Dosarul nr. 3-1563/2019

12-2-16127-13032018

HOTĂRÂRE
În numele Legii

29 decembrie 2025 mun. Chişinău

Judecătoria Chișinău (sediul Centru)
Instanța compusă din:
Preşedintele şedinţei, judecător Victor Sîrbu
Grefier Valeria Căinăreanu
Cu participarea:
Avocatul reclamantului Elena Munteanu
Oxana Eșanu
Reprezentantul reclamantului Adriana Grabovschi
Reprezentantul pârâtului Adrian Spînu

a examinat în ședință publică în procedură de contencios administrativ, cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Pro Imobil Grup” 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 12.03.2018, SRL „Pro Imobil Grup” a depus acțiune în instanța de judecată către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile (f.d. 1-8 Vol. I).

În motivarea acțiunii înaintate reclamantul a indicat că, la 17.11.2017 de către Serviciul Fiscal de Stat a fost adoptată Decizia nr.266, prin care s-a decis: A calcula și încasa la buget: - 3 544 547 lei - impozit pe venit aferent plăților salariale, diminuat: - 4 049 229 iei - impozit pe venit din activitatea de întreprinzător; - 8 582 955 lei - taxa pe valoare adăugată; - 3 380 lei - taxa pentru amenajarea teritoriului., diminuată; - 3 931 969 lei - contribuții de asigurări sociale de stai obligatorii virate de angajator, diminuate; - 1 025 731 lei - contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, diminuate; - 2 039 072 lei - prime de asigurare obligatorie de asistență medicală, diminuate și nedeclarat; A calcula și încasa la buget majorare de întârziere: 3 027 80 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul din salariu, diminuat; 529 027 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul Fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, diminuat; - 1 482 431 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată, diminuată și nedeclarată; - 552 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru

neachitarea în termen a taxei pentru amenajarea teritoriului, diminuate; - 741 507 lei, conform prevederilor art. 30 alin. (1) din Legea cu plivire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală nr.l593-xv din 26.12.2002, pentru neachitarea în termen a primelor de asigurare obligatorie de asistentă medicală, diminuate; - 932 339 lei, conform prevederilor art. 10 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016 și art. 12 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016, pentru neachitarea în termen a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator, diminuate; - 243 219 lei, conform prevederilor art. 10 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.20)6 și art. 12 alin.(2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr.156 din 01.07.2016, pentru neachitarea în termen a contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, diminuate; A aplica amendă pentru încălcarea legislației. - 4 000 lei, conform prevederilor art. 255 din Codul Fiscal, neprezentarea la Serviciul Fiscal de Stat a unor informații despre subdiviziune; - 50 000 lei, conform prevederilor art. 257 alin. (5) din Codul Fiscal pentru lipsa parțială a evidenței contabile; - 5 000 lei, conform prevederilor art. 253 alin. (1) din Codul Fiscal, pentru împiedicarea controlului fiscal prin neprezentarea de explicații, date, informații și documente, necesare Serviciului Fiscal de Stat, asupra problemelor care apar în timpul controlului; - 399 684 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul Fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venit, aferent plăților salariale (1 332 279 lei * 30%); - 212 268 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul Fiscal, pentru eschivarea de la calcul și de la plată a impozitului pe venit aferent plăților salariale pentru L/01/2017 (212 268 lei * 100:%); - 1 217 769 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul Fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător (4 059 229 lei * 30%); - 92 805 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (6) din Codul Fiscal, pentru neplata impozitului pe venit în rate (anexa nr. 2 la prezenta decizie); - 2 574 887 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul Fiscal pentru diminuarea taxei pe valoare adăugată (8582955 lei * 30%); - 306 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul Fiscal pentru diminuarea taxei pentru amenajarea teritoriului (1020 lei * 30%); - 1 000 lei, în mărime de 1 000 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 1 000 lei în total, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul Fiscal, pentru neprezentarea Dării de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (Forma IRV14) pentru perioada fiscală L/01/2017; - 7 000 lei, în mărime de 1 000 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 7 000 lei în total, conform prevederilor art. 260 alin. (3) din Codul Fiscal; Atrage atenția că amenzile aplicate urmează de achitat la codul IBAN: MD28TRGAAA14332101200000. - 2 039 072 lei, conform prevederilor art. 29 alin. (2) din Legea cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistenta medicală nr. l593-XV din 26.12.2002, pentru diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, în mărimea primelor diminuate (20390721ei * 100%); - 7 863 938 lei, conform prevederilor art. 12 alin. (7) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016 și art. 10 alin. (7) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016, pentru diminuarea contribuțiilor de asigurări sociale

de stat obligatorii virate de angajator în mărime egală cu suma dublă a contribuțiilor calculate (3 931 969 lei * 2); - 2 051 462 lei, conform prevederilor art. 12 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr.156 din 01.07.2016 și art. 10 alin. (7) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr.286 din 16.12.2016, pentru diminuarea contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, în mărime egală cu suma dublă a contribuțiilor calculate (1 025 731 lei * 2).

Susține că, decizia dată a fost adoptată în urma examinării actului de control fiscal nr. 5-682791 (prelungit cu nr. 5-682792 și 5-682793) din 20 octombrie 2017.

Mai indică că, Decizia nr. 266 din 17 noiembrie 2017 a primit-o la 21 noiembrie 2017, fapt care se confirmă prin semnătura avocatului Guțu Elena care s-a semnat pe exemplarul pârâtului pe ultima pagină.

Astfel, nefiind de acord cu decizia nr. 266 din 17.11.2017, la 21 decembrie 2017, a depus contestație la Serviciul Fiscal de Stat, care la data de 16 ianuarie 2017, prin scrisoarea nr. 26-24-11/459 prin care i-a informat că în temeiul Deciziei nr. 8 din 11 ianuarie 2018, termenul de examinare a contestației se prelungește cu 30 zile.

Menționează că, la 13.02.2018 în adresa SRL „Pro Imobil Grup" a parvenit scrisoarea nr. 26-24-11/1901 la care era anexată Decizia nr. 46 din 09.02.2018 prin care a fost respinsă contestația noastră și lăsată în vigoare Decizia nr. 266 din 17.11.2017.

Respectiv susține că, cu decizia nr. 266 din 17.11.2017 nu sunt de acord, o consideră neîntemeiată.

Consideră că, la baza deciziei în cauză stau probe incerte, care nu au suport probatoriu material, după cum reiese din conținutul pct. 5 a Deciziei contestate, concluziile pârâtului s-au bazat pe informațiile conținute în careva procese-verbale de audiere a martorilor și anume după cum a fost calificat de către pârât aceștia se presupun că ar fi „manageri vânzări" și „manageri chirie". După cum a reținut pârâtul în actele sale, așa numiții manageri prestau servicii de intermediere pe piața imobiliară din numele Societății „Pro Imobil Grup" SRL și primeau mijloace bănești din tranzacțiile încheiate. Din afirmațiile pârâtului precum că, din mărturiile a unor persoane, s-a stabilit că în perioada 2015-201 7 SRL „Pro Imobil Grup" ar li încasat comision de intermediere l%-4% din valoarea tranzacției.

Mai susține că, în baza informației indicate, în temeiul art. 134 alin. (1) pct. l, 2 Cod Fiscal, pârâtul a făcut unele estimări de venituri: perioada fiscală a anului 2015 -venit de 8 967 862 lei comparativ cu venitul declarat 3 942 143 lei; perioada fiscală a anului 2016 -venit de 27 786 586 lei comparativ cu venitul declarat 5 478 637 lei.

Astfel indică că, în rezultat, pârâtul fără a lua în calcul datele prezentate de către reclamant, a constatat diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală 2015 cu 4 755 719 lei ceea ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit eu 713 358 lei și diminuarea venitului impozabil pe perioada fiscală a anului 2016 cu 22 305 804 lei, fapt ce ar fi condiționat diminuarea impozitului pe venit cu 3 345 637 lei. Consideră că, aceste concluzii se bazează pe niște declarații care nu au fost prezentate reclamantului și nici nu se știe dacă ele există sau nu.

Contrar acestor concluzii, emise în lanț, consideră că pârâtul eronat a reținut așa zisele probe și le-a pus la baza faptelor economice, respectiv a concluziilor vizând

aspectul fiscal al faptelor date.

Astfel atrage atenția că, după cum reiese din pct. 5 al Deciziei contestate, pârâtul s-a bazat exclusiv pe niște procese verbale de audiere a martorilor în cadrul unei cauze penale, pe care nici nu a specificat-o și nici nu a menționat este finisată sau nu sau dacă există vre-o sentință definitivă și irevocabilă de condamnare pe cauza dată.

Reieșind din acest fapt și ținând cont de prevederile internaționale și CPP al RM, nimeni nu poate fi declarat vinovat de săvârșirea unei infracțiuni până la proba contrară și până la rămânerea irevocabilă a sentinței de judecată. Conform normelor în vigoare în cadrul unor procese penale și contravenționale există un principiu foarte important și anume principiul prezumției nevinovăției.

Relatează că, probele din cadrul unei cauze penale nefinisate nu pot fi luate ca probe în cadrul alteia sau folosite în alte cauze, atîta timp cât cauza nu este finisată și nu există o sentință de condamnare definitivă și irevocabilă.

Suplimentar menționează că, pârâtul contrar normelor procedural penale enunțate a folosit unele declarații a unor persoane în cadrul unui control fiscal. Ba mai mult ca atât, contrar normelor procedurii fiscale, persoanele declarațiile cărora au fost reținute de către pârât drept temei al unor fapte fiscale, în speța dată urmau a fi audiate de către pârât nemijlocit sub aspecte care vizează nemijlocit autoritatea fiscală, pentru a aprecia cu certitudine informațiile necesare.

Accentuează că pârâtul eronat a aplicat datele obținute de la martori în procesul de calcul al venitului obținut de întreprindere și pretins de pârât ca fiind unul nedeclarat. Astfel, acești martori interogați de OUP au menționat că încasau comisioane din tranzacțiile cu participarea SRL „Pro Imobil Grup”, specificând că de la caz la caz, mărimea comisioanelor era de la l%-4%, însă nu au audiat nemijlocit aceste persoane sub aspect fiscal pentru a stabili cu certitudine, pentru care tranzacții anume era aplicat anumit coeficient de comision și în dependență de care circumstanțe erau aplicate alți coeficienți de comision. La fel nu este specificată formula de calcul a venitului pretins nedeclarat și din ce sume s-a reieșit în acest calcul.

Subsecvent indică că, pârâtul neavând date precise cu privire la numărul de tranzacții și neapreciind cu exactitate numărul tranzacțiilor intermediate de partenerii noștri, pe care pârâtul îi numește „manageri vânzări”, a purces la efectuarea calculului. De asemenea indică că, nici nu a stabilit cu exactitate care a fost mărimea comisioanelor încasate. Astfel, venitul estimat de pârât este unul incert și eronat și tot pe cale de consecință sunt eronate concluziile pârâtului ce vizează impozitul calculat din venitul nedeclarat, cât și mărimea TVA.

Reiterează că, încă un moment foarte important, este că pârâtul nu a solicitat persoanelor audiate în calitate de martori, explicații pentru a preciza erau așa numiții „manageri vânzări” și „managerii chirie” angajați, salariați ai societății sau colaborau cu SRL „Pro Imobil Grup” în temeiul contractului de prestare a serviciilor, care este un contract civil și reprezintă relații civile și nu de muncă.

Atrage atenția că, din materialele cauzei penale din care au fost extrase copiile proceselor-verbale de audiere a martorilor, pârâtul urma să stabilească și acte ce confirmă că Societatea colabora la nivel de contract civil și cu agenții imobiliari independenți, care

nu sunt angajații Pro Imobil Grup, inclusiv și cu agenți imobiliari ai altor Societăți imobiliare, cu care de asemenea la nivel contractual prestează servicii de identificare a vânzătorilor/cumpărătorilor pe piața imobiliară și care conform contractului de colaborare își primeau partea procentuală ce le revine din comisioanele încasate, în cazul participării la intermedierea tranzacției.

Remarcă că, pârâtul s-a bazat exclusiv pe date incerte și nedefinitivate, ca declarațiile martorilor care stau la baza deciziei contestate, nu au constituit deocamdată mijloc de probă fundamental la baza unei sentințe de condamnare, martorii sunt în drept potrivit CPP al RM să cunoască esența și în legătură cu ce fapte urmează să dea declarații. Or, în cazul în care martorii ar fi fost audiați de către pârât, aceștia puteau să dea detalii desfășurate sub aspectul faptelor relevante în privința tranzacțiilor și detalii pentru o aplicare cât mai exactă a aspectului fiscal. Cu toate acestea, martorii au fost avizați doar despre faptul că ei depun mărturii în cadrul procesului penal, nu au dat importanță detaliilor cu privire la tranzacții și nu au specificat momente esențiale pentru autoritatea fiscală, nu au fost citați nici ulterioare de către pârât pentru a fi audiați, deși a solicitat acest fapt de la pârât de fiecare dată când erau invitați la audieri.

Totodată indică că, contrapunând declarațiile nedefinitivate și incerte a martorilor cu datele de evidență contabilă a Societății, pârâtul eronat a concluzionat despre lipsa parțială a evidenței contabile, pentru ce a aplicat amenda. Deși faptul dat de asemenea este un fapt incert. Concluziile date au fost făcute de către pârât, fără a verifica nici corectitudinea și nici plenitudinea datelor contabile în coraport cu faptele declarate de către martori.

Mai mult ca atât susține că, în cazul în care declarațiile martorilor nu sunt confirmate prin alte mijloace de probă, iar martorii audiați se vor refuza de la declarațiile depuse, reieșind din dreptul lor procesual, atunci concluziile pârâtului nu au nici un temei, fiind unele eronate, neîntemeiate, incerte și neprobate material.

Concomitent menționează că, concluziile pârâtului, care reprezintă în sine un lanț reciproc condiționat cum ar fi: mărimea impozitului declarat și a celui pretins nedeclarat, pe cale de consecință, mărimea venitului pretins nedeclarat și în final amenda aplicabilă, calculul căreia reiese din mărimea impozitului nedeclarat, sunt eronate și au la bază probe și fapte incerte.

Remarcă că, din partea pârâtului, lipsesc cu desăvârșire acțiunile ce trebuiau să ducă la stabilirea tuturor faptelor importante în cadrul controlului. Pârâtul nu a întreprins acțiuni depline pentru colectarea deplină a informațiilor vizând Societatea, nu a contrapus datele și concluziile sale cu datele deținute de către notari, pentru a stabili coraportul între comisioanele încasate și valoarea tranzacțiilor intermediate. Din aceste considerente consideră că concluziile inspectorilor fiscali conținute în compartimentul „Concluzii” a Actului de control contestate urmează a fi revocate și reexaminate în cadrul unui control suplimentar, în cadrul căruia Reclamantul, cât și martorii referire la care s-a făcut în decizia contestată să aibă posibilitatea reală să prezinte probe și explicații.

Indică că, Decizia nr. 266 din 17.11.2017, se bazează exclusiv pe concluziile și constatările consemnate în Actul de control fiscal nr. 5-682791 (prelungit cu nr. 5-682792 și 5-682793) din 20 octombrie 2017, întocmit în urma controlului în privința SRL „Pro

Imobil Grup” pe perioada de activitate 01.01.2014- 31.08.2017, împotriva căruia reclamantul a înaintat dezacord și dezacord suplimentar.

Prin Decizia nr. 266 din 17.11.2017 argumentele reclamantului expuse în dezacorduri au fost respinse ca neîntemeiate, însă respingerea acestora se bazează exclusiv pe interpretarea unilaterală de către pârât a legislației în vigoare.

Totodată susține că, prevederile art. 11 alin. (l) Cod Fiscal prevede că apărarea drepturilor și intereselor contribuabilului se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod și de alte acte legislative. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Reieșind din cele menționate mai sus, susține că, este vădit faptul că pârâtul nu avea nici un temei legal de a efectua calculele menționate mai sus și a aplica sancțiuni față de reclamant. Aceste concluzii le face datorită faptului, că pârâtul a stabilit că chipurile s-a diminuat venitul, nu s-au efectuat defalcări la fondul social etc. Și toate acestea bazate numai pe niște declarații neavând la bază careva probe materiale.

Reclamantul atrage atenția că, a calculat corect și a declarat integral veniturile obținute din activitate. Iar cu agenții imobiliari se află în relații contractuale civile, fapt care legislația RM nu-i interzice. Mai mult ca atât, se interzice imixtiunea în activitatea economică a persoanei. Astfel, conform prevederilor art. 21 alin. (1) și art. 22 alin. (1) al Legii nr. 489 din 08 iulie 1999 și art. 5 p. 1 anexa nr. 2 al Legii privind sistemul public de asigurări sociale, baza de calcul la care angajatorul datorează contribuții de asigurări sociale o constituie fondul de retribuire a muncii și alte recompense realizate de asigurații cu contract de muncă. Deci, SRL „Pro Imobil Grup” având relații civile cu Agenții imobiliari și nu relații de muncă, nu trebuia să calculeze și să achite contribuții de asigurări sociale de stat pentru aceștia.

Din prevederile relatate reiese că și Serviciul Fiscal de Stat nu și-a îndeplinit obligațiile de serviciu, dar a depășit atribuțiile de serviciu și au efectuat un control ilegal, neavând o sentință judecătorească definitivă de condamnare pe cauza penală din care și-au extras copiile declarațiilor unor martori, pârâtul le-a folosit în cadrul controlului ca probe de bază. Iar, conform art. 10 alin. (2) Cod Fiscal Organele cu atribuții de administrare fiscală și persoanele cu funcție de răspundere ale acestora care nu își îndeplinesc corespunzător obligațiile, poartă răspundere în conformitate cu legislația.

La efectuarea controlului și adoptarea deciziei pârâtul a încălcat art. 136, care prevede: Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au următoarele obligații: să acționeze în strictă conformitate cu Constituția Republicii Moldova, cu prezentul cod, cu alte acte normative, precum și cu tratatele internaționale la care Republica Moldova este parte; să trateze cu respect și corectitudine contribuabilul, reprezentantul lui, alți participant la raporturile fiscale; să popularizeze legislația fiscală; să informeze contribuabilul, în cazurile prevăzute de legislația fiscală sau la solicitarea acestuia, despre drepturile și obligațiile lui.

Astfel indică că, reieșind din actul de control întocmit și decizia adoptată, este vădit faptul că atribuțiile pârâtului în cadrul controlului au fost depășite. Prin acțiunile sale au fost încălcate și prevederile codului de etică a funcționarului fiscal.

Luând în considerație cele menționate, consideră că Decizia nr. 266 din 17

noiembrie 2017 este neîntemeiată și adoptată contrar prevederilor legale. O consideră ilegală din start, deoarece a fost adoptată în baza unui act întocmit contrar prevederilor legale și care este nul din start.

Consideră că, a respectat procedura extrajudiciară legală, prevăzută de Codul Fiscal al RM, în temeiul celor expuse mai sus și în conformitate cu prevederile art. 267, 268, 269 Cod Fiscal solicită admiterea cererii și emiterea unei hotărâri prin care să fie anulată Decizia nr. 266 din 17 noiembrie 2018 și Decizia nr. 46 din 09.02.2018 emise de Serviciul Fiscal de Stat cu privire la respingerea contestației.

Își întemeiază cererea în baza prevederilor art. 3, 16, 17, 19, 21, 25 alin. (1) lit. b), 26 lit. a), c) din Legea contenciosului administrativ, art. 268, 269 Cod Fiscal, art. 5, 7, 33, 39, 166, 167, 174, 175 CPC RM.

La 17.11.2025, prin intermediul cancelariei Judecătoriei Chișinău (sediul Centru) din partea reprezentantului reclamantului SRL „Pro Imobil Grup" avocatul Elena Munteanu, a fost depusă cerere cu nr. de înregistrare 04/1-1.2-33980, privind completarea cererii de chemare în judecată (f.d. 101-112 Vol. III).

În susținerea cererii de completare partea reclamantă menționează că, Decizia nr. 266 din 17.11.2017 (în continuare „Decizia nr. 266") a fost adoptată în baza Actului de control fiscal nr. 5-682791, prelungit cu formularele nr. 5-682791 și 5-682792 din 20.10.2017 (în continuare „Actul de control fiscal nr. 5 – 682791"). Reclamantul a depus dezacord la Actul de control fiscal nr. 5-682791 la 7.11.2017.

Astfel atrage atenția că la 21.12.2017 reclamantul a depus la Serviciul Fiscal de Stat contestație lă Decizia nr. 266, în temeiul Deciziei nr. 8 din 11.01.2018, termenul de examinare a contestației a fost prelungit cu 30 de zile. La 13.02.2018 la adresa reclamantului a parvenit scrisoarea nr. 26-24-11/1901 la care era anexată Decizia nr. 46 din 9.02.2018 (în continuare „Decizia nr. 46") prin care a fost respinsă contestația acestuia și menținută Decizia nr. 266.

Partea reclamantă își motivează acțiunea în baza Legii contenciosului administrativ nr. 793/2000, care a fost abrogată la 01.04.2019, odată cu intrarea în vigoare a Codului administrativ. Art. 258 alin. (3) al Codului administrativ stabilește că: „(3) Procedurile de contencios administrativ inițiate până 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 acțiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare până la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs și de contestare cu recurs a încheierilor judecătorești".

Conform art. 1 al Legii contenciosului administrativ, „(1) Contenciosul administrativ ca instituție juridică are drept scop contracararea abuzurilor și exceselor de putere ale autorităților publice, apărarea drepturilor persoanei în spiritul legii, ordonarea activității autorităților publice, asigurarea ordinii de drept. (2) Orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată".

Mai indică și prevederile art. 3, alin. (1) al aceleași Legi, prevede că: „(1) 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)".

Art. 3 al Codului administrative stabilește că: „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".

Totodată mai indică art. 26 al Legii contenciosului administrativ, „(1) Actul administrativ contestat poate fi anulat, în tot sau în parte, în cazul în care: este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii; este ilegal ca fiind emis cu încălcarea competenței; este ilegal ca fiind emis cu încălcarea procedurii stabilite. (2) Instanța de contencios administrativ nu este competentă să se pronunțe asupra oportunității actului administrativ și a operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii acestuia".

Art. 21 alin. (1) și (2) ale Codului administrativ stabilesc că: „(1) Autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să acționeze în conformitate cu legea și alte acte normative. (2) Exercitarea atribuțiilor legale nu poate fi contrară scopului pentru care acestea au fost reglementate". Art. 24 alin. (1) al Codului administrativ prevede că: „(1) Participanții la procedura administrativă și procedura de contencios administrativ trebuie să își exercite drepturile și să își îndeplinească obligațiile cu bună-credință, fără a încălca drepturile procesuale ale altor participanți".

Conform art. 29 al Codului administrativ, „(1) Orice măsură întreprindă de autoritățile publice prin care se afectează drepturile sau libertățile prevăzute de lege trebuie să corespundă principiului proporționalității. (2) O măsură întreprinsă de autoritățile publice este proporțională dacă: este potrivită pentru atingerea scopului urmărit în temeiul împuternicirii atribuite prin lege; este necesară pentru atingerea scopului; este rezonabilă. Măsura întreprinsă de autoritățile publice este una rezonabilă dacă ingerința produsă prin ea nu este disproporționată în raport cu scopul urmărit".

Menționează că, principul esențial al procedurii administrative este cel al motivării, consacrat de art. 31 al Codului administrativ: „Actele administrative individuale și operațiunile administrative scrise trebuie să fie motivate".

Art. 32 al Codului administrative prevede că: „(1) Procedura administrativă se structurează astfel încât participanții să plată înțelege fiecare etapă a procedurii. Dacă este necesară contribuția unui participant, acestuia i se comunică neîntârziat, într-un limbaj clar și ușor de înțeles, acțiunile care trebuie întreprinse. (2) în condițiile legii, autoritățile publice trebuie să asigure participarea neîngrădită la procedura administrativă a persoanelor interesate".

Art. 118 al Codului administrativ stabilește în mod imperative că: „(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. (2) Motivarea completă a unui act administrativ individual cuprinde: motivarea în drept - temeiul legal pentru emiterea actului administrativ, inclusiv formele procedurale obligatorii pe care se bazează actul; motivarea în fapt - oportunitatea emiterii actului administrativ, inclusiv modul de exercitare a dreptului discreționar, dacă este cazul; 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. (3) Motivarea completă este obligatorie, este parte integrantă a actului administrativ individual și condiționează legalitatea acestuia. (4) Motivarea nu este obligatorie în cazul în care: 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; acest lucru este prevăzut expres de lege; sau 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".

Concomitent mai face trimitere și la prevederile art. 201 alin. (1) al Codului administrativ, „(1) O acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare)";

Conform art. 225 alin. (1) al Codului administrativ, „(1) Instanța de judecată nu este competentă să se pronunțe asupra oportunității unui act administrativ. (2) Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreționar se limitează la faptul dacă autoritatea publică: și-a exercitat dreptul discreționar; a luat în considerare toate faptele relevante; a respectat limitele legale ale dreptului discreționar; și-a exercitat dreptul discreționar conform scopului acordat prin lege".

Atrage atenția că, în prezenta speță, Decizia nr. 266 și Decizia nr. 46, au fost adoptate de către pârât cu încălcarea procedurii stabilite și contrar normelor de drept material. Nu s-a asigurat respectarea drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice. Actele administrative contestate nu sunt motivate, iar sancțiunile aplicate - disproporționate.

Cu referire la lipsa citării, desfășurarea acțiunilor de control fiscal în lipsa deciziei de inițiere face trimitere la art. 226^{15}alin. (1) al Codului fiscal prevede că: „(1) în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal, organul fiscal citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înștiința despre inițierea controlului fiscal. Citația se va emite în conformitate cu prevederile art. 226 alin. (l)-(3)". P. 1 a Actului nr. 5-682791 este indicat că, controlul a avut loc în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 68 din 6.10.2017. Controlul fiscal a durat de la 6.10.2017 până la 20.10.2017. În dosarul administrativ a fost anexat înscrisul cu denumirea Decizie privind inițierea controlului fiscal nr. 58 din 6.10.2017 (V. I, f.d. 195).

Reiterează că, în Decizie este indicat, că data inițierii controlului este 6.10.2017, iar cea a finalizării controlului - 20.10.2017, însă în Actul nr. 5-682791 la p. 3, „Capitolul II. Constatări în rezultatul controlului fiscal" (Vol. I, f.d. 198) este indicat:

La 19.09.2017 agentului economic i-a fost înmânată citația seria D nr. 167527 din 18.09.2017 la adresa subdiviziunii (oficiu) mun. Chișinău, str. Armenească, 28, privind solicitarea prezentării către data de 26.09.2017 ora 10:00 a documentelor primare, de evidență contabilă și alte informații privind desfășurarea activității de întreprinzător pentru perioada 1.01.2014-present.

Umărare a neprezentării la data și ora stabilită în citație a reprezentanților „Pro Imobil Grup" SRL, la data de 4.10.2017 a fost efectuat control fiscal prin metoda de verificare faptică și s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal prin neprezentarea documentelor și informațiilor solicitate la control. încălcarea menționată a fost reflectată în actul de control nr. 1 - 748604 din 4.10.2017, recepționat la 4.10.2017 de către reprezentantul întreprinderii".

Suplimentar partea reclamantă menționează că, se invocă citația seria D nr. 167527 din 18.09.2017, însă, la fel ca actul de control nr. 1 - 748604 din 4.10.2017, aceasta lipsește din dosarul administrativ. Se indică că au efectuat la 04.10.2017 control fiscal prin metoda verificării faptice la sediul reclamantului, însă Actul nr. 5-682791, care a stat la baza deciziilor contestate, e emis în baza Dispoziției de control din 6.10.2017, adică a unui act ulterior.

Astfel remarcă că, nu este clar în baza la ce temei legal au avut loc toate acțiunile pârâtului până la data de 6.10.2017.

Cu referire la lipsa actului de sesizare a organelor de drept în Decizia privind inițierea controlului fiscal nr. 58 din 6.10.2017 (V. I, f.d. 195), este indicat la „temeiul" controlului fiscal mențiunea „organele de drept".

Din conținutul actelor contestate, rezultă că controlul fiscal a fost efectuat la sesizarea organului de urmărire penală. Un asemenea act, lipsește din dosarul administrativ.

Referitor la încălcarea art. 214 alin. (2) al Codului fiscal, face trimitere la conform art. 214 alin. (2) al Codului fiscal, „(2) Controlul fiscal este exercitat de organul fiscal și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului și/sau la oficiul acestora".

Subsecvent indică că, în actul de control a fost indicat că, controlul a fost efectuat cu ieșire la fața locului la oficiul reclamantului, la depozitul amplasat pe strada Petricani și la oficiul SRL „Ecofin-Audit-Service".

Totodată susține că, pârâtul a indicat în actele contestate și faptul că a primit anumite acte ce țin de activitatea financiar contabilă a reclamantului de la organul de urmărire penală. Astfel, nu este clar, când și unde anume a avut loc controlul fiscal, și care acte și unde au fost supuse controlului.

Referitor la utilizarea metodelor și surselor indirecte în speță este ilegală indică că, la p. 4, a Actului 5-682791 (V. I, f.d. 199) se indică: „Pentru efectuarea controlului fiscal de către organele de drept au fost prezentate o parte din documente (contracte de vânzare-cumpărare, registrul MCC pentru perioadele anilor 2012-2017) ridicate în cadrul percheziției efectuate și examinate de către organele de drept în baza procesului-verbal din data de 30.08.2017, informațiile prezentate de persoanele fizice privind veniturile obținute în rezultatul activității lor în calitate de agenți imobiliari în cadrul companiei

SRL „Pro Imobil Grup”.

Susține că, pe aceeași pagină, câteva paragrafe mai jos, se indică: „Astfel, în cadrul controlului fiscal, prin metoda de verificare totală, au fost verificate documentele prezentate de către organele de drept, contribuabilul și SRL „Ecofin-Audit-Service [...]”.

Totodată precizează că, în Actul 5-682791 se invocă, ca argument al încălcării de către reclamant a art. 8 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, cele descrise la §§ 24-26 ale prezentei cereri, asupra cărora noi ne-am expus.

Indică că, pârâtul consemnează în actele contestate că, cel puțin o parte din contabilitatea reclamantului a fost ridicată de către organele de drept în timpul percheziției în baza procesului-verbal din data de 30.08.2017. Procesul-verbal respectiv nu a fost anexat la actele contestate, pentru a putea determina care anume acte au fost ridicate de către organul de urmărire penală. La fel, nu a fost indicat care anume acte examinate se aflau la oficiul SRL „Ecofin-Audit-Service” sau care la depozitul amplasat pe strada Petricani.

Astfel consideră că, este indexată și ilegală imputarea reclamantului a încălcării art. 8 alin. (2) lit. f) al Codului fiscal, în situația în care, chiar pârâtul indică că actele contabile ale reclamantului au fost ridicate de către organele de drept încă din august 2017. La fel mai consideră că, este abuzivă și neîntemeiată reținerea încălcării de către reclamant a art. 8 alin. (2) lit. c) și d) ale Codului fiscal doar în baza unor procese-verbale de audiere a martorilor, într-o cauză penală, la etapa urmăririi penale. La fel, nici aceste procese- verbale nu se regăsesc anexate la Actului 5-682791, Decizia nr. 266 sau Decizia nr. 46.

Suplimentar mai face trimitere la art. 189 alin. (2) al Codului fiscal prevede că: „(2) Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, organul fiscal calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenței, în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective”.

Specifică că, reclamantul a stabilit în mod unilateral, abuziv și ilegal lipsa de contabilitate, neconformă și neprezentarea documentelor de evidență contabilă.

Art. 225 alin. (2) al Codului fiscal, enumeră metodele și sursele indirecte. Procesele-verbale de audiere a martorilor într-un proces penal, la etapa urmăririi penale, nu se regăsesc în aceste metode sau informații.

Mai mult decât atât susține că, în Decizia nr. 266, reclamantul indică ca surse indirecte, „date și informații prezentate de către angajații întreprinderii și alte persoane care au activat în cadrul întreprinderii, informații din Sistemul informațional al Serviciului fiscal”, „informația prezentată de către organul de urmărire penală precum și alte informații acumulate pe parcursul controlului”.

Totodată atrage atenția că, în Scrisoare nr. 26-22-09/6329 din 27.05.2018 (Vol. II, f.d. 34-35) adresată PCCOCS, Directorul Serviciului Fiscal de Stat, Serghei Pușcuța, prin care menționează că, Decizia SFS nr. 266 din 17.11.2017 asupra cazului de încălcare a

legislației comisă de SRL „Pro Imobil Grup” este în mare parte emisă în temeiul proceselor - verbale de audiere a martorilor prezentate de către organul de urmărire penală pentru perioadele 2015 - iunie 2017.

Accentuează că, pârâtul a încălcat prevederile legale cu privire la sarcina probațiunii în privința sa (art. 93 alin. (1) al Codului administrativ, art. 118 al Codului de procedură civilă), bazându-și actele contestate pe declarațiile martorilor data la etapa urmăririi penale. Reclamantul nu a pus la dispoziția pârâtului declarațiile respective, la fel cum nu a pus nici celelalte probe care posibil că se regăsesc la materialele dosarului penal și posibil că, combat declarațiile.

Susține că, procesele-verbale de audiere a martorilor sunt acte procesuale, și nu acte de evidență contabilă, pe care organul fiscal să le poată lua drept bază de impozitare și să-și formuleze concluziile în baza lor.

Potrivit art. 129 alin. (10) al Codului Fiscal, „10) Documente de evidență - documente privitoare la operațiuni, la efectuarea plăților aferente acestor operațiuni, inclusiv documente confirmative, orice alte documente prevăzute, conform actelor normative, pentru activitatea contribuabilului. în categoria documentelor de evidență intră documentele de contabilitate (prevăzute în legislația privind contabilitatea), situațiile financiare, informațiile, registrele contabile, titlurile de creanță, datele contabile (sub orice formă, inclusiv computerizată) etc”.

Conform art. 3 al Legii contabilității, „document primar - confirmare documentară (pe suport de hârtie sau în formă electronică) care justifică efectuarea operațiunii economice, acordă dreptul de a o efectua sau certifică producerea unui eveniment”.

Astfel specifică că, contrat principiului legalității, pârâtul a calificat ca documente de evidență, presupusele declarații ale unor martori la etapa de urmărire penală.

Cu referire la încălcarea art. 216 alin. (1) și (2), 217,218,219 și 239 ale Codului fiscal susține că în speță, controlul fiscal ar fi fost desfășurat la fața locului.

Conform art. 216 alin. (1) și (2) ale Codului fiscal, „(1) Controlul fiscal la fața locului are drept scop verificarea respectării legislației fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcționarii fiscali sau de persoane cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală. In cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri când nu există condiții adecvate de lucru, controlul fiscal menționat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, cu respectarea tuturor prevederilor art. 145 alin. (2) - (6), inclusiv cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare. (2) Controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul.

Necesitatea efectuării verificării prin contrapunere la unele persoane cu care contribuabilul supus controlului are sau a avut raporturi economice și financiare, pentru a se constata autenticitatea acestora, se determină, de sine stătător, de către funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere care efectuează controlul”.

Conform art. 217 al Codului fiscal, „(1) Verificarea faptică se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului și constă în observarea directă a obiectelor, proceselor și

fenomenelor, în cercetarea și analiza activității contribuabilului. (2) Verificarea faptică are sarcina de a constata situațiile care nu sânt reflectate sau care nu rezultă din documente”.

Art. 218 al Codului fiscal prevede că: „Verificarea documentară se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât și al celui la fața locului și constă în confruntarea dărilor de seamă fiscale, documentelor de evidență și altei informații prezentate de contribuabil cu documentele și cu informațiile referitoare la acesta de care dispune organul care exercită controlul fiscal”.

Art. 219 al Codului fiscal stabilește că: „(1) Verificarea totală se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului asupra tuturor actelor și operațiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile și de stingere a obligațiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal. (2) Verificarea totală este una documentară și, în același timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislația fiscală”.

Precizează că, în Actul 5-682791, chiar pârâtul recunoaște că a desfășurat încă la 4.10.2017 activitate de control la fața locului, fără a fi justificat controlul respectiv de decizia scrisă a conducerii organului care exercită controlul. La fel, în Actul 5-682791, la p. 2, pârâtul indică că reclamantul are înregistrate 13 subdiviziuni.

Prin urmare menționează că, controlul faptic, total, presupunea efectuarea controlului la toate aceste subdiviziuni, pentru a verifica atât documentar, cât și faptic, aspectele supuse controlului. Faptul că pârâtul a întemeiat actele contestate doar pe presupusele declarații date de martori într-un dosar penal, fără a-i audia nemijlocit în timpul controlului fiscal, denotă că organul fiscal nu a verificat el însuși corectitudinea întocmirii documentelor și circumstanțelor indicate în acte, nu a desfășurat o observare direct a obiectelor, proceselor și fenomenelor, în cercetarea și analiza activității contribuabilului.

Menționează că, în anul 2016, prin Actul de control 3-557854 din 02.12.2016, anexat la prezenta cerere, a fost verificată activitatea și modul de operare a activității de întreprinzător a reclamantului, și careva abateri nu au fost depistate.

Prin urmare, actele contestate sunt ilegale și contravin și art. 239 ale Codului fiscal care prevede că: „Scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în: clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității”. Or, bazarea deciziilor de sancționare pe procese-verbale de audiere a martorilor care nici măcar nu se regăsesc în dosarul administrativ, este contrară scopului procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală.

Cu referire la încălcarea dreptului la apărare indică că, pe lângă încălcările descrise anterior, merită în mod special menționată violarea dreptului la un proces echitabil al reclamantului, garantat de art. 6 CEDO. Punerea la baza actelor contestate a unor procesele-verbale de audiere a martorilor, întocmite la etapa urmăririi penale, la care reclamantul nu a avut acces, reprezintă un abuz. Reclamantul nu a avut posibilitatea de a adresa întrebări presupușilor martori sau să prezinte eventuale contraprobe la afirmațiile

lor.

La fel relevă că, dat fiind faptul că în cauză, nu exista o sentință definitivă, a fost încălcată și prezumția de nevinovăție a reclamantului.

Toate din argumentele reclamantului, expuse în dezacord și contestații, nu au fost luate în considerație. Simpla lor menționare în Decizia nr. 266 și Decizia nr. 46 nu echivalează cu respectarea dreptului reclamantului „de a fi auzit". Astfel, în temeiul argumentelor de fapt și de drept invocate,

Solicită partea reclamantă SRL „Pro Imobil Grup":

- anularea Deciziei nr. 226 din 17.11.2017, Deciziei nr. 46 din 9.02.2018 cu privire la respingerea contestației și a Actului nr. 5 - 682791 din 20.10.2017 emise de către Serviciul Fiscal de Stat.

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. 76-88 Vol. I).

În motivarea referinței pârâtul menționează că, Serviciul Fiscal de Stat, Cererea de chemare în judecată nr. 0l din 12.02.2018, depusă de către SRL „Pro Imobil Grup" către Serviciul Fiscal de Stat, cu privire la anularea Deciziei SFS nr.266 din 17.11.2017, o consideră neîntemeiată și fără suport juridic din următoarele considerente.

Susține că, prin Decizia SFS privind inițierea controlului fiscal la SRL „Pro Imobil Grup" nr.68 din 06.10.2017 (se anexează), a fost efectuat control fiscal prin metoda verificării totale.

Indică că, în rezultatul efectuării controlului de către SFS a fost întocmit Actul de control fiscal nr. 5-682791 prelungit pe documentul nr. 5-682792 și nr. 5-682793 din 20.10.2017

Notează că, în temeiul celor constatate în Actul de control fiscal întocmit de către SFS nr.5-682791 prelungit pe documentul nr. 5-682792 și nr. 5-682793 din 20.10.2017, de către SFS a fost emisă Decizia nr. 266 din 17.11.2017, prin care s-a decis: De a calcula și încasa la buget: 1 544 547 lei, impozitul pe venitul aferent plăților salariale, diminuat; 4 059 229 lei, impozitul pe venitul din activitatea de întreprinzător, diminuat; 8 582 955 lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă bugetului, diminuată; 3 380 lei, taxa pentru amenajarea teritoriului, diminuată; 3 931 969 lei, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator, diminuate; 1 025 731 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, diminuate; 2 039 072 lei, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală, diminuate și nedeclarate; De a calcula și încasa la buget majorare de întârziere: 302 780 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul din salariu, diminuat (anexele nr. 1 la decizie); 529 027 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul din activitatea de întreprinzător, diminuat (anexa nr. 1 la decizie); - 1 482 431 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată, diminuată și nedeclarată (anexa nr. 1 la decizie); 552 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a taxei pentru amenajarea teritoriului, diminuate (anexa nr. 1 la decizie); 741 507 lei, conform prevederilor art. 30 alin. (1) din

Legea cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală nr. 1593- XV din 26.12.2002, pentru neachitarea în termen a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, diminuate (anexa nr. 1 decizie); 932 339 lei, conform prevederilor art. 10 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016 și art. 12 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016, pentru neachitarea în termen a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator, diminuate (anexa nr. 1 la decizie); 243 219 lei, conform prevederilor art. 10 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016 și art. 12 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016, pentru neachitarea în termen a contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, diminuate, (anexa nr. 1 la decizie). De a aplica amendă pentru încălcarea legislației. 4 000 lei, conform prevederilor art. 255 din Codul fiscal, neprezentarea la Serviciului Fiscal de Stat a unor informații despre subdiviziune; 50 000 lei, conform prevederilor art. 257 alin. (5) din Codul fiscal, pentru lipsa parțială a evidenței contabile; 5 000 lei, conform prevederilor art. 253 alin. (1) din Codul fiscal, pentru împiedicarea controlului fiscal prin neprezentarea de explicații, date, informații și documente, necesare Serviciului Fiscal de Stat, asupra problemelor care apar în timpul controlului; 399 684 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venit aferent plăților salariale (1332279 tei * 30%); 212 268 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal, pentru eschivarea de la calcul și de la plată a impozitului pe venit aferent plăților salariate pentru L/01/2017 (212268 tei * 100%); 1 217 769 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venitul din activitatea de întreprinzător (4059229 tei * 30%); 92 805 lei, conform prevederilor art.261 alin. (6) din Codul fiscal, pentru neplata impozitului pe venit în rate (anexa nr. 2 la decizie); 2 574 887 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea taxei pe valoare adăugată (8582955 tei * 30%); 306 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea taxei pentru amenajarea teritoriului (1020 tei * 30%); 1 000 lei, în mărime de 1000 tei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 10000 tei în total, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal, pentru neprezentarea Dării de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (Forma IRV14) pentru perioada fiscală L/01/2017; - 7 000 lei, în mărime de 1000 tei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 7000 tei în total, conform prevederilor art. 260 alin. (3) din Codul fiscal, pentru prezentarea cu informație neautentică a dărilor de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (Forma IRV14) pentru perioadele fiscale L/03/2015, L/10 - 12/2015, L/01-12/2016, L/02 - 07/2017, fapt ce a condiționat apariția obligațiilor suplimentare față de buget (22 cazuri), declarațiilor cu privire la impozitul pe venit din activitate de antreprenorial pentru perioadele fiscale A/2015 și A/2016, (2 cazuri), declarației privind TVA (forma TVA 12) pentru perioadele fiscale L/01/2015-L/06/2017, (30 cazuri) și dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL 13) pentru perioada fiscală T/02/2017,(1 caz). 2 039 072 lei, conform prevederilor art. 29 alin. (2) din Legea cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de

asistență medicală nr. 1593- XV din 26.12.2002, pentru diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, în mărimea primelor diminuate (2039072 lei* 100%); 7 863 938 lei, conform prevederilor art. 12 alin. (7) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016 și art. 10 alin. 7 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016, pentru diminuarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator, în mărime egală cu suma dublă a contribuțiilor calculate (3931969 lei * 2); 2 051 462 lei, conform prevederilor art. 12 alin. (7) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016 și art. 10 alin. 7 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016, pentru diminuarea contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, în mărime egală cu suma dublă a contribuțiilor calculate, care urmează de achitat la codul IBAN MD95TRGAAB14343001200000 (1025731 lei * 2).

Atrage atenția că, la contestația SRL „Pro Imobil Grup" din 21.12.2017 împotriva Deciziei SFS nr.266 din 17.11.2017, de către SFS a fost emisă Decizia nr.46 din 09.02.2018, prin care s-a decis de a respinge contestația înaintată de către SRL „Pro Imobil Grup", în lipsa temeiului legal de modificare sau anulare a deciziei contestate.

Susține că, nu pot fi reținute cele invocate de către SRL „Pro Imobil Grup" despre faptul că decizia SFS nr. 266 din 17.11.2017, este neîntemeiată și adoptată contrar prevederilor legale. Astfel

Astfel indică că, în rezultatul controlului s-a stabilit încălcarea prevederilor Codului fiscal și altor acte legislative și normative, și anume: 1- încălcarea prevederilor art. 161 alin. (8) din Codul fiscal, nr. 1163-XIII din 24.04.1997 (republicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova din 08.02.2007), care prevede, că „la adoptarea deciziei despre schimbarea sediului și/sau despre constituirea subdiviziunii, contribuabilul, în termen de 60 de zile de la data dobândirii dreptului de proprietate (posesie, locațiune), informează Serviciul Fiscal de Stat despre schimbarea sediului său și/sa и prezintă informațiile inițiale, iar ulterior informează despre modificările cu privire la sediul subdiviziunii sale, precum și despre sistarea temporară a activității subdiviziunii", prin nedeclararea la Serviciul Fiscal de Stat a subdiviziunii cu suprafața totală de 89,20 m^2 amplasată pe adresa mun. Chișinău str. Ceucari nr. 2/6 folosită de către contribuabilul în baza contractului de locațiune f/nr. din 15.06.2016 încheiat cu SRL „Victoriaimobil". 2- încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, care prevede, că „contribuabil este obligat în caz de control al respectării legislației fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea și achitarea la buget a impozitelor și taxelor și acordarea facilităților, să permită accesul, în cazul ținerii evidenței computerizate, la sistemul electronic de contabilitate ", prin neprezentarea de date, informații și documente, necesare organului fiscal asupra problemelor care apar în timpul controlului și anume a documentelor primare, inclusiv a celor cu regim special, a registrelor contabile. - încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, care prevede că „contribuabilul este obligat să țină evidența contabilă conform formelor și

modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte organului fiscal și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație", art. 2, art. 7, art. 13 și art. 43 din Legea „contabilității" nr. 113-XVI din 27.04.2007, prin lipsa parțială a documentelor de evidență și lipsa parțială a evidenței veniturilor întreprinderii.

Conform prevederilor art. 189 alin. (2), art. 225 din Codul fiscal, care prevede că „dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsa de evidență contabilă ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcții de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, organul fiscal calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenței, în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective".

Astfel, în cadrul controlului au fost estimate obligațiile fiscale la capitolul impozitul pe venit la sursa de plată, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, taxa pe valoarea adăugată, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, primele de asigurări obligatorii de asistență medicală, taxa pentru amenajarea teritoriului. Ca surse indirecte au servit date și informații prezentate de către angajații întreprinderii și alte persoane care au activat în cadrul întreprinderii, informații din Sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat (denumit în continuare SISFS).

Contrar prevederilor art. 88 alin. (1) din Codul fiscal, care stipulează că „fiecare angajator care plătește lucrătorului salariu (inclusiv primele și facilitățile acordate) este obligat să calculeze, ținând cont de scutirile solicitate de angajat și de deduceri, și să rețină din aceste plăți un impozit, determinat conform modului stabilit de Guvern" și art. 92 alin. (1) din Codul fiscal, care prevede că „... impozitul reținut conform art. 88-91 se achită la buget de către persoana care a efectuat reținerea până la data de 25 a lunii următoare lunii în care au fost efectuate plățile ", contribuabilul a diminuat impozitul pe venit aferent plăților salariale în perioada ianuarie 2015 - iulie 2017 cu 3 480 262 lei, inclusiv: pentru perioada anului 2015 cu suma totală de 330 550 lei, și anume în luna ianuarie cu 6554 lei, în luna februarie cu 7302 lei, în luna martie cu 6863 lei, în luna aprilie cu 6501 lei, în luna mai cu 13966 lei, în luna iunie cu 20728 lei, în luna iulie cu 20927 lei, în luna august cu 26811 lei, în luna septembrie cu 41656 lei, în luna octombrie cu 54 456 lei, în luna noiembrie cu 63902 lei și în luna decembrie cu 60884 lei; pentru perioada anului 2016 cu suma totală de 1 608 756 lei, și anume în luna ianuarie cu 77302 lei, în luna februarie cu 83170 lei, în luna martie cu 93 930 lei, în luna aprilie cu 108 378 lei, în luna mai cu 114364 lei, în luna iunie cu 119371 lei, în luna iulie cu 130957 lei, în luna august cu 139546 lei, în luna septembrie cu 163978 lei, în luna octombrie cu 183 299 lei, în luna noiembrie cu 196 687 lei și în luna decembrie cu 197776 lei; pentru perioada L/01 - 07/2017 cu suma totală de 1 540 956 lei, și anume în luna ianuarie cu 212268 lei, în luna februarie cu 212026 lei, în luna martie cu 220192 lei, în luna aprilie cu 218097 lei, în luna mai cu 222 362 lei, în luna iunie cu 223682 iei și in luna iulie cu 232329 lei.

Concomitent, menționează că, conform prevederilor art. 18 lit. c) din Codul fiscal,

facilitățile acordate de angajator reprezintă sursele de venit impozabile cu impozitul pe venit la sursa de plată, și includ, conform prevederilor art. 19 lit. d) din Codul fiscal, suma dobânzii, determinată reieșind din diferența pozitivă dintre rata de bază stabilită de Banca Națională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune (rata dobânzii aplicată la operațiunile de politică monetară pe termen scurt - pentru împrumuturile acordate pe un termen de până la 5 ani; rata dobânzii la creditele pe termen lung - pentru împrumuturile acordate pe un termen mai mare de 5 ani) și rata dobânzii calculată pentru împrumuturile acordate de către angajator salariatului, în funcție de termenul lor de acordare.

Astfel atrage atenția că, în cadrul controlului s-a constatat nerespectarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. d), și lit. e), art. 90 din Codul fiscal, prin diminuarea impozitului pe venit reținut din sumele facilităților acordate de către angajator salariaților (împrumut fără dobândă în valoare totală de 6031518 lei acordat dlui Musteață Vladislav conform contractului din 26.06.2017) pentru perioada iunie - iulie 2017 cu 3590,89 lei (dobânda - 20366 lei), inclusiv pentru iunie 2017 cu 48 lei (dobânda - 680 lei) și iulie 2017 cu 3543 lei (dobânda - 19685 lei).

Totodată specifică că pentru perioada A/2015 și A/2016, conform prevederilor art. 182 alin. (2) din Codul fiscal, obligația de a reține sau percepe impozite, taxe, majorări de întârziere (penalități) și/sau amenzi rămâne a fi a contribuabilului a cărui persoană cu funcție de răspundere este obligată să le rețină sau să le perceapă de la o altă persoană și să le transfere până când impozitele, taxele, majorările de întârziere (penalitățile) și/sau amenzile vor fi declarate sau trebuiau să fie declarate de persoana de la care trebuia să fie reținute sau percepute ori până la stingerea lor totală în celelalte cazuri.

Suplimentar indică că, au fost încălcate prevederile art. 8 alin. (2), lit. c) din Codul fiscal, Hotărârii Guvernului nr. 697 din 22.08.2014 „pentru aprobarea Regulamentului cu privire la reținerea impozitului pe venit din salariu și din alte plăți efectuate de către patron în folosul angajatului și a formularelor ce atestă reținerea impozitului pe venit la sursa de plată”, prin prezentarea cu informație neautentică a Dărilor de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (Forma IRV14) pentru perioadele fiscale L/03/2015, L/10 - 12/2015, L/01-12/2016, L/02 - 07/2017 (22 cazuri), cât și neprezentarea Dărilor de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (Forma IRV14) pentru perioadele fiscale L/01 -02/2015, L/04-09/2015, L/01/2017 (9 cazuri), fapt ce a condiționat apariția obligațiilor suplimentare față de buget.

Încălcarea prevederilor art. 92 alin. (3) din Codul fiscal, care stipulează că „persoanele care sânt obligate să rețină impozitul în conformitate cu art. 88-90, art. 90^1 - dacă venitul achitat (pe tip de venit) depășește scutirea personală stabilită la art. 33 alin. (1), și art. 91 vor prezenta Serviciului Fiscal de Stat, până la data de 25 a lunii următoare încheierii anului fiscal, o dare de seamă, în care vor indica numele și prenumele (denumirea), adresa și codul fiscal al persoanei fizice sau juridice în folosul căreia au fost efectuate plățile, precum și suma totală a plății și a impozitului pe venit reținut”, prin întocmirea incorectă a Notelor de informare privind plățile salariale și alte plăți efectuate de patron în folosul angajaților și impozitul pe venit reținut din acestea plăți (Forma IALS14) pentru perioadele de raportare a A/2015 și A/2016, fiind reflectată incorect

mărimea venitului îndreptat spre achitare și impozitul pe venit reținut din acesta.

În cadrul controlului fiscal de către organul de urmărire penală, au fost prezentate procese verbale de audiere a martorilor, și anume al „managerilor de vînzări” și „managerilor chirie” care au prestat servicii de intermediere pe piața imobiliară din numele întreprinderii „Pro Imobil Grup” SRL și primeau mijloace bănești din tranzacțiile încheiate.

Mai indică că, conform, mărturiilor depuse de manageri s-a stabilit că pentru perioada 2015 - 2017 „Pro Imobil Grup” SRL încasa comision de intermediere (1-4%) din valoarea tranzacției (vânzare/cumpărare/darea în locațiune și arendă) cu bunurile imobile ce constituie venitul întreprinderii. Urmare a contrapunerii datelor prezentate de organul de urmărire penală cu evidența contabilă a întreprinderii și dările de seamă prezentate, s-a stabilit că mijloacele bănești primite de la „manageri de vânzări” și „manageri chirie” nu au fost reflectate integral în evidența contabilă.

Consideră că, în baza pct. 19 din SNC „Venituri”, „Veniturile din prestarea serviciilor se recunosc în cazul îndeplinirii simultane a următoarelor condiții: 1) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil; 2) este probabil ca beneficiile economice aferente tranzacției să fie obținute de către entitate; 3) stadiul de execuție a tranzacției la data raportării poate fi evaluat în mod credibil; și 4) costurile apărute pe parcursul tranzacției și costurile de finalizare a tranzacției pot fi evaluate în mod credibil”. Punctul. 21 din SNC „Venituri” stipulează „Recunoașterea veniturilor din prestarea serviciilor se efectuează conform uneia din următoarele metode: 1) metoda prestării integrale; 2) metoda procentului de finalizare”.

Astfel susține că, conform datelor prezentate de organul de urmărire penală se constată că pentru perioada 2015 - 2016 au fost primite mijloace bănești care constituie veniturile întreprinderii nereflectate în evidența contabilă, în sumă totală de 27063668 lei, și anume în perioada anului 2015 – 4 755 719 lei și 2016 – 22 307 949 lei.

Ținând cont de cele relatate, în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2), art. 225 din Codul fiscal, s-a recurs la estimarea veniturilor și a sumei obligațiunii fiscale față de buget aferentă acestor venituri. Drept surse indirecte pentru estimarea veniturilor și a obligațiilor fiscale ale „Pro Imobil Grup” SRL a servit informația prezentată de către organul de urmărire penală precum și alte informații acumulate pe parcursul controlului.

Prin urmare menționează că, în rezultatul analizei informației parvenite din surse descrise mai sus, în temeiul prevederilor art. 134 alin. (1) pct. 12) din Codul fiscal, care prevede că „Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au dreptul să utilizeze metode și surse directe și indirecte la estimarea obiectelor impozabile și la calcularea impozitelor și taxelor”, art. 189 alin. (2), art. 225 din Codul fiscal, au fost estimate veniturile: pentru perioada fiscală a anului 2015 în sumă de 8697862 lei, comparativ cu veniturile declarate de către contribuabil (venitul brut înregistrat în contabilitate) în sumă de 3942143 lei; pentru perioada fiscală a anului 2016 în sumă de 27786586 lei, comparativ cu veniturile declarate de către contribuabil (venitul brut înregistrat în contabilitate) în sumă de 5478637 lei.

Astfel accentuează că, s-a stabilit încălcarea prevederile art. 8 alin. (2) lit. d) și lit. e) din Codul fiscal, care stipulează că „contribuabilul este obligat să prezinte informații

veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii, să achite la buget, la timp și integral, ținând cont de prevederile art. 7 alin. (5) din Codul fiscal, sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurând exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate".

Notează că, s-a constatat că de către SRL „Pro Imobil Grup" au fost încălcate prevederii art. 8 alin. (2) lit. c) și lit. d), din Codul fiscal, art. 14 din Codul fiscal, care definești obiectul impunerii cu impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, art. 18 lit. a) dii Codul fiscal, care stipulează că, în venitul brut se includ „a) venitul provenit din activitatea de întreprinzător, din activitatea profesională sau din alte activități similare".

Ca rezultat, ținând cont de sumele impozitului pe venit declarate de către SRL „Pro Imobil Grup", în baza prevederilor art. 15 lit. d) din Codul fiscal, care prevede, că „pentru agenții economici al căror venit a fost estimat în conformitate cu art. 225 și 225^1 - în mărime de 15% din depășirea venitului estimat față de venitul brut înregistrat în contabilitate de agentul economic", s-a constatat diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală a anului 2015 cu 4755719 lei, fapt ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit pentru perioada menționată cu 713358 lei (4755719*15%) și diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală a anului 2016 cu 22305804 lei, (ținând cont de suma cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, neconfirmate documentar acceptate la deduceri, în limitele de 0,2% din venitul impozabil în baza prevederilor art. 24 alin. (10) din Codul fiscal, și anume în sumă de 2145 lei), fapt ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit pentru perioada menționată cu 3345871 lei (22305804*15%).

Concomitent mai indică că, au fost încălcate prevederile art. 8 alin. (2) lit. c), art. 83 alin. (4) din Codul fiscal, Hotărârii Guvernului nr. 596 din 13.08.2012 „Privind declarația cu privire la impozitul pe venit", prin prezentarea Declarației cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN 12) pentru A/2015 și A/2016, care conține informații neautentice, fapt care a generat apariția obligației suplimentare față de buget. Contrar art. 84 alin. (1) din Codul fiscal, SRL „Pro Imobil Grup" nu a respectat prevederile privind achitarea impozitului pe venit în rate pentru A/2016 în sume egale cu % din suma calculată drept impozit pentru anul precedent. Contrar prevederilor art. 95 alin. (1) din Codul fiscal, care stipulează că „obiectul impozabil constituie livrarea mărfurilor, serviciilor de către subiecții impozabili, reprezentând rezultatul activității lor de întreprinzător în Republica Moldova...", art. 97 alin. (1) din Codul fiscal, care stipulează că „valoarea impozabilă a livrării impozabile, reprezintă valoarea livrării achitate sau care urmează a fi achitată (fără TVA)", art. 101 alin. (1) din Codul fiscal, care stipulează că „subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a) sânt 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 și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitat furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioade fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de trecere în cont conform art. 102" și art. 101 alin. (2) din Codul fiscal, care stipulează că „dacă suma

TVA achitată sau a urmează a fi achitată furnizorului la procurarea valorilor materiale, serviciilor depășește suma TVA primită sau care urmează să fie primită de la cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate, diferența se reportează în următoarea perioadă fiscală și devine o parte a sumei TVA ce urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate în această perioadă cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (3), (5) și (6)", art. 102 alin. (1 din Codul fiscal, care stipulează că „în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite trecerea în cont a sumei TVA achitat sau care urmează a fi achitate 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..." art. 102 alin. (6) lit. a) și lit. b) din Codul fiscal, care stipulează că „subiectul impozabil are dreptul la trecerea în cont a TVA achitate sau care urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate dacă dispune: a) de factura fiscală la valorile materiale, serviciile procurate pe care a fost achitată ori urmează a fi achitată TVA, sau b) de documentul, eliberat de autoritățile vamale, care confirmă achitarea TVA la mărfurile importate;...", art. 114 alin. (1) din Codul fiscal, care stipulează că „perioada fiscală privind TVA constituie o lună calendaristică, începând cu prima zi a lunii" și art. 115 alin. (1) din Codul fiscal, care stipulează că ,fiecare subiect impozabil, specificat la art. 94 lit. a) și/sau lit. c), este obligat să prezinte declarația privind TVA pentru fiecare perioadă fiscală. Declarația se întocmește pe un formular oficial, care este prezentat la Serviciul Fiscal de Stat nu mai târziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale", SRL „Pro Imobil Grup" în procesul de evidență, declarare și achitare a TVA a comis următoarele încălcări: - diminuarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bugetului în sumă totală de 8582955 lei în rezultatul ne reflectării în evidența contabilă, respectiv în dările de seamă, a livrărilor impozabile efectuate de întreprindere, inclusiv pentru perioada fiscală L/01/2015 - 23978 lei, L/02/2015 -26 402 lei, L/03/2015 -29 992 lei, L/04/2015 – 48 672 lei, L/05/2015 – 39 752 lei, L/06/2015 – 33 782 lei, L/07/2015 – 71 461 lei, L/08/2015 – 88 155 lei, L/09/2015 – 120 217 lei, L/10/2015 – 105 556 lei, L/l 1/2015 – 139 097 lei, L/12/2015 – 224 080 lei, L/01/2016 – 153 762 lei, L/02/2016 – 200 373 lei, L/03/2016 – 202 965 lei, L/04/2016 – 344 297 lei, L/05/2016 – 296 980 lei, L/06/2016 – 300 039 lei, L/07/2016 – 343 257 lei, L/08/2016 – 383 804 lei, L/09/2016 – 480 263 lei, L/10/2016 – 523 259 lei, L/l 1/2016 – 565 269 lei, L/12/2016 – 628 989 lei, L/01/2017 – 655 558 lei, L/02/2017 – 622 989 le L/03/2017- 620 103 lei, L/04/2017 – 615 901 lei, L/05/2017 – 656 675 lei și L/06/2017 37 349 lei; - micșorarea neîntemeiată a sumei TVA trecută din perioada precedentă (boxa 17 di: Declarația privind TVA) pentru perioada fiscală L/02/2016 cu 648,88 lei și pentru perioadă fiscală L/06/2016 cu 1620,54 lei.

Concomitent, au fost încălcate prevederile art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal ordinul IFPS nr. 1164 din 25.10.2012 „cu privire la aprobarea formularului Declarație privind TVA și a Modului de completare a Declarației privind TVA", prin prezentarea ci informație neautentică a Declarațiilor privind TVA (forma TVA 12) pentru perioadele fiscali L/01/2015-L/06/2017, fapt care a generat obligații suplimentare față de buget (30 cazuri).

Contrar prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, art. 291 alin. (1) lit. a din Codul fiscal, care prevede că „obiect al impunerii constituie... la taxa pentru amenajarea teritoriului - salariații și/sau fondatorii întreprinderilor care nu sânt incluși îi efectivul trimestrial de salariați, precum și persoanele ce desfășoară activitate profesionali în sectorul justiției", art. 292 alin. (1) din Codul fiscal, care reglementează termenele d(plată a taxelor locale, de prezentare a dărilor de seamă fiscale privind taxele locale, art. 292 alin. (1) din Codul fiscal, care prevede modul de calculare a taxelor, agentul economic i diminuat taxa pentru amenajarea teritoriului în suma totală de 3380 lei, inclusiv pentru T/01/2015- 20 lei, T/02/2015- 20 lei, T/03/2015- 60 lei, T/04/2015- 100 lei, T/01/2016- 14C lei, T/02/2016- 200 lei, T/03/2016- 340 lei, T/04/2016- 620 lei, T/01/2017- 860 lei T/02/2017-1020 lei, reieșind din faptul identificării persoanelor fizice care au activat din numele companiei fără a fi încadrate în câmpul muncii conform normelor legale, respectiv, cu achitarea „salariului în plic", care se consideră drept salariați ai întreprinderii și numărul cărora constituie: pentru T/01/2015- 1 persoană, T/02/2015- 1 persoană, T/03/2015- 3 persoane, T/04/2015- 5 persoane, T/01/2016- 7 persoane, T/02/2016- 10 persoane. T/03/2016- 17 persoane, T/04/2016- 31 persoane, T/01/2017- 43 persoane, T/02/2017- 51 persoane.

Contrar prevederilor art. 20, art. 21, art. 22 din Legea privind sistemul public de asigurări sociale nr. 489 din 08.07.1999, care reglementează modul de calcul și plată a contribuției de asigurări sociale, baza de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale pentru asigurați și baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale datorate de angajatori, contribuabilul a diminuat, pentru perioada august 2016 - iulie 2017, fondul de remunerare a muncii în sumă totală de 17095518 lei și respectiv a diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat în mărime totală de 4957700 lei (inclusiv 3931969 lei-23%; 1025731 lei-6%), și anume: pentru luna august 2016 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 956445 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 277369 lei (219982 lei-23%; 57387 lei-6%); pentru luna septembrie 2016 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1137024 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 329737 lei (261516 lei-23%; 68221 lei-6%); pentru luna octombrie 2016 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1260234 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 365468 lei (289854 lei-23%; 75614 lei-6%); pentru luna noiembrie 2016 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1365999 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 396140 lei (314180 lei-23%; 81960 lei-6%); pentru luna decembrie 2016 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1378020 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 399626 lei (316944 lei-23%; 82681 lei-6%); pentru luna ianuarie 2017 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1494542 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 433417 lei (343745 lei-23%; 89673 lei-6%); pentru luna februarie 2017 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1500271 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 435078 lei (345062 lei-23%; 90016 lei-6%); pentru luna martie 2017 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1593241 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 462040 lei (366445 lei-23%; 95594 lei-6%); pentru luna aprilie 2017 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1556963 lei a fost

diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 451519 lei (358102 lei-23%; 93418 lei-6%); pentru luna mai 2017 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1589326 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 460905 lei (365545 lei-23%; 95360 lei- 6%); pentru luna iunie 2017 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1605628 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 465632 lei (369294 lei-23%; 96338 lei-6%); pentru luna iulie 2017 din fondul de remunerarea muncii în sumă de 1657827 lei a fost diminuat contribuțiile de asigurări sociale de stat cu 480770 lei (381300 lei-23%; 99470 lei-6%).

Indică că, sumele contribuțiilor diminuate au fost apreciate ținând cont de mărimea plăților declarate de persoanele audiate ca primite în formă de remunerarea muncii în cadrul audierilor întreprinse de către organul de drept și în baza prevederilor art. 12 alin. (8) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016 și art. 10 alin. (8) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016, care stipulează că „cuantumul contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii se estimează prin metode și din alte surse indirecte, în conformitate cu prevederile Codului fiscal".

Contrar prevederilor art. 20 din Legea cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală nr. 1593-XV din 26.12.2002, care stipulează că „categoriile de plătitori cărora, în temeiul prezentei legi, prima li se calculează în calitate de contribuție procentuală la salariu și la alte recompense achită primele de asigurare obligatorie de asistență medicală odată cu plata salariilor și altor recompense" art. 4 alin. (1) din Legea fondurilor asigurărilor obligatorii de asistență medicală pentru anul 2016 nr. 157 din 01.07.2016, și art. 4 alin. (1) din Legea fondurilor asigurărilor obligatorii de asistență medicală pentru anul 2017 nr. 285 din 16.12.2016, care stipulează că „prima de asigurare obligatorie de asistență medicală în formă de contribuție procentuală la salariu și la alte recompense, calculată pentru categoriile de plătitori prevăzute în anexa nr. 1 la Legea nr. 1593-XV din 26 decembrie 2002 cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, se stabilește la 9,0% (câte 4,5% pentru fiecare categorie de plătitori)", contribuabilul a diminuat, pentru perioadele de raportare T/I/2015 - T/II/2017, primelor de asigurare obligatorii de asistență medicală în mărime totală de 2 039 072 lei, inclusiv pentru T/I/2015 cu 11 490 lei, T/II/2015 cu 25 617 lei, T/III/2015 cu 54 911 lei, T/IV/2015 cu 109 801 lei, T/I/2016 cu 156 502 lei, T/II/2016 cu 210 460 lei, T/III/2016 cu 269 311 lei, T/IV/2016 cu 360 383 lei, T7I/2017 cu 412 925 lei, T/II/2017 cu 427 673 lei.

Atrage atenția că, nu pot fi reținute cele invocate de către SRL „Pro Imobil Grup" despre faptul că pârâtul nu a luat în calcul datele prezentate de către reclamant.

Mai indică că, la 04.10.2017 de către SFS a fost întocmit Actul de control fiscal nr. 1-748604 din 04.10.2017, prin care s-a concluzionat despre faptul că SRL „Pro Imobil Grup" nu a prezentat, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare a fiscală a documentelor de evidență și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător.

Totodată, menționează că, Actul de control fiscal întocmit de către SFS nr. 1-48604

din 04.10.2017, a fost adus la cunoștință SRL „Pro Imobil Grup” prin scrisoarea SFS nr.26-23- 08/6752 din 04.10.2017 (se anexează).

Astfel din argumentele aduse de SRL „Pro Imobil Grup”, nu pot servi drept temei pentru anularea Deciziei nr. 266 din 17.11.2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat, care au fost adoptată în conformitate cu legislația în vigoare.

Conform prevederilor art. 25 alin. (l) lit. a) din Legea contenciosului administrativ nr.793-XIV din 10 februarie 2000, Serviciul Fiscal de Stat solicită respingerea ca fiind nefondată, a Cererii de chemare în judecată nr.01 din 12.02.2018, depusă de către SRL „Pro Imobil Grup”.

În ședința de judecată reprezentanții reclamantului SRL „Pro Imobil Grup” avocații Elena Munteanu și Oxana Eșanu și reprezentantul legal al societății Adriana Grabovschi, au susținut integral acțiunea și au solicitat admiterea pretențiilor conform motivelor de fapt și de drept invocate.

Reclamantul SRL „Pro Imobil Grup”, în ședința de judecată nu s-a prezentat, deși a fost citată legal, fapt confirmat prin materialele dosarului. Astfel, ținând cont de faptul că partea neprezentă în ședință de judecată a fost citat despre examinarea cauzei, instanța de judecată a dispus în temeiul art. 218 lit. D) Cod administrativ, examinarea cauzei în lipsa acestuia.

În ședința de judecată reprezentantul pârâtului Serviciul Fiscal Adrian Spînu, 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 „Pro Imobil Grup” către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, urmează a fi admisă 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, funcționarea 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 pronunţe 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 prelabilă.

Analizând circumstanțele speței în coraport cu normele legale precitate, instanța de judecată constată că, reclamanta 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 ordonanța cu privire la dispunerea unui control fiscal din 10.10.2016, PCCOCS conducându-se de prevederile art.art.52 alin.(1), pct.2), 57 alin.(2) pct.8), 87 din Codul de procedură penală, a dispus:

1. Efectuarea unui control fiscal total la SRL „Pro Imobil Grup" c/f 1011600019764 pentru perioada fiscală 2015-2016, cu elucidarea următoarelor obiective:

a) Corectitudinea relațiilor economice ale SRL „Pro Imobil Grup" c/f 1011600019764 cu alți agenți economici și persoane fizice referitor la vânzarea/cumpărarea imobilelor și prestarea serviciilor în pentru perioada de referință, conform documentelor primare și de evidență contabilă;

b) Corectitudinea înregistrării operațiunilor economice în evidența contabilă;

c) Corectitudinea și plenitudinea încasărilor reflectate în contabilitatea SRL „Pro Imobil Grup" c/f 1011600019764, analiza rapoartelor financiare anuale și corespunderea acestora cu datele din registrele contabile, stabilirea profitului, cheltuielilor, aspectele privind calcularea și achitarea sau eschivarea de la achitarea impozitului pe venit, TVA etc.

d) Starea decontărilor la situația 01.01.2015-prezent;

e) Corespunderea datelor (valorile imobiliare) din evidența contabilă cu dările de seamă prezentate organului de resort;

f) Corectitudinea ridicării numerarului de pe conturile companiei vizate, în contextul utilizării ulterioare a acestuia, precum și descrierea detaliată a tranzacțiilor în numerar;

g) Corectitudinea remunerării angajaților SRL „Pro Imobil Grup" c/f 1011600019764.

2. În cazul apariției și a altor întrebări, care vor avea importanță pentru soluționarea justă a cauzei, acestea se vor numi suplimentar pe parcursul efectuării reviziei.

3. La solicitarea specialiștilor de prezentat documentele și/sau informația necesară.

Prin scrisoarea PCCOCS din 20.12.2016, au fost expediate către SFS actele ridicate în urma percheziției efectuate la domiciliul lui Vladislav Mustață.

Prin decizia nr. 68 din 06.10.2017, SFS s-a dispus controlul fiscal la fața locului, prin verificare totală, perioada 01.01.2014-31.08.2017.

La 20.10.2017, Serviciul de Stat a emis actul de control fiscal cu nr. 5-682791, nr. 5-682792, nr. 5-682793.

Din partea SRL „Pro Imobil Grup" la 07.11.2017, a fost înaintat dezacordul la actul de control nr. nr. 5-682791, prelungit cu nr. 5-682792, nr. 5-682793 din 20.10.2017 prin care a solicitat: anularea actului de control fiscal nr.nr. 5-682791, prelungit cu 5-682792

și 5-682793 din 20.10.2017, emis de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Control Fiscal.

Prin decizia nr. 266 din 17.11.2017, SFS în conformitate cu prevederile art. 241 alin. (2) și obligațiile prevăzute la art. 236 din Codul fiscal, a decis:

- 1 544 547 lei, impozitul pe venit aferent plăților salariale, diminuat care urmează de achitat la IBAN MD11TRGAAA1111100112000000;

- 4 059 229 lei, impozitul pe venitul din activitatea de întreprinzător, diminuat, care urmează de achitat la IBAN MD46TRGAAA111121001200000;

- 8 582 955 lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă bugetului, diminuată, care urmează de achitată la IBAN MD91TRGAAA11411001200000;

- 3 380 lei, axa pentru amenajarea teritoriului, diminuată, care urmează de achitat la codul la IBAN MD08TRGDAK11441201200000;

- 3 931 969 lei, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator, diminuate, care urmează de a fi achitat la IBAN MD88TRGAAB12110001200000;

- 1 025 731 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, diminuate, care urmează achitat la codul IBAN MD26TRGAAB12120001200000;

- 2 039 072 lei, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală, diminuate și nedeclarate, care urmează a fi achitat la codul IBAN MD74TRGAAC12210001200000;

II. A calcula și încasa la buget majorare de întârziere

- 302 780 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul din salariu, diminuat, care urmează de achitat la codul IBAN MD11TRGAAA11111001200000 (anexele nr. 1 la prezenta decizie);

- 529 027 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul din activitatea de întreprinzător, diminuat, care urmează de achitat la codul IBAN MD46TRGAAA11121001200000 (anexa nr. 1 la prezenta decizie);

- 1 482 431 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată, diminuată și nedeclarată, care urmează de achitat la codul IBAN MD91TRGAAA11411001200000 (anexa nr. 1 la prezenta decizie);

- 552 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a taxei pentru amenajarea teritoriului, diminuate, care urmează de achitat la codul IBAN MD08TRGDAK1144120120 (anexa nr. 1 la prezenta decizie);

- 741 507 lei, conform prevederilor art. 30 alin. (1) din Legea cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală nr. 1593-XV din 26.12.2002, pentru neachitarea în termen a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, diminuate, care urmează de achitat la IBAN MD74TRGAAC12210001200000 (anexa nr. 1 la prezenta decizie);

- 932 339 lei, conform prevederilor art. 10 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016 și art. 12 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016, pentru neachitarea în termen a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator,

diminuate, care urmează de achitat la codul IBAN MD51TRGAAB12141001200000 (anexa nr. 1 la decizie):

- 243 219 lei, conform prevederilor art. 10 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016 și art. 12 alin. (2) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016, pentru neachitarea în termen a contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatoriu diminuate, care urmează de achitat la codul IBAN MD06TRGAAB12142001200000 (anexa nr. 1 la prezenta decizie).

III. A aplica amendă pentru încălcarea legislației.

- 4 000 lei, conform prevederilor art. 255 din Codul fiscal, neprezentarea la Serviciului Fiscal de Stat a unor informații despre subdiviziune;

- 50 000 lei, conform prevederilor art. 257 alin. (5) din Codul fiscal, pentru lipsa parțială a evidenței contabile;

- 5 000 lei, conform prevederilor art. 253 alin. (1) din Codul fiscal, pentru împiedicarea controlului fiscal prin neprezentarea de explicații, date, informații și documente, necesare Serviciului Fiscal de Stat, asupra, problemelor care apar în timpul controlului;

- 399 684 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venit plăților salariale (1 332 279 lei * 30%);

- 212 268 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal, pentru eschivarea de la calcul de la impozitului pe venit aferent plăților salariale pentru L/01/2017 (212 268 lei * 100%);

- 1 217 769 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător (4 059 229 lei * 30%);

- 92 805 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (6) din Codul fiscal, pentru neplata impozitului pe venit în (anexa nr. 2 la prezenta decizie);

- 2 574 887 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată (8 582 955 lei * 30%);

- 306 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea taxei pentru amenajarea teritoriului (1 020 lei * 30%);

- 1000 lei, în mărime de 1000 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 10000 lei în total, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal, pentru neprezentarea Dării de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (Forma IRV14) pentru perioada fiscală L/01/2017;

- 7 000 lei, în mărime de 1000 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 7000 lei în total, conform prevederilor art. 260 alin. (3) din Codul fiscal, pentru prezentarea cu informație neautentică a:

1. Dărilor de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (Forma IRV14) pentru perioadele fiscale L/03/2015, L/10-12/2015, L/01-12/2016, L/02 - 07/2017, fapt ce a condiționat apariția obligațiilor suplimentare față de buget (22 cazuri);

2. Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit din activitate de antreprenorial pentru perioadele fiscale A/2015 și A/2016, (2 cazuri);

3. Declarației privind TVA (forma TVA12) pentru perioadele fiscale L/01/2015-L/06/2017, (30 cazuri);

4.Dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL 13) pentru perioada fiscală T/02/2017, (1 caz).

Amenzile aplicate urmează de achitat la codul IBAN MD28TRGAAA14332101200000

- 2 039 072 lei, conform prevederilor art. 29 alin. (2) din Legea cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală nr. 1593-XV din 26.12.2002, pentru diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, în mărimea primelor diminuate (2 039 072 lei * 100%), care urmează de achitat la codul IBAN MD23TRGAAC14332201200000;

- 7 863 938 lei, conform prevederilor art. 12 alin. (7) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2016 nr. 156 din 01.07.2016 și art. 10 alin. 7 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016, pentru diminuarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatul, î în mărime egală cu suma dublă a contribuțiilor calculate, care urmează de achitat la codul IBAN MD95TRGAAB14343001200000 (3 931 969 lei * 2);

- 2 051 462 lei, conform prevederilor art. 12 alin. (7) din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe a 2016 nr. 156 din 01.07.2016 și art. 10 alin. 7 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. din 16.12.2016, pentru diminuarea contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, în măr: egală cu suma dublă a contribuțiilor calculate, care urmează de achitat la .codul IL MD95TRGAAB14343001200000 (1025731 lei * 2).

IV. A aplica avertizare conform prevederilor art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal pentru comiterea încălcărilor fiscale nesemnificative, prevăzute de art. 260 alin. (3) din Codul fiscal, pentru prezentare cu informații neautentice a Dării de seamă privind taxele locale (Forma TL13) pentru perioadele fiscale T/I/2015- T/I/2017.

La 21.12.2017, din partea SRL „Pro Imobil Grup” a fost înaintată contestație prin care a solicitat: - a anula Decizia nr. 266 din 17.11.2017 a Serviciului Fiscal de Stat emisă în privința contribuabilului SRL „Pro Imobil Grup”; - a anula Actul de control fiscal de Control nr. 5-682791 (prelungit 5-682792 și 5-682793) din 20.120.2017 întocmit în privința contribuabilului SRL „Pro Imobil Grup”; - a dispune un control repetat total în privința corectitudinii calculării si achitării impozitului de către Societatea SRL „Pro Imobil Grup”; și - a informa imediat contribuabilul, SRL „Pro Imobil Grup” cât și reprezentantul acestuia, avocatul Alexandru Moloman, despre decizia privind rezultatul examinării prezentei contestații.

Prin decizia nr. 8 din 11.01.2018, SFS a decis: - prelungirea termenului de examinare a contestației cu până la 30 de zile; - decizia în cauză se remite pentru cunoștință Dieciței generale administrare fiscală mun. Chișinău.

Prin deciziei nr. 46 din 09.02.2018, SFS a respins contestația ca fiind neîntemeiată.

Potrivit copiei avizului de recepție cu nr. DS2000115039AR se atestă că reprezentantul SRL „Pro Imobil Grup”, a primit contra semnătură la 27.02.2018, scrisoarea nr. 26-24-11/1901 din 13.02.2018 și decizia nr. 46 din 09.02.2018.

Prin contractul de împrumut din 26 iunie 2017, se atestă că SRL „PRO IMOBIL GRUP” a acordat lui Mustață Vladislav împrumuta în sumă de 10 000 000 lei, cu obligația restituirii integrale în termen de 1 an.

Prin recipisa din 29.06.2017, se atestă că Musteață Vladislav a primit suma de 1 500 000 lei, conform contractului din 26 iunie 2017.

Prin raportul de expertiză nr. 12/21 din 15.11.2021, expertul a formulat următoarele concluzii:

LA OBIECTIVUL nr. 1

Încălcările consemnate în Actul nr. 5-682791 prelungit pe formularele nr. 5-682792 și nr. 5-682793 în cadrul controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării totale, efectuat de către Grigore Prisneac – șef adjunct al Direcției, Igor Arama și Aliona Bihovscaia – inspectori principali ai Direcției Control Fiscal din cadrul Serviciului Fiscal de Stat la „Pro Imobil Grup” SRL, c/f 1011600019764 în baza Deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 68 din 06.10.2017, pentru perioada de activitate 01.01.2014 – 31.08.2017, au fost descrise, stabilite, identificate și constatate incorect și neobiectiv.

LA OBIECTIVUL nr. 2

În cadrul controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării totale, efectuat de către Grigore Prisneac – șef adjunct al Direcției, Igor Arama și Aliona Bihovscaia – inspectori principali ai Direcției Control Fiscal din cadrul Serviciului Fiscal de Stat la „Pro Imobil Grup” SRL, c/f 1011600019764 în baza Deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 68 din 06.10.2017, pentru perioada de activitate 01.01.2014 – 31.08.2017, în baza căruia au fost emise Actul nr. 5-682791 prelungit pe formularele nr. 5-682792 și nr. 5-682793 și Decizia nr. 266 din 17.11.2017, metodele și sursele indirecte au fost aplicate incorect.

Prin ordonanța Procuraturii pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale din 04.02.2019 cu privire la dispunerea ridicării actelor s-a dispus ridicarea de la Direcția de Deservire Fiscală Buiucani a Serviciului Fiscal de Stat, amplasată în mun. Chișinău, str. Mihai Viteazul 2, a dosarului contribuabilului SRL „Pro Imobil Grup”; executarea prezentei ordonanțe cu întocmirea proceselor verbale de rigoare privind ridicarea și cercetarea/examinarea actelor ridicate, se pune în sarcina membrilor grupului de urmărire penală formată în prezenta cauză inclusiv ofițer superior de investigație a DIF a INI – Igor Croitoru.

Potrivit procesului verbal de ridicare din 19.02.2019, a fost ridicat dosarul contribuabilului SRL „Pro Imobil Grup” – pe 120 file.

Conform art. 7 Cod fiscal,

(5) Pentru executarea prevederilor art. 6 alin. (10), contribuabilii care au subdiviziuni și/sau obiecte impozabile calculează și sting prin achitare obligațiile fiscale aferente subdiviziunilor/obiectelor impozabile corespunzător locului amplasării acestora (cu excepția taxei pe valoarea adăugată, a accizelor, a taxelor destinate transferării în fondul rutier, a impozitului pe venit stabilit conform cap. 7^1 titlul II şi a impozitului unic de la rezidenţii parcurilor pentru tehnologia informației).

Conform art. 8 Cod fiscal,

(2) Contribuabilul este obligat:

c) să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte organului fiscal şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidență 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 maşinilor de casă şi de control;

c[1]) să utilizeze sisteme informaţionale computerizate, softuri pentru maşini de casă şi control, certificate la Comisia de certificare a Ministerului Finanţelor, în modul stabilit de Guvern;

c[2]) în cazul agentului economic care livrează sisteme informaţionale computerizate, softuri pentru maşini de casă şi control, să certifice aceste sisteme informaţionale computerizate, softuri pentru maşini de casă şi control la Comisia de certificare a Ministerului Finanţelor, în modul stabilit de Guvern

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;

f) în caz de control al respectării legislaţiei fiscale să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcţii de răspundere ale organelor cu atribuţii de administrare fiscală documentele de evidenţă, dările de seamă fiscale şi alte documente şi informaţii privind desfăşurarea activităţii de întreprinzător, calcularea şi achitarea la buget a impozitelor şi taxelor şi acordarea facilităţilor, să permită accesul, în cazul ţinerii evidenţei computerizate, la sistemul electronic de contabilitate.

Conform art. 11 Cod fiscal,

(1) Apărarea drepturilor şi intereselor contribuabilului se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod şi de alte acte ale legislaţiei. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislaţiei fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Conform art. 14 Cod fiscal,

(1) Obiect al impunerii îl constituie:

a) venitul din orice surse aflate în Republica Moldova, precum şi din orice surse aflate în afara Republicii Moldova, cu excepţia deducerilor şi scutirilor la care au dreptul, obţinut de persoanele juridice şi fizice rezidente ale Republicii Moldova care desfăşoară activitate de întreprinzător, de persoanele care desfăşoară servicii profesionale, precum și de persoanele care practică activitate profesională în sectorul justiției și în domeniul sănătății;

b) venitul din orice surse aflate în Republica Moldova, inclusiv facilităţile acordate de angajator, precum şi din orice surse aflate în afara Republicii Moldova pentru activitatea în Republica Moldova, cu excepţia deducerilor şi scutirilor la care au dreptul, obţinut de persoanele fizice rezidente cetăţeni ai Republicii Moldova care nu desfăşoară activitate de întreprinzător;

b[1]) venitul din orice surse aflate în Republica Moldova, precum şi din orice surse aflate în afara Republicii Moldova pentru activitatea în Republica Moldova, obţinut de persoanele fizice rezidente care desfăşoară activităţi independente;

c) venitul din investiţii şi financiar din orice surse aflate în afara Republicii Moldova, obţinut de persoanele fizice rezidente cetăţeni ai Republicii Moldova care nu desfăşoară activitate de întreprinzător;

d) venitul din orice surse aflate în Republica Moldova şi din orice surse aflate în afara Republicii Moldova pentru activitatea în Republica Moldova, cu excepţia venitului din investiţii şi financiar din orice surse aflate în afara Republicii Moldova, obţinut de persoanele fizice rezidente cetăţeni străini şi apatrizi care desfăşoară activitate pe teritoriul Republicii Moldova;

e) venitul obţinut în Republica Moldova de persoanele fizice nerezidente care nu desfăşoară activitate de întreprinzător pe teritoriul Republicii Moldova.

(2) Sursele de venit sînt stabilite în cap.2 şi 11.

(3) Prin derogare de la prevederile alin.(1) şi (2) ale prezentului articol, obiect al impunerii pentru cîştigurile şi veniturile specificate la cap. 10^1 şi 10^2, la art. 88^1 și la art.90^1 alin. (3), (3^1), (3^3) (3^4), (3^5) şi (3^6) , precum şi pentru veniturile specificate la art. 14^1 alin. (2), este exclusiv acest cîştig şi/sau venit.

Conform art. 15 Cod fiscal,

Suma totală a impozitului pe venit se determină:

d) pentru agenţii economici al căror venit a fost estimat în conformitate cu art.225 şi 225^1 – în mărime de 15% din depăşirea venitului estimat faţă de venitul brut înregistrat în contabilitate de agentul economic.

Conform art. 18 Cod fiscal,

În venitul brut se includ:

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

c) plăţile pentru munca efectuată şi serviciile prestate (inclusiv salariile), facilităţile acordate de angajator, onorariile, comisioanele, primele şi alte retribuţii similare.

Conform art. 24 Cod fiscal,

(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.

Conform art. 33 Cod fiscal,

(1) Fiecare contribuabil (persoană fizică rezidentă) are dreptul la o scutire personală în sumă de 24000 lei pe an.

Conform art. 84 Cod fiscal,

(4) Declaraţia cu privire la impozitul pe venit se completează în modul şi forma stabilite de Ministerul Finanţelor. Cu excepția 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 Cod fiscal,

1) Agenţii economici sînt obligaţi să achite, nu mai tîrziu de 25 martie, 25 iunie, 25 septembrie şi 25 decembrie ale anului fiscal, sume egale cu 1/4 din:

a) suma calculată drept impozit ce urmează a fi plătit, conform prezentului titlu, pentru anul respectiv; sau

b) impozitul ce urma să fie plătit, conform prezentului titlu, pentru anul precedent.

Conform art. 88 Cod fiscal,

(1) Fiecare angajator care plăteşte lucrătorului salariu (inclusiv primele şi facilităţile acordate) este obligat să calculeze, ţinînd cont de scutirile solicitate de angajat şi de deduceri, şi să reţină din aceste plăţi un impozit, determinat conform modului stabilit de Guvern.

Conform art. 90 Cod fiscal,

(1) Orice persoană care desfăşoară activitate de întreprinzător, cu excepţia deţinătorilor de patente de întreprinzător şi persoanelor care desfăşoară activităţi independente conform cap. 10^2, orice reprezentanţă conform art. 5 pct. 20), reprezentanţă permanentă, instituţie, organizaţie, inclusiv orice autoritate publică şi instituţie publică, reţine, în prealabil, ca parte a impozitului, o sumă în mărime de 7% din plăţile efectuate în folosul persoanei fizice, cu excepţia deţinătorilor de patente de întreprinzător, a întreprinzătorilor individuali şi a gospodăriilor ţărăneşti (de fermier), a persoanelor menţionate la cap. 10^1 şi 10^2, pe veniturile obţinute de către aceasta conform art. 18. Nu se reţine în prealabil suma în mărime de 7% din plăţile efectuate în folosul persoanei fizice pe veniturile obţinute de către aceasta, conform art. 20, 88, 89, 90^1 şi 91, din înstrăinarea mijloacelor de transport rutier, din înstrăinarea valorilor mobiliare, precum şi din suma arendei terenurilor agricole şi/sau înstrăinării activelor de capital ale persoanelor fizice cetăţeni ai Republicii Moldova conform contractelor de leasing, lease-back, gaj, ipotecă şi/sau în cazurile de înstrăinare forţată a activelor de capital, iar în cazul lichidării agentului economic – din plăţile la lichidare în formă nemonetară.

(2) Prin derogare de la alin. (1), în cazul plăţilor la lichidare, impozitul pe venit se reţine din diferenţa dintre suma îndreptată spre achitare şi valoarea nominală a cotei de participare în capitalul social al agentului economic aflat în proces de lichidare.

Conform art. 92 Cod fiscal,

(1) Impozitul reţinut conform art.88-91 se achită la buget de către persoana care a efectuat reţinerea pînă la data de 25 a lunii următoare lunii în care au fost efectuate plăţile.

(3) Persoanele care sînt obligate să reţină impozitul în conformitate cu art. 88–91 depăşeşte scutirea personală stabilită la art.33 alin.(1), şi art.91 vor prezenta organului fiscal teritorial, pînă la data de 25 a lunii următoare încheierii anului fiscal, o dare de seamă, în care vor indica numele şi prenumele (denumirea), adresa şi codul fiscal al persoanei fizice sau juridice în folosul căreia au fost efectuate plăţile, precum şi suma

totală a plăţii şi a impozitului pe venit reţinut. Această dare de seamă va include şi datele despre persoanele şi/sau veniturile scutite de impozitare prealabilă conform art.90, precum şi sumele veniturilor achitate în folosul lor. În cazul în care, pe parcursul perioadei fiscale, persoanele care sînt obligate să reţină la sursă impozitul se lichidează sau se reorganizează prin dezmembrare, acestea urmează să prezinte darea de seamă menționată în termen de 15 zile de la data aprobării bilanțului de lichidare/ repartiție a întreprinderii în proces de lichidare sau reorganizare.

Conform art. 94 Cod fiscal,

Subiecţii impozabili sînt:

a)persoanele juridice şi fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător, nerezidenţii care desfăşoară activitate de întreprinzător în Republica Moldova prin intermediul reprezentanţei permanente conform art. 5 pct. 15), care sînt înregistraţi sau trebuie să fie înregistraţi în calitate de plătitori de T.V.A.

Conform art. 95 Cod fiscal,

(1) Obiecte impozabile constituie:

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

b) importul mărfurilor în Republica Moldova, cu excepţia mărfurilor de uz sau consum personal importate de persoane fizice, a căror valoare nu depăşeşte limita stabilită de legislaţia în vigoare, importate de către persoanele fizice.

c) importul serviciilor în Republica Moldova.

Conform art. 96 Cod 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.

Conform art. 97 Cod fiscal,

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

(3) Valoarea impozabilă a livrării impozabile include suma totală a tuturor impozitelor şi taxelor care urmează a fi achitate, cu excepţia T.V.A.

Conform art. 101 Cod fiscal,

(1) Subiecţii impozabili stipulaţi la art.94 lit.a) sînt obligaţi să declare, conform art.115, şi să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art.114, suma T.V.A., care se determină ca diferenţă dintre sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor şi sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv T.V.A. la valorile materiale importate) folosite pentru desfăşurarea activităţii de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ţinîndu-se cont de dreptul de deducere conform art.102.

(2) Dacă suma T.V.A. achitată sau ce urmează a fi achitată furnizorului la procurarea valorilor materiale, serviciilor depăşeşte suma T.V.A. primită sau care urmează să fie primită de la cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate, diferenţa se reportează în următoarea perioadă fiscală şi devine o parte a sumei T.V.A. ce

urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate în această perioadă cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(3), (5) şi (6).

Conform art. 102 Cod 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, serviciile 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.

(6) Sumele T.V.A. deduse de subiectul impozabil pe mărfurile, serviciile procurate se exclud din deducere şi se raportează la costuri sau la cheltuieli în cazul modificării regimului fiscal pentru livrarea mărfurilor, serviciilor în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător din impozabil în scutit de T.V.A. fără drept de deducere sau în cazul schimbării destinaţiei utilizării mărfurilor pentru efectuarea livrărilor scutite de T.V.A. fără drept de deducere în locul livrărilor impozabile.

Din deducere se exclud sumele T.V.A. în mărimea atribuită anterior la deducere pentru stocurile de mărfuri rămase, iar pentru mijloacele fixe şi imobilizările necorporale supuse amortizării – în mărimea sumei T.V.A. aferente valorii contabile, fără a lua în considerare valoarea reevaluată.

Sumele T.V.A. care se exclud din deducere în conformitate cu prezentul alineat se raportează la costuri sau la cheltuieli.

Raportarea sumelor T.V.A. la costuri sau la cheltuieli în cazul modificării regimului fiscal se efectuează în perioada fiscală în care a avut loc modificarea regimului fiscal din livrare impozabilă în livrare scutită de T.V.A. fără drept de deducere.

Raportarea sumelor T.V.A. la costuri sau la cheltuieli în cazul schimbării destinaţiei utilizării mărfurilor se efectuează la momentul utilizării mărfurilor în calitate de materie primă, materiale sau mijloc fix pentru efectuarea livrărilor scutite de T.V.A. fără drept de deducere în locul livrărilor impozabile.

Conform art. 114 Cod fiscal,

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

Conform art. 115 Cod fiscal,

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

Conform art. 129 Cod fiscal,

11) Control fiscal – verificare a corectitudinii cu care contribuabilul execută obligaţia fiscală şi alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală și alte acte normative, inclusiv verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea

contribuabilului prin metode, forme şi operaţiuni prevăzute de prezentul cod.

Conform art. 132 Cod fiscal,

Sarcina de bază a Serviciului Fiscal de Stat constă în asigurarea administrării fiscale, prin crearea de condiţii contribuabililor pentru conformare la respectarea legislaţiei, aplicarea uniformă a politicii şi reglementărilor în domeniul fiscal.

Conform art. 134 Cod fiscal,

(1) Serviciul Fiscal de Stat şi funcționarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au următoarele drepturi:

1) să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale, alte persoane respectă legislaţia fiscală;

12) să utilizeze metode şi surse directe şi indirecte la estimarea obiectelor impozabile şi la calcularea impozitelor şi taxelor.

Conform art. 136 Cod fiscal,

Serviciul Fiscal de Stat şi funcționarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au următoarele obligaţii:

1) să acţioneze în strictă conformitate cu Constituţia Republicii Moldova, cu prezentul cod, cu alte acte normative, precum şi cu tratatele internaţionale la care Republica Moldova este parte;

2) să trateze cu respect şi corectitudine contribuabilul, reprezentantul lui, alţi participanţi la raporturile fiscale;

3) să popularizeze legislaţia fiscală;

4) să informeze contribuabilul, în cazurile prevăzute de legislaţia fiscală sau la solicitarea acestuia, despre drepturile şi obligaţiile lui;

5) să informeze contribuabilul, la cerere, despre impozitele şi taxele în vigoare, despre modul şi termenele lor de achitare şi despre actele normative corespunzătoare;

6) să primească şi să examineze cererile persoanelor fizice şi ale persoanelor juridice care practică activitate de întreprinzător privind emiterea soluţiilor fiscale individuale anticipate, în modul stabilit de lege;

7) să asigure gratuit contribuabilul cu formulare tipizate de dare de seamă fiscală;

8) să efectueze, la cererea contribuabilului, compensarea sau perfectarea materialelor pentru restituirea sumelor plătite în plus sau a sumelor care, conform legislaţiei fiscale, urmează a fi restituite;

9) la cererea scrisă a contribuabilului, în care se indică destinaţia certificatului, în cazurile reglementate de legislaţie sau la solicitarea organelor şi autorităţilor publice abilitate legal, să elibereze certificate privind lipsa sau existenţa restanţelor faţă de buget şi certificate care confirmă înregistrarea în calitate de plătitor de T.V.A. şi accize. Formularul-tip al certificatelor menţionate se aprobă de către Serviciul Fiscal de Stat;

10) la solicitarea nerezidentului sau a persoanei împuternicite de el (plătitorul venitului), să elibereze certificatul despre sumele veniturilor obţinute în Republica Moldova şi impozitele achitate (reţinute). Formularul-tip al certificatului menţionat se aprobă de către Ministerul Finanţelor;

11) să ţină evidenţa contribuabililor şi a obligaţiilor fiscale;

12) să examineze petiţiile, cererile şi reclamaţiile contribuabililor în modul stabilit

de lege;

13) să primească şi să înregistreze cereri, comunicări şi alte informaţii despre încălcări fiscale şi să le verifice, după caz;

14) să acţioneze în scopul constatării infracţiunilor economico-financiare, a acţiunilor ilicite ale contribuabililor;

15) în cazul depistării unei încălcări fiscale şi neîndeplinirii cerinţelor legale ale funcţionarului fiscal, să emită o decizie privind aplicarea de sancţiuni;

16) să remită contribuabilului sau reprezentantului acestuia, în termenele prevăzute de legislaţia fiscală, decizia emisă;

17) să nu folosească situaţia de serviciu în interese personale;

18) să păstreze secretul de stat, alte secrete apărate de lege şi să nu divulge informaţia aflată în exerciţiul funcţiunii, inclusiv informaţia referitoare la viaţa personală, la cinstea şi demnitatea persoanei;

19) să întreprindă şi alte acţiuni prevăzute de legislaţia fiscală.

Conform art. 161 Cod fiscal,

(8) La adoptarea deciziei despre schimbarea sediului şi/sau despre constituirea subdiviziunii, contribuabilul, în termen de 60 de zile de la data dobîndirii dreptului de proprietate (posesie, locaţiune), informează organul fiscal despre schimbarea sediului său şi/sau prezintă informaţiile iniţiale, iar ulterior informează despre modificările cu privire la sediul subdiviziunii sale, precum şi despre sistarea temporară a activităţii subdiviziunii.

Conform art. 182 Cod fiscal,

(2) Obligaţia de a reţine sau percepe impozite, taxe, majorări de întîrziere (penalităţi) şi/sau amenzi rămîne a fi a contribuabilului a cărui persoană cu funcţie de răspundere este obligată să le reţină sau să le perceapă de la o altă persoană şi să le transfere pînă cînd impozitele, taxele, majorările de întîrziere (penalităţile) şi/sau amenzile vor fi declarate sau trebuiau să fie declarate de persoana de la care trebuia să fie reţinute sau percepute ori pînă la stingerea lor totală în celelalte cazuri.

Conform art. 187 Cod fiscal,

(5) Darea de seamă fiscală se consideră prezentată la data la care organul fiscal o primeşte, dacă este întocmită în modul stabilit de legislaţia fiscală şi dacă este perfectată în modul reglementat de Serviciul Fiscal de Stat.

Conform art. 189 Cod fiscal,

(2) Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ţinerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale, organul fiscal calculează impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuînd ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective.

Conform art. 214 Cod fiscal,

(2) Controlul fiscal este exercitat de organul fiscal şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora.

(5) În cadrul controlului fiscal la faţa locului şi/sau la oficiu, organele specificate la alin.(2) sînt în drept să solicite de la alte persoane orice informaţii şi documente privind relaţiile lor cu contribuabilul respectiv.

Conform art. 216 Cod fiscal,

(1) Controlul fiscal la faţa locului are drept scop verificarea respectării legislaţiei fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcţionarii fiscali sau de persoane cu funcţie de răspundere ale altor organe cu atribuţii de administrare fiscală. În cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri cînd nu există condiţii adecvate de lucru, controlul fiscal menţionat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, cu respectarea tuturor prevederilor art. 145 alin. (2) – (6), inclusiv cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare.

(8) Contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiţii adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui şi să semneze actul de control fiscal, chiar şi în cazul dezacordului. În caz de dezacord, el este obligat să prezinte în scris, în termen de pînă la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexînd documentele de rigoare.

Conform art. 217 Cod fiscal,

(1) Verificarea faptică se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului şi constă în observarea directă a obiectelor, proceselor şi fenomenelor, în cercetarea şi analiza activităţii contribuabilului.

(2) Verificarea faptică are sarcina de a constata situaţiile care nu sînt reflectate sau care nu rezultă din documente.

Conform art. 218 Cod fiscal,

Verificarea documentară se aplică atît în cazul controlului fiscal cameral, cît şi al celui la faţa locului şi constă în confruntarea dărilor de seamă fiscale, documentelor de evidenţă şi altei informaţii prezentate de contribuabil cu documentele şi cu informaţiile referitoare la acesta de care dispune organul care exercită controlul fiscal.

Conform art. 219 Cod fiscal,

(1) Verificarea totală se aplică în cazul controlului fiscal la faţa locului asupra tuturor actelor şi operaţiunilor de determinare a obiectelor (bazei) impozabile şi de stingere a obligaţiilor fiscale în perioada de după ultimul control fiscal.

(2) Verificarea totală este una documentară şi, în acelaşi timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislaţia fiscală.

Conform art. 225 Cod fiscal,

(2) Metodele şi sursele indirecte includ:

a) tipul şi natura activităţilor practicate de contribuabil;

b) mărimea capitalului contribuabilului;

c) veniturile din vînzări ale contribuabilului, inclusiv cele constatate în cadrul posturilor fiscale;

d) numărul de angajaţi ai contribuabilului, precum şi fondul de remunerare a muncii şi alte recompense;

e) categoria clienţilor contribuabilului şi numărul lor;

f) diferenţa dintre caracteristicile cantitative şi cele calitative ale materiei prime, ale altor materiale procurate şi ale celor folosite în producţie;

g) analiza schimbării valorii nete a proprietăţii contribuabilului;

h) chiria imobilului folosit de contribuabil în afaceri;

i) rulajul mijloacelor băneşti şi soldul lor pe conturile bancare ale contribuabilului;

j) compararea cheltuielilor contribuabilului cu veniturile lui;

k) venitul altor persoane care activează în aceleaşi condiţii sau în condiţii similare cu cele ale contribuabilului;

l) proprietatea persoanei cu funcţie de răspundere (locuinţa, automobilul etc.) procurată sau folosită în scopuri personale, starea ei fizică, apartenenţa persoanei la diferite cercuri, numărul personalului ei casnic;

m) informaţii de la instituţiile financiare (sucursale sau filiale ale acestora), birourile notariale, organele vamale, organele poliţiei, Agenția Servicii Publice, bursele de valori privind tranzacţiile şi operaţiunile efectuate de contribuabil şi datele despre el;

m^{1}) indicatorii contoarelor de evidenţă a elementelor de costuri şi cheltuieli;

m^{2}) capacitatea normativă a utilajului de producţie/prelucrare;

n) alte obiective, procese şi fenomene, informaţii şi date care denotă suma obligaţiei fiscale a contribuabilului, prevăzute în prezentul cod.

Conform art. 226 Cod fiscal,

(1) Citaţia este un înscris în care persoana este invitată la organul fiscal ca să depună documente sau să prezinte alt gen de informaţie, relevante pentru administrarea fiscală, precum şi pentru realizarea tratatelor internaţionale la care Republica Moldova este parte. Organul fiscal este în drept să citeze orice persoană pentru a depune mărturii sau a prezenta documente.

(2) Modelul citaţiei este stabilit de Serviciul Fiscal de Stat. În ea se indică scopul citării, data, ora şi locul unde trebuie să se prezinte persoana citată, obligaţiile şi responsabilitatea ei.

(3) În cazul citării, trebuie respectate următoarele reguli:

a) citaţia să fie semnată de conducerea organului fiscal;

b) citaţia să se înmîneze cu cel puţin 3 zile lucrătoare înainte de data la care persoana citată trebuie să se prezinte dacă legislaţia nu prevede altfel;

c) în citaţie să fie specificate documentele de evidenţă sau un alt gen de informaţii dacă urmează să fie prezentate;

d) la cererea persoanei citate, organul fiscal poate schimba data, ora sau locul de prezentare;

e) persoana citată are dreptul să depună mărturii în prezenţa reprezentantului său;

f) organul fiscal este în drept să ceară persoanei citate să prezinte documentele existente, nu este însă în drept să ceară întocmirea şi/sau semnarea de documente, cu excepţia procesului-verbal.

Conform art. 226^{15} Cod fiscal,

(1) În baza deciziei de iniţiere a controlului fiscal, organul fiscal citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înştiinţa despre iniţierea controlului fiscal. Citaţia se va

emite în conformitate cu prevederile art. 226 alin. (1)–(3).

Conform art. 228 Cod fiscal,

(2) Pentru neplata impozitului, taxei în termenul şi în bugetul stabilite conform legislaţiei fiscale se plăteşte o majorare de întîrziere, determinată în conformitate cu alin.(3) pentru fiecare zi de întîrziere a plăţii lor, pentru perioada care începe după scadenţa impozitului, taxei şi care se încheie în ziua plăţii lor efective inclusiv.

(3) Cuantumul majorării de întîrziere se determină anual în funcţie de rata de bază (rotunjită pînă la următorul procent întreg), stabilită de Banca Naţională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune, aplicată la operaţiunile de politică monetară pe termen scurt, majorată cu 5 puncte, împărţită la numărul de zile ale anului şi aproximată conform regulilor matematice pînă la 4 semne după virgulă.

Conform art. 233 Cod fiscal,

(1) Tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală se face în temeiul legislaţiei fiscale în vigoare în timpul şi la locul săvîrşirii încălcării, cu excepţia situaţiilor cînd legea nouă prevede sancţiuni mai blînde, cu condiţia că încălcarea fiscală, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condiţiile legii, răspunderea penală.

Conform art. 234 Cod fiscal,

(1) Sancţiunea fiscală nu se aplică, în întregime sau parţial, iar în cazul în care a fost deja stabilită se anulează, în întregime sau parţial, dacă se prezintă dovezi ce confirmă legalitatea tuturor acţiunilor (inacţiunilor) sau a unor acţiuni (inacţiuni) considerate anterior ilegale. Veridicitatea şi autenticitatea dovezilor prezentate pot fi verificate de organul fiscal la sursă sau la alte persoane. Documentele prezentate cu încălcarea termenelor stabilite de organul fiscal sau după efectuarea controlului fiscal sînt verificate în mod obligatoriu.

(1^1) Amenda prevăzută la art. 260 alin. (1) nu se aplică în cazul în care nu apar obligaţii suplimentare privind impozite, taxe și/sau prime de asigurare obligatorie de asistență medicală și contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii.

Conform art. 7 din Legea nr. 113 din 27.04.2007 contabilităţii.

(2) Entitatea este obligată să ţină contabilitatea şi să întocmească situaţiile financiare în modul prevăzut de prezenta lege, de standardele de contabilitate, de planul de conturi contabile şi de alte acte normative aprobate în conformitate cu art.11 alin.(2) lit.a).

Conform art. 13 din Legea nr. 113 din 27.04.2007 contabilităţii.

(2) Persoanele specificate la alin.(1) sînt obligate:

d) să asigure întocmirea şi prezentarea oportună, completă şi corectă a documentelor primare, a registrelor contabile conform regulilor stabilite de Ministerul Finanţelor, precum şi integritatea şi păstrarea acestora conform cerinţelor Organului de Stat pentru Supravegherea şi Administrarea Fondului Arhivistic al Republicii Moldova.

Conform art. 43 din Legea nr. 113 din 27.04.2007 contabilităţii.

(1) Entitatea este obligată să păstreze pe suport de hîrtie sau în formă electronică documentele contabile care includ: documentele primare, registrele contabile, situaţiile financiare şi alte documente aferente organizării şi ţinerii contabilităţii (denumite în cele ce urmează documente contabile).

(3) Răspunderea pentru organizarea păstrării şi integritatea documentelor contabile o poartă conducătorul entităţii. În cazul destituirii conducătorului entităţii sau a persoanei responsabile de păstrarea documentelor contabile, aceste documente se transmit persoanei nou-numite. Transmiterea se efectuează prin întocmirea unui proces-verbal de predare-primire, în prezenţa comisiei, cu indicarea, în compartimentele respective ale acestuia, a categoriilor concrete şi a termenelor de păstrare a documentelor, precum şi a documentelor care lipsesc.

În speță, obiectul contenciosului administrativ în prezenta cauză îl constituie verificarea legalității actelor administrative individuale defavorabile Decizia nr. 266 din 17.11.2017 privind constatarea încălcărilor legislației fiscale și stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare și Decizia nr. 46 din 09.02.2018 prin care a fost respinsă contestația.

La caz, instanța reține că, SFS a efectuat la SRL „Pro Imobil Grup" control fiscal la fața locului prin metoda verificării totale, inițiat în baza Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 68 din 06.10.2017, control care a cuprins perioada de activitate 01.01.2014–31.08.2017.

În urma controlului efectuat de către SFS a fost întocmit Actul de control fiscal nr. 5-682791, prelungit pe formularele nr. 5-682792 și nr. 5-682793 din 20.10.2017.

La 07.11.2017, partea reclamantă a depus dezacord la actul de control fiscal, iar la 17.11.2017 Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 266 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare, majorări de întârziere și amenzi.

Nefiind de acord cu această decizie, la 21.12.2017 reclamanta a depus contestație în procedură administrativă prealabilă, termenul de examinare a căreia a fost prelungit prin Decizia nr. 8 din 11.01.2018, iar ulterior contestația a fost respinsă prin Decizia nr. 46 din 09.02.2018, fiind menținută în integralitate Decizia nr. 266 din 17.11.2017. Decizia nr. 46 a fost comunicată reclamantei la 27.02.2018, astfel cum se confirmă prin copia avizului de recepție nr. DS2000115039AR.

Instanța remarcă că, din conținutul Deciziei nr. 266 din 17.11.2017 și actului de control fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a invocat drept temei pentru recurgerea la metodele și sursele indirecte de estimare a obligațiilor fiscale prevederile art. 189 alin. (2) și art. 225 din Codul fiscal, lipsa parțială a evidenței contabile, neprezentarea documentelor solicitate și lipsa parțială a evidenței veniturilor întreprinderii.

Totodată, autoritatea publică a reținut că pentru efectuarea controlului fiscal au fost prezentate de către organele de urmărire penală o parte din documente ridicate în cadrul percheziției efectuate și examinate în baza procesului-verbal din data de 30.08.2017 și documentele prezentate de persoane fizice privind veniturile obținute în calitate de agenți imobiliari în cadrul SRL „Pro Imobil Grup".

În context, surse indirecte pentru estimarea obligațiilor fiscale au servit datele și informațiile prezentate de către angajații întreprinderii și alte persoane care au activat în cadrul agentului economic și informațiile din SI al SFS.

Instanța reține că, în conformitate cu dispozițiile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ţinerii ei

neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale, organul fiscal calculează impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuînd ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective.

Instanța atestă că, calcularea de către SFS a impozitelor şi taxelor prin metode şi surse indirecte, constituie o excepție de la regula generală de determinare a obligațiilor fiscale pe baza documentelor primare și a evidenței contabile. Astfel, temeiul recurgerii la calcularea din surse indirecte urmează a fi demonstrat de către autoritatea publică.

Totodată, art. 225 alin. (2) din Codul fiscal, metodele şi sursele indirecte includ: a) tipul şi natura activităţilor practicate de contribuabil; b) mărimea capitalului contribuabilului; c) veniturile din vînzări ale contribuabilului, inclusiv cele constatate în cadrul posturilor fiscale; d) numărul de angajaţi ai contribuabilului, precum şi fondul de remunerare a muncii şi alte recompense; e) categoria clienţilor contribuabilului şi numărul lor; f) diferenţa dintre caracteristicile cantitative şi cele calitative ale materiei prime, ale altor materiale procurate şi ale celor folosite în producţie; g) analiza schimbării valorii nete a proprietăţii contribuabilului; h) chiria imobilului folosit de contribuabil în afaceri; i) rulajul mijloacelor băneşti şi soldul lor pe conturile bancare ale contribuabilului; j) compararea cheltuielilor contribuabilului cu veniturile lui; k) venitul altor persoane care activează în aceleaşi condiţii sau în condiţii similare cu cele ale contribuabilului; l) proprietatea persoanei cu funcţie de răspundere (locuinţa, automobilul etc.) procurată sau folosită în scopuri personale, starea ei fizică, apartenenţa persoanei la diferite cercuri, numărul personalului ei casnic; m) informaţii de la instituţiile financiare (sucursale sau filiale ale acestora), birourile notariale, organele vamale, organele poliţiei, Agenția Servicii Publice, bursele de valori privind tranzacţiile şi operaţiunile efectuate de contribuabil şi datele despre el; m^1) indicatorii contoarelor de evidenţă a elementelor de costuri şi cheltuieli; m^2) capacitatea normativă a utilajului de producţie/prelucrare; n) alte obiective, procese şi fenomene, informaţii şi date care denotă suma obligaţiei fiscale a contribuabilului, prevăzute în prezentul cod.

Instanța, analizând temeinicia constatării privind lipsa parțială a evidenței contabile și neprezentarea documentelor, care a constituit premisa pentru declanșarea estimării prin metode indirecte, reține că din actul de control fiscal rezultă că, anterior emiterii Deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 68 din 06.10.2017, organele de urmărire penală au ridicat de la SRL „Pro Imobil Grup” o parte din documente contabile în cadrul percheziției efectuate, fapt consemnat în actul de control.

Procesul-verbal din 30.08.2017, prin care s-a dispus efectuarea ridicării de către organul de urmărire penală, nu a fost anexat la actele controlului fiscal, astfel încât nu poate fi verificat și identifeicat volumul documentelor ridicate de organul de urmărire penală.

Or, în condițiile în care SFS indică în actul de control că o parte din contabilitatea SRL „Pro Imobil Grup” a fost ridicată de organele de urmărire penală încă din luna august 2017, imputarea ulterioară că nu au fost prezentate documentele contabile exclusiv în sarcina contribuabilului apare ca fiind neîntemeiată.

Mai mult, instanța reține că, potrivit faptelor consemnate în actul de control fiscal, la data de 04.10.2017, anterior emiterii Deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 68 din 06.10.2017, autoritatea publică a efectuat control fiscal prin metoda verificării faptice la SRL „Pro Imobil Grup”.

Or, în conformitate cu art. 216 alin. (2) din Codul fiscal, controlul fiscal la faţa locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul. Necesitatea efectuării verificării prin contrapunere la unele persoane cu care contribuabilul supus controlului are sau a avut raporturi economice şi financiare, pentru a se constata autenticitatea acestora, se determină, de sine stătător, de către funcţionarul fiscal sau altă persoană cu funcţie de răspundere care efectuează controlul.

Prin urmare, acțiunile de control fiscal desfășurate la 04.10.2017, în absența deciziei scrise de inițiere care a fost emisă abia la 06.10.2017, ridică semne de întrebare cu privire la legalitatea procedurii de constatare a pretinselor încălcări care au stat la baza aplicării ulterioare a metodelor indirecte.

Instanța acordă importanță faptului că, în contextul controlului fiscal pentru perioada de gestiune a anului 2014, SFS a constatat lipsa facturilor fiscale, a actelor de casare, a tabelelor de pontaj și a benzilor de control, însă a reușit să efectueze verificarea completă a capitolelor fiscale pentru anul enunțat, a concluzionat că nu au fost depistate încălcări. În context, constatare indicată în actul de control fiscal, contrazice teza potrivit căreia lipsa parțială a documentelor ar face imposibilă determinarea obligațiilor fiscale și ar impune necesitatea de a recurgere la metode indirecte. Or, dacă pentru anul 2014, în condițiile lipsei acelorași categorii de documente, controlul fiscal a putut fi efectuat integral și fără constatarea abaterilor, atunci invocarea lipsei parțiale a evidenței pentru perioadele ulterioare ca temei al estimării indirecte este inconsecventă.

Cu privire la raportul de expertiză judiciară nr. 12/21 din 15.11.2021, instanța îl apreciază ca fiind o probă pertinentă, concludentă și utilă.

Astfel, la obiectivul nr. 1, expertul judiciar a concluzionat că încălcările consemnate în Actul de control fiscal nr. 5-682791, prelungit pe formularele nr. 5-682792 și nr. 5-682793, în cadrul controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării totale efectuat la SRL „Pro Imobil Grup”, au fost descrise, stabilite, identificate și constatate incorect și neobiectiv. La obiectivul nr. 2, expertul a constatat că metodele și sursele indirecte au fost aplicate incorect în cadrul aceluiași control fiscal.

Concluziile expertului nu au fost combătute de pârât prin contra expertiză sau prin alte probe cu o forță probantă echivalentă.

Întru stabilirea concluziilor sale expertul judiciar a evidențiat mai multe aspecte esențiale pe care instanța le reține ca relevante pentru soluționarea cauzei.

Astfel, expertul a constatat că decizia autorității publice cu privire la aplicarea prevederilor art. 189 alin. (2) și art. 225 alin. (2) din Codul fiscal și estimarea obligațiilor fiscale a SRL „Pro Imobil Grup” prin metode și surse indirecte este vădit neîntemeiată și poartă un caracter unilateral, selectiv, subiectiv și tendențios.

De asemenea, expertul a stabilit că datele și elementele justificative care au stat la baza constatărilor consemnate în actul de control fiscal au fost de facto și în exclusivitate obținute de către colaboratorii altei instituții, iar de către autoritatea publică nu au fost

întreprinse măsuri specifice activității de control fiscal pentru constatarea încălcărilor consemnate.

Expertul a mai reținut că, în cadrul investigațiilor efectuate, au fost identificate, studiate și verificate documentele primare ale entității privind livrările, procurările, încasările, plățile și remunerațiile personalului, constatându-se că evidența contabilă a entității pentru perioadele verificate exista și era documentată, contrar argumentelor autorității publice.

Instanța mai reține, ca fiind plauzibil faptul evidențiat de expert că, prin Actul de control fiscal nr. 3-557854 din 02.12.2016, întocmit cu participarea lui Grigore Prisneac, inspector principal al Direcției generale confirmare fiscală din cadrul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, în cadrul controlului fiscal anterior efectuat la SRL „Pro Imobil Grup" prin metoda verificării faptice în perioada 28.11.2016–02.12.2016, nu au fost constatate încălcări ale prevederilor art. 161 alin. (8) din Codul fiscal și abateri privind modul de operare a activității de întreprinzător. Constatare este relevantă întrucât unul dintre funcționarii publici care au efectuat controlul precedent fără a constata abateri a participat și la efectuarea controlului ulterior, ce ridică întrebări cu privire la coerența și obiectivitatea evaluărilor efectuate.

Cu privire la sursele indirecte utilizate de SFS, instanța atestă că fundamentul principal al estimărilor îl constituie procesele-verbale de audiere a martorilor întocmite în cadrul urmăririi penale, calificate de autoritatea publică drept „manageri vânzări" și „manageri chirie". Procese-verbale nu au fost anexate la actul de control fiscal, la Decizia nr. 266 din 17.11.2017, la Decizia nr. 46 din 09.02.2018 sau la materialele dosarului administrativ. În context, absența proceselor-verbale din dosarul administrativ face imposibilă verificarea conținutului lor, a circumstanțelor în care au fost obținute declarațiile, a întrebărilor adresate martorilor și a răspunsurilor acestora, ceea ce afectează substanțial posibilitatea exercitării controlului judecătoresc asupra temeiniciei actelor contestate.

Instanța remarcă că, SFS a solicitat repetat de la Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale autorizarea prezentării materialelor din cadrul urmăririi penale, prin scrisorile nr. 26-22-09/6329 din 24.05.2018, nr. 26-12/2-09/8525 din 03.07.2019 și nr. 26-23/1-07/44012 din 13.04.2021, însă nu a reușit să obțină și să prezinte instanței materiale.

Prin scrisoarea nr. 10656 din 23.04.2021, SFS a comunicat că potrivit art. 212 alin. (1) din Codul de procedură penală, materialele urmăririi penale nu pot fi date publicității decât cu autorizația persoanei care efectuează urmărirea, prin ce a recunoscut că nu dispune de documente în dosarul administrativ. Subsecvent, faptul că SFS a emis acte administrative individuale defavorabile bazându-se pe documente la care contribuabilul și instanța de contencios administrativ nu au acces, contravine principiului transparenței procedurii administrative consacrat de art. 32 din Codul administrativ.

Conform art. 118 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, 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. Motivarea completă a unui act administrativ individual cuprinde: a) motivarea în drept – temeiul legal pentru emiterea actului administrativ, inclusiv formele procedurale obligatorii pe care se bazează actul; b) motivarea în fapt – oportunitatea emiterii actului administrativ, inclusiv modul de exercitare a dreptului discreționar, dacă este cazul; 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.

La caz, actele contestate fac trimitere la procese-verbale de audiere a martorilor și la informații prezentate de organul de urmărire penală, însă nu conțin procese-verbale ca anexe.

Instanța mai reține că, potrivit art. 225 alin. (2) din Codul fiscal, metodele şi sursele indirecte includ: a) tipul şi natura activităţilor practicate de contribuabil; b) mărimea capitalului contribuabilului; c) veniturile din vînzări ale contribuabilului, inclusiv cele constatate în cadrul posturilor fiscale; d) numărul de angajaţi ai contribuabilului, precum şi fondul de remunerare a muncii şi alte recompense; e) categoria clienţilor contribuabilului şi numărul lor; f) diferenţa dintre caracteristicile cantitative şi cele calitative ale materiei prime, ale altor materiale procurate şi ale celor folosite în producţie; g) analiza schimbării valorii nete a proprietăţii contribuabilului; h) chiria imobilului folosit de contribuabil în afaceri; i) rulajul mijloacelor băneşti şi soldul lor pe conturile bancare ale contribuabilului; j) compararea cheltuielilor contribuabilului cu veniturile lui; k) venitul altor persoane care activează în aceleaşi condiţii sau în condiţii similare cu cele ale contribuabilului; l) proprietatea persoanei cu funcţie de răspundere (locuinţa, automobilul etc.) procurată sau folosită în scopuri personale, starea ei fizică, apartenenţa persoanei la diferite cercuri, numărul personalului ei casnic; m) informaţii de la instituţiile financiare (sucursale sau filiale ale acestora), birourile notariale, organele vamale, organele poliţiei, Agenția Servicii Publice, bursele de valori privind tranzacţiile şi operaţiunile efectuate de contribuabil şi datele despre el; m^1) indicatorii contoarelor de evidenţă a elementelor de costuri şi cheltuieli; m^2) capacitatea normativă a utilajului de producţie/prelucrare; n) alte obiective, procese şi fenomene, informaţii şi date care denotă suma obligaţiei fiscale a contribuabilului, prevăzute în prezentul cod.

Instanța remarcă că, procesele-verbale de audiere a martorilor în cauză penală aflată la etapa urmăririi penale nu se regăsesc printre metodele și sursele indirecte enumerate de art. 225 alin. (2) din Codul fiscal.

Cu privire la calificarea raporturilor juridice dintre reclamantă și persoanele fizice identificate în actul de control drept „manageri vânzări” și „manageri chirie”, instanța atestă că SFS a tratat raporturile ca fiind raporturi de muncă nedeclarate în sensul art. 7^1 din Codul muncii și a procedat la estimarea fondului de retribuire a muncii și la calcularea obligațiilor fiscale aferente salariilor.

Partea reclamantă a invocat că relațiile cu persoanele fizice au avut caracter contractual civil, în baza contractelor cu privire la activitatea comună pe piața serviciilor

imobiliare. Totodată, expertul judiciar a confirmat în raportul de expertiză existența și funcționalitatea contractelor civile, a constatat o diversitate și mobilitate evidentă a comisioanelor practicate și faptul că evidența contractelor încheiate de specialiștii și agenții imobiliari și depozitarea comisioanelor de intermediere, era pusă pe seama acestora.

Or, recalificarea unilaterală a raporturilor civile în raporturi de muncă, fără o analiză aprofundată a naturii raporturilor, fără audierea nemijlocită de către SFS a persoanelor implicate și fără luarea în considerare a documentelor contractuale existente, nu poate fi calificată drept o examinare multilaterală și exhaustivă în sensul art. 239 din Codul fiscal, care impune clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs pretinsa încălcare.

Instanța reține că, existența raporturilor de muncă nedeclarate nu poate fi prezumată din faptul colaborării persoane fizice cu agentul economic sau din încasarea ori remiterea sumelor aferente tranzacțiilor intermediate. Astfel pentru recalificare era necesară stabilirea cumulativă a elementelor specifice raportului de muncă, inclusiv subordonarea juridică, programul de muncă, locul exercitării activității, modul de remunerare, integrarea persoanei în structura organizatorică a entității și exercitarea controlului de către pretinsul angajator. Or, actele contestate nu conțin o asemenea analiză individualizată pentru fiecare persoană.

Instanța remarcă că, autoritatea publică nu a audiat în cadrul controlului fiscal persoanele ale căror declarații au stat la baza estimărilor, însă obligația decurgea din natura verificării faptice prevăzute de art. 217 din Codul fiscal, care constă în observarea directă a obiectelor, proceselor și fenomenelor și în cercetarea și analiza activității contribuabilului.

Potrivit art. 29 alin. (1) din Codul administrativ, orice măsură întreprinsă de autoritățile publice prin care se afectează drepturile sau libertățile prevăzute de lege trebuie să corespundă principiului proporționalității.

Instanța constată că, sancțiunile aplicate prin Decizia nr. 266 din 17.11.2017, sunt bazate pe estimări indirecte a căror corectitudine nu a fost demonstrată convingător de SFS și nu satisfac cerințele de proporționalitate între măsura întreprinsă și scopul urmărit.

Totodată, instanța apreciază critic modul în care SFS a examinat argumentele reclamantei expuse în dezacord și în contestație.

Astfel, din conținutul Deciziei nr. 266 din 17.11.2017 și al Deciziei nr. 46 din 09.02.2018 rezultă că argumentele contribuabilului au fost respinse în bloc, fără o analiză individualizată a fiecărui argument în parte. Decizia nr. 46 din 09.02.2018, prin care a fost respinsă contestația, se limitează la reiterarea constatărilor din actul de control și la invocarea prevederilor art. 267 alin. (3) din Codul fiscal privind sarcina probei, fără a răspunde cert argumentelor de ilegalitate și de netemeinicie indicate de agentul economic. În context, menționare formală a argumentelor agentului economic, fără analiza lor, nu echivalează cu respectarea dreptului contribuabilului de a fi auzit și nu satisface obligația de motivare impusă de art. 118 din Codul administrativ.

Mai mult, instanța remarcă că în cadrul procedurii administrative dreptul părții de a fi auzit nu se reduce la posibilitatea de a depune dezacord sau contestație, dar presupune

obligația autorității publice de a examina efectiv argumentele prezentate și de a explica, în conținutul actului administrativ, motivele pentru care acestea sunt acceptate sau respinse. Iar, lipsa analizei lipsește contribuabilul de posibilitatea de a înțelege rațiunea soluției și împiedică instanța de judecată să exercite un control real asupra legalității actului contestat.

Cu privire la art. 267 alin. (3) din Codul fiscal, invocat de pârât, potrivit căruia obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de SFS revine persoanei care contestă, instanța reține că normă legală nu exonerează autoritatea publică de obligația de a-și motiva complet actele administrative.

Astfel, sarcina probei care revine contribuabilului în procedura de contestare presupune că actul administrativ contestat este fundamentat pe probe și constatări obiective și verificabile. Or, în situația în care probele esențiale care stau la baza actului contestat nu sunt accesibile părții, contribuabilul se află în imposibilitatea obiectivă de a exercita dreptul de a contesta eficient constatările autorității publice, ce constituie o încălcare a dreptului la apărare și a principiului egalității armelor.

În aceste condiții, instanța nu poate reține că reclamanta nu și-a îndeplinit sarcina probei, în condițiile în care partea a prezentat instanței raportul de expertiză judiciară, ale cărui concluzii nu au fost combătute de pârât.

Cu privire la procedura de efectuare a controlului fiscal, instanța reține că din Decizia privind inițierea controlului fiscal nr. 68 din 06.10.2017, depusă la dosarul administrativ, la rubrica temeiul controlului fiscal este indicată mențiunea organele de drept, ce presupune că controlul a fost inițiat la sesizarea organului de urmărire penală.

Actul de sesizare al organului de drept care a stat la baza inițierii controlului fiscal lipsește din dosarul administrativ. Conform art. 216 alin. (2) din Codul fiscal, controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul, iar temeiul inițierii controlului trebuie să fie clar identificat. Absența din dosarul administrativ a actului de sesizare creează o incertitudine cu privire la fundamentarea inițierii controlului, deși prin ea însăși nu constituie motiv suficient de anulare, aceasta se adaugă celorlalte deficiențe procedurale și de fond constatate.

Cu privire la încălcarea a art. 161 alin. (8) din Codul fiscal prin nedeclararea subdiviziunii de pe str. Ceucari nr. 2/6, instanța reține că expertul judiciar a constatat că faptul pretinsei încălcări nu este argumentat și probat, evidențiind că autoritatea publică nu a stabilit scopul efectiv al utilizării bunului imobil luat în locațiune și nu au confirmat exercitarea în acel spațiu a atribuțiilor entității în sensul definiției subdiviziunii din art. 5 pct. 29 din Codul fiscal.

De altfel, contractul de locațiune prevedea posibilitatea transmiterii bunului în sublocațiune sau utilizării acestuia pentru amplasarea dispozitivelor publicitare, iar la controlul fiscal precedent din noiembrie-decembrie 2016, efectuat inclusiv cu participarea aceluiași funcționar fiscal Grigore Prisneac, încălcări ale art. 161 alin. (8) nu au fost constatate.

Instanța mai reține, SFS nu a prezentat instanței de judecată o contra expertiză sau alte probe care să combată concluziile raportului de expertiză judiciară nr. 12/21 din

15.11.2021. Pârâtul s-a limitat la susținerea poziției sale din referință, reiterând constatările din actele contestate și a invocat prevederile legale care îi conferă dreptul de a efectua estimări prin metode indirecte, fără a demonstra însă că în speță au fost îndeplinite condițiile legale pentru aplicarea metodelor indirecte și că estimările au fost efectuate corect.

Conform art. 93 alin. (1) din Codul administrativ, fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția, iar în conformitate cu art. 22 alin. (1) din Codul administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată cercetează starea de fapt din oficiu.

În lumina considerentelor expuse, instanța conchide că Decizia nr. 266 din 17.11.2017 și Decizia nr. 46 din 09.02.2018 sunt afectate de vicii substanțiale cu privire la legalitate și temeinicie. Viciile constau în aplicarea neîntemeiată a metodelor și surselor indirecte de estimare a obligațiilor fiscale, în absența demonstrării condițiilor legale pentru recurgerea la metode indirecte, se bazează pe probe inaccesibile contribuabilului și instanței, nu respectă obligația de motivare completă a actului administrativ defavorabil și încalcă dreptul la apărare al contribuabilului și a principiului transparenței procedurii administrative.

Concluziile raportului de expertiză judiciară nu au fost combătute de pârât, confirmă caracterul incorect al constatărilor consemnate în actul de control fiscal și aplicarea incorectă a metodelor și surselor indirecte.

Instanța reține că, potrivit art. 225 alin. (1) din Codul administrativ, verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreționar se limitează la faptul dacă autoritatea publică și-a exercitat dreptul discreționar, a luat în considerare toate faptele relevante, a respectat limitele legale ale dreptului discreționar și și-a exercitat dreptul discreționar conform scopului acordat prin lege. În prezenta cauză, instanța constată că SFS nu a luat în considerare toate faptele relevante, în special documentele contabile existente ale entității, contractele încheiate cu agenții imobiliari și constatările propriului control fiscal anterior, nu a respectat limitele legale ale dreptului de estimare indirectă și nu a acționat conform scopului pentru care i-au fost acordate atribuțiile de control fiscal, clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor, conform art. 239 din Codul fiscal.

Totodată, instanța reține aplicabilitatea principiului consacrat de art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, potrivit căruia apărarea drepturilor şi intereselor contribuabilului se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod şi de alte acte ale legislaţiei. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislaţiei fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Prin urmare, dat fiind că viciile constatate afectează fundamental mecanismul de estimare a obligațiilor fiscale, iar capitolele de impozite, taxe, contribuții, majorări și amenzi stabilite prin Decizia nr. 266 din 17.11.2017 derivă din aceleași surse indirecte aplicate incorect și din aceleași constatări, instanța consideră necesar de a anula Decizia nr. 266 din 17.11.2017, Decizia nr. 46 din 09.02.2018 și Actul de control fiscal nr. 5-682791 din 20.10.2017.

Conform art. 224 alin.(1) lit. a) Cod administrativ, examinînd acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărîri: în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum și o eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sânt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale.

În conformitate cu prevederile art. art. 232, 258, 224 - 226, din Codul administrativ, instanța de judecată, -

H o t ă r ă ș t e:

Se admite cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Pro Imobil Grup" către Serviciul Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative.

Se anulează Decizia nr. 266 din 17.11.2017, Decizia nr. 46 din 9.02.2018 cu privire la respingerea contestației și Actul nr. 5 - 682791 din 20.10.2017 emise de către Serviciul Fiscal de Stat.

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**