă şi pasibilă de a fi admisă parțial, din următoarele considerente.

Conform prevederilor art. 189 alin. (1) şi (2) 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. O acţiune în contencios administrativ poate fi înaintată şi atunci când autoritatea publică nu a soluţionat în termen legal o cerere.

Conform art. 2 alin. (1) din Codul administrativ, prevederile prezentului cod determină statutul juridic al participanţilor la raporturile administrative, atribuţiile autorităţilor publice administrative şi ale instanţelor de judecată competente pentru examinarea litigiilor de contencios administrativ, drepturile şi obligaţiile participanţilor în procedura administrativă şi cea de contencios administrativ.

Conform 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.

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

Conform art. 22 alin. (1) din Codul administrativ, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul şi volumul cercetărilor şi nu sunt legate nici de expunerile participanţilor, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Conform art. 93 alin. (1) din Codul administrativ, fiecare participant probează faptele pe care îşi întemeiază pretenţia.

Referitor la admisibilitatea acțiunii.

În sensul art. 20 și art.189 alin. (1) din Codul administrativ, orice persoană poate înainta o acțiune în contencios administrativ, dacă revendică încălcarea prin activitatea administrativă a unei autorități publice a unui drept legitim sau a unei libertăți stabilită prin lege. Cu privire la acțiunea în contencios administrativ decid instanţele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform Codului administrativ.

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

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

Articolul 11 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ prevede că, actul administrativ individual defavorabil este actul care impune destinatarilor lor obligaţii, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat.

Prin urmare, decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/30 din 13 februarie 2025 emisă în procedură prealabilă – sunt acte administrative individuale defavorabile emise în privința reclamantului AP ”Moldcontrol”.

Instanța de judecată reține că, admisibilitatea acțiunii în contencios administrativ este condiționată *inter alia* de revendicarea de către reclamant a încălcării unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice.

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

Conform art. 39 din Codul administrativ, controlul judecătoresc al activității administrative este garantat şi nu poate fi îngrădit. 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 instanței de judecată competente.

Instanța menționează că la art. 17 se dă noțiunea dreptului vătămat, în sens material, iar noțiunea ”*revendică încălcarea*” din dispozițiile normelor art. 189 și art. 207 alin. (1) lit. e) Cod administrativ, relevă un aspect procesual și se referă la dreptul reclamantului de a înainta acțiunea în contencios administrativ.

Reclamantul are dreptul la înaintarea acțiunii în contencios administrativ ori de câte ori se deduce la o examinare în prima facie - circumstanțele din cererea sa, acte, dosar administrativ etc. – probabilitatea (posibilitatea) lezării unui drept al său prin actul administrativ individual contestat.

Probabilitatea că dreptul subiectiv ar putea fi vătămat este prezumată de fiecare dată când o persoană este destinatar (art. 11 alin. (2) enunțul 1) al actului administrativ individual defavorabil sau este terț.

Reclamantul AP ”Moldcontrol” este destinatarul actelor administrative individuale contestate.

Noțiunea „revendică încălcarea” nu echivalează cu noțiunea „vătămarea dreptului”.

”Revendicarea încălcării” justifică dreptul reclamantului în sens procesual de a înainta acțiunea în contencios administrativ, iar „vătămarea dreptului” se dovedește prin probațiune, fiind o problemă de fond.

Astfel, constatarea vătămării dreptului de fiecare dată trebuie să fie un element de fond, altfel, acțiunea trebuie examinată în fond de către instanța competentă pentru a nu îngrădi accesul la justiție (art. 6 CEDO, 20 Constituția RM, art. 39 CA).

În conformitate cu art. 191 alin. (1) din Codul administrativ, cu excepţia cazurilor prevăzute la alin. (2) şi (3), judecătoriile soluţionează în fond toate acţiunile în contencios administrativ.

În temeiul art. 191 alin.(1) din Codul administrativ, controlul de legalitate a actelor Serviciului Fiscal de Stat este de competența Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, or aceste acte nu se regăsesc în excepțiile de la alin.(2) și (3) a art. 191 din Codul administrativ.

Astfel, acțiunea în contencios administrativ este înaintată de reclamant cu respectarea competenței jurisdicționale și teritoriale.

Acțiunea înaintată de către reclamant reprezintă o acțiune în contestare, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ. Or, obiectului acțiunii în contestare constă în anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual.

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

Urmează a fi reținut că, decizia nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de AP ”Moldcontrol”, a fost adusă la cunoștința părții reclamante la data de 13 decembrie 2024. (f.d. administrativ 160-172)

La data de 19 decembrie 2024, reclamantul s-a adresat Serviciului Fiscal de Stat cu contestația împotriva deciziei Serviciul Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 (f.d. administrativ 173,174-185), care a fost respinsă prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/30 din 13 februarie 2025. (f.d. administrativ 186-189)

Astfel, acțiunea în contencios administrativ privind anularea parțială a Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 în partea pct. 3 liniuța 1, pct. 4 liniuța 2, pct. 5, pct. 6, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/30 din 13 februarie 2025 și încasarea cheltuielilor de judecată suportate, a fost depusă la data 04 martie 2025, fapt care denotă respectarea termenului de înaintare a acțiunii de către reclamantul AP ”Moldcontrol”.

Instanța de judecată ajunge la concluzia că, motive de inadmisibilitate în conformitate cu prevederile art. 207 alin. (2) din Codul administrativ în privința acțiunii de contencios administrativ înaintată de AP ”Moldcontrol” nu se regăsesc, prin urmare, acțiunea este admisibilă.

Referitor la temeinicia acțiunii.

În speţă, din materialele dosarului administrativ și cel judiciar, instanţa de judecată reţine că, la 02 octombrie 2024, Direcția generală control al Serviciului Fiscal de Stat a emis înștiințarea adresată AP ”Moldcontrol” prin care îi aduce la cunoștință că, în perioada 07.10.2024-31.10.2024 se planifică efectuarea controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării totale, pentru perioada de activitate A/2020-A/2024. (f.d. administrativ 115)

Direcția generală control al Serviciului Fiscal de Stat prin Decizia privind inițierea controlului nr. DICF-168499/08 din 07 octombrie 2024, a dispus începând cu 16.10.2024 până la 25.10.2024, prelungit până la 15.11.2024 controlul la fața locului prin metoda verificării totale în privința contribuabilului AP ”Moldcontrol”, pentru perioada 01.01.2020–31.08.2024. (f.d. administrativ 123)

Prin actul de control întocmit de Direcția generală control al Serviciului Fiscal de Stat nr. 5-738671 prelungit pe blanchetele nr. 5-738672, 5-738673, 5-738674, 5-738675 din 15 noiembrie 2024 se atestă că, *”Larisa MARCENCO, inspector principal şi Mariana NICOLAU, inspector superior, ai Direcţiei control post operațional nr.3 în cadrul Direcției generale control a Serviciului Fiscal de Stat, în temeiul Deciziei privind inițierea controlului nr. DICF-168499/08 din 08.10.2024, au efectuat la Asociația Patronală „MOLDCONTROL", cod fiscal 1018620000923, un control fiscal la fața locului prin metoda de verificare totală, privind corectitudinea calculării, plenitudinea transferării a impozitelor, taxelor şi altor plăți aferente Bugetului Public Național, pentru perioadele fiscale L/01/2020-L/08/2024, inclusiv: - impozit pe venitul reținut din salariu şi la sursa de plată pentru perioadele fiscale L/09/2020- L/08/2024; - impozitul pe venit pentru organizațiile necomerciale pentru perioadele fiscal A/2020-A/2023; contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii/contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori pentru perioadele fiscale L/09/2020-L/08/2024; prime de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru perioadele fiscale L/09/2020- L/08/2024; - taxa pentru amenajarea teritoriului pentru perioadele fiscale T/03/2020-T/02/2024, - taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM pentru perioadele fiscal A/2020-A/2023, -TVA.*

Controlul a fost efectuat de la 16.10.2024 până la 25.10.2024, prelungit pînă la 15.11.2024 cu înştiinţarea, consimţământul şi cu participarea administratorului entității Iulian GAMUREAC (IDNP 0963003896549) responsabil pentru activitatea întreprinderii pentru perioada supusă verificării. […]

Controlul a fost efectuat în oficiul AP „MOLDCONTROL”, amplasat pe adresa: mun. Chişinău, str. Albişoara, nr.80/7 şi în incinta Direcției generale control, DCPO nr. 3 pe adresa mun. Chişinău, str. Constantin Tănase, nr. 9, bir. 716, 715.”

În rezultatul controlului respectării legislației fiscale la AP ”Moldcontrol” s-a stabilit următoarele: *”- diminuarea impozitul pe venit reținut din veniturile obținute de către persoanele fizice, care nu desfăşoară activitate de întreprinzător (sursa FOL) pentru L/04/2022 cu 1091 lei;*

- majorarea impozitul pe venit reținut din veniturile obținute de către persoanele fizice, care nu desfăşoară activitate de întreprinzător (sursa ROY) pentru L/09/2022 cu 6818 lei, din

veniturile obținute de către persoanele fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător (sursa PL) pentru L/09/2022 cu 375 lei; L/12/2022 cu 2727 lei;

- neachitarea la timp a impozitului pe venit din veniturile obținute de către persoanele fizice pentru L/04/2022;

- nerespectarea modului de întocmire a Dariilor de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală şi a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate pentru perioadele fiscale L/03/2022, L/04/2022, L/09/2022 - L/12/2022, L/02/2023 -L/12/2023, fapt ce a dus la apariția obligațiilor fiscale față de buget pentru perioada fiscală L/04/2022;

- nerespectarea modului de prezentare prin prezentarea tardivă a dărilor de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală şi a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (IPC21) pentru perioadele fiscale: L/09/2021, L/02/2022, L/11/2022, L/05/2023 L/06/2023, L/07/2023, L/08/2023, L/09/2023, L/10/2023, L/11/2023, L/12/2023, L/03/2024, fapt care a generat obligații suplimentare față de buget pentru perioadele fiscale: L/09/2021 în sumă de 9 259 lei, L/02/2022 în sumă de 19 175 lei, L/11/2022 în sumă de 53 051 lei, L/05/2023 în sumă de 88 593 lei, L/06/2023 în sumă de 49 822 lei, L/07/2023 în sumă de 78 235 lei, L/08/2023 în sumă de 54 531 lei,, L/09/2023 în sumă de 74 664 lei L/10/2023 în sumă de 56 973 lei, L/11/2023 în sumă de 57 691 lei, L/12/2023 în sumă de 62 719 lei, L/03/2024 în sumă de 87 969 lei;

- încălcarea modului de întocmire a Notelor de informare (Forma IALS21) pentru perioadele fiscale A/2022 şi A/2023, fapt care nu a generat obligații suplimentare față de buget;

- neînștiințarea Serviciul Fiscal de Stat în termen de pînă la 30.11.2020 despre efectuarea livrărilor impozabile ce depaşesc suma de 1,2 milioane lei, ultima zi a lunii în care a avut loc depaşirea;

- neînregistrarea în calitate de contribuabil al TVA;

- eschivarea de la calcul şi de la plata taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale L/12/2020, L/02/2021 - L/04/2021, L/10/2021, L/05/2022-L/07/2022, L09/2022 - L/08/2024 în sumă de 6 161 392 lei, inclusiv: în L/12/2020 în sumă de 67 068 lei, L/02/2021 în sumă de 3 503 lei, L/03/2021 în sumă de 17 602 lei, L/04/2021 în sumă de 224 012 lei, L/10/2021 în sumă de 162 447 lei, L/05/2022 în sumă de 239 867 lei, L/06/2022 în sumă de 11 320 lei, L/07/2022 în sumă de 395 839 lei, L/09/2022 în sumă de 14 622 lei, L/10/2022 în sumă de 253 798 lei, L/11/2022 în sumă de 65 442 lei, L/12/2022 în sumă de 53 961 lei, L/01/2023 în sumă de 534 103 lei, în L/02/2023 în sumă de 96 622 lei, L/03/2023 în sumă de 1 640 lei, L/04/2023 în sumă de 171 587 lei, L/05/2023 în sumă de 138 039 lei, L/06/2023 în sumă de 50 672 lei, L/07/2023 în sumă de 485 006 lei, L/08/2023 în sumă de 37 944 lei, L/09/2023 în sumă de 18 284 lei, L/10/2023 în sumă de 399 969 lei, L/11/2023 în sumă de 135 872 lei, L/12/2023 în sumă de 28 512 lei, L/01/2024 în sumă de 604 566 lei, L/02/2024 în sumă de 101 597 lei, L/03/2024 în sumă de 23 720 lei, L/04/2024 în sumă de 365 176 lei, L/05/2024 în sumă de 53 895 lei, L/06/2024 în sumă de 314 074 lei, L/07/2024 în sumă de 644 929 lei, L/08/2024 în sumă de 445 704 lei;

- diminuarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale L/01/2020, L/05/2021-L/09/2021, L/11/2021-L/04/2022, L/08/2022 in sumă de 913 265 lei, inclusiv: în L/01/2021 în sumă de 13 503 lei, L/05/2021 în sumă de 20 323 lei, L/06/2021 în sumă de 31 207 lei, L/07/2021 în sumă de 166 579 lei, L/08/2021 în sumă de 58 097 lei, L/09/2021 în sumă de 9 264 lei, L/11/2021 în sumă de 58 045 lei, L/12/2021 în sumă de 171 lei, L/01/2022 în sumă de 264 808 lei, L/02/2022 în sumă de 57 947 lei, L/03/2022 în sumă de 2 189 lei, L/04/2022 în sumă de 58 969 lei, L/08/2022 în sumă de 172 163 lei;

- neachitarea în termenele stabilite de legislație a T.V.A. pentru perioadele fiscale L/12/2020- L/08/2024;

- nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind T.V.A. pentru perioadele fiscale L/01/2021, L/05/2021-L/09/2021, L/11/2021-L/04/2022, L/08/2022, fapt care a generat apariția obligațiilor suplimentare la buget pentru L/01/2021 în sumă de 13 503 lei, L/05/2021 în sumă de 20 323 lei, L/06/2021 în sumă de 31 207 lei, L/07/2021 în sumă de 166 579 lei, L/08/2021 în sumă de 58 097 lei, L/09/2021 în sumă de 9 264 lei, L/11/2021 în sumă de 58 045 lei, L/12/2021 în sumă de 171 lei, L/01/2022 în sumă de 264 808 lei, L/02/2022 în sumă de 57 947 lei, L/03/2022 în sumă de 2 189 lei, L/04/2022 în sumă de 58 969 lei, L/08/2022 în sumă de 172 163 lei;

- nerespectarea modului de prezentare prin prezentarea tardivă a Declarațiilor privind TVA pentru perioada fiscală L/09/2021 la 19.11.2021, pentru perioadele fiscale L/02/2022, L/03/2022, L/04/2022 la data de 26.09.2022, fapt care a generat apariția obligațiilor suplimentare la buget pentru L/09/2021 în sumă de 9 264 lei, L/02/2022 în sumă de 57 947 lei, L/03/2022 în sumă de 2 189 lei, L/04/2022 în sumă de 58 969 lei,

- nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru organizațiile necomerciale (forma ONG17) pentru perioadele fiscale A/2020-"X/2023, fapt care nu a generat obligații suplimentare la buget,

- diminuarea taxei pentru amenajarea teritoriului în sumă totală de 69,75 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale T/1/2023 în sumă de 15,75 lei, T/2/2023 în sumă de 18 lei, T/3/2023 în sumă de 18 lei, T/4/2023 în sumă de 18 lei;

- eschivare de la calcul și plată a taxei pentru amenajarea teritoriului pentru perioada fiscală T/3/2022 în sumă de 123,80 lei;

- neachitarea taxei pentru amenajarea teritoriului pentru perioadele fiscale T/03/2022, T/01/2023 - T/04/2023;

- încălcarea modului de întocmire a Dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL13) pentru perioadele fiscale T/01/2023 - T/04/2023, ceea ce a generat obligații suplimentare la buget în perioadele fiscale T/1/2023 în sumă de 15,75 lei, T/2/2023 în sumă de 18 lei, T/3/2023 în sumă de 18 lei, T/4/2023 în sumă de 18 lei;

- nerespectarea modului de prezentare prin prezentarea tardivă a Dăriilor de seamă pe taxele locale (Forma TL13) pentru perioada fiscală T/3/2021 cu suma spre calcul de 120 lei, T/01/2023 cu suma spre calcul de 288,75 lei, T/02/2023 cu suma spre calcul de 330 lei,

T/03/2023 cu suma spre calcul de 330 lei, T/04/2023 cu suma spre calcul de 330 lei, T/01/2024 cu suma spre calcul de 304,50 lei;

- diminuarea taxei pentru folosirea drumurilor pentru autovehiculele înmatriculate în RM pentru perioada fiscală A/2022 cu 2633 lei;

- neprezentarea Dării de seamă privind taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM (Forma TFD19) pentru perioada fiscală A/2022, fapt care a generat obligaţii suplimentare la buget,

- nerespectarea modului de prezentare a Dării de seamă privind taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM (Forma TFD19) pentru perioada fiscală A/2023 cu suma spre calcul de 2633 lei." (f.d. administrativ 127-147)

Prin decizia Direcției generale control nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de AP "Moldcontrol" s-a decis:

" 1. A micșora în contul curent generalizat la clasificarea bugetară 111220 "impozitul pe venit reținut la sursa de plată" în sumă de 8 829 lei.

2. De reflectat spre calcul în contul generalizat la clasificarea bugetară 114633 "taxa pentru folosirea drumurilor pentru autovehiculele înmatriculate în RM" în sumă de 2 633 lei.

3. A încasa la buget sumele impozitelor şi taxelor calculate în rezultatul controlului:

- 7 074 657 lei, taxa pentru valoarea adăugată diminuată inclusiv pentru perioadele fiscale: L/12/2020 cu 67 068 lei, în L/01/2021 cu 13 503 lei, L/02/2021 cu 3 503 lei, L/03/2021 cu 17 602 lei, L/04/2021 cu 224 012 lei, L/05/2021 cu 20 323 lei. L/06/2021 cu 31 207 lei. L/07/2021 cu 166 579 lei, L/08/2021 cu 58 097 lei, L/09/2021 cu 9 264 lei, L/10/2021 cu 162 447 lei, L/11/2021 cu 58 045 lei, L/12/2021 cu 171 lei, L/01/2022 cu 264 808 lei, L/02/2022 cu 57 947 lei, L/03/2022 cu 2 189 lei. L/04/2022 cu 58 969 lei, L/05/2022 cu 239 867 lei. L/06/2022 cu 11 320 lei. L/07/2022 cu 395 839 lei, L/08/2022 cu 172 163 lei, L/09/2022 cu 14 622 lei, L/10/2022 cu 253 798 lei, L/11/2022 cu 65 442 lei, L/12/2022 cu 53 961 lei, L/01/2023 cu 534 103 lei, în L/02/2023 cu 96 622 lei, L/03/2023 cu 1 640 lei, L/04/2023 cu 171 587 lei, L/05/2023 cu 138 039 lei, L/06/2023 cu 50 672 lei, L/07/2023 cu 485 006 lei, L/08/2023 cu 37 944 lei, L/09/2023 cu 18 284 lei, L/10/2023 cu 399 969 lei. L/11/2023 cu 135 872 lei, L/12/2023 cu 28 512 lei, L/01/2024 cu 604 566 lei, L/02/2024 cu 101 597 lei, L/03/2024 cu 23 720 lei. L/04/2024 cu 365 176 lei. L/05/2024 cu 53 895 lei, L/06/2024 cu 314 074 lei. L/07/2024 cu 644 929 lei, L/08/2024 cu 445 704 lei, care urmează a fi transferată la codul IBAN MD04TRGAAAl1411001000000;

- 193,55 lei, taxa pentru amenajarea teritoriului diminuată, inclusiv pentru perioadele fiscale: pentru T/3/2022 cu 123.80 lei. T/1/2023 cu 15.75 lei, T/2/2023 în sumă de 18 lei. T/3/2023 în sumă de 18 lei. T/4/2023 în sumă de 18 lei. care urmează de transferat la codul IBAN MD92TRGDAK11441231530000;

4. A încasa la buget majorare de întîrziere calculată în rezultatul controlului, calculată conform art.228 alin.(2), (3) al Codului fiscal:

- 52 lei, pentru neachitarea impozitului pe venit reținut la sursa de plată diminuat, care urmează a fi transferată la codul MD85TRGAAA11122031530000 (anexa nr.1 la decizie);

- 1 644 810 lei, pentru neachitarea taxei pe valoarea adăugată diminuată, care urmează a fi transferată la codul MD04TRGAAA11411001000000; (anexa nr.2 la decizie);

- 67 lei, pentru neachitarea taxei pentru amenajarea teritoriului diminuată, care urmează a fi transferată la codul MD92TRGDAK11441231530000 (anexa nr.3 la decizie):

5. A aplica pentru încălcările legislației şi a încasa la contul IBAN MD38TRGAAA14332101000000:

-2600939 lei, amendă pentru neînregistrarea în calitate de platitor al TVA, conform prevederilor 256 alin. (7) din Codul fiscal (37 156 267 lei x 7 %);

- 182181 lei, amendă pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale: L/01/2021 cu 13 503 lei, L/05/2021 cu 20 323 lei, L/06/2021 cu 31 207 lei, L/07/2021 cu 166 579 lei, L/08/2021 cu 58 097 lei, L/09/2021 cu 9 264 lei, L/11/2021 cu 58 045 lei. L/01/2022 cu 264 808 lei, L/02/2022 cu 57 947 lei, L/04/2022 cu 58 969 lei, L/08/2022 cu 172 163 lei, conform art.261 alin.(4) din Codul fiscal (910 905 lei x 20 %);

- 10000 lei, amendă pentru nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/01/2021, L/05/2021, L/06/2021, L/07/2021, L/08/2021, L/09/2021, L/11/2021, L/01/2022, L/02/2022, L/04/2022, L/08/2022 şi de prezentare a dărilor de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală şi a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (IPC21) pentru perioadele fiscale L/09/2021, L/02/2022, L/11/2022, L/05/2023, L/06/2023, L/07/2023, L/08/2023, L/09/2023. L/10/2023, L/11/2023, L/12/2023, L/03/2024, Declarației privind TVA pentru perioada fiscală L/09/2021 conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal (24 cazuri x500 lei, dar nu mai mult de 10 000 de lei pentru toate dările de seamă):

6. A aplica avertizare conform art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal, pentru comiterea încălcării fiscale nesemnificative:

a) prevăzute de art.260 alin. (1) din Codul fiscal, prin:

- nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/12/2021, L/03/2022, a Darii de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală şi a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate pentru perioada fiscală L/04/2022, a Dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL13) pentru perioadele fiscale T/01/2023 - T/04/2023 şi de prezentare a Declarației privind TVA pentru perioada fiscală L/03/2022, a Dărilor de seamă privind taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM (Forma TFD19) pentru perioadele fiscale A/2022, A/2023, a Dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL13) pentru perioadele fiscale T/03/2021, T/01/2023 - T/01/2024.

b) prevăzute de art.261 alin.(4) din Codul fiscal, prin:

- diminuarea TVA pentru perioadele fiscale: L/12/2021 cu 171 lei, L//03/2022 cu 2 189 lei, impozitului pe venit reținut din veniturile obținute de către persoanele fizice, care nu desfăşoară activitate de întreprinzător (sursa FOL) pentru L/04/2022 cu 1 091 lei, taxei pentru amenajarea teritoriului pentru T/1/2023 cu 15,75 lei, T/2/2023 cu 18 lei, T/3/2023 cu 18 lei, T/4/2023 cu 18

lei, taxei pentru folosirea drumurilor pentru autovehiculele înmatriculate în RM în sumă de 2 633 lei pentru perioada fiscală A/2022.

c) prevăzute de art.261 alin.(5) din Codul fiscal, prin: - eschivarea de la calcul şi plată a taxei pentru amenajarea teritoriului pentru T/3/2022 cu 123,80 lei." (f.d. administrativ 160-172)

La data de 20 decembrie 2024, a fost înregistrată contestația (cererea prealabilă) formulată de AP "Moldcontrol" privind anularea parțială a deciziei nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024. (f.d. administrativ 174-185)

În rezultat, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/30 din 13 februarie 2025, s-a respins contestația depusă și s-a menținut decizia nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024. (f.d. administrativ 186-189)

Nefiind de acord cu actele administrative menționate, la data de 04 martie 2025, AP „Moldcontrol" s-a adresat cu acțiune în contencios administrativ către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrativ individual defavorabile și încasarea cheltuielilor de judecată. (f.d.6-17)

În conformitate cu prevederile **art. 132 din Codul fiscal**, sarcina de bază a Serviciului Fiscal de Stat constă în asigurarea administrării fiscale, prin crearea de condiții contribuabililor pentru conformare la respectarea legislației, aplicarea uniformă a politicii și reglementărilor în domeniul fiscal.

Potrivit **art. 214 alin. (1), (2) din Codul fiscal**, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în cîteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului și/sau la oficiul acestora.

Reținând că argumentul central al reclamantei constă în faptul că aceasta nu poate fi calificată drept subiect impozabil TVA, instanța urmează să stabilească dacă A.P. „Moldcontrol" întrunește condițiile legale pentru a fi calificată drept plătitor al taxei pe valoarea adăugată.

În corespundere cu prevederile **art. 5 pct. 13), 14), 16) din Codul fiscal,** *agent economic* – orice persoană ce desfăşoară activitate de întreprinzător. *Organizaţie necomercială* – persoană juridică a cărei activitate nu are drept scop obţinerea venitului şi care nu foloseşte vreo parte din proprietate sau din venit în interesele vreunui membru al organizaţiei, ale unui fondator sau ale unei persoane particulare. *Activitate de întreprinzător, afacere (business)* – orice activitate conform legislaţiei, cu excepţia muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfăşurată de către o persoană, avînd drept scop obţinerea venitului, sau, în urma desfăşurării căreia, indiferent de scopul activităţii, se obţine venit.

Conform art. 93 pct. 1), 2), 3), 4), 6) din Codul fiscal, în sensul prezentului titlu, se definesc următoarele noţiuni: 1) *Taxă pe valoarea adăugată (în continuare – T.V.A.)* – impozit de stat care reprezintă o formă de colectare la buget a unei părţi a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sînt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum şi a unei părţi din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova; 2) *Marfă, valori materiale* – rezultat al muncii sub formă de articole, mărfuri de larg consum şi produse cu

destinaţie tehnico-economică, clădiri, construcţii şi alte bunuri imobiliare; 3) *Livrare de mărfuri* – transmitere a dreptului de proprietate asupra mărfurilor prin comercializarea lor, schimb, transmitere gratuită, transmitere cu plată parţială, împrumutul bunurilor fungibile, cu excepţia mijloacelor băneşti, achitarea salariului în expresie naturală, prin alte plăţi în expresie naturală, prin comercializarea mărfurilor gajate în numele debitorului gajist, prin transmiterea mărfurilor în baza contractului de leasing financiar; transmitere a mărfurilor de către comitent comisionarului, de către comisionar cumpărătorului, de către furnizor comisionarului şi de către comisionar comitentului în cadrul realizării contractului de comision; 4) *Livrare (prestare) de servicii* – activitate de prestare a serviciilor materiale şi nemateriale, de consum şi de producţie, inclusiv darea proprietăţii în arendă, locaţiune, uzufruct, leasing operaţional, transmiterea cu plată sau gratuit a drepturilor privind folosirea oricăror mărfuri, obiecte ale proprietăţii industriale şi obiecte ale dreptului de autor şi ale drepturilor conexe; activitate de executare cu plată sau gratuit a lucrărilor de construcţii şi montaj, de reparaţie, de cercetări ştiinţifice, de construcţii experimentale şi a altor lucrări; activitate de prestare a serviciilor de către administratorul fiduciar cumpărătorului şi de către administratorul fiduciar fondatorului administrării fiduciare în cadrul realizării contractului de administrare fiduciară. Se consideră livrare efectuată de către fondatorul administrării fiduciare administratorului fiduciar serviciile prestate de către administratorul fiduciar cumpărătorului în cadrul realizării contractului de administrare fiduciară; 6) *Livrare impozabilă* – livrare de mărfuri, livrare (prestare) de servicii, cu excepţia celor scutite de T.V.A., fără drept de deducere, efectuate de către subiectul impozabil în procesul activităţii de întreprinzător.

Potrivit **art. 94 din Codul fiscal,** subiecţii impozabili sînt: a) persoanele juridice şi fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător, nerezidenţii care desfăşoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanţei permanente conform art.5 pct.15), care sînt înregistraţi sau trebuie să fie înregistraţi în calitate de plătitori de T.V.A.; b) persoanele juridice şi fizice, nerezidenţii care desfăşoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanţei permanente conform art.5 pct.15), care importă mărfuri, cu excepţia persoanelor fizice care importă mărfuri de uz sau consum personal a căror valoare nu depăşeşte limita stabilită de legislaţia în vigoare; c) persoanele juridice şi fizice, cu excepţia organizaţiilor social-politice, nerezidenţii care desfăşoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanţei permanente conform art.5 pct.15), care importă servicii, indiferent de faptul dacă sînt sau nu sînt înregistraţi în calitate de plătitori de T.V.A.; d) nerezidenţii care desfăşoară activitate de întreprinzător fără deţinerea formei organizatorico-juridice în Republica Moldova, care prestează servicii prin intermediul reţelelor electronice şi obţin venituri de la persoanele fizice rezidente ale Republicii Moldova care nu desfăşoară activitate de întreprinzător, precum şi nerezidenţii care desfăşoară activitate de întreprinzător fără deţinerea formei organizatorico-juridice în Republica Moldova, prin intermediul cărora are loc achitarea de către persoanele fizice rezidente ale Republicii Moldova care nu desfăşoară activitate de întreprinzător a serviciilor de care beneficiază prin intermediul reţelelor electronice de la alţi nerezidenţi, al căror loc de livrare se consideră a fi Republica

Moldova; e) persoanele juridice şi fizice care practică activitate de întreprinzător, inclusiv persoanele care desfăşoară activitate profesională potrivit legislaţiei, şi procură pe teritoriul Republicii Moldova proprietatea întreprinderilor înregistrate în calitate de plătitori de T.V.A., declarate în proces de insolvabilitate, cu excepţia celor în procedură de restructurare şi realizare a planului, în conformitate cu prevederile Legii insolvabilităţii nr.149/2012; f) persoanele juridice şi fizice care practică activitate de întreprinzător, inclusiv persoanele care desfăşoară activitate profesională conform legislaţiei, şi procură pe teritoriul Republicii Moldova proprietatea gajată, proprietatea ipotecată, proprietatea sechestrată de la întreprinderile înregistrate în calitate de plătitori de T.V.A.

Conform **art. 95 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal**, obiecte impozabile constituie: a) livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecţii impozabili, reprezentînd rezultatul activităţii lor de întreprinzător în Republica Moldova.

Prin urmare, pentru apariția obligației de înregistrare în calitate de plătitor TVA este necesară întrunirea cumulativă a două condiții: existența calității de subiect impozabil și realizarea livrărilor în cadrul activității de întreprinzător.

În acest context, instanța observă că activitatea reclamantei A.P. „Moldcontrol" este reglementată prin norme speciale ce stabilesc expres natura juridică și scopul acesteia.

Potrivit **art. 1 alin. (1) al Legii patronatelor nr. 976/2000**, patronatele sînt organizaţii necomerciale, neguvernamentale, independente şi apolitice, constituite în baza liberei asocieri şi egalităţii în drepturi a patronilor din diverse domenii de activitate.

Conform **art. 3 al Legii patronatelor nr. 976/2000**, patronatele se constituie în scopul asistării membrilor acestora în capacitatea lor de patroni prin acordarea de servicii şi consultaţii, protecţia drepturilor şi reprezentarea intereselor membrilor lor în relaţiile cu autorităţile publice, cu sindicatele, precum şi cu oricare alte organizaţii neguvernamentale pe plan naţional şi internaţional, în conformitate cu prevederile statutelor proprii şi ale prezentei legi.

Potrivit **art. 7 din Statutul Asociației Patronale "Moldcontrol"** (în continuare Statut), asociația se constituie cu scopul principal de a construi împreuna cu cetățenii Republicii Moldova un mediu curat și sănătos pentru noi și pentru copii noștri. Asociația Patronală „MOLDCONTROL", reprezintă, susține și apără interesele membrilor ei în relațiile cu autoritățile publice, atît pe plan național, cît și internațional potrivit propriilor statute și în acord cu prevederile art. 17 din Legea patronatelor nr.976-XIV din 11 mai 2000. (f.d. administrativ 2-9)

Conform art. 8 din Statut, în realizarea scopului propriu, asociația a stabilit următoarele obiective principale: a) Dezvoltarea de proiecte care aduc beneficii reale mediului; b) Promovarea unei atitudini responsabile față de mediu la nivelul publicului larg; c) Crearea de oportunități pentru cetățeni, companii și autorități care să le permită să lucreze împreună în vederea rezolvării problemelor de mediu; d) Promovarea unor politici publice favorabile mediului; e) Monitorizarea calității mediului; f) Sprijinirea sectorului de protecție a mediului al societății civile.

Activitățile care se vor desfășura pentru îndeplinirea obiectivelor principale, sunt: a) inițiază și implementează proiecte de conservare, protejare și reconstrucție a mediului la nivel local sau național; b) inițiază sau participă la programe internaționale care aduc beneficii mediului din Republica Moldova; c) colaborează cu companiile în vederea realizării proiectelor menționate la litera (a) și a ecologizării proceselor interne și de producție ale acestor companii; d) creează standarde de calitate care pot fi aplicate în industrie, economie sau turism și care certifică folosirea durabilă a resurselor și minimizarea impactului activităților asupra mediului; e) desfășoară campanii de educație ecologică a populației, care promovează implicarea activă a cetățenilor în rezolvarea problemelor de mediu; f) de a monitoriza cu atenție evoluția generării deșeurilor menajere și industriale și conformitatea soluțiilor alese la scara naționala și evaluarea impactului acestor soluții; g) popularizează concepte și bune practici din domeniul protecției mediului; h) consiliază alte organizații, autorități sau comunitatea locală în vederea realizării de acțiuni și proiecte care aduc beneficii mediului; i) stabilește relații cu instituții sau organizații similare din străinătate în vederea promovării coerente a obiectivelor privind protejarea mediului; j) colaborează cu autoritățile naționale, europene și internaționale pentru dezvoltarea de politici publice de mediu și implementarea de proiecte de protecție a mediului; k) realizează sau comisionează studii privind calitatea mediului; l) colaborează cu alte organizații neguvernamentale care desfășoară activități de proiecție a mediului; m) își exprimă prin intermediul reprezentanților sau a publicațiilor poziția cu privire la starea mediului, a politicilor publice de mediu și a oricăror alte chestiuni care influențează sau pot influența starea mediului; n) inițiază sau participă la dezbateri publice privind ecologia; o) de a da avize în chestiuni ale ramurii de profil, atît al Guvernului și celorlalte autorități cît și membrilor asociației, fie din propria inițiativă, fie solicitate; p) de a veghea, sesiza și a lua atitudine asupra cazurilor de încălcare a legislației; q) de a stabili contacte de informare și măsuri comune cu organele statului pentru a mări eficiența luptei împotriva gestionarii iresponsabile a deșeurilor; r) încurajează și susține cercetări în domeniul protecției mediului; s) de a încuraja în mod eficace gestionarea responsabila a deșeurilor, conform principiilor internaționale, prin implementarea celor mai bune practici și tehnici disponibile. t) organizează, sprijină sau participă la evenimente socioculturale care promovează atitudini favorabile mediului; u) atrage, întreține și educă voluntari pentru implementarea împreună cu ei a activităților menționate anterior; v) atrage resurse financiare publice și private pentru dezvoltarea activităților menționate anterior; w) desfășoară orice alte activități de natură să contribuie la realizarea misiunii și a obiectivelor Asociației.

Potrivit **art. 6 al Legii patronatelor,** (1) Asociaţia patronală este o formă juridică de organizare a patronatelor, constituită prin asocierea a cel puţin 3 patroni - persoane juridice şi/sau persoane fizice. (2) Asociaţiile patronale pot fi constituite prin asocierea patronilor: a) conform domeniului de activitate; b) dintr-un anumit teritoriu, indiferent de genul de activitate al acestora. (3) În cadrul unui domeniu de activitate sau al unui teritoriu pot fi constituite mai multe asociaţii patronale. (4) Asociaţiile patronale, în funcţie de scopurile şi caracterul activităţii lor, pot fi membri ai uneia sau a mai multor federaţii sau confederaţii patronale.

Potrivit **pct. 7 subpct. 11 din Hotărârea Guvernului nr. 212/2018 pentru aprobarea Regulamentului privind deșeurile de echipamente electrice și electronice**, *sistem colectiv* – organizație nonprofit, creată de cel puțin doi producători de EEE, care este înregistrată în Registrul de stat al organizațiilor necomerciale în scopul preluării și îndeplinirii obligațiilor producătorilor de EEE sau ale reprezentanților autorizați care acționează în numele producătorilor cu privire la gestionarea deșeurilor de echipamente electrice și electronice.

Conform **pct. 5 subpct. 18 din Hotărârea Guvernului nr. 561/2020 pentru aprobarea Regulamentului privind ambalajele și deșeurile de ambalaje,** *sistem colectiv* – organizație nonprofit, creată de cel puțin trei producători de ambalaje în vederea realizării obligațiilor acestor producători sau ale reprezentanților autorizați care acționează în numele producătorilor cu privire la gestionarea deșeurilor de ambalaje.

Instanța reține că reclamanta este constituită și autorizată anume în calitate de sistem colectiv pentru implementarea responsabilității extinse a producătorului, în temeiul Legii nr. 209/2016 privind deșeurile și al legislației speciale subsecvente, având caracter necomercial și nonprofit.

În corespundere cu prevederile **art. 12 alin. (1)-(4) din Legea nr. 209/2016 privind deșeurile**, (1) Pentru a consolida reutilizarea şi prevenirea, reciclarea şi alte tipuri de valorificare a deşeurilor, persoanele fizice sau juridice (producătorul produsului) care, la nivel profesional, proiectează, produc, prelucrează, tratează și plasează pe piață produsele menţionate la alin. (14) sunt supuse regimului de responsabilitate extinsă a producătorului. În sensul prezentei legi, plasare pe piață înseamnă orice tip de furnizare a unui produs pe piață pentru prima dată, cu titlu profesional, spre distribuire, consum sau utilizare în cursul unei activități comerciale, fie contra cost, fie gratuit. Punerea în liberă circulație (importul) se consideră plasare pe piață.

(1^1) Pentru persoanele fizice și juridice de pe teritoriul Republicii Moldova care nu au relații fiscale cu sistemul bugetar al acesteia, înregistrate la Agenția Servicii Publice, plasarea pe piață se efectuează în baza regulamentului aprobat de Guvern, cu condiția plasării pe piață pe teritoriul necontrolat de către organele constituționale ale Republicii Moldova.

(2) Responsabilitatea extinsă a producătorului reprezintă totalitatea de obligații de ordin financiar și/sau organizatoric impuse producătorilor, în mod individual sau colectiv, pentru recuperarea și valorificarea sau reciclarea produselor scoase din uz sau devenite deșeuri. Activităţile pentru aplicarea responsabilităţii extinse a producătorului vizează măsurile de acceptare a produselor returnate şi a deşeurilor care rămân după utilizarea respectivelor produse, precum şi gestionarea ulterioară a deşeurilor şi asigurarea financiară pentru aceste activităţi după cum urmează: a) opțional, în mod individual (sistem individual) – pentru produsele comercializate destinate altor utilizatori decât gospodăriile casnice; b) obligatoriu, în mod colectiv (sistem colectiv) – pentru produsele comercializate destinate consumului în gospodăriile casnice, cu respectarea prevederilor alin. (17); c) în mod individual sau în mod colectiv – pentru vehiculele scoase din uz, anvelopele uzate și uleiurile uzate, cu respectarea prevederilor alin. 17^1.

(2^1) Contribuțiile financiare plătite de producătorii de produse pentru îndeplinirea obligațiilor responsabilității extinse a producătorului acoperă următoarele costuri pentru

produsele pe care producătorul le plasează pe piață: a) costurile aferente colectării separate a deșeurilor și transportului ulterior al lor, precum și operațiunilor de tratare, inclusiv de tratare necesară pentru îndeplinirea obiectivelor privind gestionarea deșeurilor, și costurile necesare pentru atingerea țintelor menționate la alin. (5) lit. g), luându-se în considerare veniturile dobândite din reutilizare, din vânzările de materii prime secundare obținute din produsele lor și din taxele de depozitare nerevendicate; b) costurile aferente furnizării de informații adecvate deținătorilor de deșeuri în conformitate cu alin. (5) lit. f); c) costurile aferente colectării de date și obligațiilor de raportare în conformitate cu alin. (5) lit. c); d) costurile aferente implementării sistemului de depozit pentru ambalajele reutilizabile și cele de unică folosință; e) alte cheltuieli de ordin administrativ.

(2^2) În cazul onorării obligațiilor aferente responsabilității extinse a producătorului în mod colectiv, contribuțiile financiare sunt modulate, în măsura posibilităților, pe produse individuale sau grupuri de produse similare, luându-se în considerare durabilitatea acestora și potențialul lor de reparare, de reutilizare și de reciclare, precum și prezența substanțelor periculoase, ținându-se cont de ciclul de viață a produsului.

(2^3) Contribuțiile financiare menționate la alin. (2^1) și (2^2) nu depășesc costurile necesare pentru a furniza servicii de gestionare a deșeurilor într-un mod eficient din punctul de vedere al costurilor. Aceste costuri sunt stabilite, în mod transparent, între actorii implicați în sistemul colectiv.

(2^4) Sistemele colective sunt obligate să introducă în actul lor de constituire organul de control – cenzorul. Pentru asigurarea transparenței în utilizarea contribuțiilor financiare, la solicitarea membrilor sistemului colectiv, cenzorul întocmește anual raportul privind activitatea financiară a sistemului colectiv. Concomitent, activitatea sistemului colectiv este auditată o dată la 3 ani de către un auditor extern. Raportul se prezintă atât membrilor sistemului colectiv, cât și autorităților de control, la cerere.

(3) Activităţile pentru aplicarea responsabilităţii extinse a producătorului trebuie să fie însoţite de măsurile necesare pentru a încuraja atât proiectarea ecologică şi producerea de produse, cât şi utilizarea componentelor şi materialelor care au un impact redus asupra mediului şi care generează o cantitate scăzută de deşeuri în timpul producerii şi al utilizării ulterioare, precum şi pentru a se asigura că valorificarea şi eliminarea produselor care au devenit deşeuri se realizează în conformitate cu respectarea prevederilor art. 3 şi 4. Prezenţa substanţelor periculoase în produsele menţionate la alin. (14), supuse în mod prioritar reglementărilor de responsabilitate extinsă a producătorului, precum mercurul, cadmiul, plumbul, cromul hexavalent, bifenilii polibromuraţi, eterii de difenil polibromuraţi și substanțele ce distrug stratul de ozon, inclusiv hidroclorofluorocarburile, este reglementată prin prezenta lege şi prin actele normative privind gestionarea acestor produse, aprobate de Guvern.

(4) Măsurile menţionate la alin. (2) trebuie să încurajeze dezvoltarea, producerea şi comercializarea produselor cu utilizări multiple, care sunt durabile din punct de vedere tehnic şi care pot, după ce au devenit deşeuri, să facă obiectul unei valorificări sigure şi al unei eliminări ce nu poluează mediul.

Rezultă că mecanismul financiar implementat de A.P. „Moldcontrol”, inclusiv perceperea contribuțiilor financiare („timbru verde”, taxa de aderare), nu are natura juridică a unei activități comerciale orientate spre obținerea profitului, ci constituie modalitatea legală de finanțare a obligațiilor de mediu instituite de stat în cadrul politicilor de protecție a mediului și implementării responsabilității extinse a producătorului.

Mai mult, însăși autoritatea pârâtă a reținut în actele administrative contestate că mijloacele financiare percepute de reclamantă sunt destinate realizării obiectivelor asociației și finanțării sistemului colectiv de gestionare a deșeurilor.

Prin urmare, activitatea reclamantei nu poate fi calificată drept activitate de întreprinzător în sensul legislației fiscale, or, aceasta nu urmărește obținerea profitului, nu distribuie venit membrilor, este exercitată în realizarea obligațiilor de interes public privind protecția mediului, este desfășurată în cadrul unui sistem colectiv nonprofit expres prevăzut de legislația specială.

Instanța apreciază că Serviciul Fiscal de Stat a aplicat în mod extensiv normele privind TVA, fără a ține cont de regimul juridic special aplicabil sistemelor colective REP și fără a demonstra existența unei activități de întreprinzător în sens fiscal.

Or, simpla existență a unor fluxuri financiare sau a unor raporturi contractuale între sistemul colectiv și membrii săi nu este suficientă pentru calificarea activității drept activitate economică impozabilă cu TVA, în lipsa elementului esențial al caracterului antreprenorial și lucrativ al activității.

În consecință, instanța concluzionează că reclamanta A.P. „Moldcontrol” nu întrunește condițiile legale pentru a fi calificată drept subiect impozabil TVA, iar obligația de înregistrare în calitate de plătitor TVA și obligațiile fiscale aferente au fost stabilite în lipsa unui temei legal suficient.

În subsidiar, instanța de judecată reține, că în situația în care legislația nu reglementează fără echivoc regimul TVA pentru asociațiile patronale ce gestionează sistemele colective REP, devin aplicabile și prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, potrivit căruia, 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.

Prin urmare, instanța constată că actele administrative contestate au fost emise cu aplicarea eronată a normelor materiale fiscale, fără o apreciere completă și obiectivă a situației de fapt și cu încălcarea principiului proporționalității și al securității raporturilor juridice.

Conform art. 224 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată, în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum și o eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sînt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale.

Pe cale de consecință, viciile juridice evocate supra conduc la concluzia ilegalității parțiale a decizie Serviciului Fiscal de Stat nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 și necesității anulării în partea pct. 3 lin. 1 (impozite și taxe în sumă de 7 074 657 lei – TVA diminuată), pct. 4 lin. 2 (majorări de întârziere în sumă de 1 644 810 lei aferente TVA diminuate), precum și pct. 5 și

parțial pct. 6 (în partea lit. a) întocmirii declarațiilor privind TVA și lit. b) diminuarea TVA). Totodată, urmează a fi anulată și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/30 din 13 februarie 2025 emisă în procedură prealabilă.

Referitor la solicitarea reclamantei privind compensarea cheltuielilor de judecată suportate, instanța de judecată reține următoarele.

Potrivit art. 195 din Codul administrativ, procedura acţiunii în contenciosul administrativ se desfăşoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu excepția art.169-171.

Potrivit art. 94 alin. (1) din Codul procedură civilă, instanţa judecătorească obligă partea care a pierdut procesul să plătească, la cererea părţii care a avut cîştig de cauză cheltuielile de judecată. Dacă acţiunea reclamantului a fost admisă parţial, acestuia i se compensează cheltuielile de judecată proporţional părţii admise din pretenţii, iar pîrîtului – proporţional părţii respinse din pretenţiile reclamantului.

Astfel, instanța reține că, reclamanta AP „Moldcontrol” a suportat cheltuieli privind achitarea taxei de timbru în mărime de 200 lei, fapt confirmat prin ordinul de plată nr. 2113 din 28 februarie 2025. (f.d. 4)

Prin urmare, instanța de judecată va încasa de la Serviciul Fiscal de Stat în beneficiul AP „Moldcontrol” taxa de timbru achitată la depunerea acțiunii în mărime de 200 (două sute) lei.

Față de cele ce preced, instanța de judecată ajunge la concluzia de admite parțial acțiunea în contencios administrativ depusă de AP „Moldcontrol” către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative individuale defavorabile și încasarea cheltuielilor de judecată.

În conformitate cu prevederile art. 224-229 din Codul administrativ al Republicii Moldova, instanța de judecată,

h o t ă r ă ș t e :

Se admite parțial acțiunea în contencios administrativ depusă de AP „Moldcontrol”.

Se anulează pct. 3 lin. 1 (impozite și taxe în sumă de 7 074 657 lei – TVA diminuată), pct. 4 lin. 2 (majorări de întârziere în sumă de 1 644 810 lei aferente TVA diminuate), precum și pct. 5 și parțial pct. 6 (în partea lit. a) întocmirii declarațiilor privind TVA și lit. b) diminuarea TVA) din Decizia SFS nr. 771/3674 din 11 decembrie 2024 și decizia SFS nr. 754/30 din 13 februarie 2025 emisă în procedură prealabilă.

În rest acțiunea în contencios administrativ se respinge.

Se încasează de la Serviciul Fiscal de Stat în beneficiul AP „Moldcontrol” taxa de timbru achitată la depunerea acțiunii în mărime de 200 (două sute) lei.

Hotărârea poate fi atacată cu apel la Curtea de Apel Centru în termen de 30 zile de la data pronunțării dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani. Motivarea apelului se prezintă la instanța de apel în termen de 30 de zile de la data notificării hotărârii motivate. Dacă se depune împreună cu apelul, motivarea apelului se depune la Judecătoria Chișinău sediul Râșcani.

Președintele ședinței,
Judecător

Cristina Panfil