Dosarul nr. 3-977/2023

2-23056010-12-3-14042023

HOTĂRÂRE
În numele Legii

09 iulie 2025 mun. Chişinău

Judecătoria Chișinău (sediul Centru)
Instanța compusă din:
Preşedintele şedinţei, judecător Victor Sîrbu
Grefier Valeria Căinăreanu
Cu participarea:
Reprezentantul reclamantului Ruslan Burca
Reprezentantul pârâtului Elena Spînu

a examinat în ședință publică în procedură de contencios administrativ, cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Valenagro Com” către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, -

c o n s t a t ă:

Argumentele participanților la proces:

La 14.04.2023, SRL „Valenagro Com” a depus acțiune în instanța de judecată către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile.

În motivarea acțiunii înaintate reclamantul a indicat că, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat *****din 17.02.2023, pentru pretinse încălcare a legislației fiscale de către compania SRL „Valenagro Com” s-a decis: a majora suma TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 9 021 842 lei. Care la situația de 30.09.2022 constituie 15 033 518 lei; a micșora suma TVA aferentă bugetului cu 315 883 lei în contul curent generalizat la capitolul 114110; a încasa la buget suma impozitului calculat în rezultatul controlului: - 2 834 001 lei, impozit pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat, care urmează a fi achitat la codul IBAN MD78TRGAAA111211045180000, prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor - Trezoreria de Stat, codul fiscal 1006601000037; a încasa la buget majorare de întârziere, calculată în conformitate cu prevederilor art. 228 alin. (2), (3) Cod Fiscal al RM, în sumă de: 637 857 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit obținut din activitatea de întreprinzător diminuat, care urmează fi transferat la contul MD78TRGAAA11121045180000, (anexa nr.2 parte component a deciziei); a aplica amenzi pentru încălcarea legislației și a încasa la cont IBAN: MD60TRGAAA14332145180000: 566800 lei, amendă, conform art.261 alin.(4) Cod Fiscal al RM; 4 000 lei, amendă, conform prevederilor art.260 alin. (1) Cod Fiscal al RM; 64 526 lei, amendă, conform art.261 alin.(4) Cod Fiscal al RM.

Menționează că, la 28.02.2023, de către compania SRL „Valenagro Com”, a fost

depusă o contestație, prin care s-a solicitat: 1) Suspendarea executării Deciziei *****din 17.02.2023 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Valenagro Com”; 2) Anularea deciziei *****din 17.02.2023 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Valenagro Com”.

Notează că, prin decizia directorului adjunct al Serviciului Fiscal de Stat Belous Victoria *****, din 14.03.2023, a fost respinsă contestația depusă de către compania SRL „Valenagro Com”, împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat *****, din 17.02.2023, și în conformitate cu prevederile art. 168 alin. (1) Cod Administrativ, s-a dispus remiterea deciziei Ministerului Finanțelor, pentru emiterea deciziei definitive pe marginea contestației.

Consideră că, deciziile emise neîntemeiate, nemotivate, ilegal, și chiar contradictorii, în condițiile în care pârâtul a interpretat totalmente eronat starea de fapt și de drept a împrejurărilor, a dispus și aplicat unele rigori inadmisibile, și s-a axat exclusiv pe poziția sa unilaterală, neobiectivă, și nejustificată, nefiind identificate careva încălcări ale legislației fiscale de către compania SRL „Valenagro Com”.

Susține că, în sensul acțiunii formulate, urmează a se reține că, conform art. 10 alin. (1) CA, „actul administrativ individual este orice dispoziție, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin nașterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public”.

Conform art. 11 alin. (1) CA, „actele administrative individuale pot fi: a) acte defavorabile - actele care impun destinatarilor lor obligații, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat, b) acte favorabile - actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel”.

Conform art. 17 CA, „drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă”.

Conform art. 39 CA, „alin. (1) controlul judecătoresc al activității administrative este garantat și nu poate fi îngrădit. Alin, (2) orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art. 17 sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanței de judecată competente”.

La caz relatează că, reclamantul revendică apărarea pe calea controlului judecătoresc a unui drept în sensul art. 17 CA, și corespunzător, condiția revendicării unui drept legitim și în conformitate cu art. 39 CA este întrunită.

Notează că, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) CA, „o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare); b) obligarea autorității publice să emită un act administrativ individual (acțiune în obligare); c) impunerea la acțiune, la tolerare a acțiunii sau la inacțiune (acțiune în realizare); d) constatarea existenței sau inexistenței unui raport juridic ori nulității unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ (acțiune în constatare); sau e) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (acțiune de control normativ)”.

Conform art. 224 alin. (1) lit. a), „examinând acțiunea în contencios administrativ în

fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: a) în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum și p eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sunt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale". Sub aspect de fapt, notează cu privire la pretinsa înregistrare a operațiilor neveridice cu privire la zdrobirea cerealelor, la pretinsa modificare neîntemeiată a statutului mărfii din producție de fitotehnie în formă naturală (grâu, porumb, sorg), impozabile cu TVA la cota redusă (8%) în produse impozabile cu TVA la cota standard (20%) (cereale zdrobite), la pretinsa prezentare a informației neveridice despre veniturile rezultate din livrarea cerealelor în formă naturală și a nerespectării modului de calculare și achitare a TVA.

Susține că, în viziunea pârâtului au condiționat că: majorarea neîntemeiată a cheltuielilor, aferente serviciilor de zdrobire ce poartă un caracter neveridic, total cu 981 360 lei, inclusiv în perioadele fiscale A/2019 cu 361 175 lei și A/2020 cu 620 085 lei; majorarea neîntemeiată a TVA spre deducere aferentă serviciilor de zdrobire a cerealelor în perioadele fiscale L/07/2019-L/09/2020, total cu 196 273 lei, inclusiv în perioadele fiscale: L/07/2019 cu 1680 lei; L/08/2019 cu 20966 lei; L/09/2019 cu 9 240 lei; L/l 1/2019 cu 16314 lei; L/12/2019 cu 24055 lei; L/01/2020 cu 22912 lei; L/02/2020 cu 9786 lei; L/03/2020 cu 26268 lei; L/04/2020 cu 3538 lei; L/05/2020 cu 4799 lei; L/06/2020 cu 24688 lei; L/07/2020 cu 19426 lei; L/08/2020 cu 11 135 lei, L/09/2020 cu 162 853 lei; micșorarea neîntemeiată a veniturilor în perioadele fiscale A/2018-A/2020, rezultate din livrarea cerealelor către ÎM „Zernoff" SRL, total cu 11 441 751 lei, inclusiv în perioadele fiscale: A/2018 cu 1 002 208 lei, A/2019 cu 3 577 120 lei și A/2020 cu 6 862 423 lei; majorarea neîntemeiată a TVA aferentă livrărilor efectuate către ÎM „ZERNOFF" SRL în perioadele fiscale L/07/2018-L/09/2020, total cu 11 441 757 lei, inclusiv pentru: L/07/2018 cu 438 380 lei; L/08/2018 cu 19 682 lei; L/09/2018 cu 544 152 lei; L/07/2019 cu 98 944 lei; L/08/2019 cu 1 126 843 lei; L/09/2019 cu 468 096 lei; L/l 1/2019 cu 733 863 lei, L/12/2019 cu 1 149 375 lei L/01/2020 cu 1 147 004 lei; L/02/2020 cu 499 919 lei; L/03/2020 cu 1 341 916 lei; L/04/2020 cu 220 499 lei și L/05/2020 cu 311 550 lei, L/06/2020 cu 1 270 902 lei; L/07/2020 cu 1 120 716 lei; L/08/2020 cu 787 063 lei și L/09/2020 cu 162 853 lei.

Mai mult ca atât indică că, pârâtul a constatat absolut nejustificat următoarele: micșorarea sumei TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 9 021 842 lei, care la situația 30.09.2022 va constitui 15 033 518 lei; majorarea sumei TVA aferentă bugetului cu 315 883 lei; nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/03/2021-L/l0/2021; nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/07/2018-L/09/2018, L/12/2018, L/01/2019, L/05/2019, L/07/2019- L/09/2019, L/l 1/2019- L/08/2020, L/09/2021, L/12/2021, L/01/2022, L/05/2022-L/06/2022, L/08/2022 ce nu au generat obligații suplimentare la buget în perioadele respective.

Susține că în viziunea reclamantului pârâul Serviciul Fiscal de Stat a indicat absolut eronat și cu încălcarea gravă a prevederilor legale o pretinsă neveridicitate a operațiunilor cu privire la zdrobirea și livrarea cerealelor zdrobite către ÎM „Zernoff" SRL, concluzionând unilateral și abuziv, cu depășirea vădită a competențelor acordate de lege,

invalidarea contractelor de prestare a serviciilor de depozit și a serviciilor de zdrobire a cerealelor, cât și modificarea obiectului material al contractelor de vânzare-cumpărare încheiate cu SRL „Valenagro Com”, din achiziția cerealelor zdrobite impozabile conform legii la cota TVA de 20%, în achiziția „producției de fitotehnie în formă naturală (grâu, porumb, sorg)”, impozabilă cu TVA la cota redusă de 8%.

Reiterează că, pârâtul Serviciul Fiscal de Stat conform competențelor atribuite de art. 133-134 Cod Fiscal, nu dispune de atribuția sau competența legală de a decide unilateral cu privire la invalidarea sau nevalabilitatea actelor juridice civile și/sau modificarea unilaterală a obiectului acestora. O asemenea jurisdicție este atribuită de lege exclusiv instanțelor de judecată și poate fi realizată doar în cadrul unui proces deschis și contradictoriu doar cu darea unei aprecieri din partea instanței judecătorești, și nicidecum nu a Serviciului Fiscal de Stat.

Comunică că, drept temei al pretinsei neveridicități al tranzacțiilor cu privire la depozitarea, prestarea serviciilor de zdrobire și livrarea cerealelor zdrobite către ÎM „Zernoff” SRL, pârâtul Serviciul Fiscal de Stat a reținut eronat date selective și rupte din context, interpretându-le tendențios și subiectiv, formulând în mod abuziv concluzii denaturate și improprii temeiului juridic. Urmând raționamentele constatărilor pârâtului Serviciul Fiscal de Stat puse la baza concluziilor actului de control contestat expuse supra, ar rezulta că raporturile juridice de depozitare, prestare a serviciilor de prelucrare (zdrobire) a cerealelor și respectiv de vânzare a acestora de către SRL „Valenagro Com” în adresa ÎM „Zernoff” SRL nu pot avea loc și nu se confirmă în viziunea organului fiscal din motivul că procesul de zdrobire a cerealelor ar fi una din etapele inseparabile a producerii alcoolului etilic, invocând o pretinsă existență la ÎM „Zernoff” SRL a „Ciclului de producție închis”, făcând trimitere în actul de control la un articol din presă publicat în pe diferite site-uri, fără a se axa pe informația legală, și corectă.

Mai menționează că, pârâtul fără a supune analizei valoarea probantă a unui articol publicat în internet, noțiunea de „Ciclu închis al procesului de producție”, într-atât a coincis cu scopul prestabilit al inspectorilor fiscali de a invalida tranzacțiile de achiziție a cerealelor zdrobite de către ÎM „Zernoff” SRL, încât nu a mai contat conținutul și esența noțiunii preluate și înserate atât în actul de control, cât și în deciziilor contestate.

Astfel indică că, urmează a se reține că, noțiunea de „Ciclu închis al producției” indicată în presă, se referă de fapt la protecția mediului înconjurător și are ca obiect lipsa deșeurilor de producție, caracterul închis al ciclului de producție, presupunând zero emisii în mediul înconjurător, lipsa totală a deșeurilor și a poluării. Cu alte cuvinte susține că, obiectul materialului publicitar indică asupra faptului că derivatele rezultate în urma unui ciclu de producție se întorc din nou în producere și sunt valorificate rezultând noi produse. Acest concept de „Ciclu închis” sau producția fără deșeuri, a fost dezvoltat pe parcursul mai multor ani fiind mediatizat intens de către ÎM „Zernoff” SRL în ultimii ani, inclusiv pentru a dezavua învinuirile legate de pretinsele deversări a deșeurilor în sistemul de canalizare generând o pretinsă disfuncționalitate a Stației de Epurare, acest aspect fiind obiect de examinare în cadrul unei cauze penale cu privire la poluarea apelor, fapt care nu s-a confirmat sub nici-o formă de fapt și de drept.

Notează că, procesul de măcinare a cerealelor face parte și din procesul de

producere a alcoolului, nu exclude caracterul distinct al acestui produs și nu înseamnă că acesta nu poate constitui obiect al altor raporturi juridice civile, inclusiv celor de vânzare-cumpărare. Producerea cerealelor zdrobite în acest caz având propriul proces tehnologic, fapt confirmat inclusiv prin Raportul de expertiză al Camerei de Comerț și Industrie nr. 0454747 din 04.01.2022, reieșind din concluziile căruia, produsul ce constituie obiect al tranzacțiilor pretins neveridice, constituie boabe zdrobite de grâu și boabe zdrobite de porumb, având poziția tarifară nr. 1104 29 510 și respectiv nr. 1104 23 400, poziție tarifară, care în conformitate cu prevederile art. 96 Cod Fiscal, nu se încadrează la categoria de mărfuri la care s-ar aplica cota redusă a TVA în mărime de 8%, după cum se susține în actul de control contestat. în acest sens, cota TVA standard în mărime de 20% aplicabilă tranzacțiilor în cauză, corect a fost stabilită, calculată, și declarată, contrar concluziilor reținute în Actul de control cu privire la modificarea neîntemeiată a statutului mărfii din producție de fitotehnie impozabilă cu TVA la cota redusă (8%) în produse impozabile cu TVA la cota standard (20%), prezentarea cu date neveridice a Declarațiilor privind TVA, cât și pretinsa nerespectare a modului de calculare și majorare a TVA.

Relevă că, în acest caz este absolut evident că cerealele zdrobite achiziționate, constituie un produs distinct și care poate fi utilizat direct nu doar la producerea alcoolului, dar și ca produs finit, cât și ca ingredient la fabricarea altor produse. Or, după cum constată înșiși inspectorii fiscali inclusiv în actele de control a ÎM „Zernoff" SRL că, pe lângă alcool, aceasta din urmă desfășoară și alte activități, inclusiv fabricarea preparatelor pentru hrana animalelor de fermă, fabricarea altor produse chimice organice. Deși achiziția cerealelor zdrobite nu este recunoscută de reprezentanții organului fiscal, acest produs constituie obiect al raporturilor de vânzare-cumpărare, inclusiv la export în adresa altor agenți economici. Prin urmare, concluzia cu privire la neconfirmarea raporturilor juridice de prestare a serviciilor de zdrobire și respectiv de vânzare-cumpărare a cerealelor zdrobite, în situația în care acestea constituie inclusiv obiect al acelorași tip de tranzacții și cu alți agenți economici inclusiv nerezidenți, este una arbitrară și constituie o depășire vădită a atribuțiilor conferite de lege, și nemijlocit a legislației fiscale.

Consideră că, nu poate fi reținut nici faptul vânzării către SRL „Zernoff" de SRL „Valenagro Com", a cerealelor în formă naturală (nezdrobite), livrări pentru care pretins urma a fi aplicată cota redusă a TVA în mărime de 8% din valoarea impozabilă a mărfii (cerealelor) și respectiv, pretinsa modificare neîntemeiată a statutului mărfii din producție de fitotehnie în formă naturală (grâu, porumb, sorg) în produse impozabile cu TVA la cota standard 20%. Concluzia cu privire la transmiterea în proprietate a cerealelor în formă naturală (nezdrobite), este lipsită de orice suport și raționament juridic, fiind contrară nu doar obiectului contractului de vânzare-cumpărare a cerealelor zdrobite, dar și stării de fapt prin care SRL „Valenagro Com" vinde, iar ÎM „Zernoff" SRL cumpără cantitatea solicitată a cerealelor zdrobite.

Mai mult ca atât subliniază că, reieșind din aceleași considerente nu pot fi reținute nici concluziile contradictorii expuse în actul de control „nu a fost dovedit modul transmiterii în proprietate a cerealelor zdrobite la momentul controlului" și că nu ar fi fost demonstrat modul livrării a fiecărui lot de cereale zdrobite, cât și a faptului că nu a fost

demonstrat locul livrării cerealelor zdrobite, concluzii care nu se încadrează în prevederile expuse la art. 110 alin. (1) Cod Fiscal, art. 993 și art. 1115 alin. (1) lit. b) din Cod civil și vin în contradicție cu propriile constatări ale autorității fiscale expuse în actele administrative contestate.

Atrage atenția că, la depozit cerealele sunt transmise spre păstrare în conformitate cu contractul de depozit și factura fiscală non-livrare, iar transmiterea în proprietate are loc după prelucrarea (zdrobirea) acestora în conformitate cu cererile (comandă), actul de primire predare a serviciilor și facturile fiscale emise în temeiul contractul de prestări servicii de zdrobire a cerealelor, cu ulterioara vânzare a acestora în temeiul contractului de vânzare-cumpărare a cerealelor zdrobite și factura fiscală eliberată în acest sens.

Prin urmare, nu-și găsește confirmare pretinsa constatare expusă în actul de control contestat cu privire la neconfirmarea operațiunilor de zdrobire a cerealelor și ulterior a operațiilor de vânzare a cerealelor zdrobite.

De altfel, transmiterea dreptului de proprietate asupra cerealelor zdrobite, are loc după zdrobirea acestora, prin punerea cantității solicitate la dispoziția cumpărătorului, preluate de acesta din urmă prin intermediul utilajelor sale de transport și semnării facturii fiscale pentru cantitatea de cereale zdrobite vândute. Determinarea cantității lotului cerealelor zdrobite vândute, are loc prin intermediul cântarului liniar situat în secția de zdrobire și cu ajutorul căruia se stabilește greutatea lotului de cereale supusă zdrobirii, fapt menționat în numeroase explicații date inspectorilor fiscali în cadrul controlului, dar care intenționat au fost omise reflectării în actul de control.

În sensul dat reiterează că, conform cerințelor art. 11 alin. (1) Cod Fiscal, „în cazul în care mărfurile nu sunt expediate sau transportate, locul livrării mărfurilor se consideră locul aflării acestora la momentul la care este efectuată livrarea. Iar, reieșind din prevederile art. 1115 alin. (1) din Cod civil, obligația de predare a bunului se consideră executată în momentul: a) predării bunului către cumpărător sau către persoana indicată de el; b) punerii bunului la dispoziția cumpărătorului sau a persoanei indicate de el dacă bunul urmează să fie predat la locul aflării lui. (...). Iar în conformitate cu art. 469 alin, (2) Cod civil, bunul determinat generic se consideră bunul care posedă semnele caracteristice tuturor bunurilor de același gen și care se individualizează prin numărare, măsurare, cântărire. Bunul determinat generic este fungibil”.

Susține că, concluziile pârâtului cu privire la transmiterea în proprietatea SRL „Zernoff” a cerealelor „în formă naturală (nezdrobite)”, cele cu privire la pretinsa modificare neîntemeiată a statutului mărfii din producție de fitotehnie în formă naturală în produse impozabile cu TVA la cota standard, cât și faptul nedovedirii modului transmiterii în proprietate și locului livrării cerealelor zdrobite, nu corespunde adevărului fiind în contradicție și cu prevederile legale și operațiunilor economice obiective care au avut loc, și realizate strict în limitele normelor de rigoare.

Cu privire la pretinsa ajustare neîntemeiată a veniturilor spre micșorare în anexa ID a Declarației cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN12) pentru perioada fiscală A/2018 în sumă de 125 663 lei, aferente mijloacelor bănești obținute din fonduri speciale (subvenții) în lipsa regăsirii acestora în clasa a 6-a „Venituri”, reiterează că, în anul 2018 au fost încasate subvenții de la AIPA în mărime de 1 088 465 lei, respectiv, în

dependență de termenul de finanțare, o parte din aceste subvenții au fost raportate în anexa 1D, conform legislației. Faptul că aceste venituri nu au fost raportate în clasa a 6-a „Venituri" este o eroare contabilă, însă sub aspect fiscal, aceasta nu a afectat într-un fel oarecare calcularea impozitului pe venit în anul 2018.

Relevă că, referitor la pretinsa deducere neîntemeiată a cheltuielilor aferente valorii mărfurilor și serviciilor ce nu țin de activitatea de întreprinzător în sumă de 107 948 (înghețată, lipsuri și pierderi de valori materiale) prin neajustarea acestora în anexa 2D a Declarației cu privire la impozit pe venit (Forma VENI2) inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2019 cu 5040 lei, A/2021 cu 102 908 lei (48948 lei - lipsuri și pierderi de mărfuri și materiale, 53960 lei - cheltuieli de cazare a persoanelor fizice, care conform datelor din Sistemul Informațional al SFS nu sunt angajații furnizorilor, care au prestat servicii agricole către entitatea), pentru care nu au fost prezentate documentele confirmative de utilizare acestora în activitatea de întreprinzător.

Reiterează că, această pretinsă încălcare nu s-a confirmat, deoarece în anul 2019 au fost efectuate următoarele cheltuieli nedeductibile: 5040 lei - înghețată; 11 533,33 - cafea; 5 250,00 - penalități; 1923,25 - altele. Exact aceste sume au fost reflectate în rândul 03046 din Anexa 2D a Declarației VEN 12 din A/2019. De asemenea și în rândul 03046 din Anexa 2D a Declarației VENI2 din A/2021 a fost ajustată suma de 699084,96 lei, în care se regăsește inclusiv suma de 48948 lei aferentă lipsurilor și pierderilor de mărfuri și materiale pentru care au fost înaintate obiecții ce țin de neajustarea lor.

De referință la ne deductibilitatea cheltuielilor de cazare a persoanelor fizice (tractoriștii care au participat la recoltarea cerealelor din partea companiilor „Ran Agro SRL" (c/f 1008607006183), „Bojenco Anatolie GT" (c/f 3250505) și „AGROSTOC-PRIM SRL" (c/f 1013600011463)), menționează că entitatea „Valenagro Com" SRL, conform legislației fiscale, nu era obligată să ceară explicații referitoare la relațiile de muncă dintre entitățile prestatoare de servicii și angajații lor. Mai mult, faptul că aceste persoane nu au fost angajate la cele 3 entități menționate, ar trebui să trezească dubii despre activitatea celor 3 entități, dar nu despre activitatea entității „Valenagro Com" SRL, care doar a beneficiat de serviciile lor (conform facturilor fiscale și contractelor prezentate în cadrul controlului), fapt ce denotă că, și la capitolul dat pârâtul a acționat ilegal prin emiterea actelor administrative contestate.

Cu privire la pretinsa deducere neîntemeiată a cheltuielilor în perioada fiscală A/2020 cu 94423 lei, ce nu poate fi atribuită la cheltuielile perioadei de gestiune, fiind întocmită înregistrarea contabilă Dt821 Ct121.32 - casarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, notăm că, cheltuieli reprezintă reparație curentă a căilor de acces. Inițial, în anul 2017 s-a decis de a se crea o imobilizare corporală separată, care ulterior urma să devină un mijloc fix sub denumirea „Cale de acces".

Ulterior, acest proiect nu a fost finalizat, iar în anul 2020, aceste cheltuieli s-au contabilizat drept cheltuieli curente. Faptul că au fost atribuite la contul 821 și nu la alt cont de cheltuieli (spre exemplu 713) s-a produs din cauza că această „cale de acces" se află în satul Ciutulești, unde se află efectiv producerea entității, respectiv acestea reprezintă cheltuieli indirecte de producere. Sub aspectul deductibilității, aceste cheltuieli corespund în totalitate criteriilor art. 24 alin. (1) Cod Fiscal, fiind ordinare și necesare, iar

modul în care au fost contabilizate nu pot contesta acest fapt. Ce ține de pretinsa deducere neîntemeiată în perioada fiscală A/2019 a cheltuielilor în sumă de 1 500 314 lei de la „Panclip" SRL în baza contractului de societate civilă ***** din 15.03.2019, reflectate în contabilitate prin înregistrarea contabilă Dt 722 Ct 522, în lipsa documentelor ce confirmă certitudinea acestor cheltuieli și necesitatea suportării acestora în gestionarea activității de întreprinzător.

Atrage atenția că, aceste cheltuieli în sumă de 1 500 314 lei, reprezintă cheltuielile financiare generate în temeiul Contractului de societate civilă ***** din 15.03.2019, prin care „Valenagro Com" SRL preia obligațiile față de instituțiile financiar- bancare ale entității „Panclip" SRL în sumă totală de 2 255 474,00 lei (anexa nr. 2). Faptul că aceste cheltuieli nu au fost reflectate la contul 835 împreună cu toate cheltuielile generate în temeiul Contractului de societate civilă menționat mai sus, dar la contul 722, nu este decât o eroare contabilă, contabilul-șef din acea perioadă interpretându-le ca fiind cheltuieli financiare reieșind din conținutul lor economic.

Reieșind din prevederile contractului, toate veniturile și cheltuielile se repartizează între asociați în proporție de 90% la „Valenagro Com" SRL și 10% „Panclip" SRL. Reclamantul este de acord că dacă se reflectau la contul 835, aceste cheltuieli la fel urmau să fie raportate ca 90% la „Valenagro Com" SRL (1350282,60 lei) și 10% „Panclip" SRL (150031,4 lei), respectiv suma de 1350282,60 lei urmează a fi recunoscută drept deductibilă, deoarece este partea a cheltuielilor suportate de „Valenagro Com" SRL în temeiul Contractului de societate civilă. Prin urmare, forma prin care au fost reflectate în evidența contabilă, nu afectează în vreun oarecare fel conținutul ei economic. Pe de altă parte, recunoaștem ne deductibilitatea sumei de 150031,4 lei care trebuia să-i revină companiei „Panclip" SRL.

Mai indică că, este nejustificată și pretinsa deducere neîntemeiată a cheltuielilor privind dobânzile bancare în total cu 105514 lei în perioada fiscala A/2018, aferente creditelor primite de la BC „MAIB" SA, utilizate pentru acordarea împrumutului fără dobândă către „Melentagro" SRL, cod fiscal 1005600043326, conform contractului de împrumut nr. din 20.06.2018. Or, compania „Melentagro" SRL și întreprinderea „Valenagro Com" SRL sunt persoane interdependente în sensul art. 5 alin. 12) Cod Fiscal al RM, confirmat și în act. Faptul că „Valenagro Com" SRL a acordat un împrumut către „Melentagro" SRL nu poate fi interpretat ca un împrumut fără dobândă în scopuri comerciale, deoarece în fond ele reprezintă același grup de companii, astfel că, și această pretinsă încălcare este contradictorie, și ilegală.

Cu referire la pretinsa deducere neîntemeiată a datoriilor compromise, atribuite la cheltuieli în perioada fiscală A/2021 în mărime de 220 400 lei, în lipsa actului juridic corespunzător ce ar confirma apariția circumstanței respective, reiterează că, în suma de 220 400 lei sunt incluse următoarele cheltuieli: NICHITOV-VM SRL - 20,00 lei; AGROSTOC CI - 0,10 lei; EFTODI IVAN II - 254,00; FISCSERVINFORM IS - 100,00 lei; KARCHER SRL - 19,00 lei. Aceste cheltuieli corespund art. 5 alin. 32) lit. g) Cod Fiscal al RM, adică reprezintă datorii în mărime de până la 1000 de lei care au termenul de prescripție expirat. Deci, potrivit art. 31 alin. (1) Cod Fiscal se permite deducerea oricărei datorii compromise, conform legislației, dacă această datorie s-a format în cadrul

desfășurării activității de întreprinzător.

Mai mult ca atât susține că, referitor la casarea sumei de 220 006,75 lei, notează că, aceasta s-a format la data de 28.12.2018 când s-a calculat datoria față de cotași (persoane fizice). Ulterior, la data de 31.12.2021 (după expirarea termenului de prescripție de 3 ani conform art. 391 alin. (1) din Codul civil), s-a hotărât de a fi casată suma respectivă. Deoarece persoana fizică (cotași) nu desfășoară activitate de întreprinzător după cum este menționat în art. 5 alin. 32) lit. c) Cod Fiscal , această sumă la fel se permite spre deducere în temeiul art. 31 alin. (1) Cod Fiscal. Respectiv relevă că, această pretinsă încălcare la fel este una neîntemeiată.

Partea reclamantă relatează că, de referință la pretinsa micșorare neîntemeiată în Declarația cu privire la impozit pe venit pentru perioada fiscală A/2021 a cheltuielilor ce nu țin de activitatea de întreprinzător comparativ cu datele contabilității (registrele contabile la conturile 713 și 714 - cheltuieli nedeductibile) cu 335 332 lei (1034417 lei - 699085 lei). Comunică că, la contul 713 sunt reflectate următoarele cheltuieli nedeductibile: cheltuieli pentru hrana angajaților - 663400,64 lei, diferența o reprezintă cheltuieli aferente penalităților generate în cadrul relațiilor comerciale pentru neonorarea obligațiilor în termen conform contractelor cu următorii agenți economici: CHEM TEH AGRO SRL - 13102,75 lei; VADALEX-AGRO SRL - 62869,4 lei; AGRIMATCO-SERVICE SRL - 54159,44 lei; ElitAgrotehnologie SRL - 240707 lei.

Astfel, reieșind din prevederile art. 30 alin. (1) Cod Fiscal, nu se permite deducerea impozitului pe venit, instituit în prezentul titlu, a penalităților și a amenzilor aferente lui, precum și a amenzilor și penalităților aferente altor impozite, taxe și plăți obligatorii la buget, a amenzilor și penalităților aplicate pentru încălcarea actelor normative.

Prin urmare, amenzile și penalitățile generate în cadrul relațiilor economice generate de contractele comerciale nu cad sub incidența acestui articol, deci sunt deductibile conform art. 24 alin. (1) Cod Fiscal. Astfel, în Declarația VENI2 pentru A/2021 au fost reflectate corect aceste cheltuieli, doar că în evidența contabilă nu au fost reflectate în nomenclatura cuvenită, ceea ce nu influențează în nici un fel obligația entității față de buget.

De altfel, în cadrul controlului nu au fost prezentate actele de constatare pagubelor cauzate culturilor agricole de calamitățile naturale (îngheț) la casarea sorgului compromis pe o suprafață de 760,66 ha pentru perioada fiscală A/2021 în sumă de 7412141 lei. La fel în cadrul controlului a fost prezentat Actul de constatare din 16.11.2021, care a fost întocmit în prezența Șefului Direcției Agricultură și Alimentație a Consiliului Raional Florești, domnul Tocan Veaceslav și specialistul principal în Direcției Agricultură și Alimentație a Consiliului Raional Florești, domnul Rotaru Iulian, care au constatat și contrasemnat că din cauza că plantele de sorg nu au acumulat suma gradelor de temperatură semănat-înflorit în sumă de 9100C. Drept dovadă a fost anexat la act și datele oficiale de la Serviciul Meteorologic de Stat, în care se confirmă faptul că primele înghețuri la suprafața solului cu intensitatea de -1°C sau observat încă în perioada 6-8 septembrie 2021, iar primele înghețuri în aer cu intensitatea de -l..-2°C s-au înregistrat pe 01.10.2021 în raioanele din nordul țării (inclusiv Raionul Florești).

Respectiv notează că, este clar că condițiile climatice au împiedicat dezvoltarea

plantelor. Totodată, nu poate fi negat faptul că aceste cheltuieli sunt ordinare și necesare pentru activitatea de întreprinzător și corespund în totalitate prevederilor art. 24 alin. (1) Cod Fiscal. Dacă atribuirea lor nu a fost corectă din punct de vedere contabil la contul 723, atunci acestea pot fi înregistrate la contul 811, însă nicidecum nu se poate spune că ele nu sunt ordinare și necesare. Prin urmare concluzia reținută de organul fiscal în această privință nu este una corectă și întemeiată.

Indică că, nu are substrat factologic și juridic nici pretinsa deducere neargumentată în scopuri fiscale a cheltuielilor în sumă de 791667 lei servicii de consultanță primite de la furnizorul „Verum Capital" SRL, cod fiscal 1012607002988, în baza facturii fiscale seria FU nr. 6152909 din 27.12.2019. Or, în cadrul controlului a fost prezentat contractul în baza căruia au fost contractate aceste servicii de consultanță, actul de îndeplinire a lucrărilor, manualul de controlling și analiza strategică a activității „Valenagro Com" SRL. Faptul că furnizorul „Verum Capital" SRL nu avea angajați în temeiul contractului individual de muncă, nu exclude faptul că serviciile prestate SRL „Valenagro Com" nu puteau avea loc în temeiul altor raporturi juridice decât cele de muncă, precum cele de prestări servicii sau intermediere. Angajarea personalului în temeiul contractului de muncă sau subcontractarea în temeiul altor tipuri de raporturi juridice ține de discreția furnizorului „Verum Capital", cert este această companie a prestat serviciile conform contractului și și-a onorat obligațiunile.

Totodată, menționează că, reieșind din prevederile BGPF nr. 29.1.6.2.24 în vigoare la acea perioadă, societatea cu răspundere limitată, administratorul căreia este și unicul fondator, care în luna de gestiune nu achită plăți în folosul persoanelor fizice, nu calculează contribuții de asigurări sociale și nu are angajați, nu are obligația de a prezenta darea de seamă forma IPC18 pentru perioada de gestiune.

Mai mult ca atât comunică că, analiza dată a permis luarea deciziilor manageriale de către managementul entității „Valenagro Com" SRL, iar modul în care a contribuit la dezvoltarea activității entității poate fi apreciat doar de factorii de decizie din interiorul entității. De aceea, tranzacția conține toate documentele confirmative, dovedește că cheltuielile sunt ordinare și necesare în conformitate cu art. 24 alin. (1) Cod Fiscal al RM, prin urmare, concluziile asupra acestui subiect sunt nefondate și urmează a fi anulate.

La fel atrage atenția instanței de judecată la faptul că, în cadrul a două ședințe desfășurate împreună cu reprezentanții pârâtului, în care s-a discutat fiecare încălcare constatată și indicată în actul de control, pe majoritatea din puncte, verbal s-a convenit asupra revizuirii pretinselor încălcări, însă putem observa că punctele invocate în act sunt identice cu cele din decizie, nefiind luată în considerare nici o obiecție din cele expuse în dezacord, iar în rezultat s-a emis a doua decizie ilegală *****, din 14.03.2023, care este pasibilă anulării.

Suplimentar indică că, în baza art. 31 Cod Administrativ, „actele administrative individuale și operațiunile administrative scrise trebuie să fie motivate".

La fel conform cerințelor art. 118 Cod Administrativ, „alin. (1) motivarea este operațiunea administrativă prin care se expun considerentele care justifică emiterea unui act administrativ individual. în motivare se indică temeiurile esențiale de drept și de fapt pe care le-a luat în considerare autoritatea publică pentru decizia sa. Din motivarea

deciziilor discreționare trebuie să poată fi recunoscute și punctele de vedere din care autoritatea publică a reieșit la exercitarea dreptului discreționar. Motivarea trebuie să se refere și la argumentele expuse în cadrul audierii. Alin, (2) motivarea completă a unui act administrativ individual cuprinde: lit. a) motivarea în drept - temeiul legal pentru emiterea actului administrativ, inclusiv formele procedurale obligatorii pe care se bazează actul; lit. b) motivarea în fapt - oportunitatea emiterii actului administrativ, inclusiv modul de exercitare a dreptului discreționar, dacă este cazul; lit. c) în cazul actelor administrative defavorabile - o descriere succintă a procedurii administrative care a stat la baza emiterii actului: investigații, probe, audieri, opinii ale participanților contrare conținutului final al actului etc. Alin. (3) motivarea completă este obligatorie, este parte integrantă a actului administrativ individual și condiționează legalitatea acestuia. Alin. (4) motivarea nu este obligatorie în cazul în care: lit. a) autoritatea publică admite o petiție în totalitate fără ca prin decizia de soluționare a ei să fie afectate drepturile sau interesele legitime ale altor persoane; lit. b) acest lucru este prevăzut expres de lege; lit. c) autoritatea publică emite acte administrative individuale de același fel într-un număr mai mare sau automatizat și, conform circumstanțelor de fapt ale cazului în parte, nu se cere o motivare". Sub aspectul normei sus-citate, conchide că, deciziile *****, din 17.02.2023, și *****, din 14.03.2023, nu sunt motivate, deoarece pârâtul deloc nu și-a argumentat actele administrative emise, cele indicate în actele administrative sunt date ce nu corespund realității, și contradictorii propriei soluții de constatare a pretinselor încălcări ale legislației fiscale de către compania „Valenagro Com" SRL.

În această ordine de idei, se atestă cu fermitate că, actele administrative contestate (deciziile *****, din 17.02.2023, și *****, din 14.03.2023) încalcă principiul de comprehensibilitatea și transparența acțiunilor autorităților publice, care presupune că procedura administrativă se structurează astfel încât participanții să poată înțelege fiecare etapă a procedurii. În asemenea circumstanțe, ordinul contestat, prin enunțarea generală a unor norme de drept, care reglementează un șir de situații, presupune un limbaj neclar și creează percepții eronate.

În consecință, se atestă ferm convingerea că, actul administrativ contestat, este ilegal și prin acesta reclamatul este vătămat în drepturi, astfel, reieșind din prevederile art. 224 alin. (1) lit. a) CA, urmează a se admite inevitabil pretenția reclamantului „Valenagro Com" SRL cu anularea deciziile *****, din 17.02.2023, și *****, din 14.03.2023, privind constatarea pretinselor încălcări ale legislației fiscale, și respingerea contestației reclamantului.

În conformitate cu rigorile art. 214 alin. (1), (2) CA, „alin. (1) suspendarea executării actului administrativ individual contestat poate fi solicitată de către reclamant instanței de judecată care examinează acțiunea de contencios administrativ. Reclamantul poate solicita instanței de judecată competente suspendarea executării actului administrativ individual până la înaintarea acțiunii în contencios administrativ dacă autoritatea publica învestită cu soluționarea cererii prealabile a refuzat suspendarea sau nu a soluționat cererea de suspendare în termenul stabilit la art. 172 alin. (3). Alin. (2) instanța de judecată poate dispune suspendarea executării actului administrativ individual din motivele prevăzute la art. 172 alin. (2)".

Conform prevederilor art. 172 alin. (2) CA, „motivele suspendării sânt: lit. a) existența unor suspiciuni serioase și rezonabile privind legalitatea actului administrativ individual defavorabil; lit. b) existența pericolului iminent de producere a unor prejudicii ireparabile prin executarea în continuare a actului administrativ individual defavorabil”.

Astfel, solicită suspendarea executării deciziei Serviciului Fiscal de Stat *****din 17.02.2023 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, incriminate companiei SRL „Valenagro Com”, IDNO 1012607002988, în condițiile în care punerea acestuia în executare va duce la încasarea forțată din contul companiei a sumei 9 021 842 lei, ceia ce va stopa total activitatea economică financiară a întreprinderii, având în vedere faptul că, compania SRL „Valenagro Com”, are încheiate foarte multe contracte cu agenți economici din țară și de peste hotare, iar încasarea acestei sume va duce la blocarea totală a activității acesteia și eventual pericol de insolvabilitate.

Mai mult ca atât susține că, compania SRL „Valenagro Com” are mai mulți angajați care activează de mai mult timp, și încasarea sumei dispuse ilegal prin actul administrativ contestat va avea efectul imposibilității onorării obligațiilor față de angajații săi. Relevă că însuși bugetul de stat, va fi puternic afectat nemijlocit de încasarea acestei sume, având în vedere că în permanență compania SRL „Valenagro Com” efectuează plățile către bugetul de stat în formă de impozite TVA, etc., ceia ce la fel va avea un impact negativ asupra onorării obligațiilor față de bugetul de stat.

Solicită partea reclamantă SRL „Valenagro Com”:

- anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat *****, din 17.02.2023, prin care companiei SRL „Valenagro Com” i-au fost calculate suplimentar spre plată la bugetul de stat a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă de 2 834 001 lei, majorare la întârziere în sumă de 637 857 lei, amenda în mărime de 6535 326 lei, precum și micșorată TVA spre plată la buget cu suma de 315 883 și majorată cu TVA spre deducere cu 9 021 842 lei;

- anularea deciziei directorului adjunct al Serviciului Fiscal de Stat Belous Victoria *****, din 14.03.2023, prin care a fost respinsă contestația depusă de către compania SRL „Valenagro Com”, împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat *****, din 17.02.2023, și în conformitate cu prevederile art. 168 alin. (1) Cod Administrativ, s-a dispus remiterea deciziei Ministerului Finanțelor, pentru emiterea deciziei definitive pe marginea contestației;

- încasarea din contul pârâtului Serviciului Fiscal de Stat, în beneficiul reclamantului compania SRL „Valenagro Com” a cheltuielilor judiciare, care urmează a fi concretizate pe parcursul procesului judiciar.

La 20.07.2023, prin intermediul cancelariei Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani), din partea pârâtului, Serviciul Fiscal de Stat, a parvenit referința pe marginea cererii de chemare în judecată, prin care autoritatea şi-a exprimat dezacordul cu acțiunea înaintată, solicitând respingerea acesteia ca neîntemeiată (f.d. 121-131).

În motivarea referinței pârâtul menționează că, în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL „Valenagro Com” prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării și declarării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2018-A/2021 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele

fiscale L/l 1/2018-L/09/2022, control fiscal repetat privind corectitudinea calculării și achitării TVA la buget pentru perioadele fiscale L/07/2018-L/l 0/2018, pentru perioada 01.01.2018-30.06.2022, autoritatea pârâtă a identificat încălcări ale legislației exprimate inclusiv prin: încălcarea prevederilor art. 11 pct. (3), pct. (16) și art. 18 pct. (1) din Legea contabilității și raportării financiare, nr. 287 din 15.12.2017, art. 8 alin. (2) lit. c), lit. d), art. 95 alin. (1) lit. a), art. 96 lit. b), art. 97 alin. (1), art. 101 alin. (1), art. 102 alin. (1), art. 187 alin. (7) din Codul fiscal, Ordinului IFPS nr. 1164 din 25.10.2012 „Cu privire la aprobarea formularului Declarației privind TVA și a Modului de completare a Declarației privind TVA", prin: majorarea neîntemeiată în perioadele fiscale: L/07/2019 - L/09/2020 a sumei TVA spre deducere cu 196 273 lei, aferentă serviciilor de zdrobire a cerealelor, urmare a înregistrării în contabilitate a operațiilor neveridice cu privire la zdrobirea cerealelor în baza facturilor fiscale eliberate de către ÎM „Zernoff" SRL; majorarea neîntemeiată a sumei TVA aferentă livrărilor efectuate către ÎM „Zernoff" SRL cu 11 441 751 lei, în perioadele fiscale L/07/2018 - L/09/2020, urmare a modificării neîntemeiate a statutului mărfii din producție de fitotehnie în formă naturală (grâu, porumb, sorg), impozabile cu TVA la cota redusă (8%) în produse impozabile cu TVA la cota standard - 20% (cereale zdrobite).

Susține că, încălcările menționate au generat micșorarea sumei TVA spre deducere cu 9 021 842 lei și majorarea sumei TVA aferentă bugetului cu 315 883 lei inclusiv în perioadele fiscale L/12/2020 cu 217 303 lei și L/01/2021 cu 98 580 lei.

Încălcarea prevederilor art. 5 pct. 32), art. 18 lit. a), art. 24 alin. (1), alin. (7) și alin. (10), art. 24 alin. (13), art. 25 alin. (1), art. 30 alin. (1), art. 31 alin. (1), art. 83 alin. (4), art. 187 alin. (7) din Codul fiscal, pct. 12) din Standardul Național de Contabilitate „Cheltuieli", pct. 24), pct. 25), pct. 26) ale Regulamentului cu privire la clasificarea situațiilor excepționale și la modul de acumulare și prezentare a informațiilor în domeniul protecției populației și teritoriului în caz de situații excepționale, aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr. 1076 din 16.11.2010 rezultate din livrarea cerealelor (grâu, porumb, sorg) efectuate ÎM „Zernoff" S.R.L., total cu 11 441 751 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2018 cu 1 002 208 lei; A/2019 cu 3 577 120 lei și A/2020 cu 6 862 423 lei, urmare a modificării neîntemeiate a statutului mărfii din producție de fitotehnie în formă naturală (grâu, porumb, sorg), impozabile cu TVA la cota redusă (8%) în produse impozabile cu TVA la cota standard - 20% (cereale zdrobite).

Totodată Serviciul Fiscal de Stat menționează că, a stabilit deducerea neîntemeiată a cheltuielilor aferente serviciilor de zdrobire a cerealelor, ce poartă un caracter neveridic, în sumă totală de 981 360 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2019 în sumă de 361 275 lei și A/2020 în sumă de 620 085 lei, ajustarea neîntemeiată spre micșorare a veniturilor în anexa ID a Declarației cu privire la impozit pe venit pentru perioada fiscală A/2018 cu 125 663 lei, aferente mijloacelor bănești obținute din fonduri speciale (subvenții), care nu au fost înregistrate în contabilitate la venituri, deducerea neîntemeiată în scopuri fiscale a cheltuielilor în sumă totală de 107 948 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2019 cu 5 040 lei și A/2021 cu 102 908 lei, pentru care nu au fost prezentate documente confirmative privind utilizarea acestora exclusiv în cadrul desfășurării activității de întreprinzător, deducerea neîntemeiată în scopuri fiscale în perioada fiscală

A/2020 a cheltuielilor în sumă de 94 423 lei, urmare a casării nejustificate în perioada de gestiune a valorii materialelor de construcție (pietriș, nisip), înregistrate în contul contabil 121 „Imobilizări corporale în curs de execuție", deducerea neîntemeiată în perioada fiscală A/2019 a cheltuielilor în sumă de 1 500 314 lei, reflectate în contabilitate prin înregistrarea contabilă Dt 722 „Cheltuieli financiare" - Ct 522 „Datorii curente față de părțile afiliate", conform operației manuale cu comentariul în baza contractului de societate civilă ***** din 15.03.2019, încheiat cu „Panclip" SRL, în lipsa documentelor confirmative privind certitudinea acestor cheltuieli și a necesității suportării acestora în gestionarea activității de întreprinzător, deducerea neîntemeiată în perioada fiscală A/2018 a cheltuielilor privind dobânzile bancare în sumă de 105 514 lei, aferente creditelor bancare primite de la BC „MAIB" SA și utilizate pentru acordarea împrumutului fără dobândă, conform contractului de împrumut f/nr. din 20.06.2018, încheiat cu „Melentagro" SRL, cod fiscal 1005600043326, deducerea neîntemeiată în perioada fiscală A/2021 a creanțelor în sumă de 220 007 lei, ce reprezintă creanța codașilor, contabilizată incorect, deducerea neîntemeiată în scopuri fiscale pentru perioada fiscală A/2021 a cheltuielilor neconfirmate documentar în sumă de 7 412 141 lei, urmare a casării valorii sorgului compromis pe o suprafață de 760,66 ha, în rezultatul pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale, pentru care în cadrul controlului nu au fost prezentate actele confirmative privind constatarea pagubelor și respectiv, deducerea neîntemeiată în scopuri fiscale în perioada fiscală A/2019, a cheltuielilor în sumă de 791 667 lei, aferente serviciilor de consultanță acordate de „Verum Capital" SRL, cod fiscal 1012607002988, persoană interdependentă a entității SRL „Valenagro Com", în baza facturii fiscale seria FU nr 6152909 din 27.12.2019, în lipsa justificării suportării de facto a acestora în cadrul desfășurării activității de întreprinzător.

Mai indică că, faptele stabilite, au generat diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2018 cu 148 006 lei, A/2019 cu 857 925 lei, A/2020 cu 907 130 lei și A/2021 cu 961 125 lei.

Subliniază că, conform prevederilor art. 11 pct. (3) din Legea contabilității și raportării financiare, nr. 287 din 15.12.2017, documentele primare se întocmesc în timpul efectuării (producerii) faptelor economice, iar dacă acest lucru este imposibil - nemijlocit după efectuarea (producerea) faptelor respective, pct. (16) prevede că, contabilului - șef sau altei persoane împuternicite li se interzice să primească spre executare documente privind faptele economice ce contravin legislației în vigoare, informând în scris despre documentele și faptele respective conducătorul entității. Astfel de documente se primesc spre executare numai după emiterea indicațiilor în scris ale conducătorului entității, căruia îi revine răspunderea pentru acestea.

Potrivit prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) 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, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerințele legislației, lit. d), prevede obligația contribuabilului să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii.

Notează că, art. 96 lit. b), liniuța 5 din Codul fiscal, stabilește cota TVA în mărime de 8% la producția din zootehnie în formă naturală, masă vie, fitotehnie și horticultura în formă naturală, produsă, importată și/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova, de la pozițiile tarifare: 1001 (grâu) 1002 (secară), 1003 (orz), 1004 (ovăs), 1005 (porumb), 1007 (sorg boabe)".

Respectiv mai indică și art. 101 alin. (5) din Codul fiscal, stabilește că dacă depășirea sumei TVA la valorile materiale, serviciile procurate se datorează faptului că subiectul impozabil a efectuat o livrare care se scutește de TVA cu drept de deducere, acesta are dreptul la restituirea sumei achitate cu care a fost depășită TVA la valorile materiale, serviciile procurate și/sau la stingerea sumelor din contul restituirii impozitelor, în conformitate cu prevederile prezentului articol, ale art. 103 alin. (3) și ale art. 125, în limitele cotei - standard a TVA, stabilite la art. 96 lit. a), sau cotei reduse a TVA, stabilite la art. 96 lit. b), înmulțite cu valoarea livrării, ce se scutește de TVA cu drept de deducere.

Potrivit prevederilor art. 102 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite deducerea sumei TVA, achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător.

Astfel criticile reclamantei asupra constatărilor autorității fiscale referitoare la înregistrarea operațiilor neveridice cu privire la zdrobirea cerealelor, cu modificarea neîntemeiată a statutului mărfii din producție de fitotehnie în formă naturală (grâu, porumb, sorg), impozabile cu TVA la cota redusă (8%) în produse impozabile cu TVA la cota standard (20%), sub forma cerealelor zdrobite, indicăm în contradictoriu că entitatea nu a prezentat documente de însoțire ce ar confirma transmiterea de facto a cerealelor zdrobite către ÎM „Zernoff" SRL si nu a fost dovedit modul transmiterii de facto a cerealelor zdrobite. Faptul modificării neîntemeiate a statutului mărfii din producție de fitotehnie în formă naturală (grâu, porumb, sorg), impozabile cu TVA la cota redusă (8%) în produse impozabile cu TVA la cota standard (20%), adică cereale zdrobite, este demonstrat prin documentelor contabile acumulate în cadrul controlului, precum și în baza rezultatelor controlului fiscal efectuat anterior prin metoda de verificare prin contrapunere (act nr. 5-720082, prelungit pe blanchetele nr. 5-720083, nr. 5-720084 din 23.09.2022), privind relațiile economico-financiare reciproce ale ÎM „Zernoff" SRL cu SRL „Valenagro Com".

Astfel susține că, deoarece documente referitoare la preluarea de către ÎM „Zernoff" SRL a cantității de cereale zdrobite prin intermediul utilajelor sale de transport nu au fost prezentate și nu a fost confirmat faptul cântăririi prin intermediul cântarului liniar, iar zdrobirea cerealelor reprezintă una din operațiunile tehnologice principale ale procesului tehnologic de circuit închis la producerea alcoolului de către ÎM „Zernoff" SRL, autoritatea pârâtă a apreciat că, cerealele au fost livrate către ÎM „Zernoff" SRL în formă naturală (nezdrobite), ulterior fiind zdrobite în procesul de producere.

Totodată relatează că, potrivit contractelor de prestare a serviciilor de zdrobire a

cerealelor, încheiate între ÎM „Zernoff" SRL (executor) și SRL „Valenagro Com" (client), clientul comandă, iar executorul se obligă să presteze pentru client, servicii de zdrobire a cerealelor, ce constituie obiect al contractului, pe când solicitările (comenzile) de materie primă erau întocmite și expediate de către ÎM „Zernoff" SRL, la necesitate de cereale destinate producerii. Suplimentar menționează că, în contabilitatea SRL „Valenagro Com" nu au fost înregistrate careva cheltuieli suplimentare ce ține de zdrobirea cerealelor, în situațiile când umiditatea cerealelor nu corespundea normelor sau existau careva devieri ale cantităților de cereale urmare a zdrobirii acestora.

La cercetarea cazului de încălcare a legislației fiscale, Serviciul Fiscal de stat a stabilit că, parte a raporturilor juridice declarate de reclamantă prin declararea cheltuielilor este entitatea ÎM „Zernoff" SRL, către la rândul său a făcut publică modernizarea tehnologică a companiei ÎM „Zernoff" SRL, și a descris trecerea la un ciclu de producție închis încă din perioada anului 2016, prin indicarea fazelor și etapelor de prelucrarea a cerealelor, care au fost demonstrate într-un fișier video informativ, plasat pe site-ul https://diez.md/2021/12/23/ce-presupune-modemizarea-tehnologica-a-companiei-zernof, care confirmă că etapele de producție sunt într-un ciclu închis.

Totodată relatează că, operațiunile tehnologice principale ale procesului tehnologic de zdrobire a cerealelor, au fost descrise prin Raportul de expertiză a boabelor zdrobite de cereale nr. 0454747, întocmit la 04.01.2022, la cererea beneficiarului ÎM „Zernoff" SRL, de către Camera de Comerț și Industrie, și anume: Transportarea, primirea și păstrarea materiei prime, unde ultima se realizează în spații de depozitare de tipul ambarelor sau în silozuri cerealiere cilindrice. Pregătirea materiei prime, care include curățirea cerealelor, aceasta fiind efectuată la depozit, cerealele fiind separate de impurități metalice și de gunoi, ulterior deșeurile fiind contabilizate și excluse regulat din masa de cereale primită la prelucrare, iar cerealele curățate fiind dirijate în producție, cu asigurarea evidenței interne a masei de cereale în turele de producție. Zdrobirea cerealelor, care se efectuează la zdrobitoare cu ciocane, cerințele de bază către masa zdrobită fiind: trecerea prin sită cu diametrul ochilor de 1 mm (cel puțin 90-95%) și neadmiterea rămășițelor ale particulelor pe sită cu diametrul ochilor de 3 mm. Respectiv, funcționarea zdrobitoarelor cu ciocane fiind reglată corespunzător pentru obținerea nivelului necesar de fărâmițare și de productivitate. Prin urmare, criticile reclamantei în această parte sunt lipsite temei și poartă un caracter declarativ.

Referitor la ajustarea neîntemeiată a veniturilor spre micșorare în anexa ID a Declarației cu privire la impozit pe venit pentru perioada fiscală A/2018 în sumă de 125 663 lei, indicăm că, art. 20 lit. z^2 din Codul fiscal, stabilește fără echivoc că în venitul brut nu se includ mijloacele bănești obținute din fondurile speciale și/sau mijloacele financiare obținute sub formă de grant prin intermediul programelor aprobate de Guvern, utilizate conform destinației acestora, iar potrivit prevederilor art. 24 alin. (9) din Codul fiscal, nu se permite deducerea cheltuielilor legate de obținerea venitului scutit de impozitare. Astfel actele preparatorii aferente controlului au elucidat că, conform datelor contabilității reclamanta nu a înregistrat la venituri în clasa a VI-a „Venituri", subvențiile primite de la AIPA în sumă de 125 663 lei, acestea fiind reflectate în contabilitate la contul contabil 424 „Subvenții", totodată în anexa ID a Declarației cu privire la impozit

pe venit pentru perioada fiscală A/2018, respectiv a admis ajustarea spre micșorare a veniturilor cu suma subvențiilor în sumă de 125 663 lei și prin urmare nu a avut dreptul de ajustare spre micșorare a veniturilor cu suma subvențiilor nereflectate la veniturile entității. referitor la criticile reclamantei privind pretinsa excludere neîntemeiată în cadrul controlului de la deduceri a cheltuielilor ce nu țin de desfășurarea activității de întreprinzător în sumă de 107 948 lei, inclusiv în A/2019 în sumă de 5040 lei - înghețată și A/2021 în sumă de 102 908 lei (48 948 lei - lipsuri și pierderi) și 53 960 lei - cheltuieli de cazare a persoanelor fizice (tractoriști), conform contractelor de prestare a serviciilor de SRL „Ran Agro", c/f 1008607006183, GȚ „Bojenco Anatolie" c/f 3250505 și SRL „Agrostoc Prim", c/f 10136000114663, deoarece, suma de 5040 lei și suma de 53960 lei au fost ajustate de entitate în nr. 03046 din anexa 2D a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2019, totodată suma cheltuielilor în mărime de 48 948 lei, aferentă lipsurilor și pierderilor de mărfuri și materiale a fost inclusă în suma de 699 084,96 lei, ajustată de entitate ca cheltuieli nedeductibile în rd.03 046 din anexa 2D a Declarației cu privire la impozitul pe venit (forma VEN 12) pentru A/2021, reține în contradicție că potrivit art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător, alin. (3) stabilește că, deducerea cheltuielilor de delegații, se permite în limitele stabilite de Guvern, iar alin. (10), prevede că, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil.

Mai indică că, materialele procedurii administrative indică că, entitatea a admis deducerea neîntemeiată a cheltuielilor aferente valorii mărfurilor și serviciilor ce nu țin de activitatea de întreprinzător, astfel că, au fost deduse neîntemeiat pentru anul 2019 suma de 5 040 lei pentru produse alimentare (înghețată), care au fost declarate și înregistrate în contul Dt. 711 „Costul vânzărilor" și a cheltuielilor de cazare în sumă de 53 960 lei, iar suma de 48948 lei (29762,77 lei+19185,55 lei), aferentă lipsurilor și pierderilor de valori materiale înregistrate în Dt.714 „Alte cheltuieli operaționale", nu a fost inclusă în suma ajustată, fiind determinată prin control în mărime de 699 084,96 lei, înregistrată în Dt contului contabil 713 „cheltuieli administrative". Complementar notăm că referitor cheltuielile de cazare a persoanelor fizice (tractoriști) în mărime de 53 960 lei, nu au fost acceptate la deduceri, deoarece, beneficiarii nu sunt angajații reclamantei, prin urmare, entitatea nu a confirmat dreptul de deducere a acestora deoarece nu corespunde criteriilor imperative reglementate prin art. 24 din Codul fiscal.

Cu referire la argumentele reclamantei referitoare la cheltuielile în sumă de 94423 lei, care se pretinde au fost contabilizate la casare a imobilizărilor corporale în curs de execuție, deoarece ar reprezenta reparația curentă a căilor de acces la producerea din satul Ciutulești, și astfel acestea ar corespunde criteriilor prevăzute de art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, opunem că, potrivit prevederilor art. 24 alin. (6) din Codul fiscal, nu se permite deducerea sumelor plătite la procurarea proprietății pe care se calculează amortizarea și față de care se aplică prevederile art. 261, 28 și 29 din Codul fiscal.

În corespundere cu prevederile art. 261 din Codul fiscal, mărimea deducerii

amortizării calculate a mijloacelor fixe se determină în conformitate cu acest articol și cu art. 24, iar alin. (2) statuează că, mijloacele fixe pe care se calculează amortizarea este proprietatea materială reflectată în bilanțul contribuabilului în conformitate cu legislația și care este prevăzută a fi utilizată în activitatea de întreprinzător, a căror valoare scade prezumtiv ca urmare a uzurii fizice și morale și a cărei perioadă de exploatare este mai mare de un an, iar valoarea ei depășește suma de 6000 de lei.

Respectiv materialele dosarului administrativ indică că, reclamanta a admis deducerea neîntemeiată în perioada fiscală A/2020 a cheltuielilor în sumă de 94 423 lei ce țin de procurarea materialelor de construcție (pietriș, nisip) în anul 2017 pentru crearea mijlocului fix „cale de acces" (Dt.121.32 „Imobilizări corporale în curs de execuție" Ct.211.91 „Materiale"), iar ulterior în perioada fiscală A/2020 a fost întocmită înregistrarea contabilă Dt 821 „Costuri indirecte de producție" Ct 121.32 „Imobilizări corporale în curs de execuție" - casarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, în lipsa actelor de îndeplinire a lucrărilor, respectiv, în temeiul prevederilor legale menționate, acestea nu pot fi atribuite la cheltuielile perioadei de gestiune. Referitor la alegațiile reclamantei precum că, cheltuielile în sumă de 1 500 314 lei reprezintă cheltuieli financiare generate în temeiul contractului de societate civilă nr. 15/03/19 VA PC din 15.03.2019, prin care SRL „Valenagro Com" preia obligațiile financiar bancare ale SRL „PANCLIP", iar faptul că, acestea au fost reflectate la contul 834 „Costuri aferente bunurilor transmise spre prelucrare terților" și nu la contul 722 „Cheltuieli financiare" este o eroare contabilă, totodată, reieșind din prevederile contractului toate veniturile și cheltuielile se repartizează între asociați în proporție de 90% la SRL „Valenagro Com" și 10% „Panclip" SRL, respectiv suma de 1 350 282,60 lei urmează a fi recunoscută ca deductibilă, opunem următoarele.

În corespundere cu prevederile art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător, iar alin. (10), prevede că, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil.

Potrivit explicației scrise la 09.12.2022, administratorul entității SRL „Valenagro Com", a comunicat că, cheltuielile în mărime de 1 500 314 lei constituie cheltuieli financiare generate în temeiul contractului de societate civilă ***** din 15.03.2019, prin care SRL „Valenagro Com", preia obligațiile față de instituțiile financiar-bancare ale entității „Panclip" SRL în sumă totală de 2 255 474 lei, ulterior SRL „Valenagro Com" a reflectat dobânzile bancare aferente acestor credite la contul 722 „Cheltuieli financiare". Comunică că, actele dosarului administrativ referitoare la datele contabilității, indică că toate cheltuielile ce se atribuie la contractul de societate civilă menționat, au fost reflectate în contul contabil 836 „Costuri refacturate", ulterior fiind distribuite în costul producției (contul 216 „Produse").

Menționează că, autoritatea pârâtă în exercitarea dreptului discreționat a stabilit că, cheltuielile în mărime de 1 500 314 lei au fost reflectate la deducerile perioadei fiscale A/2019, conform operației manuale din 30.12.2019 cu rezoluția „în baza contractului de

societate civilă ***** din 15.03.2019, încheiat cu „Panclip” SRL, în baza înregistrării Dt.722.6 „Alte cheltuieli financiare” Ct.522.1 „Datorii aferente intereselor de participare”, iar ulterior, în perioada fiscală A/2020 în contabilitatea entității aceeași sumă a fost înregistrată ca investiție financiară Dt.522.1 „Datorii aferente intereselor de participare” Ct.141.5 „Alte investiții financiare”.

În aceste condiții, cheltuielile în mărime de 1 500 314 lei, deduse de entitate în perioada fiscală A/2019, conform operațiunii manuale din 30.12.2019 care ulterior, în A/2020 au fost reflectate în contabilitate ca fiind investiții financiare, nu au putut fi acceptate la deduceri în lipsa documentelor confirmative privind necesitatea suportării acestora, exclusiv în cadrul desfășurării activității de întreprinzător, astfel, argumentul entității privind suportarea cheltuielilor menționate este neîntemeiat, lipsit de temei probant și nu corespunde circumstanțelor real constatate. Privitor la deducerea neîntemeiată în perioada fiscală A/2018 a cheltuielilor privind dobânzile bancare în sumă de 105 514 lei, aferente creditelor bancare primite de la BC „MAIB” SA și utilizate pentru acordarea împrumutului fără dobândă, conform contractului de împrumut f/nr. din 20.06.2018, încheiat cu SRL „Melentagro”, cod fiscal 1005600043326, elucidă următoarele.

Astfel, în corespundere cu prevederile art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător, iar alin. (10), prevede că, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil.

Potrivit prevederilor art. 5 pct. 12 din Codul fiscal, persoană interdependentă este membru al familiei contribuabilului sau persoana care controlează contribuabilul, este controlat de contribuabil sau se află împreună cu acesta sub controlul unui terț. în sensul acestui punct prin control se înțelege posesia (directă sau prin una ori mai multe persoane interdependente) a cel puțin 50% din capitalul sau din drepturile de vot ale unei persoane.

Astfel menționează că, potrivit informației accesate deținută de Agenția Servicii Publice, persoana fizică Denis *****este beneficiar efectiv al S.R.L. „VALENAGRO COM”, astfel, având în vedere prevederile legale menționate, acestea sunt persoane interdependente.

Notează că, reclamanta a admis deducerea neîntemeiată a pierderilor, rezultate din achitarea dobânzii în sumă de 105 514 lei, aferente creditelor bancare primite de la BC „MAIB” SA și utilizate pentru acordarea împrumutului fără dobândă SRL „Melentagro”, care, în temeiul prevederilor art. 24 alin. (7) din Codul fiscal nu se permit la deducere, prin urmare, argumentul reclamantei este neîntemeiat.

Atrage atenția că, în privința criticilor privind deducerea creanței compromise în sumă de 220 006,75 lei, aferente datoriei debitoare a cotașilor (persoane fizice), care în temeiul art. 31 alin. (1) din Codul fiscal, observă că această operațiune contabilă nu corespunde rigorilor art. 31 alin. (1) din Codul fiscal, care stabilește că se permite deducerea oricărei datorii compromise, conform legislației, dacă această datorie s-a format în cadrul desfășurării activității de întreprinzător.

Susține că, Serviciul Fiscal de Stat a stabilit că, suma de 220 007 lei reprezintă creanța cotașilor, care a fost contabilizată eronat, respectiv, aceasta nu poate fi calificată ca fiind datorie compromisă și nu se atribuie la deduceri. Cu referire la argumentul entității precum că, la contul 713 „Cheltuieli administrative" sunt reflectate cheltuieli nedeductibile privind penalitățile generate în cadrul relațiilor comerciale pentru neonorarea obligațiilor în termen conform contractelor încheiate în sumă totală de 370 658,59 lei (SRL „Chem TEH Agro" - 13102,75 lei, „Vadalex-Agro„ SRL - 62869,40 lei, SRL „Agrimatco Service" - 54159,44 lei și S.R.L. „Elit Agrotehnologie"- 240707 lei), respectiv, amenzile și penalitățile generate din relațiile economice sunt deductibile și nu cad sub incidența prevederilor art. 30 alin. (1) din Codul fiscal, notează că autoritatea pârâtă a verificat documentele (facturi fiscale) prezentate de reclamantă până la finalizarea procedurii administrative și astfel, penalitățile în sumă de 370 658,59 lei au fost acceptate la deduceri în scopuri fiscale, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (1) și art. 30 alin. (1) din Codul fiscal, fapt menționat în pct. 8 al rezultatelor examinării dezacordului din Decizia *****din 17.02.2023, respectiv, argumentul invocat repetat îl apreciem ca fiind epuizat.

Referitor la argumentul reclamantei precum că, în cadrul controlului nu au fost prezentate actele de constatare a pagubelor cauzate în anul 2021 culturilor agricole de calamitățile naturale (îngheț), la casarea sorgului compromis pe o suprafață de 760,66 ha în sumă de 7 412 141 lei, astfel, acestea reprezintă cheltuieli ordinare și necesare și corespund prevederilor art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, menționează că în perioada fiscală A/2021, reclamanta a admis deducerea neîntemeiată a cheltuielilor neconfirmate documentar, rezultate din casarea sorgului compromis pe o suprafață de 760,66 ha în sumă de 7412 141 lei, motivând că plantele de sorg nu s-au dezvoltat din cauza condițiilor climaterice nefavorabile (înghețuri), totodată nefiind prezentate actele confirmative de constatare a pagubelor. în acest sens, subliniază că, atribuirea unor cheltuieli la deduceri în scopuri fiscale, presupune în mod obligatoriu respectarea strictă a condițiilor și criteriilor de admisibilitate. Care nu au fost respectate de către reclamantă.

Motivează că, în baza informației accesate pe site-ul oficial al raionului Florești (floresti.md), în Raportul de activitate a sectorului agricol al raionului Florești pentru anul agricol 2021 a Consiliului raional Florești, se menționează că, anul agricol 2021 a fost un an de succes în domeniul agricol, cu indicatori profitabili care se datorează condițiilor climaterice favorabile și precipitațiilor atmosferice (ploi) în termenii optimali de dezvoltare a culturilor agricole semănate în toamna anului 2020, cât și în lunile de primăvară a anului 2021. Atestă subsecvent că, conform procesului-verbal de audiere din cadrul ședinței de examinare a cazului de încălcare a legislației din 09.02.2023, reprezentantul reclamantei, de comun cu contabilul-șef, referitor la deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor rezultate din casarea sorgului compromis pe o suprafață de 760,66 ha în sumă de 7 412 141 lei, au comunicat că, acestea nu au fost generate de o calamitate naturală, argumentând generarea lor din motivul nedezvoltării plantelor de sorg, ca rezultat al însămânțării întârziate a acestuia în luna iunie, perioada de însămânțare fiind lunile de primăvară (martie-aprilie), faptul dat fiind o asumare a riscurilor activității entității, acestea fiind invocate și în cadrul examinării contestației.

În concluzie, Serviciul Fiscal de Stat subliniază că argumentele reclamantei reprezintă expresia aprecierii arbitrare prevederilor Codului fiscal și nu pot răsturna efectele Deciziei SFS *****din 17.02.2023, care a fost emisă cu respectarea strictă a drepturilor reclamantei.

În ședința de judecată reprezentantul reclamantului SRL „Valenagro Com” Ruslan Burca, în baza procurii din 23.05.2024, a susținut integral acțiunea și a solicitat admiterea pretențiilor conform motivelor de fapt și de drept invocate.

În ședința de judecată reprezentantul pârâtului Serviciul Fiscal de Stat Spînu Elena, împuternicită în baza procurii nr. 86 din 05.04.2025, a solicitat respingerea cererii de chemare în judecată din motivele de fapt și de drept indicate în referință.

Aprecierea instanţei de judecată:

Examinând cererea de chemare în judecată, audiind explicaţiile părţilor prezente, cercetând probele anexate la dosar în ansamblu şi interconexiunea lor, studiind normele legii aplicabile, instanţa de judecată ajunge la concluzia că cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Valenagro Com” către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, urmează a fi respinsă din următoarele considerente.

Conform prevederilor art.189 alin. (1) și (2) Cod administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ. O acțiune în contencios administrativ poate fi înaintată și atunci când autoritatea publică nu a soluționat în termen legal o cerere.

Conform art. 2 alin. (1) Cod 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 Cod administrativ, Legislația administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activității administrative și a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice, ținându-se cont de interesul public și de regulile statului de drept.

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

Conform art. 22 alin. (1) Cod 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.

Potrivit art. 17 Cod administrativ, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

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

Conform art. 206 alin.(1) Cod administrativ, o acţiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acţiune în contestare); b) obligarea autorităţii publice să emită un act administrativ individual (acţiune în obligare); c) impunerea la acţiune, la tolerare a acţiunii sau la inacţiune (acţiune în realizare); d) constatarea existenţei sau inexistenţei unui raport juridic ori nulităţii unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ (acţiune în constatare); sau e) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (acţiune de control normativ).

Potrivit art. 208 alin. (1) Cod administrativ, în cazurile prevăzute de lege, până la înaintarea acțiunii în contencios administrativ, se va respecta procedura prealabilă.

Analizând circumstanțele speței în coraport cu normele legale precitate, instanța de judecată constată că, reclamantul a respectat procedura de depunere a acțiunii, precum și termenul de depunere a acțiunii în instanța de contencios administrativ, motiv pentru care instanța judecătorească constatând că acțiunea este admisibilă, va examina fondul acesteia.

Reieșind din dreptul subiectiv al subiectului afectat, care la fel a fost predeterminat de legiuitorul şi care a fost formulat astfel - orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanţei de contencios administrativ competente pentru a obţine anularea actului, recunoaşterea dreptului pretins şi repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Fiind investită cu atribuția cercetării stării de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, în temeiul art. 22 și 219 Cod administrativ, instanța de judecată reține că obiect al examinării prezentei cauze în instanța de contencios administrativ îl constituie anularea actelor administrative individuale defavorabile.

În privința competenței instanței de judecată la examinarea acțiunii în contencios administrativ se constată că competența în conformitate cu prevederile art. 191 alin. (1) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ revine Judecătoriei Chișinău. Prin urmare acțiunea este depusă cu respectarea prevederilor art. 191 alin. (1), art. 192 alin. (2) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ.

Astfel, instanța de judecată constată că acțiunea este admisibilă.

Din materialele cauzei, instanța reține că, prin contractul de credit nr. C190/264 din 19.06.2019, se atestă că BC „Moldova-Agroindbank” S.A. a acordat SRL „Valenagro-Com”, credit pe termen mediu în sumă de până la 13 800 000 lei, destinat finanțării

procurării tehnicii agricole și refinanțării investițiilor efectuate, cu termenul-limită de rambursare la data de 19 aprilie 2024.

Prin decizia *****din 17.02.2023, Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu drepturile prevăzute de art.133 alin.(2) pct. 14) și art.241 din Codul fiscal, a decis:

I. A majora suma TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 9 021 842 lei, care la situația din 30.09.2022 constituie 15 033 518 lei.

II. A micșora suma TVA aferentă bugetului cu 315 883 lei în contul curent generalizat la capitolul 114110.

III. A încasa la buget suma impozitului calculat în rezultatul controlului:

- 2 834 001 lei, impozit pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat, care urmează a fi achitat la codul IBAN: MD78TRGAAA11121045180000, prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor – Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037.

IV. A încasa la buget majorare de întârziere, calculată în conformitate cu art. 228 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, în sumă de:

- 637 857 lei, pentru neachitarea în termenii stabiliți a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat, care urmează a fi achitată la codul IBAN: MD78TRGAAA11121045180000 (anexa nr. 2, parte componentă a deciziei).

V. A aplica amenzi pentru încălcările legislației fiscale, care urmează a fi achitate la codul IBAN: MD60TRGAAA14332145180000:

- 566 800 lei (2 834 001 lei × 20%) pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal;

- 4 000 lei (1 000 lei × 4 cazuri), pentru nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN 12) pentru perioadele fiscale A/2018–A/2021, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 64 526 lei, pentru neplata în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în rate pentru perioadele fiscale A/2018–A/2021, conform prevederilor art. 261 alin. (6) din Codul fiscal (anexa nr. 3, parte componentă a deciziei).

VI. Argumentele expuse în dezacordul din 04.01.2023 au fost luate în considerare parțial cu recalcularea obligației fiscale privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2021, în rest, argumentele expuse rămân neîntemeiate în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (8) din Codul fiscal.

Conform art. 252 alin. (1) din Codul fiscal, prezenta decizie urmează a fi executată în termen de 30 zile din data primirii. Pentru această perioadă nu se suspendă calcularea majorării de întârziere.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 115 din 22.08.2022, se atestă că, în urma secetei din primăvara-vara anului 2022, comisia a examinat plantațiile SRL „Valenagro-Com”, amplasate în s. Vertiujeni, r-ul Florești, și a stabilit prejudicii semnificative la cultura de porumb, valoarea estimativă a prejudiciului la suma de 24 970,37 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 68 din 22.08.2022, se atestă că, în urma secetei din primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din comuna Trifănești, r-nul Florești, valoarea totală a pierderilor 530 045,16 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 100 din 22.08.2022, se atestă că, urmare a secetei excesive în primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din satul Ciutulești, r-nul Florești, a stabilit valoarea totală a pierderilor 433 225,21 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 59 din 22.08.2022, se atestă că, ca urmare a secetei severe manifestate în primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din satul Sevirova, r-nul Florești, a stabilit valoarea totală estimativă a pierderilor 3 572 068,97 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 37 din 22.08.2022, se atestă că, urmare a secetei severe manifestate în primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din satul Mărculești, r-nul Florești, a stabilit valoarea estimativă a prejudiciului 5 156 114,41 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 108 din 22.08.2022, se atestă că, în urma secetei excesive din primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din comuna Gura Căinarului, r-nul Florești, a stabilit valoarea totală a prejudiciului 1 722 478,29 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 167 din 25.08.2022, se atestă că, ca urmare a secetei din primăvara–vara anului 2022, comisia desemnată s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din satul Alexeevca, r-nul Florești, și a stabilit valoare estimativă a prejudiciului 458 483,00 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 104 din 25.08.2022, se atestă că, în urma secetei în primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din comuna Cuhurești de Sus, r-nul Florești, a stabilit valoarea estimativă totală a pierderilor 1 152 405,41 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 160 din 25.08.2022, se atestă că, în urma secetei din primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din satul Nicolaevca, r-nul Florești, a stabilit valoarea estimativă a prejudiciului 368 752,54 lei.

Prin actul de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamități naturale nr. 151 din 25.08.2022, se atestă că, în urma secetei excesive manifestate în primăvara–vara anului 2022, comisia s-a deplasat la plantațiile SRL „Valenagro-Com” din comuna Ștefănești, r-nul Florești, a stabilit valoarea totală a prejudiciului 2 097 511,58 lei.

Nefiind deacord cu decizia *****din 17.02.2023, partea reclamantă de depus cerere prealabilă prin care a solicitat anularea Deciziei *****din 17 februarie 2023 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de „Valenagro Cont” SRL.

Prin decizia ***** din 14.03.2023, Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu prevederile art.271 din Codul fiscal, a decis: 1. A respinge contestația depusă și a menține Decizia nr.776/543 din 17.02.2023, emisă de Direcția generală control, care este obligatorie pentru executare.

Conform art. 5 din Codul fiscal,

16) 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.

32) Datorie compromisă – creanţă care este nerambursabilă în cazurile în care:

a) agentul economic lichidat nu are succesor de drepturi;

b) persoana juridică sau fizică care desfăşoară activitate de întreprinzător, declarată insolvabilă, nu are bunuri;

c) persoana fizică care nu desfăşoară activitate de întreprinzător şi gospodăria ţărănească (de fermier) sau întreprinzătorul individual nu are, în decurs de 2 ani din ziua apariţiei datoriei, bunuri sau este în insuficienţă de bunuri ce ar putea fi percepute în vederea stingerii acestei datorii;

d) persoana fizică a decedat şi nu mai există persoane obligate prin lege să onoreze obligaţiile acesteia;

e) persoana fizică, inclusiv membrii gospodăriei ţărăneşti (de fermier) sau întreprinzătorul individual, care şi-a părăsit domiciliul nu poate fi găsită în decursul termenului de prescripţie stabilit de legislaţia civilă;

f) există actul respectiv al instanţei de judecată sau al executorului judecătoresc (decizie, încheiere sau alt document prevăzut de legislaţia în vigoare) potrivit căruia perceperea datoriei nu este posibilă;

g) datoria în mărime de până la 1000 de lei are termenul de prescripţie expirat.

Calificarea datoriei drept compromisă, în cazurile specificate mai sus, cu excepţia lit.g), are loc doar în baza documentului corespunzător prin care se confirmă apariţia circumstanţei respective de implicare într-o formă juridică în condiţiile legii.

Conform art. 8 din Codul fiscal,

(2) Contribuabilul este obligat:

c) să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control;

d) să prezinte informaţii veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii;

j) să îndeplinească deciziile adoptate de organele cu atribuţii de administrare fiscală şi alte organe învestite cu funcţii de control pe marginea rezultatelor controalelor efectuate, respectînd cerinţele legislaţiei fiscale;

Conform art. 12 din Codul fiscal,

11) Deducere – sumă care, la calcularea venitului impozabil, se scade din venitul brut al contribuabilului conform prevederilor legislaţiei fiscale.

Conform art. 95 din Codul fiscal,

(1) Obiecte impozabile constituie:

a) livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecţii impozabili, reprezentînd rezultatul activităţii lor de întreprinzător în Republica Moldova;

Conform art. 96 din Codul fiscal,

Se stabilesc următoarele cote ale T.V.A.:

a) cota-standard – în mărime de 20% din valoarea impozabilă a mărfurilor şi serviciilor importate şi a livrărilor efectuate pe teritoriul Republicii Moldova;

b) cote reduse în mărime de:

- 8% – la pîinea şi produsele de panificaţie (190120000, 190540, 190590300, 190590700, 190590800), la laptele şi produsele lactate (0401, 0402, 0403, 0405, 040610300 şi 040610500 – cu un conţinut de grăsimi de maximum 40% din greutate), livrate pe teritoriul Republicii Moldova, cu excepţia produselor alimentare pentru copii care sînt scutite de T.V.A. în conformitate cu art.103 alin.(1) pct.2);

– 8% – la mărfurile înregistrate în Nomenclatorul de stat al medicamentelor și/sau autorizate pentru import de Agenția Medicamentului și Dispozitivelor Medicale, la alcoolul etilic nedenaturat de la pozițiile tarifare 220710000 și 220890910, destinat producerii farmaceutice și utilizării în medicină, în limita volumului contingentului anual stabilit de către Guvern, importate și/sau livrate pe teritoriul Republicii Moldova, precum și la medicamentele preparate în farmacii conform prescripțiilor magistrale, cu conținut de ingrediente (substanțe medicamentoase) autorizate;

- 8% – la mărfurile, importate şi/sau livrate pe teritoriul Republicii Moldova, de la poziţiile tarifare 300215000, 3005, 300610, 300630000, 300640000, 300660000, 300670000, 370790, 380894, 382100000, 3822, 4014, 401512000, 481890100, 900110900, 900130000, 900140, 900150, 901831, 901832, 901839000;

- 8% – la gazele naturale şi gazele lichefiate de la poziţia tarifară 2711, atît la cele importate, cît şi la cele livrate pe teritoriul Republicii Moldova, precum şi la serviciile de transport şi de distribuţie a gazelor naturale;

- 8% – la producţia din zootehnie în formă naturală, masă vie, fitotehnie şi horticultură în formă naturală, produsă, importată şi/sau livrată pe teritoriul Republicii Moldova, de la poziţiile tarifare: 010221, 010231000, 010290200, 010310000, 010410100, 010420100, ex.0105 – pui vii de reproducţie, 060210, 060220, 0701, 07020000, 0703, 0704, 0705, 0706, 070700, 0708, 070920000, 070930000, 070940000, 070951000, 070953000, 070952000, 070960, 070970000, 070993100, 070999100, 070999400, 070999500, 070999600, ex. 070999900 – mărar şi pătrunjel, 0713, 071420100, 080231000, 080610, 080711000, 080719000, 080810, 080830, 080840000, 0809, 08101000, 081020, 081030, 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1007, 1201, 1205, 120600, 1209, ex. 121291800 – sfeclă de zahăr proaspătă sau refrigerată, 121300000, 1214;

- 8% – la zahărul din sfeclă de zahăr, produs, importat şi/sau livrat pe teritoriul Republicii Moldova;

- 8% – la biocombustibilul solid destinat producerii energiei electrice, energiei termice şi apei calde livrat pe teritoriul Republicii Moldova, inclusiv la materia primă

livrată în scopul producerii biocombustibilului solid, sub formă de produse din activitatea agricolă şi silvică, reziduuri vegetale agricole şi forestiere, reziduuri vegetale provenite din industria alimentară, reziduuri de lemn, precum şi la energia termică produsă din biocombustibil solid, livrată instituţiilor publice;

- 8% – la serviciile de cazare, indiferent de categoria de confort, în hotel, hotel-apartament, motel, vilă turistică, bungalou, pensiune turistică, pensiune agroturistică, camping, sat de vacanţă sau tabără de vacanţă, care se atribuie la secţiunea I a Clasificatorului activităţilor din economia Moldovei;

- 8% – la produsele alimentare şi/sau băuturi, cu excepţia producţiei alcoolice, preparate sau nepreparate, pentru consumul uman, însoţite de servicii conexe care să permită consumul imediat al acestora, realizate în cadrul activităţilor care se atribuie la secţiunea I a Clasificatorului activităţilor din economia Moldovei.

Conform art. 97 din Codul fiscal,

(1) Valoarea impozabilă a livrării impozabile, reprezintă valoarea livrării achitate sau care urmează a fi achitată (fără T.V.A.).

Conform art. 101 din Codul fiscal,

(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.

(5) Dacă depăşirea sumei T.V.A. la valorile materiale, serviciile procurate se datorează faptului că subiectul impozabil a efectuat o livrare care se scuteşte de T.V.A. cu drept de deducere, acesta are dreptul la restituirea sumei achitate cu care a fost depăşită T.V.A. la valorile materiale, serviciile procurate şi/sau la stingerea sumelor din contul restituirii impozitelor, în conformitate cu prevederile prezentului articol, ale art.103 alin.(3) şi ale art.125, în limitele cotei-standard a T.V.A., stabilite la art.96 lit.a), sau cotei reduse a T.V.A., stabilite la art.96 lit.b), înmulţite cu valoarea livrării, ce se scuteşte de T.V.A. cu drept de deducere. Restituirea T.V.A. se efectuează în modul stabilit de Guvern, într-un termen care nu depăşeşte 45 de zile, iar în cazul contribuabililor care au depus dezacord împotriva actului de control – într-un termen ce nu va depăşi 60 de zile de la data depunerii cererii de restituire. La exportul mărfurilor supuse accizelor, fabricate din materia primă supusă accizului, limita valorii maxime a T.V.A. apreciate spre restituire se majorează cu suma ce se apreciază prin înmulţirea cotei standard a T.V.A. la valoarea accizelor achitate furnizorilor la procurarea materiei prime utilizate la producerea mărfurilor exportate.

Conform art. 102 din Codul fiscal,

(1) În cazul achitării T.V.A. la buget, subiecţilor impozabili, înregistraţi în calitate

de plătitori ai T.V.A., li se permite deducerea sumei T.V.A., achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai T.V.A., pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător. Se permite deducerea sumei T.V.A. la mărfurile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător numai în cazul achitării T.V.A. la buget pentru mărfurile, serviciile menţionate în conformitate cu art.115. Pentru serviciile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător, deducerea sumei T.V.A. se permite pentru sumele T.V.A. calculate aferente serviciilor de import.

Conform art. 103 din Codul fiscal,

(3) Mărfurile plasate în regimul vamal de perfecţionare activă, exceptînd mărfurile supuse accizelor, carnea de bovine, proaspătă sau refrigerată (poziţia tarifară 0201), carnea de bovine congelată (poziţia tarifară 0202), carnea de porcine, proaspătă, refrigerată sau congelată (poziţia tarifară 0203), carnea de ovine sau caprine, proaspătă, refrigerată sau congelată (poziţia tarifară 0204), organele comestibile de bovine, porcine, ovine, caprine, cai, măgari, catîri, asini, proaspete, refrigerate sau congelate (poziţia tarifară 0206), carnea şi organele comestibile ale păsărilor de la poziţia tarifară 0105, proaspete, refrigerate sau congelate (poziţia tarifară 0207), slănină fără carne slabă, grăsimea de porc şi de pasăre, netopită, nici altfel extrasă, proaspătă, refrigerată, congelată, sărată sau în saramură, uscată sau afumată (poziţia tarifară 0209), laptele şi smîntîna din lapte, concentrate sau cu adaos de zahăr sau alţi îndulcitori (edulcoranţi) (poziţia tarifară 0402), feculele de cartofi (poziţia tarifară 1108 13 000), grăsimile de animale din specia bovină, ovină sau caprină, altele decît cele de la poziţia tarifară 150300 (poziţia tarifară 1502) şi zahărul brut (poziţia tarifară ex.1701), se scutesc de T.V.A. fără drept de deducere.

Conform art. 114 din Codul fiscal,

(1) Perioada fiscală privind T.V.A. constituie o lună calendaristică, începînd cu prima zi a lunii.

(1^1) Perioada fiscală privind T.V.A. pentru subiecţii impozabili stipulaţi la art.94 lit.d) constituie un trimestru calendaristic.

(2) În cazul anulării înregistrării, ultima perioadă fiscală începe în prima zi a lunii în care a avut loc anularea şi se termină în ultima zi a lunii cînd a intrat în vigoare actul cu privire la anularea înregistrării.

Conform art. 115 din Codul fiscal,

(1) Fiecare subiect impozabil, specificat la art.94 lit.a), c), e) şi/sau lit.f), este obligat să prezinte declaraţia privind T.V.A. pentru fiecare perioadă fiscală. Declaraţia se întocmeşte pe un formular oficial, care este prezentat la Serviciul Fiscal de Stat nu mai tîrziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale.

(1^1) Declaraţia privind T.V.A. se prezintă utilizînd, în mod obligatoriu, metode automatizate de raportare electronică, în condiţiile stipulate la art.187 alin.(2^1).

(1^2) Fiecare subiect impozabil specificat la art.94 lit.d) este obligat să prezinte

declaraţia privind T.V.A. pentru fiecare perioadă fiscală în care au avut loc livrări impozabile. Declaraţia se întocmeşte conform formularului aprobat de Serviciul Fiscal de Stat şi se prezintă în mod obligatoriu, prin metode automatizate de raportare electronică, prin intermediul cabinetului electronic personal al contribuabilului, în termen de până la data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale.

(2) Fiecare subiect impozabil trebuie să verse la buget suma T.V.A., care urmează a fi achitată pentru fiecare perioadă fiscală, cel tîrziu la data stabilită pentru prezentarea declaraţiei pe această perioadă, cu excepţia achitării T.V.A. în buget:

a) pentru serviciile aferente importului de mărfuri, a cărei achitare se face la momentul importului mărfii;

b) pentru serviciile importate de către subiecţii ce nu sunt înregistraţi ca contribuabili de T.V.A. în conformitate cu art. 112, a căror achitare se face până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost importat sau achitat serviciul, în funcție de ce a avut loc mai înainte;

c) pentru procurările specificate la art. 95 alin. (1) lit. e) și/sau lit. f), achitarea T.V.A. se efectuează până la data de 25 a lunii următoare celei în care a avut loc livrarea, eliberarea facturii fiscale sau la data la care se efectuează plata, în funcție de ce are loc mai înainte.

(3) Pentru fiecare perioadă fiscală, subiecţii impozabili specificaţi la art.94 lit.d) trebuie să verse la buget suma T.V.A., în una dintre valutele MDL/USD/EUR, cel târziu la data stabilită pentru prezentarea declaraţiei pe această perioadă.

Conform art. 125 din Codul fiscal,

(1) Antrepozitarului autorizat i se permite trecerea la cont a accizelor achitate la mărfurile supuse accizelor, utilizate în procesul de prelucrare şi/sau de fabricare pentru obţinerea altor mărfuri supuse accizelor, la momentul expedierii (transportării) mărfurilor finite supuse accizelor din antrepozitul fiscal. Trecerea la cont a accizelor se permite numai în limita cantităţii de mărfuri supuse accizelor folosite la prelucrarea şi/sau fabricarea altor mărfuri supuse accizelor, la expedierea (transportarea) lor ulterioară şi în cazul prezenţei documentelor ce confirmă achitarea accizelor la mărfurile supuse accizelor utilizate. În cazul în care mărfurile supuse accizelor sînt depuse la maturare, antrepozitarului autorizat i se permite trecerea în cont a accizului în limitele cantităţii de mărfuri supuse accizelor, utilizate la fabricarea de mărfuri similare supuse accizelor, la momentul expedierii (transportării) acestor mărfuri similare supuse accizelor din antrepozitul fiscal şi în cazul prezenţei documentelor ce confirmă achitarea accizelor la mărfurile supuse accizelor.

(2) Dacă suma accizului achitată la mărfurile supuse accizelor, utilizate în procesul de prelucrare şi/sau de fabricare pentru obţinerea altor mărfuri supuse accizelor, depăşeşte suma accizului calculată la mărfurile supuse accizelor expediate din antrepozitul fiscal, diferenţa se reportează la costuri sau la cheltuieli în perioada fiscală în care a avut loc expedierea mărfurilor supuse accizelor din antrepozitul fiscal.

(2^1) Suma accizelor achitată la mărfurile supuse accizelor, utilizate în procesul de prelucrare şi/sau de fabricare pentru obţinerea altor mărfuri nesupuse accizelor se reportează la costuri sau la cheltuieli.

(3) În cazul în care antrepozitarul autorizat exportă mărfuri supuse accizelor în mod independent sau în baza contractului de comision, cu excepţia ţigărilor cu filtru de import, şi/sau în zonele economice libere, suma accizului achitată anterior pentru mărfurile supuse accizelor prelucrate şi/sau fabricate pe teritoriul Republicii Moldova, utilizate ulterior pentru prelucrarea şi/sau fabricarea altor mărfuri supuse accizelor, se restituie în modul stabilit de Guvern, în termen de 45 de zile după prezentarea documentelor justificative stabilite de Guvern. Pentru contribuabilii care au depus dezacord împotriva actului de control, restituirea se efectuează într-un termen ce nu va depăşi 60 de zile de la depunerea cererii de restituire.

(3^1) La livrarea mărfurilor supuse accizelor la export prin intermediul poştei, subiectul care desfăşoară activitate de întreprinzător nu poate beneficia de dreptul la restituirea sumei accizului.

(3^2) În cazul în care subiectul care desfăşoară activitate de întreprinzător şi care nu este înregistrat în calitate de antrepozitar autorizat exportă în mod independent sau în baza contractului de comision mărfuri supuse accizelor, prelucrate şi/sau fabricate pe teritoriul Republicii Moldova, suma accizului achitată la procurarea acestor mărfuri, expediate (transportate) pentru export, se restituie în modul stabilit de Guvern, în termen de 45 de zile după prezentarea documentelor justificative stabilite de Guvern. Pentru contribuabilii care au depus dezacord împotriva actului de control, restituirea se efectuează într-un termen ce nu va depăşi 60 de zile de la depunerea cererii de restituire.

(4) Pentru a obţine restituirea accizei achitate la mărfurile supuse accizelor prelucrate şi/sau fabricate pe teritoriul Republicii Moldova, utilizate pentru prelucrarea şi/sau fabricarea altor mărfuri supuse accizelor destinate exportului, antrepozitarul autorizat prezintă Serviciului Fiscal de Stat documente justificative stabilite de Guvern.

(4^1) Pentru a obţine restituirea accizei achitate pentru mărfurile supuse accizelor prelucrate şi/sau fabricate pe teritoriul Republicii Moldova, destinate exportului, subiectul care desfăşoară activitate de întreprinzător şi care nu este înregistrat în calitate de antrepozitar autorizat prezintă Serviciului Fiscal de Stat documente justificative stabilite de Guvern.

(5) Restituirea accizelor conform prezentului articol se efectuează numai subiectului impunerii care dispune de decizie de restituire a accizelor în contul stingerii datoriilor faţă de bugetul public naţional, iar în lipsa datoriilor, la cererea subiectului impunerii, în contul viitoarelor obligaţii ale acestuia faţă de bugetul public naţional sau la contul bancar şi/sau contul de plăţi al subiectului impunerii respectiv.

Se interzice restituirea accizelor în contul stingerii datoriilor creditorilor subiectului impunerii care dispune de decizie de restituire a accizelor, inclusiv persoanelor juridice şi fizice cesionari.

(6) Exportarea mărfurilor de către persoane fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător şi care nu sînt subiecţi ai impunerii se permite fără dreptul la restituirea sumelor accizelor la mărfurile supuse accizelor expediate (transportate) pentru export.

(7) Sumele accizelor achitate de agenţii economici la procurarea mărfurilor de la poziţiile tarifare 270710000, 270720000, 270730000, 270750000, 270900100, 271012110–271019290, 290110000, 290124000, 290129000, 290211000–290230000,

290244000, 290290000, 290511000–290513000, 290514, 290516, 290519000, 2909, 381400900, 381700800 se trec în cont dacă mărfurile în cauză sînt utilizate în procesul de producţie în altă calitate decît cea de carburanţi şi combustibili. Prin derogare de la prevederile prezentului articol, în cazul utilizării mărfurilor menţionate în calitate de materie primă pentru prelucrarea şi/sau fabricarea mărfurilor care nu sînt supuse accizelor, trecerea în cont a sumelor accizelor se efectuează în formă de stingere a restanţelor plătitorului faţă de buget la alte impozite şi taxe, iar în lipsa restanţelor sumele accizelor se transferă la contul bancar şi/sau contul de plăţi al agentului economic în modul stabilit de Guvern.

Conform art. 18 din Codul fiscal,

În venitul brut se includ:

a) venitul provenit din activitatea de întreprinzător, din activitatea profesională sau din alte activităţi similare.

Conform art. 20 din Codul fiscal,

În venitul brut nu se includ următoarele tipuri de venit:

z^{2}) mijloacele băneşti obţinute din fondurile speciale şi/sau mijloacele financiare obţinute sub formă de grant prin intermediul programelor aprobate de Guvern, utilizate conform destinaţiei acestora.

Conform art. 24 din Codul fiscal,

(1) Se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activităţii de întreprinzător.

(3) Deducerea cheltuielilor de delegaţii, de reprezentanţă, de asigurare a agenţilor economici se permite în limitele stabilite de Guvern, cu excepţia celor reglementate de prezentul articol.

(6) Nu se permite deducerea sumelor plătite la procurarea proprietăţii pe care se calculează amortizarea şi faţă de care se aplică prevederile art.26^{1}, 28 şi 29.

(7) Nu se permite deducerea compensaţiilor, remuneraţiilor, dobînzilor, plăţii pentru închirieri de bunuri şi altor cheltuieli efectuate în interesul unui membru al familiei contribuabilului, al unei persoane cu funcţie de răspundere sau al unui conducător de agent economic, al unui membru al societăţii sau al altei persoane interdependente, dacă nu există justificarea plăţii unei astfel de sume.

(9) Nu se permite deducerea cheltuielilor legate de obţinerea venitului scutit de impozitare.

(10) Se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil.

(13) Deducerea reziduurilor, deșeurilor și perisabilității naturale se permite în limitele aprobate anual de către conducătorii întreprinderilor, dar fără a depăși limitele stabilite de către Ministerul Sănătății pentru produsele din tutun de la pozițiile tarifare 240210000, 240220, 240290000, 2403, 2404 și limitele stabilite de Ministerul Agriculturii și Industriei Alimentare pentru produsele din alcool etilic de la pozițiile tarifare 2207 și 2208, precum și limitele stabilite de Ministerul Infrastructurii și Dezvoltării Regionale pentru produsele petroliere.

Conform art. 25 din Codul fiscal,

(1) Deducerea dobînzilor aferente creditelor şi împrumuturilor se permite în conformitate cu art.24.

(2) Deducerea cheltuielilor aferente dobînzilor suportate în baza contractului de împrumut de către agenţii economici debitori în folosul persoanelor fizice şi juridice (cu excepţia entităţilor din sectorul financiar) se acceptă în limita ratei medii ponderate a dobînzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice pe termen de pînă la 12 luni şi peste 12 luni în secţiunea pe lei moldoveneşti şi pe valută străină. Rata medie ponderată a dobînzii la creditele acordate de sectorul bancar persoanelor juridice pe termen de pînă la 12 luni şi peste 12 luni în secţiunea pe lei moldoveneşti şi pe valută străină se determină de către Banca Naţională a Moldovei şi se publică pe pagina web oficială a acesteia.

(3) În cazul emisiunii unor titluri de creanţă după 1 ianuarie 1998, partea discontului iniţial, în raport cu titlul de creanţă care este permis emitentului ca deducere a dobînzii, va fi echivalentă cu partea acestui discont repartizat proporţional în perioada fiscală.

Conform art. 26^{1} din Codul fiscal,

(1) Mărimea deducerii amortizării calculate a mijloacelor fixe se determină în conformitate cu prezentul articol şi cu art.24.

(2) Mijloacele fixe pe care se calculează amortizarea este proprietatea materială reflectată în bilanţul contribuabilului în conformitate cu legislaţia şi care este prevăzută a fi utilizată în activitatea de întreprinzător, a căror valoare scade prezumtiv ca urmare a uzurii fizice şi morale şi a cărei perioadă de exploatare este mai mare de un an, iar valoarea ei depăşeşte suma de 12000 de lei.

(3) Sînt considerate, de asemenea, mijloace fixe supuse amortizării în scopuri fiscale investiţiile efectuate în mijloacele fixe care fac obiectul unui contract de leasing operaţional, locaţiune, concesiune, arendă, comodat, sublocaţiune. În sensul prezentului alineat, prin investiţie se înţelege excedentul cheltuielilor ce ţin de reparaţie, îmbunătăţire şi altele asemenea în privinţa mijloacelor fixe respective asupra cheltuielilor menţionate, permise spre deducere în perioada fiscală conform modului stabilit la alin.(11).

(4) Din punct de vedere fiscal, în cazul leasingului financiar, locatarul este tratat ca proprietar al mijloacelor fixe primite în leasing, iar în cazul leasingului operaţional, calitatea de proprietar o are locatorul. Calcularea şi deducerea amortizării mijloacelor fixe care fac obiectul unui contract de leasing se efectuează de către locatar în cazul leasingului financiar şi de către locator în cazul leasingului operaţional. În cazul entităților care aplică Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), calcularea și deducerea amortizării aferente dreptului de utilizare a mijloacelor fixe care fac obiectul unui contract de leasing operațional se efectuează de către locatar.

(5) Evidenţa mijloacelor fixe în scopuri fiscale se ţine pentru fiecare obiect separat.

(6) Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începînd cu luna următoare celei în care mijlocul fix se pune în funcţiune prin utilizarea metodei liniare de amortizare. Mărimea amortizării mijloacelor fixe ce urmează a fi dedusă se determină prin înmulţirea valorii mijloacelor fixe la norma de amortizare respectivă prevăzută la alin.(7).

(6^{1}) Prin derogare de la prevederile alin. (6), întreprinderile mari, altele decât cele

clasificate în conformitate cu art.5 alin. (1) din Legea nr. 179/2016 cu privire la întreprinderile mici și mijlocii, pot utiliza metoda amortizării accelerate pentru primul an de punere în funcțiune a mijlocului fix. Mărimea amortizării mijlocului fix ce urmează a fi dedusă se determină după cum urmează:

a) pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din costul de intrare al mijlocului fix;

b) pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii neamortizate a mijlocului fix la durata de funcționare utilă rămasă a acestuia.

În sensul prezentului alineat, clasificarea întreprinderii drept întreprindere mare se efectuează în funcție de numărul mediu anual de salariați, de cifra anuală de afaceri sau de totalul activelor pe care le deține în ultima zi a perioadei fiscale anterioare anului de punere în funcțiune a mijlocului fix.

Prevederile prezentului alineat nu se aplică agenților economici care desfășoară activități financiare și de asigurări prevăzute în secțiunea K a Clasificatorului activităților din economia Moldovei.

(7) Norma amortizării pentru fiecare mijloc fix se determină ca raport dintre 100% şi durata de funcţionare utilă a acestuia stabilită de Guvern.

(10) Atribuirea cheltuielilor/costurilor ulterioare aferente reparaţiei sau dezvoltării la cheltuieli curente sau la cheltuieli care urmează a fi capitalizate se efectuează în conformitate cu Standardele Naţionale de Contabilitate sau ale IFRS. Cheltuielile aferente întreţinerii, asistenţei tehnice nu reprezintă cheltuieli de reparaţie şi se atribuie la cheltuieli curente.

(11) Cheltuielile aferente reparaţiei curente şi capitale a mijloacelor fixe ce nu corespund prevederilor alin.(2) se permit spre deducere în limita a 15% din suma calculată a locaţiunii, arendei, leasingului operaţional sau redevenţei (plăţii pentru concesiune), suportată pe parcursul perioadei fiscale, iar în cazul cheltuielilor de reparaţie a mijloacelor de transport aerian internaţional – în mărime de 100% din suma calculată a ratei de leasing operaţional, suportată pe parcursul perioadei fiscale. În sensul prezentului alineat, prin mijloacele fixe ce nu corespund prevederilor alin.(2) se înţeleg mijloacele fixe care sînt utilizate în activitatea de întreprinzător a agentului economic conform contractului de arendă, locaţiune, leasing operaţional, concesiune, ale căror cheltuieli aferente, potrivit contractului nominalizat, revin arendaşului, locatarului sau concesionarului.

(11^1) Este permisă deducerea în mărime de 100% a cheltuielilor aferente reparaţiei mijloacelor de transport proprii utilizate la prestarea serviciilor de transport rutier de persoane în regim de taxi.

(12) Nu se permite deducerea amortizării mijloacelor fixe primite cu titlu gratuit, cu excepţia cazurilor în care valoarea acestora a fost inclusă în venitul impozabil al contribuabilului.

(13) În cazul finanţării parţiale a procurărilor mijloacelor fixe din surse ce constituie venituri neimpozabile, amortizarea se va calcula pentru partea suportată de către întreprindere.

(14) Prin derogare de la alin.(12) şi (13), suma subvenţiilor obţinute ca urmare a

efectuării investiţiilor prin procurarea mijloacelor fixe din sursele proprii nu influenţează asupra mărimii costului de intrare a mijloacelor fixe.

(15) În scopuri fiscale, nu se recunosc diferenţele din reevaluarea și deprecierea mijloacelor fixe.

(17) Evidenţa şi calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, modalitatea de determinare a sumelor aferente cheltuielilor pentru reparaţie permise la deducere, precum şi modul de determinare a rezultatului fiscal în cazul ieşirii mijloacelor fixe de la entitate se efectuează în conformitate cu regulamentul aprobat de Guvern.

(18) Costul de intrare a mijloacelor fixe se stabileşte în conformitate cu prevederile Standardelor Naţionale de Contabilitate sau ale IFRS, care nu contravin prevederilor prezentului cod.

Conform art. 28 din Codul fiscal,

Se permite deducerea amortizării fiecărei unităţi de imobilizare necorporală amortizabilă (brevete de invenţie, drept de autor şi drepturi conexe, desene şi modele industriale, contracte, drepturi speciale etc.) cu termen de utilizare limitat, calculînd perioada ei de utilizare prin aplicarea metodei liniare.

Conform art. 29 din Codul fiscal,

(1) Deducerea cheltuielilor legate de extracţia resurselor naturale irecuperabile se permite în conformitate cu art.24 alin.(1).

(2) Cheltuielile legate de explorarea şi exploatarea zăcămintelor de resurse naturale, suportate pînă la începutul exploatării, precum şi plăţile aferente ale dobînzii se reflectă la creşterea valorii resurselor naturale.

(3) Mărimea deducerii cheltuielilor legate de extracţia resurselor naturale se determină prin înmulţirea bazei valorice a resurselor naturale cu rezultatul obţinut de la împărţirea volumului extracţiei pe parcursul perioadei fiscale la volumul prognozat total al extracţiei pentru zăcămîntul dat (în expresie naturală).

(4) Deducerea cheltuielilor viitoare pentru recultivarea terenurilor se permite în limitele mărimii calculate, care se determină ca raport al cheltuielilor necesare pentru recultivare la soldul rezervelor industriale ale substanţelor utile de la zăcămîntul respectiv, înmulţit la volumul substanţelor utile extrase pe perioada de gestiune.

(5) Deducerea cheltuielilor viitoare privind recuperarea pierderilor producţiei agricole în cazul atribuirii terenurilor prin hotărîre de Guvern sau prin decizie a autorităţii reprezentative şi deliberative a administraţiei publice locale se permite în limitele mărimii calculate, care se determină ca raport al costului pierderilor la soldul rezervelor industriale din conturul terenului existent atribuit, înmulţit la volumul substanţelor utile extrase pe perioada de gestiune.

Conform art. 30 din Codul fiscal,

(1) Nu se permite deducerea impozitului pe venit, instituit în prezentul titlu, a penalităţilor şi a amenzilor aferente lui, precum şi a amenzilor şi penalităţilor aferente altor impozite, taxe şi plăţi obligatorii la buget, a amenzilor şi penalităţilor aplicate pentru încălcarea actelor normative.

Conform art. 31 din Codul fiscal,

(1) Se permite deducerea oricărei datorii compromise, conform legislaţiei, dacă

această datorie s-a format în cadrul desfăşurării activităţii de întreprinzător.

Conform art. 83 din Codul fiscal,

(4) Declaraţia cu privire la impozitul pe venit se completează în modul şi forma stabilite de Ministerul Finanţelor. Cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(5)–(10), declaraţia cu privire la impozitul pe venit se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai tîrziu de:

a) data de 25 a lunii a treia după finele perioadei fiscale de gestiune – în cazul persoanelor juridice, formelor organizatorice rezidenţi cu statut de persoană fizică, potrivit legislaţiei, reprezentanţelor permanente ale nerezidentului în Republica Moldova;

b) data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune – în cazul persoanelor fizice (cetăţeni ai Republicii Moldova, cetăţeni străini şi apatrizi, inclusiv membri ai societăţilor şi acţionari ai fondurilor de investiţii).

Conform art. 84 din Codul fiscal,

(2) Întreprinderile agricole, gospodăriile ţărăneşti (de fermier), obligate să achite impozitul în rate conform alin.(1), dispun de dreptul de a achita impozitul în două etape: 1/4 din suma indicată la alin.(1) lit.a) sau b) – pînă la 25 septembrie şi 3/4 din această sumă – pînă la 25 decembrie ale anului fiscal.

Conform art. 11 din Legea nr. 287 din 15.12.2017 contabilităţii și raportării financiare,

(3) Documentele primare se întocmesc în timpul efectuării (producerii) faptelor economice, iar dacă acest lucru este imposibil – nemijlocit după efectuarea (producerea) faptelor respective.

(16) Contabilului-şef sau altei persoane împuternicite li se interzice să primească spre executare documente privind faptele economice ce contravin legislației în vigoare, informînd în scris despre documentele și faptele respective conducătorul entităţii. Astfel de documente se primesc spre executare numai după emiterea indicaţiilor în scris ale conducătorului entităţii, căruia îi revine răspunderea pentru acestea.

Conform art. 18 din Legea nr. 287 din 15.12.2017 contabilităţii și raportării financiare,

(1) Entitatea are obligația de a ţine contabilitatea şi de a întocmi situaţiile financiare în modul prevăzut de prezenta lege, de standardele de contabilitate şi de alte acte normative aprobate în conformitate cu art. 8 alin. (1) lit. b).

În speță, obiectul contenciosului administrativ în prezenta cauză îl constituie verificarea legalității deciziei Serviciului Fiscal de Stat *****din 17.02.2023 și a deciziei ***** din 14.03.2023 prin care reclamantei SRL „Valenagro Com” i-au fost calculate suplimentar obligații fiscale în cuantum de 2 834 001 lei impozit pe venit din activitatea de întreprinzător, 637 857 lei majorări de întârziere și 635 326 lei amenzi și micșorată TVA spre plată la buget cu 315 883 lei și majorată TVA spre deducere cu 9 021 842 lei.

Cu privire la operațiunile de zdrobire a cerealelor și aplicarea cotei TVA, instanța reține că unul dintre aspectele esențiale ale litigiului vizează operațiunile economice prin care reclamanta SRL „Valenagro Com” a declarat prestarea serviciilor de zdrobire a cerealelor și livrarea cerealelor zdrobite către ÎM „Zernoff” SRL, cu aplicarea cotei standard a TVA de 20%, în locul cotei reduse de 8% prevăzute pentru producția de

fitotehnie în formă naturală.

Instanța remarcă că, modul în care operațiunile au fost reflectate în evidența contabilă a reclamantei derivă TVA colectată și baza de calcul a impozitului pe venit.

Potrivit art. 8 alin. (2) lit. c) și d) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat, între altele, să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat dările de seamă fiscale prevăzute de lege, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, precum și să prezinte informaţii veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii. De asemenea, art. 11 pct. (3) și pct. (16) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 stabilește că documentele primare se întocmesc în momentul efectuării faptelor economice, iar contabilului-șef sau altei persoane împuternicite îi este interzis să primească spre executare documente privind fapte economice ce contravin legislației în vigoare.

Instanța remarcă că, sarcina de a demonstra corectitudinea documentelor primare revine contribuabilului.

Astfel, instanța atestă că, din analiza materialelor și a actului de control, rezultă că partea reclamantă nu a prezentat, în cadrul procedurii administrative, documente de însoțire și alte înscrisuri primare care să confirme că produsul livrat către ÎM „Zernoff" SRL sunt cereale zdrobite obținute în baza serviciului de zdrobire prestat de SRL „Valenagro Com". În special, nu au fost prezentate documente care să evidențieze flux tehnologic separat al reclamantei pentru prestarea serviciilor de zdrobire în beneficiul cumpărătorului, acte care să reflecte recepția materiei prime destinate zdrobirii, efectuarea operațiunii de zdrobire, predarea produsului finit și decontările pentru serviciul prestat.

La fel, instanța reține că, potrivit Raportului de expertiză al Camerei de Comerț și Industrie nr. 0454747 din 04.01.2022, zdrobirea cerealelor este descrisă ca una dintre operațiunile tehnologice principale din procesul de prelucrare a cerealelor utilizat de ÎM „Zernoff" SRL pentru fabricarea alcoolului, în cadrul procesului de producție în ciclu închis. Etapa tehnologică este integrată în fluxul de producție al cumpărătorului, care pornește de la primirea și pregătirea materiei prime și continuă cu zdrobirea, fermentarea și distilarea cerealelor.

Totodată, din materialele dosarului se atestă că solicitările de materie primă erau întocmite și transmise de ÎM „Zernoff" SRL în funcție de necesitățile proprii de producție, ceea ce contravine logicii unui contract de prestări servicii de zdrobire, în care beneficiarul serviciului ar trebui să fie cel care solicită prestarea acestuia în baza comenzilor emise către prestator. În context, împrejurare constituie un indiciu suplimentar că operațiunile nu au avut conținutul economic prezentat de reclamantă în documentele contabile, ci au reflectat aprovizionarea cu materie primă a propriei linii tehnologice a ÎM „Zernoff" SRL.

Instanța observă că, în contabilitatea SRL „Valenagro Com" nu au fost înregistrate cheltuieli suplimentare pentru prestarea serviciului de zdrobire a cerealelor pentru un terț, cum ar fi cheltuieli aferente pierderilor tehnologice, ajustări pentru diferențe de umiditate

sau devieri cantitative rezultate din procesul de zdrobire. Or, în condițiile în care reclamanta pretinde că a prestat un astfel de serviciu în beneficiul cumpărătorului, absența înregistrărilor contabile atestă că procesul de zdrobire nu a fost efectuat ca o activitate separată de producție a reclamantei, ci s-a înscris în procesul tehnologic al cumpărătorului, pentru prelucrarea cerealelor achiziționate în formă naturală.

Subsecvent, instanța atestă că, Serviciul Fiscal de Stat a stabilit întemeiat că operațiunile declarate de SRL „Valenagro Com" drept prestări servicii de zdrobire și livrări de cereale zdrobite nu corespund realității economice, ci reprezintă o formă contabilă ce nu reflectă conținutul lor economic.

În consecință, instanța atestă că aplicarea de către reclamantă a cotei standard a TVA de 20% pentru operațiunile în cauză nu a fost justificată, în lipsa prestației de zdrobire a cerealelor în beneficiul ÎM „Zernoff" SRL.

Subsecvent, ajustările operate de Serviciul Fiscal de Stat cu privire la TVA colectată și TVA spre deducere, prin tratamentul fiscal al operațiunilor ca livrări de cereale în formă naturală, sunt legale și întemeiate.

Cu privire la cheltuielile deduse de reclamantă din subvențiile primite de la AIPA, instanța reține că ajustarea neîntemeiată a veniturilor spre micșorare, reflectată în anexa 1D a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2018, în sumă de 125 663 lei, aferentă mijloacelor bănești obținute din fonduri speciale (subvenții), a fost corect constatată și recalculată de organul fiscal.

Astfel, din actul de control rezultă că reclamanta nu a înregistrat subvențiile primite în clasa a VI-a „Venituri", ci a procedat la diminuarea veniturilor în declarația fiscală cu suma subvențiilor. Subsecvent, abordare constituie o eroare de evidență contabilă și nu corespunde cerințelor legislației.

În acest context, instanța relevă că, art. 20 lit. z²) din Codul fiscal prevede că în venitul brut nu se includ mijloacele băneşti obţinute din fondurile speciale şi/sau mijloacele financiare obţinute sub formă de grant prin intermediul programelor aprobate de Guvern, utilizate conform destinaţiei acestora.

Instanța remarcă că, norma legală enunțată stabilește regim juridic special al subvențiilor, în sensul excluderii lor din venitul brut impozabil, însă nu exonerează contribuabilul de obligația de a reflecta operațiunile în contabilitate, în conformitate cu planul de conturi. Or, reclamanta nu a înregistrat subvențiile în clasa a VI-a „Venituri", dar concomitent a operat o ajustare spre micșorare a veniturilor în declarația fiscală, cu suma subvențiilor primite, ce denaturează bilanțul contabil și conduce la diminuarea nejustificată a bazei de impozitare.

Prin urmare, instanța consideră întemeiată constatarea SFS privind ajustarea neîntemeiată a veniturilor și corectă recalcularea impozitului pe venit pentru perioada fiscală A/2018. Mai mult, ținând cont că regimul fiscal al subvențiilor este deja stabilit de art. 20 lit. z²) din Codul fiscal, contribuabilul nu poate diminua de două ori veniturile.

Cu privire la deducerea neîntemeiată, pentru perioada fiscală A/2021, a cheltuielilor în sumă de 7 412 141 lei, rezultate din casarea sorgului compromis pe o suprafață de 760,66 ha.

Conform art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor

ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activităţii de întreprinzător.

Instanța remarcă că, reclamanta a justificat casarea sorgului în anul 2021 prin invocarea calamităților naturale. Însă, actele de constatare a pagubelor cauzate culturilor agricole de calamitățile naturale, anexate la materialele cauzei, se referă la culturile de porumb și floarea-soarelui pentru anul 2022, nu cultura de sorg pentru anul 2021. Prin urmare, înscrisurile enunțate nu susțin afirmația reclamantei privind compromiterea culturii de sorg în anul 2021 din motive de calamitate naturală.

Mai mult, din Raportul statistic anual Nr. 29-AGR „Producția obținută la culturile recoltate pe toată suprafața însămânțată" pentru anul 2021 rezultă că suprafața însămânțată și recoltată cu sorg a constituit 2 234,3 ha, de pe care a fost recoltată producție de sorg în cantitate de 13 158,85 tone, fără a fi declarată suprafață compromisă sau pierderi aferente sorgului.

Instanța reține că, potrivit Deciziei SFS ***** din 14.03.2023 și procesului-verbal de audiere din cadrul ședinței de examinare a cazului din 09.02.2023, reprezentantul reclamantei și contabilul au recunoscut că pierderile nu au fost generate de calamitate naturală, ci au rezultat din creșterea insuficientă a plantelor de sorg ca urmare a însămânțării întârziate. Astfel, se atestă o consecință a deciziilor de management al contribuabilului și se încadrează în riscurile activității de întreprinzător și nu poate fi calificată drept circumstanță excepțională sau eveniment de forță majoră care să justifice deducerea fiscală a pierderilor pe seama bazei de impozitare.

Astfel, instanța reține, pierderile nu au fost generate de calamitate naturală, dar au rezultat din creșterea insuficientă a plantelor de sorg ca urmare a însămânțării întârziate, ce reprezintă o asumare a riscurilor proprii activității de întreprinzător și nu poate fi considerată o circumstanță care să justifice deducerea cheltuielilor.

Prin urmare, instanța reține că pierderile invocate de reclamantă nu au fost generate de calamități naturale, ci de factorii de însămânțare întârziată a plantelor, pentru care contribuabilul își asumă riscul.

În context, în lipsa acte de constatare a pagubelor pentru anul 2021 privind compromiterea culturii de sorg, instanța constată că cheltuielile aferente casării sorgului pretins compromis nu sunt confirmate prin documente și nu întrunesc condițiile de cheltuieli în sensul art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.

Subsecvent, deducerea în scopuri fiscale a sumei de 7 412 141 lei, reprezintă cheltuieli aferente sorgului declarat compromis și a fost întemeiat respinsă de SFS, iar ajustările efectuate de autoritatea publică sunt legale.

Cu privire la deducerea cheltuielilor în sumă de 1 500 314 lei, instanța reține că, potrivit actului de control și materialelor dosarului suma a fost inițial reflectată de SRL „Valenagro Com" la deducerile perioadei fiscale A/2019, în baza operații contabile din 30.12.2019, fiind tratată ca și cheltuială a perioadei. Ulterior, în perioada fiscală A/2020, aceeași sumă a fost înregistrată de reclamantă ca investiții financiare, ceea ce denotă o schimbare de tratament contabil, fără ca aceasta să fie susținută prin documente care să explice natura economică a operațiunii.

Instanța remarcă că, reclamanta nu a prezentat documente din care să rezulte

necesitatea și oportunitatea suportării cheltuielilor în cadrul activității de întreprinzător, lipsesc probe privind prestațiile primite, legătura directă cu veniturile obținute. Iar, în lipsa contractelor, rapoartelor, acte de predare-primire sau alte înscrisuri care să descrie conținutul operațiuniilor și beneficiul economic pentru reclamantă, suma de 1 500 314 lei nu dispune de suport probatoriu.

Or, în temeiul art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, sunt deductibile numai cheltuielile ordinare și necesare, efectiv achitate sau suportate în cadrul activității de întreprinzător și justificate corespunzător.

În context, tratarea aceleiași sume ca cheltuială deductibilă în perioada fiscală A/2019 și ca investiție financiară în perioada fiscală A/2020, în absența documentelor care să explice natura economică a operațiunii și beneficiul direct pentru activitatea reclamantei, împiedică verificarea reală a caracterului de cheltuieli.

Subsecvent, instanța atestă că refuzul Serviciului Fiscal de Stat de a admite la deducere suma de 1 500 314 lei este legal și întemeiat, ajustările efectuate de autoritatea publică fiind în concordanță cu prevederile art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.

Cu privire la deducerea cheltuielilor privind dobânzile bancare în sumă de 105 514 lei, aferente creditelor utilizate pentru acordarea împrumutului fără dobândă către SRL „Melentagro".

Instanța atestă că, din actul de control rezultă că SRL „Valenagro Com" a contractat credite bancare, suportând cheltuieli, iar mijloacele bănești obținute au fost direcționate către SRL „Melentagro" sub forma împrumutului fără dobândă.

În context, povara financiară a dobânzii este suportată de SRL „Valenagro Com", în timp ce beneficiarul efectiv al folosirii capitalului este SRL „Melentagro", care nu a plătit dobândă pentru sumele primite.

Instanța constată că, potrivit datelor analizate de SFS, SRL „Valenagro Com" și SRL „Melentagro" se află în raporturi de interdependență în sensul art. 5 pct. 12) din Codul fiscal.

Conform art. 24 alin. (7) din Codul fiscal, nu se permite deducerea compensaţiilor, remuneraţiilor, dobînzilor, plăţii pentru închirierea bunurilor şi altor cheltuieli efectuate în interesul unui membru al familiei contribuabilului, al unei persoane cu funcţie de răspundere sau al unui conducător de agent economic, al unui membru al societăţii sau al altei persoane interdependente, dacă nu există justificarea plăţii unei astfel de sume.

Instanța remarcă că, reclamanta nu a prezentat probe plauzibile din care să rezulte că suportarea cheltuielilor privind dobânzile în legătură cu împrumutul acordat fără dobândă către SRL „Melentagro" a fost determinată de necesități necesare ale propriei activități de întreprinzător, nu au fost depuse documente sau explicații care să demonstreze existența avantajului economic pentru SRL „Valenagro Com" care să justifice asumarea costului financiar al dobânzilor în folosul persoanei interdependente, fără o compensare prin dobândă sau alte venituri.

Subsecvent, cheltuielile cu dobânzile în sumă de 105 514 lei sunt efectuate în interesul SRL „Melentagro" și nu în interesul SRL „Valenagro Com". Or, în lipsa unei justificări temeinice, astfel cum cere art. 24 alin. (7) din Codul fiscal, asemenea cheltuieli nu pot fi admise la deducere în scopuri fiscale.

În consecință, instanța apreciază că refuzul SFS de a permite deducerea cheltuielilor cu dobânzile bancare aferente creditelor pentru acordarea împrumutului fără dobândă către o persoană interdependentă este întemeiat.

Cu privire la serviciile de consultanță în sumă de 791 667 lei recepționate de la SRL „Verum Capital", instanța reține că reclamanta nu a făcut dovada prestării efective a serviciilor și a utilității lor concrete pentru activitatea sa de întreprinzător.

La caz, în susținerea cheltuielilor SRL „Valenagro Com" a prezentat manual de controlling și analiză strategică. Instanța remarcă, manualul de controlling conține indicatori, descrieri și informații cu caracter general, de natură teoretică, fără referiri specifice la particularitățile activității SRL „Valenagro Com", la structura sa organizațională.

Subsecvent, instanța constată că existența manualului cu caracter general și analiza strategică nu este suficientă pentru a demonstra că suma de 791 667 lei reprezintă o cheltuială în sensul art. 24 alin. (1) din Codul fiscal. Iar, lipsa legăturii între serviciu prestat și activitatea de întreprinzător a SRL „Valenagro Com", atestă că cheltuielile nu întrunesc condițiile pentru a fi admise la deducere în scopuri fiscale.

În consecință, refuzul SFS de a admite la deducere cheltuielile în sumă de 791 667 lei este legal și întemeiat.

Cu privire la cheltuielile în sumă de 1 500 314 lei aferente relațiilor contractuale cu SRL „Panclip".

La caz, SRL „Valenagro Com" a reflectat suma la cheltuielile deductibile pentru perioada fiscală A/2019, în legătură cu executarea contractului de societate civilă *****, încheiat cu SRL „Panclip".

Ulterior, în perioada fiscală A/2020, aceeași sumă a fost înregistrată în contabilitatea reclamantei ca investiții financiare, ce denotă o schimbare de tratament contabil, fără ca reclasificarea să fie susținută prin documente.

Instanța remarcă că, potrivit susținerilor reclamantei, suma de 1 500 314 lei reprezintă rezultatul preluării de către SRL „Valenagro Com" a obligațiilor de plată a SRL „Panclip" față de instituții bancare, a susținut că înregistrarea inițială la cheltuieli ar constitui eroare contabilă de cont. Însă, reclamanta nu a prezentat contracte de credit, în ce condiții a preluat obligațiile SRL „Panclip".

Totodată, aceeași sumă este introdusă ca cheltuială pentru perioada fiscală A/2019 și ca investiție financiară în perioada fiscală A/2020, fără o documentație care să justifice schimbarea și fără o explicație plauzibilă privind beneficiul economic pentru SRL „Valenagro Com".

În temeiul art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, sunt deductibile numai cheltuielile ordinare și necesare, efectiv achitate sau suportate în cadrul activității de întreprinzător și justificate corespunzător.

În context, în lipsa actelor care să ateste prestații primite de la SRL „Panclip" sau un beneficiu economic derivat din preluarea obligațiilor, cheltuiala în sumă de 1 500 314 lei nu poate fi reținută ca fiind drept necesară.

Instanța consideră că, SFS întemeiat a refuzat admiterea la deducere a sumei de 1 500 314 lei, aferentă relațiilor cu SRL „Panclip", în conformitate cu prevederile art. 24

alin. (1) din Codul fiscal.

Conform art. 225 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, instanța de judecată nu este competentă să se pronunțe asupra oportunității unui act administrativ, iar verificarea exercitării dreptului discreționare se limitează la faptul dacă autoritatea publică și-a exercitat dreptul discreționare, a luat în considerare toate faptele relevante, a respectat limitele legale și și-a exercitat dreptul conform scopului acordat prin lege.

În speță, Serviciul Fiscal de Stat a acționat în limitele competenței sale prevăzute de art. 133-134 din Codul fiscal, verificând corectitudinea calculării obligațiilor fiscale și aplicând prevederile legislației fiscale la situația de fapt constatată. Deciziile contestate au fost emise cu respectarea prevederilor art. 31 și art. 118 din Codul administrativ, fiind indicate temeiurile esențiale de drept și de fapt.

Astfel, contrar argumentelor părții reclamante privind lipsa de motivare a deciziilor contestate, din examinarea coroborată a actului de control ***** din 20.12.2022, a Deciziei SFS *****din 17.02.2023 și a Deciziei ***** din 14.03.2023, se atestă că autoritatea publică a indicat, pentru fiecare categorie de încălcări normele de drept și circumstanțele de fapt relevante, perioada fiscală, tipuri de operațiuni, conturi contabile utilizate, documente primare examinate și modul de calcul al obligațiilor fiscale suplimentare.

Cu privire la criticile reclamantei privind depășire a competenței de către Serviciul Fiscal de Stat prin invalidarea contractelor de depozit, de prestare a serviciilor de zdrobire a cerealelor și de vânzare-cumpărare a cerealelor zdrobite încheiate cu ÎM „Zernoff" SRL, instanța constată că aceasta este neîntemeiată. Or, instanța analizând actul de control, decizia *****din 17.02.2023 și decizia ***** din 14.03.2023, reține că Serviciul Fiscal de Stat nu a declarat nule contractele, dar a apreciat în limitele competenței conferite de art. 133–134 Cod fiscal, veridicitatea operațiunilor declarate și concordanța documentelor contabile cu realitatea economică, în vederea admiterii sau respingerii cheltuielilor și a TVA la deducere, aprecierea dată este inerentă activității de control fiscal și nu echivalează cu anularea raporturilor civile.

Prin urmare, instanța constată că argumentele reclamantei sunt neîntemeiate, iar deciziile Serviciului Fiscal de Stat *****din 17.02.2023 și ***** din 14.03.2023 sunt legale și nu încalcă drepturile sau interesele legitime ale reclamantei.

Celelalte argumente invocate de partea reclamantă nu au relevanţă, deoarece nu denotă încălcarea esenţială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau de drept procedural, respectiv nu constituie temei pentru anularea actului administrativ contestat şi urmează a fi respinse.

În acest context, analizând argumentele expuse de reclamant în cererea de chemare în judecată în coraport cu circumstanțele de fapt ale speței și normele legale citate supra, instanța de contencios administrativ constată că, acțiunile pârâtului sunt întemeiate, or, poziția reclamantului expusă în cererea de chemare în judecată, este una nefondată, care se bazează pe interpretarea eronată a normelor de drept material și pe argumente neprobate.

Coroborând normele legale citate cu circumstanțele speței, instanța deduce, că activitatea administrativă efectuată de către Serviciul Fiscal de Stat este una legală și

întemeiată. Or, autoritatea publică la soluționarea speței a cercetat complet și multiaspectual circumstanțele și în limita competenţei, a emis actul administrativ prin care și-a realizat scopul său legal.

Astfel, analizând normele legale citate mai sus în coraport cu circumstanţele de fapt ale speţei şi materialul probatoriu administrat, instanța conchide că, nu a constatat admiterea a careva abateri la emiterea actului administrativ de către Serviciul Fiscal de Stat.

Totodată, analizând argumentele expuse de reclamant în cererea de chemare în judecată în coraport cu circumstanțele de fapt ale speței și normele legale citate supra, instanța de contencios administrativ constată că, acțiunile autorității pârâte sunt întemeiate, or, poziția părții reclamante, expusă în cererea de chemare în judecată, este una nefondată, care se bazează pe interpretarea eronată a normelor de drept material.

În aceiași ordine de idei, instanța concluzionează că, în speță, actele administrative contestate nu încalcă principiul proporționalității între mijloacele folosite şi scopul urmărit, bazându-se pe probleme identificate, justificate obiectiv şi rezonabil.

Astfel, analizând normele legale citate mai sus în coraport cu circumstanţele de fapt ale speţei şi materialul probatoriu administrat, instanța conchide că, nu a constatat admiterea a careva abateri la emiterea actelor administrative emise în privința reclamantului de către autoritatea pârâtă, ceea ce în consecință constituie temei de respingere a cererii de chemare în judecată depusă de SRL „Valenagro Com”, ca fiind neîntemeiată. Or, poziția reclamantului expusă în cererea de chemare în judecată, este una nefondată, care se bazează pe interpretarea eronată a normelor legale.

Conform art. 224 alin. (1) lit. f) Cod administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: respinge acțiunea ca fiind neîntemeiată, dacă nu sunt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărâri prevăzute la lit. a) - e).

În conformitate cu prevederile art. art. 232, 224 - 226 din Codul administrativ, instanța de judecată, -

H o t ă r ă ș t e:

Cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Valenagro Com” către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat *****din 17.02.2023, prin care companiei „VALENAGRO COM” SRL i-au fost calculate suplimentar spre plată la bugetul de stat a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă de 2 834 001 lei, majorare la întîrziere în sumă de 637 857 lei, amenda în mărime de 6535 326 lei, precum şi micşorată TVA spre plată la buget cu suma de 315 883 şi majorată cu TVA spre deducere cu 9 021 842 lei; anularea deciziei directorului adjunct al Serviciului Fiscal de Stat Belous Victoria *****, din 14.03.2023, prin care a fost respinsă contestaţia depusă de către compania „VALENAGRO COM” SRL, împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat *****, din 17.02.2023, şi în conformitate cu prevederile art. 168 alin. (1) Cod Administrativ, s-a dispus remiterea deciziei Ministerului Finanţelor, pentru emiterea deciziei definitive pe marginea contestaţiei și încasarea din contul Serviciului Fiscal de Stat al RM, în beneficiul

reclamantului compania „VALENAGRO COM” SRL a cheltuielilor judiciare - se respinge ca neîntemeiată.

Hotărârea cu drept de apel la Curtea de Apel Centru în termen de 30 zile din data pronunțării dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chişinău (sediul Centru). Motivarea apelului se prezintă la instanţa de apel în termen de 30 de zile de la data comunicării hotărârii motivate. Dacă se depune împreună cu apelul, motivarea apelului se depune la instanţa de judecată care a emis hotărârea contestată.

Preşedintele şedinţei,
judecător Victor Sîrbu