dosar nr.2-17016514-05-3a-09022023

Judecătoria Cahul, sediul central
Judecător Cotea Ion

Curtea de Apel Cahul
D E C I Z I E
În numele Legii

08 mai 2024 mun. Cahul

Colegiul specializat de contencios administrativ
al Curţii de Apel Cahul în componenţa:
Preşedintele şedinţei de judecată, judecător Movilă Vitalie
judecătorii Dvurecenschii Evghenii, Pilipenco Serghei

cu grefierul Margarita Flocea,
cu participarea:
reprezentantului apelantului: Beju Nicolae,
avocatului: Dunas Andrei,
a judecat în şedinţă publică, în ordine de apel, cauza de contencios administrativ la acțiunea SRL „Beju & Companie” împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Sud privind anularea deciziilor, restituirea sumelor TVA și încasarea cheltuielilor de judecată, la apelul declarat de reclamantul SRL „Beju & Companie” împotriva hotărârii Judecătoriei Cahul, sediul central din 07 noiembrie 2017,

C O N S T A T Ă:

În fapt.

La data de 17 iulie 2017 SRL „Beju & Companie” a depus în Judecătoria Cahul, sediul Central cererea de chemare în judecată împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală solicitând anularea deciziei nr.17/34/417/T/15 din 28 aprilie 2017 „Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget” SRL „Beju & Companie”; obligarea Direcției Generale Administrare Fiscală Sud să emită hotărîre prin care să fie acceptată spre restituire SRL „Beju & Companie” suma TVA în mărime de 73 598,43 lei; anularea deciziei Direcției Generale Administrare Fiscală Sud

nr.417/31 din 15 mai 2017 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SRL „Beju & Companie”.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că, prin decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Sud nr. 17/34/417/T/15 din 28 aprilie 2017 “ Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget” SRL „Beju & Companie” i-a fost respinsă solicitarea SRL „Beju & Companie” cu privire la restituirea sumei TVA în mărime de 73598, 43 lei.

Prin decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Sud nr.417/31 din 15 mai 2017 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Beju & Companie” a fost dispusă încasarea de la SRL „Beju & Companie” la buget al sumelor impozitelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului: 452953 lei TVA, încasarea la buget majorarea de întîrziere (penalitate) calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) Cod Fiscal: 97061,30 lei pentru neplata în termen a TVA, pînă la data adoptării deciziei; aplicarea sancțiunii fiscale pentru încălcarea legislaţiei fiscale: 135885,90 lei, amendă pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată (452953 lei x 30%), conform prevederilor art.261 alin. (4) din Codul Fiscal, 7000 lei amendă pentru prezentarea dărilor de seamă fiscal (forma TVA12) pentru perioadele fiscal L/03/2015-L/2017 în 23 cazuri care conţin informaţii neautentice, în mărime de 1000 lei pentru fiecare dare de seamă prezentată care conţine informaţie neautentică, dar nu mai mult de 7000 lei pentru toate dările de seamă prezentate care conţin informaţii neautentice, conform prevederilor art.260 alin.(3) din Codul fiscal.

Prin decizia nr.69 din 22.06.2017 a directorului adjunct a Serviciului Fiscal de Stat emisă pe marginea contestației împotriva deciziilor nr.17/34/417/T/15 din 28.04.2017 ”Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget” şi nr.417/31 din 15.05.2017 ”asupra cazului de încălcare a legislației” emise de către Direcţia generală administrare fiscală Sud i-a fost respinsă ca neîntemeiată contestația SRL ”Beju & Companie”.

Consideră hotărîrile menționate supra neîntemeiate și ilegale deoarece Direcţia Generală Administrare Fiscală Sud pronunțând deciziile sale și-a motivat soluţia prin faptul că contribuabilul SRL ”Beju& Companie”, nu a înregistrat la Ministerul Economiei contractele încheiate cu beneficiarii ÎCS ”Nires International” SRL, c/f *****, contract nr.01 din 02.01.2014 şi ÎCS ”Geman Shoes” SRL, c/f *****contract nr.03 din 01.10.2015, ca urmare neregăsindu-se în Ordinul publicat în Monitorul Oficial şi respective serviciile acordate nu cad sub

incidența livrărilor impozabile la cota ”zero”, fapt determinat în rezultatul examinării ”Listei agenţilor economici - întreprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către aceştia pe teritoriul RM solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate cu TVA la cota zero” aprobată prin Ordinul Ministerului Economiei al R.M. nr.66 din 04.05.2010. Însă după cum urmează din Anexa la ordinul Ministerului Economiei nr.66 din 04.05.2010 ”Lista agenților economici-întreprinderi ale industriei ușoare și a tipurilor de servicii prestate de către aceștia pe teritoriu Republicii Moldova solicitanților plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecționare activă, impozitate cu TVA la cota zero” SRL ”Beju& Companie” este inclusă la poziția 2.

Deciziile contestate în opinia sa contravin altor decizii emise de pîrît și anume Deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr.15/34/T/10 din 29.04.2015 prin care i-a fost acceptată impozitarea serviciilor în domeniul confecţionării articolelor de încălţăminte în proces de prelucrare activă pe teritoriul vamal la cota zero şi restituirea TVA la serviciile acordate ÎCS ”Nires Internaţional” SRL (contractul nr.01 din 24.01.2013) şi ”Daxen Corn”SRL (contractul nr.01.din 20.09.2013), cu toate că în lista agenţilor economici-întreprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către aceştea pe teritoriul RM solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate la cota, zero, SRL ”Beju & Companie” a fost înregistrată şi inclusă în Listă în baza contractului nr.02 din 05.11.2009, fapt evidenţiat şi în Anexa la ordinal Ministerului Economiei nr.66 din 04.05.2010. La data de 14 septembrie 2017 reprezentantul reclamantului SRL „Beju & Companie” administratorul Beju Nicolae prin intermediul Secției de evidență și documentare procesuală a Judecătoriei Cahul, sediul Central a depus și cerere privind extinderea pretenţiilor prin care a solicitat suspendarea deciziei Direcţiei Generale Administrare Fiscală cu privire la anularea deciziei nr.17/34/417/T/15 din 28 aprilie 2017 “Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget” şi a deciziei Direcţiei Generale Administrare Fiscală Sud nr. 417/31 din 15 mai 2017 cu privire la încălcarea legislaţiei de către SRL „Beju & Companie”.

Poziția instanței de fond.

Prin hotărârea Judecătoriei Cahul sediul Central din 07 noiembrie 2017 s-a respins, ca neîntemeiată acţiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Beju Companie” împotriva Direcţiei Generale Administrare Fiscală Sud privind

anularea deciziilor Direcţiei Generale Administrare Fiscală Sud nr.17/34/417/T/15 din 28 aprilie 2017 „Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget, deciziei nr.471/31 din 15 mai 2017 asupra cazului de încălcarea legislaţiei şi obligarea Direcţiei Generale Administrare Fiscală Sud de a adopta o hotărîre de restituirea TVA în mărime de 73 598 lei 43 bani.

Solicitarea și argumentele apelului.

În dezacord cu hotărârea enunțată la 07 noiembrie 2017 administratorul SRL „Beju Companie", Beju Nicolae a depus apel preventiv, solicitînd admiterea apelului; casarea hotărîrii Judecătoriei Cahul sediul Central din 07 noiembrie 2017, cu emiterea unei noi hotărîri prin care să fie admisă acțiune în modul formulat. Totodată a indicat că motivele de fapt și de drept le vor indica în cererea de apel după ce va recepționa hotărîrea integrală.

Ulterior, la data de 06 martie 2023 avocatul Andrei Dunas în interesele SRL „Beju Companie" a depus motivarea apelului unde a indicat că, hotîrea instanței de fond este neîntemeiată și ilegală, pe motiv că circumstanțele importante pentru soluţionarea pricinii, pe care prima instanţă le consideră constatate, nu au fost dovedite cu probe veridice şi suficiente, concluziile primei instanţe, expuse în dispozitivul hotărârii, sunt în contradicţie cu circumstanţele pricinii, iar normele de drept material şi normele de drept procedural au fost încălcate şi aplicate eronat, şi anume:

- instanţa de apel a examinat probele administrate în cadrul examinării cererii de chemare înjudecată, doar unilateral, neobiectiv, eronat, axându-se doar motivele de fapt şi de drept ale pârâtului, a ignorat motivele şi probele prezentate de reclamant, fapt ce a condus la emiterea unei hotărâri ilegale şi neîntemeiate;

- instanţa de fond a dat o apreciere eronată a stărilor de fapt şi de drept, a probatoriului prezentat, a circumstanţelor cauzei, precum şi prin aplicarea, interpretarea greşită a legii şi actelor normative incidente, iar în consecinţă a adoptat o hotărâre ilegală, care necesită de a fi casată de către instanţa de apel;

- instanţa de fond a apreciat în mod arbitrar probele, încălcând în mod flagrant regulile de apreciere a probelor stabilite în art. 130 din Codul de procedură civilă, astfel, ca rezultat al aprecierii probelor, instanţa de fond era obligată să reflecte în hotărâre motivele concluziilor sale privind admiterea unor probe şi respingerea altor probe, precum şi argumentarea preferinţei unor probe faţă de altele, fapt ignorat de instanţa de fond;

- instanţa nu a fost imparţială şi nu a răspuns tuturor circumstanţelor invocate de către reclamant, drept urmare fiind emisă o hotărâre părtinitoare şi care este contradictorie situaţiei;

- nu este clară poziţia instanţei, din momentul când se recunoaşte faptul că reclamantul a efectuat livrări la cota zero a TVA, tară a fi identificate care circumstanţe de necorespundere a desfăşurării activităţii date, cu excepţia faptului că contractele nu au fost înregistrate în conformitate cu prevederile actelor normative în vigoare, considerând întemeiat că nu este obligatoriu să înregistreze la Ministerul Economiei contractele încheiate cu beneficiarii ICS ”Nires International” SRL şi cu ICS ”Geman Shoes” SRL, deoarece prin Decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr. 15/34/T/10 din 29.04.2015 prin care i-a fost acceptată impozitarea serviciilor în domeniul confecţionării articolelor de încălţăminte în proces de prelucrare activă pe teritoriul vamal la cota zero şi restituirea TVA la serviciile acordate ÎCS ”Nires International” SRL (contractul nr. 01 din 24.01.2013) şi ”Daxen Corn” SRL (contractul nr. 01 din 20.09.2013) chiar dacă în lista agenților economici-întreprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către acestea pe teritoriul RM solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate la cota, zero, SRL ”Beju & Companie” a fost înregistrată şi inclusă în Listă în baza contractului nr. 02 din 05.11.2009, fapt evidenţiat şi în Anexa la Ordinul Ministrului Economiei nr. 66 din 04.05.2010, or Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul urma atunci să atenționeze SRL ”Beju & Companie” despre înregistrarea obligatorie a contractelor la Ministerul Economiei în scopul prevenirii şi neadmiterii încălcării a prevederilor legislației în vigoare;

- Nu este clară poziţia instanţei atunci când nu a solicitat o explicaţie clară, argumentată şi probată de la pârât la argumentul reclamantului precum că deciziile contestate în opinia lui contravin altor decizii emise de pârât şi anume Deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr.l5/34/T/10 din 29.04.2015 prin care i-a fost acceptată impozitarea serviciilor în domeniul confecţionării articolelor de încălţăminte în proces de prelucrare activă pe teritoriul vamal la cota zero şi restituirea TVA la serviciile acordate ÎCS ”Nires Internaţional” SRL (contractul nr. 01 din 24.01.2013) şi ”Daxen Corn” SRL (contractul nr. 01 24.01.2013), acceptând ca pârâtul să se limiteze doar cu o explicaţie abstractă precum că ultimile au fost adoptate în alte circumstanţe reale, şi nu au tangenţă cu cele contestate, însă nu a menţionat şi nu a concretizat circumstanţele şi nu a argumentat de ce nu au

tangenţă cu examinarea celor contestate, fapt ce trezeşte dubii privind obiectivitatea instanţei la examinarea cauzei date, ceea ce a contribuit la emiterea unei hotărâri părtinitoare şi contradictorie situaţiei de fapt;

- Nu este clar din ce considerente pârâtul pretinde încasarea de la SRL ”Beju & Companie” la buget al sumelor impozitelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului, dacă în cadrul cercetării judecătorești a fost demonstrat faptul că SRL ”Beju & Companie” a efectuat livrări la cota zero a TVA, fară a fi identificate şi menţionate careva servicii acordate de SRL ”Beju & Companie” ce nu cad sub incidenţa livrărilor impozabile la cota ”zero”;

Lipsa este diferenţa negativă dintre cantitatea şi/sau valoarea valorilor indicate în documentele primare şi prezenţa lor reală, or cu referire la caz este într-o simplă concurenţă de opinii vizând politica contabilă a contribuabilului.

Susține apărarea că din circumstanţele supranumite, este evident că controlul efectuat de către pârât este de o manieră tendențioasă şi prin urmare actele administrative deplânse în prezenta cerere sunt unele arbitrare, or cu referire la caz pârâtul/ organul fiscal nu a analizat în complexitate factorii ce au generat situaţia creată şi nu a elucidat pe deplin toate circumstanţele. Astfel, deciziile deplânse sunt incorecte, incomplete, neclare, adică sunt dubioase, fapt ce vine în contradicţie cu principiul prezumţiei nevinovăţiei.

Reţine faptul că fiecare persoană învinuită, indiferent de gravitatea şi caracterul învinuirii, indiferent de calitatea sa, simplu cetăţean sau persoană juridică, beneficiază de prezumţia nevinovăţiei pe tot parcursul desfăşurării anchetei, potrivit art. 6 din CEDO, art. 21 din Constituţie, nefiind admisibilă învinuirea unei persoane de comiterea unei fapte ilegale (după cum se invocă în deciziile deplânse), indiferent de calificarea juridică - infracţiune, contravenţie, delict sau simplă abatere, atâta timp, cât învinuirea nu va fi susţinută prin administrarea unor probe concludente, probe care permit formularea unor concluzii certe şi univoce cu privire la existenţa faptei şi a vinovăţiei făptuitorului.

Conclude că, o astfel de abordare generală a unei abateri de la normele Codului fiscal nedefinite în fapt, este ilegală şi inadmisibilă, din punct de vedere juridic, din simplul motiv că orice faptă ilicită care se impută unei persoane trebuie să cuprindă obligatoriu o serie de elemente - latură obiectivă, latură subiectivă, elemente de timp şi loc. În aceste circumstanţe, simpla enunţare în termeni generali a unor abateri de la Codul fiscal în scopul obţinerii mijloacelor financiare la bugetul de stat, fără a descrie elementele obligatorii ale faptelor invocate,

neprobarea acestora, urmează a fi calificată în virtutea principului nevinovăţiei persoanei şi dreptului acesteia la un proces echitabil (art. 6 din CEDO) drept acuzaţii nedemonstrate, neputând constitui temei de sancţionare fiscală.

La data de 04 aprilie 2023 Serviciul fiscal de stat a depus referință la cererea de apel înaintată de SRL „Beju & Companie”, prin care a solicitat respingerea apelului declarat cu menținerea hotărîrii Judecătoriei Cahul sediul central din 07 noiembrie 2017.

Argumentele participanților la proces.

Procedura de citare a fost legal executată.

În ședința instanței de apel reprezentantul apelantului, avocatul Dunas Andrei a susținut cererea de apel pe motivele de fapt și de drept invocate în apel, solicitînd admiterea acestuia în modul formulat.

Apelantul SRL „Beju & Companie” în persoana administratorului Beju Nicolae în ședința instanței de apel a susținut cererea de apel și a menționat că, a activat întotdeauna cu respectarea legislației fiscale.

Cererea de apel a fost examinată în lipsa reprezentantului intimatului Serviciul Fiscal de Stat, care a fost legal citat, și care la data de 25 aprilie 2024 a depus o cerere, prin care a solicitat examinarea cauzei în absența sa.

Potrivit art.239 alin.(2) Cod administrativ, „*participanţii la proces se citează. În citaţie se comunică locul, data şi ora şedinţei. Neprezentarea participanţilor la proces nu împiedică instanţa de apel să decidă în privinţa apelului”.*

Aprecierea instanței.

Ascultând părțile, verificând materialele cauzei şi analizând în complex argumentele şi criticile expuse vis-a-vis de legalitatea hotărârii primei instanțe, Colegiul specializat în contencios administrativ al Curții de Apel Cahul conclude asupra necesității respingerii apelului declarat de către SRL „Beju & Companie” și avocatul Andrei Dunas, cu menținerea hotărârii primei instanțe, din considerentele următoare.

Potrivit materialelor cauzei, Colegiul constată, că cererea de chemare în judecată de către SRL „Beju & Companie” împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Sud privind anularea deciziilor, restituirea sumelor TVA și încasarea cheltuielilor de judecată, a fost depusă la data de 17 iulie 2017, cît și

actele contestate au fost emise la data cînd era în vigoare Legea contenciosului administrativ.

Potrivit art. 258 Cod administrativ ”(1) procedurile administrative şi procedurile prealabile iniţiate pînă la data intrării în vigoare a prezentului cod, care nu au fost finalizate pînă la 1 aprilie 2019, se vor finaliza conform prevederilor legale valabile pînă la data intrării în vigoare a prezentului cod. Această dispoziţie este valabilă şi pentru procedurile prealabile iniţiate după data intrării în vigoare a prezentului cod referitoare la o procedură administrativă iniţiată pînă la data intrării în vigoare a acestuia. (2) Procedurile de contencios administrativ atribuite înaintea intrării în vigoare a prezentului cod, prin legi speciale, în competenţa altor instanţe de judecată se vor transmite după intrarea în vigoare a prezentului cod instanţelor competente conform prevederilor prezentului cod. (3) Procedurile de contencios administrativ iniţiate pînă la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod. Prin derogare, admisibilitatea unei astfel de acţiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare pînă la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs şi de contestare cu recurs a încheierilor judecătoreşti”.

Conform art.239 Cod de procedură civilă, „hotărîrea judecătorească trebuie să fie legală şi întemeiată. Instanţa îşi întemeiază hotărîrea numai pe circumstanţele constatate nemijlocit de instanţă şi pe probele cercetate în şedinţă de judecată.”. Or, motivarea hotărîrii judecătorești este o cerință față de instanță și o obligație a acesteia pentru a defini claritatea actului de justiție și a motivelor adoptării soluției judecătorești.

Conform art. 240 alin. (1), lit. a) din Codul administrativ al Republicii Moldova nr. 116 din 19.07.2018, ”examinînd cererea de apel, instanța de apel adoptă una dintre următoarele decizii: respinge apelul”.

Este de menționat că, Curtea europeană a reiterat că funcția unei decizii motivate este să demonstreze părților că ele au fost auzite. Mai mult ca atât, o hotărîre motivată oferă părții posibilitatea să o conteste, precum și posibilitatea de a revedea decizia de către instanța de recurs. Doar prin adoptarea unei decizii motivate poate avea loc un control public a administrării justiției. Dreptul de a fi auzit, prin urmare, include nu doar posibilitatea de a aduce argumente instanței, dar

de asemenea o obligație corespunzătoare a instanței de a arăta, în motivarea sa, acele motive pentru care anumite argumente au fost acceptate sau respinse.

Circumstanțe de care s-a ținut la pronunțarea hotărîrii contestate, iar argumentele apelantului SRL „Beju & Companie" invocate în susținerea poziției sale, urmează să fie respinse, deoarece nu au găsit confirmare în cadrul examinării cauzei.

Potrivit art. 6 CEDO "orice persoană are dreptul la judecarea în mod echitabil a cauzei sale. Dreptul la un proces echitabil vizează respectarea principiului egalităţii armelor, adică că fiecare parte trebuie să obţină o posibilitate rezonabilă de a-şi prezenta cauza în condiţii care să nu o plaseze întro situaţie net dezavantajoasă în raport cu adversul". În conformitate cu art. 26 alin. (4) Cod de procedură civilă, egalitatea părților în drepturile procedurale este garantată prin lege și se asigură de către instanță prin crearea posibilităților egale, suficiente și adecvate de folosire a tuturor mijloacelor procedurale pentru susținerea poziției asupra circumstanțelor de fapt și de drept, astfel încât nici una dintre părți să nu fie defavorizată în raport cu cealaltă.

În conformitate cu 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, ținîndu-se cont de interesul public și de regulile statului de drept".

Conform art.236 Cod administrativ, „instanța de apel examinează din oficiu admisibilitatea apelului".

Analizând condițiile de admisibilitate a apelurilor, Colegiul specializat de contencios administrativ al Curții de Apel Cahul statuează, că cererea de apel corespund cerințelor de admisibilitate și nu cade sub incidența art.236 alin.(2) Cod administrativ. Nici participanții la proces nu au invocat inadmisibilitatea apelului.

În acest context, Colegiul menționează că cererea de apel este admisibilă.

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

Conform art.195 Cod administrativ, „procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu exceptia art.169–171".

Colegiul specializat în contencios administrativ al Curții de Apel Cahul reține, că prima instanță a constatat şi a elucidat pe deplin circumstanțele de fapt importante pentru soluționarea cauzei, a aplicat corect normele de drept material, şi a respectat normele de drept procedural la judecarea cauzei.

Este de notat faptul că, potrivit art. 257 Cod administrativ „(1) prezentul cod intră în vigoare la 1 aprilie 2019. (2) La data intrării în vigoare a prezentului cod se abrogă Legea contenciosului administrativ nr.793/2000 şi Legea nr.190/1994 cu privire la petiţionare". Deci, în privința procedurilor administrative şi cererilor prealabile inițiate până la 1 aprilie 2019, se aplică prevederile legii vechi, iar în cazul în care procedura prealabilă, după intrarea în vigoare a Codului administrativ, se referă la o procedură administrativă inițiată până la 1 aprilie 2019, se vor aplica dispozițiile legale vechi, care reglementau aceste instituții.

Astfel, la caz, SRL „Beju & Companie" a înaintat în instanța de judecată acțiune în procedura contenciosului administrativ împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Sud privind anularea deciziilor, restituirea sumelor TVA și încasarea cheltuielilor de judecată. Acțiune, care a fost primită spre examinare de instanța de judecată conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, deci acțiunea deferită judecății a fost intentată anterior intrării în vigoare a Codului administrativ, aceasta se referă la o procedură administrativă inițiată până la 1 aprilie 2019, just conchizându-se aplicabilitatea dispozițiilor legale vechi, care reglementau aceste instituții.

În conformitate cu art. 1 alin. (2) Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, "orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins şi repararea pagubei ce i-a fost cauzată".

Potrivit art. 3 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10.02.2000, "obiect al acțiunii în contenciosul administrativ îl constituie actele administrative, cu caracter normativ și individual, prin care este vătămat un drept recunoscut de lege al unei persoane, inclusiv al unui terț, emise de autoritățile publice și autoritățile asimilate acestora în sensul prezentei legi; subdiviziunile autorităților publice; funcționarii din structurile specificate la lit. a) și b)".

În conformitate cu art. 14 al Legii "persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ va solicita, printr-o

cerere prealabilă, autorităţii publice emitente, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia, în cazul în care legea nu dispune altfel”.

Potrivit art. 16 alin. (1) din aceeași Lege, ”Persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ şi nu este mulţumită de răspunsul primit la cererea prealabilă sau nu a primit nici un răspuns în termenul prevăzut de lege, este în drept să sesizeze instanţa de contencios administrativ competentă pentru anularea, în tot sau în parte, a actului respectiv şi repararea pagubei cauzate”.

În speță, fiind necesar de menționat faptul că, SRL „Beju & Companie” a respectat calea prealabilă prejudiciară de soluționare a litigiului așa cum, la 23 mai 2017 a depus cerere prealabilă la Serviciul Fiscal de Stat Direcția Generală Administrare Sud privind anularea deciziilor Serviciului Fiscal de Stat nr. 17/34/417T/15 din 28.04.2017 și nr.417/31 din 15.05.2017, iar prin decizia nr.69 din 22.06.2017 emisă de directorul adjunct a Serviciului Fiscal de Stat emisă pe marginea contestației împotriva deciziilor nr.17/34/417/T/15 din 28.04.2017 ”Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget” şi nr.417/31 din 15.05.2017 ”Asupra cazului de încălcare a legislaţiei” emise de către Direcţia Generală Administrare Fiscală Sud a fost respinsă ca neîntemeiată contestația SRL ”Beju & Companie”. (f.d.8-9)

Astfel, la data de 17 iulie 2017, S.R.L. „Beju & Companie” a depus în Judecătoria Cahul, sediul Central cerere de chemare în judecată împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Sud privind anularea deciziilor, restituirea sumelor TVA și încasarea cheltuielilor de judecată.

În asemenea circumstanțe, se desprinde faptul că, SRL „Beju & Companie” a respectat procedura de soluționare prealabilă a litigiului, în special a urmat conduita prescrisă de lege în vederea tranșării pe cale extrajudiciară a litigiului iscat și s-a încadrat în termenul legal, deoarece este depusă în instanța de contencios administrativ cu respectarea procedurii prealabile și în termenul legal.

Colegiul specializat în contencios administrativ constată că, reieșind din materialele dosarului, prin Actul nr. 5- 680987 întocmit de către Serviciul Fiscal de Stat din 18 aprilie 2017, nu a fost acceptată spre restituire suma TVA în mărime de 73598,43 lei, solicitată de contribuabilul, deoarece tipurile de servicii prestate nu cad sub incidența prevederilor art. 104 lit. g) din Codul fiscal, ca urmare a neînregistrării la Ministerul Economiei a Contractelor încheiate menționate în Act

cu beneficiarii nominalizați. Prezentarea în 23 cazuri a declarațiilor pricind TVA care conțin informații neautentice. Diminuarea taxei de pe valoarea adăugată pentru perioada supusă controlului în sumă de 453 193 lei. Conform prevederilor art. 28 alin. (2) din Codul fiscal pentru neplata TVA în termenul stabilit conform art. 115 alin (2) se calculează o majorare de întîrziere pentru fiecare zi de întîrziere în mărime de 923 74,84 lei. (f.d.13-14).

S-a mai stabilit că, prin decizia Direcţiei Generale Administrare Fiscală Sud nr. 17/34/417/T/15 din 28 aprilie 2017 "Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget" SRL „Beju & Companie" i-a fost respinsă solicitarea SRL „Beju & Companie" cu privire la restituirea sumei TVA în mărime de 73598, 43 lei./f.d.7-9/, iar prin decizia Direcţiei Generale Administrare Fiscală Sud nr.417/31 din 15 mai 2017 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SRL „Beju & Companie" a fost dispusă încasarea de la SRL „Beju & Companie" la buget al sumelor impozitelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului 452953 lei TVA, încasarea la buget majorarea de întîrziere (penalitate) calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art.228 alin.(2) Cod Fiscal, 97061, 30 lei pentru neplata în termen a TVA, pînă la data adoptării deciziei, aplicarea sancţiunii fiscale pentru încălcarea legislaţiei fiscale 135885,90 lei, amendă pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată (452953 lei x 30%), conform prevederilor art.261 alin.(4) din Codul Fiscal, 7000 lei, amendă pentru prezentarea dărilor de seamă fiscal (forma TVA12) pentru perioadele fiscal L/03/2015-L/2017 în 23 cazuri care conţin informaţii neautentice, în mărime de 1000 lei pentru fiecare dare de seamă prezentată care conţine informaţie neautentică, dar nu mai mult de 7000 lei pentru toate dările de seamă prezentate care conţin informaţii neautentice, conform prevederilor art.260 alin.(3) din Codul fiscal. (f.d.11 verso)

Totodată, potrivit materialelor dosarului rezultă că, prin decizia nr.69 din 22.06.2017 directorului adjunct a Serviciului Fiscal de Stat emisă pe marginea contestaţiei împotriva deciziilor nr.17/34/417/T/15 din 28.04.2017 "Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget" şi nr.417/31 din 15.05.2017 "Asupra cazului de încălcare a legislaţiei" emise de către Direcţia Generală Administrare Fiscală Sud a fost respinsă ca neîntemeiată contestaţia SRL "Beju & Companie". (f.d.9)

Astfel, în așa mod, Direcţia Generală Administrare Fiscală Sud pronunţînd deciziile sale contestate de reclamant și-a motivat soluţiile prin faptul că reclamantul în calitate de contribuabilul SRL "Beju & Companie", nu a înregistrat la Ministerul Economiei contractele încheiate cu beneficiarii ÎCS "Nires

International” SRL, c/f *****, contract nr.01 din 02.01.2014 şi ÎCS ”Geman Shoes” SRL, c/f *****contract nr.03 din 01.10.2015, ca urmare neregăsindu-se în Ordinul publicat în Monitorul Oficial şi respectiv serviciile acordate nu cad sub incidenţa livrărilor impozabile la cota ”zero”, fapt determinat în rezultatul examinării ”Listei agenţilor economici-întreprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către ÎCS ”Nires International” SRL, şi ÎCS ”Geman Shoes” SRL pe teritoriul RM solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate cu TVA la cota zero” aprobată prin Ordinul Ministerului Economiei al RM nr.66 din 04.05.2010.

Deci, potrivit speței în privința SRL „Beju & Companie” au fost întocmite deciziile nr.17/34/417/T/15 din 28.04.2017 ”Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget” şi nr.417/31 din 15.05.2017 ”Asupra cazului de încălcare a legislaţiei” din cauza neînregistrării de către SRL „Beju & Companie” a contractelor cu beneficiarii ÎCS ”Nires International” SRL, și ÎCS ”Geman Shoes” SRL la Ministerul Economiei contractele susmenționate.

Reclamantul SRL „Beju & Companie” susține lipsa temeiniciei sancționărilor aplicate de către Serviciul Fiscal de stat prin deciziile nr.17/34/417/T/15 din 28.04.2017 ”Cu privire la restituirea sumelor TVA din buget” şi nr.417/31 din 15.05.2017 ”Asupra cazului de încălcare a legislaţiei”, așa cum consideră că în Hotărîrea Guvernului nr. 519 din 20.05.2004 nu este prevede ca o obligațiunea agenților economici să înregistreze în mod obligatoriu contractele de prestări servicii pe teritoriul Republicii Moldova.

Conform art. 108 alin. (2) lit. c), d), e) din Codul fiscal, (în vigoare pînă la modificările operate prin Legea din 21.12.2021, în vigoare 01.01.2022), 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;

e) să achite la buget, la timp şi integral, ţinînd cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurînd exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Corespunzător prevederilor art. 96 lit. a) din Codul fiscal, (în vigoare pînă la modificările operate prin Legea din 21.12.2021, în vigoare 01.01.2022) 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.

Potrivit prevederilor art. 104 lit. g) din Codul fiscal, (în vigoare pînă la modificările operate prin Legea din 21.12.2021, în vigoare 01.01.2022) se scutesc de T.V.A. cu drept de deducere: serviciile prestate de întreprinderile industriei uşoare pe teritoriul Republicii Moldova agenţilor economici care plasează mărfurile sub regimul vamal de perfecţionare activă, în cadrul contractelor de prelucrare în regimul vamal de perfecţionare activă. Tipul serviciilor care cad sub incidenţa prezentului punct, precum şi modul de administrare a acestor servicii se stabilesc de Guvern, iar lista agenţilor economici se aprobă de Ministerul Economiei și Infrastructurii, iar până la efectuarea modificărilor operate la art. 104 lit. g) Cod fiscal din 01.07.2016, această listă a fost aprobată de Ministerul Economiei.

Potrivit probelor prezentate la materialele cauzei se atestă cu certitudine că, apelantul a efectuat livrări la cota zero a TVA, fără a înregistra contractele de prestări servicii nr.1 din 02.01.2014 şi nr.3 din 01.10.2015 la Ministerul Economiei şi respectiv, fără a fi plasat în lista solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate cu TVA la cota zero, care este anexă la Ordinul Ministerului Economiei nr.66 din 4 mai 2010, astfel potrivit normei citate supra, SRL „Beju & Companie” nu avea dreptul la livrări la cota zero a TVA şi nici la restituire, deoarece nu a întrunit toate condiţiile legale, astfel reclamantul nu poate beneficia de restituirea sumelor solicitate.

Conform prevederilor pct.3 lit. e) din Regulamentul cu privire la modul de elaborare şi aprobare a Listei agenţilor economici-întrcprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către aceştia pe teritoriul Republicii Moldova solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate cu TVA la cota zero, aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr.519 din 20.05.2004, pentru a fi incluşi în Listă, agenţii economici vor prezenta Ministerului Economici copia contractelor de prestare a serviciilor pe teritoriul Republicii

Moldova, încheiate cu solicitantul plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă (cu indicarea numărului lor).

Astfel, lista agenţilor economici-întreprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către aceştia pe teritoriul RM solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate cu TVA la cota „zero", a fost aprobată prin Ordinul Ministerului Economiei nr.66 din 04.05.2010, cu modificările şi completările ulterioare. Iar, în rezultatul controlului fiscal efectuat la SRL „Beju & Companie" şi în rezultatul examinării Listei agenţilor economici-întreprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către aceştia pe teritoriul R.M., solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, impozitate cu TVA la cota zero, aprobată prin Ordinul Ministerului Economiei nr.66 din 04.05.2010 s-a stabilit că, la momentul efectuării livrărilor de servicii SRL „Beju & Companie" nu avea înregistrate la Ministerul Economiei contractele de prestare a serviciilor cu beneficiarii (Î.C.S. Nires Internaţional SRL şi Î.C.S. "Geman Shoes" SRL), prin urmare, acestea nu pot fi impozitate cu TVA la cota „zero", conform art. 104 lit. g) din Codul fiscal.

Colegiul specializat în contencios administrativ găsește neîntemeiată poziția apelantului SRL „Beju & Companie" precum că, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul urma să atenționeze SRL "Beju & Companie" despre înregistrarea obligatorie a contractelor la Ministerul Economiei în scopul prevenirii şi neadmiterii încălcării a prevederilor legislației în vigoare, așa cum acest fapt este prescris în pct. 3 lit. e) din Regulamentul cu privire la modul de elaborare şi aprobare a Listei agenţilor economici - întreprinderi ale industriei uşoare şi a tipurilor de servicii prestate de către aceştia pe teritoriul Republicii Moldova solicitanţilor plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă, scutite de TVA cu drept de deducere, şi despre modul de administrare a serviciilor prestate de aceste întreprinderi aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 519 din 20.05.2004, care prevede că, pentru a fi incluşi în Listă, agenţii economici vor prezenta Ministerului Economiei şi Infrastructurii următoarele documente:

e) copia contractelor de prestare a serviciilor pe teritoriul Republicii Moldova, încheiate cu solicitantul plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecţionare activă (cu indicarea numărului lor). Iar, lista agenților economici ale industriei ușoare și a tipurilor de servicii prestate de către aceștia pe teritoriul RM solicitaților plasării mărfurilor sub regim vamal de perfecționare activă, impozitate cu TVA la cota

”zero!”, a fost aprobată prin aprobată prin Ordinul Ministerului Economiei nr.66 din 04.05.2010.

În ceea ce ține de argumentul apelantului că, nu este clară poziţia instanţei atunci când nu a solicitat o explicaţie clară, argumentată şi probată de la pârât la argumentul reclamantului precum că deciziile contestate în opinia lui contravin altor decizii emise de pârât şi anume Deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr.l5/34/T/10 din 29.04.2015 prin care i-a fost acceptată impozitarea serviciilor în domeniul confecţionării articolelor de încălţăminte în proces de prelucrare activă pe teritoriul vamal la cota zero şi restituirea TVA la serviciile acordate ÎCS ”Nires Internaţional” SRL (contractul nr. 01 din 24.01.2013) şi ”Daxen Corn” SRL (contractul nr. 01 24.01.2013), acceptând ca pârâtul să se limiteze doar cu o explicaţie abstractă precum că ultimile au fost adoptate în alte circumstanţe reale, şi nu au tangenţă cu cele contestate, însă nu a menţionat şi nu a concretizat circumstanţele şi nu a argumentat de ce nu au tangenţă cu examinarea celor contestate, fapt ce trezeşte dubii privind obiectivitatea instanţei la examinarea cauzei date, ceea ce a contribuit la emiterea unei hotărâri părtinitoare şi contradictorie situaţiei de fapt, colegiul judiciar consideră neîntemeiat acest argument, or, potrivit materialelor cauzei cert este constatat că, se contestă Decizia nr. 17/34/417/T/15 din 28 aprilie 2017 cu privire la restituirea TVA şi Decizia asupra cazului de încălcare a legislaţie nr. 417/31 din 15 mai 2017, astfel, instanța de judecată nu trebuie să se expună pe alte circumstanţe care nu au tangenţă cu cauza civilă în anulare, ce se examinează.

În ceea ce privește argumentele apelantului că nu este clar din ce considerente pârâtul pretinde încasarea de la SRL ”Beju & Companie” la buget al sumelor impozitelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului, dacă în cadrul cercetării judecătorești a fost demonstrat faptul că SRL ”Beju & Companie” a efectuat livrări la cota zero a TVA, fără a fi identificate şi menţionate careva servicii acordate de SRL ”Beju & Companie” ce nu cad sub incidenţa livrărilor impozabile la cota ”zero” Colegiul specializat în contencios administrativ la fel le consideră neîntemeiate, or apelantul nu a respectat prevederile art. 104 lit. g) din Codul fiscal, și anume nu a înregistrat la Ministerul Economiei contractele încheiate cu beneficiarii ÎCS ”Nires Internațional” SRL contractul nr. 1 din 02.01.2024 și contractul nr. 3 din 01.10.2015 încheiat cu ÎCS ”Geman Shoes” SRL.

Prin urmare, Colegiul specializat în contencios administrativ, consideră apelul declarat neîntemeiat, care urmează să fie respins, cu menținerea hotărârii primei instanțe.

Conducîndu-se de prevederile art. 240 alin. (1) lit. a), Cod administrativ, Colegiul judiciar –

D E C I D E:

Se respinge apelul declarat de reclamantul SRL „Beju & Companie” și avocatul Andrei Dunas.

Se menține hotărârea Judecătoriei Cahul sediul central din 07 noiembrie 2017, pronunțată în cauza de contencios administrativ la acțiunea SRL „Beju & Companie” împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Sud privind anularea deciziilor, restituirea sumelor TVA și încasarea cheltuielilor de judecată.

Decizia este executorie, însă poate fi contestată cu recurs la Curtea Supremă de Justiție, în termen de două luni de la pronunțarea deciziei motivate.

Decizia motivată a fost pronunțată la data de 12 iulie 2024, ora 16:00.

Preşedintele şedinţei, judecătorul Movilă Vitalie

Judecătorii Dvurecenschii Evghenii

Serghei Pilipenco