Dosarul nr. 3-2667/2025

H O T Ă R Î R E
În numele Legii

12 mai 2026 mun. Chișinău
Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani)
În componența:
Președintele ședinței, judecător **Gandrabur Marcel**
Grefier **Negru Elena**

examinând în ședință de judecată publică, cauza de contencios administrativ intentată de Societatea cu Răspundere Limitată ”M&R Com” (în proces de insolvabilitate) împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la obligarea emiterii actului administrativ individual,

c o n s t a t ă:

Argumentele participanţilor la proces.

La data de 30 octombrie 2025 Societatea cu Răspundere Limitată ”M&R Com” (în proces de insolvabilitate) a înaintat **acțiune de contencios administrativ** în contradictoriu cu Serviciul Fiscal de Stat, solicitând obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil sub forma deciziei privind efectuarea controlului fiscal repetat al respectării legislației fiscale de către SRL ”M&R Com”, pentru perioada anilor 2013-2017, cu adoptarea unei decizii privind recalcularea obligațiilor fiscale în urma efectuării acestuia.

În motivarea acțiunii s-a menționat că la data de 31 ianuarie 2018, inspectorii Direcției control post-operațional a Direcției principale de administrare fiscală ”Sud” au întocmit actele de control nr. 5-685396 și nr. 3-568819 privind SRL ”M&R Com”, în urma cărora au fost constatate o serie de încălcări ale legislației fiscale în vigoare. La data de 14 martie 2018, în baza actelor menționate, adjunctul șefului Direcției principale de administrare fiscală ”Sud” a SFS a emis decizia nr. 416/85Av, prin care SRL ”M&R Com” i-au fost calculate obligații fiscale suplimentare, aplicate penalități pentru achitarea întârziată și sancțiuni financiare sub formă de amenzi, în conformitate cu prevederile art. 257, 260 și 261 din Codul fiscal. În cadrul controlului fiscal, organul fiscal a aplicat metoda de determinare a obligațiilor fiscale prevăzută la art. 189 și art. 225 din Codul fiscal, în legătură cu lipsa parțială a evidenței contabile pentru perioadele anilor 2013 și 2014, precum și cu ținerea necorespunzătoare a evidenței contabile pentru anii 2015 și 2016. Decizia menționată, după contestarea sa în modul stabilit, a fost menținută fără modificări. În anul 2023, SRL ”M&R Com” a depus la Serviciul Fiscal de Stat o cerere privind efectuarea unui control fiscal repetat. La cererea menționată a fost oferit un răspuns, prin care s-a

comunicat posibilitatea efectuării controlului respectiv doar în cazul restabilirii evidenței contabile și prezentării organului fiscal a documentelor corespunzătoare - răspunsul Serviciului Fiscal de Stat din 14 august 2023. După efectuarea unui volum considerabil de lucrări privind restabilirea evidenței contabile, care a necesitat eforturi și timp semnificativ, toate documentele necesare pentru efectuarea controlului fiscal repetat au fost prezentate persoanei responsabile din cadrul Serviciului Fiscal de Stat. Totodată, la data de 15 mai 2025, Serviciul Fiscal de Stat a transmis către SRL ”M&R Com”, în urma cererii de efectuare a controlului fiscal repetat notificare privind imposibilitatea recalculării obligațiilor fiscale, făcând trimitere la prevederile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal. Consideră că refuzul organului fiscal de a efectua controlul fiscal repetat este neîntemeiat, nu ține cont de circumstanțele cauzei și nu corespunde prevederilor legislației în vigoare. În conformitate cu prevederile art. 189 alin. (1) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele (taxele) și contribuțiile în urma controlului fiscal, în cazul în care au fost stabilite încălcări ale legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală. Conform art. 214 alin. (6) și (7) din Codul fiscal, organele care exercită atribuțiile de administrare fiscală pot efectua un control fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal anterior sunt neconvingătoare, incomplete sau nesatisfăcătoare, ori dacă ulterior au fost identificate circumstanțe care confirmă existența- semnelor de încălcare a legislației și, în consecință, apare necesitatea efectuării unui nou control. Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în procesul examinării unei contestații împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau a acțiunilor funcționarului fiscal, precum și în alte cazuri, în baza deciziei conducerii organelor menționate la alin. (6). În cazul de față, necesitatea efectuării controlului fiscal repetat este determinată de circumstanțe obiective generate de intrarea întreprinderii în proces de insolvabilitate, proces căruia i-a precedat restabilirea administratorului SRL ”M&R Com” în funcție și înlăturarea consecințelor negative de ordin financiar și organizațional apărute în perioada suspendării ilegale a fostului administrator din administrarea întreprinderii. Anume aceste circumstanțe au determinat situația în care organului fiscal nu i-au fost prezentate toate documentele necesare pentru efectuarea controlului fiscal primar, fapt ce a condus, în mare parte, la aplicarea metodelor indirecte de determinare a obligațiilor fiscale și de calculare a plăților fiscale. De asemenea, se menționează că restabilirea evidenței contabile în vederea efectuării controlului fiscal repetat a fost realizată cu acordul și în colaborare cu reprezentanții Serviciului Fiscal de Stat, activitate pentru care au fost alocate resurse semnificative de timp, umane și financiare. În cazul examinat, nu există temeiuri prevăzute de legislație pentru refuzul efectuării controlului fiscal repetat, mai ales în condițiile acordului prealabil exprimat de organul fiscal privind posibilitatea efectuării acestuia. La data de 04 septembrie 2025, a fost depusă către Serviciul Fiscal de Stat o cerere privind emiterea unui act administrativ individual favorabil sub forma efectuării unui control fiscal repetat al respectării legislației fiscale de către SRL ”M&R Com” pentru perioada anilor 2013-2017, cu adoptarea unei decizii privind recalcularea obligațiilor fiscale în urma efectuării acestuia. La cererea menționată a fost oferit un răspuns, la data de 23 septembrie 2025, din conținutul căruia rezultă refuzul de a emite actul administrativ individual favorabil solicitat, sub forma acțiunilor de efectuare a controlului fiscal repetat al

respectării legislației fiscale de către SRL ”M&R Com”. Refuzul Serviciului Fiscal de Stat de a emite actul administrativ individual favorabil sub forma efectuării controlului fiscal repetat al respectării legislației fiscale de către SRL ”M&R Com” pentru perioada anilor 2013-2017, cu adoptarea unei decizii privind recalcularea obligațiilor fiscale în urma acestuia, este neîntemeiat și contravine legii. Cererea prealabilă depusă în octombrie 2025 către pârât privind emiterea actului administrativ individual favorabil sub forma deciziei de efectuare a controlului fiscal repetat al respectării legislației fiscale de către SRL ”M&R Com” pentru perioada anilor 2013-2017, cu adoptarea unei decizii privind recalcularea obligațiilor fiscale în urma acestuia, nu a fost examinată în termenul prevăzut de lege, în mod neîntemeiat. În conformitate cu prevederile art. 64 alin. (2) din Codul administrativ, refuzul de a primi sau examina o cerere este echivalat cu respingerea acesteia. Aceeași regulă se aplică și în cazul neexaminării cererii în termenul prevăzut de lege. În conformitate cu prevederile art. 189 alin. (1) din Codul administrativ, orice persoană care consideră că dreptul său a fost încălcat prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate introduce o acțiune în contencios administrativ. Potrivit lit. b) alin. (1) art. 206 din Codul administrativ, obiectul acțiunii în contencios administrativ poate consta în obligarea autorității publice să emită un act administrativ (acțiune în obligare).

Serviciul Fiscal de Stat și-a expus opinia scrisă pe marginea acțiunii de contencios administrativ prin **referința** anexată la materialele cauzei, solicitând respingerea cererii de chemare în judecată, ca fiind neîntemeiată. *(f.d. 51-53)*

În ședința de judecată, SRL ”M&R Com”, reprezentată de avocatul Jecov Nicolai și administratorul Meșe Ivan, au pledat pentru admiterea acțiunii în sensul formulat.

În ședința de judecată, reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat, Esir-Boicova Tatiana, nu a recunoscut acțiunea și a solicitat respingerea ei ca neîntemeiată.

Aprecierea instanței de judecată.

Audiind poziția participanților prezenți la proces, analizând piesele dosarului prin prisma rigorilor art. 130 din Codul de procedură civilă prin coraportare la prevederile legale ce guvernează raportul juridic litigios, instanța de judecată ajunge la concluzia că acțiunea dedusă judecății este admisibilă, însă neîntemeiată și urmează a fi respinsă din următoarele considerente.

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

Faptele deja cunoscute autorităţilor publice sau instanţelor de judecată competente, faptele general notorii şi faptele prezumate în virtutea prevederilor legale nu necesită a fi probate, până la proba contrarie.

În concordanță cu **art. 93 din Codul administrativ**, fiecare participant probează faptele pe care îşi întemeiază pretenţia. Prin derogare de la prevederile alin. (1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale. Reglementări suplimentare sau derogatorii sunt admisibile doar în baza prevederilor legale.

Conform **art. 189 alin. (1) și (2) din Codul administrativ**, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorităţi publice poate înainta o acţiune în contencios administrativ. O acţiune în contencios administrativ poate fi înaintată şi atunci când autoritatea publică nu a soluţionat în termen legal o cerere.

În acord cu **art. 194 alin. (1) din Codul administrativ**, în procedura în prima instanţă, în procedura de apel şi în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătoreşti se soluţionează din oficiu probleme de fapt şi de drept.

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

Conform **art. 219 din Codul administrativ**, instanţa de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declaraţiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanţi.

Instanţa de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greşelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete şi pentru depunerea tuturor declaraţiilor necesare constatării şi aprecierii stării de fapt. Instanţa de judecată indică asupra aspectelor de fapt şi de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanţii la proces.

Instanţa de judecată nu are dreptul să depăşească limitele pretenţiilor din acţiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanţii la proces.

Instanţa de judecată poate avea o discuţie juridică cu participanţii la proces sau poate da în scris indicaţii cu privire la situaţia de drept a cauzei examinate.

În conformitate cu **art. 225 din Codul administrativ**, instanța de judecată nu este competentă să se pronunțe asupra oportunității unui act administrativ. Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreționar se limitează la faptul dacă autoritatea publică:

a) și-a exercitat dreptul discreționar;

b) a luat în considerare toate faptele relevante;

c) a respectat limitele legale ale dreptului discreționar;

d) și-a exercitat dreptul discreționar conform scopului acordat prin lege.

Conform **art. 118 alin. (3) din Codul de procedură civilă**, circumstanţele care au importanţă pentru soluţionarea justă a cauzei sunt determinate definitiv de instanţa judecătorească pornind de la pretenţiile şi obiecţiile părţilor şi ale altor participanţi la proces, precum şi de la normele de drept material şi procedural ce urmează a fi aplicate.

Conform **art. 121 din Codul de procedură civilă**, instanţa judecătorească reţine spre examinare şi cercetare numai probele pertinente care confirmă, combat ori pun la îndoială concluziile referitoare la existenţa sau inexistenţa de circumstanţe, importante pentru soluţionarea justă a cazului, iar **art. 122 din Codul de procedură civilă** prevede că, circumstanţele care, conform legii, trebuie confirmate prin anumite mijloace de probaţiune nu pot fi dovedite cu nici un fel de alte mijloace probante. Admisibilitatea probelor se determină în conformitate cu legea în vigoare la momentul eliberării lor.

Admisibilitatea acțiunii de contencios administrativ.

1. Revendicările reclamantului se circumscriu acțiunii în obligare (art. 206 alin. (1) lit. b) din Codul administrativ și art. 224 alin. (1) lit. b) din Codul administrativ) care sunt susceptibile examinării de către instanțele de contencios administrativ. Or, partea reclamantă solicită obligarea autorității pârâte să emită decizie de efectuare a unui control fiscal repetat.

2. Competența jurisdicțională materială și teritorială aparține Judecătoriei Chișinău (sediul Râșcani).

3. Procedura prealabilă a fost respectată, iar ca reacție a fost emisă decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-21/13-11-158440 din 23 septembrie 2025.

4. Corelând data comunicării deciziei pe marginea cererii prealabile, cu momentul înaintării acțiunii în judecată, se atestă încadrarea în interiorul termenului legal de valorificare a acțiunii.

5. Nu există o hotărâre judecătorească definitivă cu privire la un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept; nu există o încheiere judecătorească prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură cu faptul că reclamantul a renunțat la acțiune sau și-a retras acțiunea într-un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept sau că între parți s-a încheiat o tranzacție de împăcare; la aceeași sau la altă instanță de judecată nu se examinează o acțiune între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept. La fel, acțiunea de contencios administrativ corespunde cerințelor prevăzute la art. 211 alin. (1) și (2) și art. 212 alin. (1) și a fost depusă de o persoană împuternicită.

În această ordine de idei, instanța de judecată constată cu certitudine că partea reclamantă a respectat rigorile de admisibilitate a prezentei acțiuni prevăzute la art. 207 din Codul administrativ.

Raționamentele instanței de judecată.

Instanța de judecată este obligată să reflecte în hotărâre motivele concluziilor sale privind admiterea unor probe, precum și argumentarea preferinței unor probe față de altele. Din interpretarea art. 6 din Convenția europeană a Drepturilor Omului, pronunțarea de către instanțele judecătorești a unor hotărâri motivate constituie una dintre garanțiile dreptului fundamental la un proces echitabil și acesta presupune obligațiunea instanței judecătorești de a se expune în hotărârile contestate asupra tuturor cerințelor acțiunii, precum și argumentelor invocate de către părți întru, respectiv, admiterea sau respingerea acestora (cauza *Albină c/România, Hotărâre din 28 aprilie 2005, § 33*).

Articolul 6 § 1 din Convenţia Europeană pentru Drepturile Omului, obligă instanţele să-şi motiveze deciziile, acesta nu poate fi interpretat ca impunând instanţelor să ofere un răspuns detaliat la fiecare argument (a se vedea *Van de Hurk c. Olandei, 19 aprilie 1994, §§ 59 şi 61, Seria A nr. 288, şi Burg c. Franţei (dec.), nr. 34763/02, CEDO 2003-II*). Întinderea obligaţiei de a-şi motiva deciziile poate varia în conformitate cu natura deciziei şi trebuie determinată în lumina circumstanţelor cauzei (a se vedea *Ruiz Torija c. Spaniei şi Hiro Balani c. Spaniei, 9*

decembrie 1994, Series A nr. 303-A şi 303-B, § 29 şi, respectiv, § 27; şi Helle c. Finlandei, 19 decembrie 1997, § 55, Rapoarte privind hotărîrile şi deciziile 1997-VIII).

De altfel, instanţa de judecată nu poate exclude un argument sau o circumstanţă pretinsă de o parte care în opinia sa este determinantă şi confirmă poziţia sa, fără a o aprecia prin prisma temeiniciei, pertinenței litigiului în raport cu situaţia de fapt. Or, respectarea principiului egalităţii în faţa legii şi a justiţiei, precum şi dreptul părţilor de a fi auzite, reprezintă un aspect inerent respectării dreptului la un proces echitabil, garantat de art.6 § 1 al Convenţiei pentru Apărarea Drepturilor Omului şi Libertăţilor Fundamentale.

În plus, principiul *jura novit curia*, aplicabil la judecarea litigiilor enunţă că judecătorul trebuie să aplice acel text de lege care corespunde situaţiei de fapt calificate juridic de către parte, în măsura în care situaţia de fapt respectivă este confirmată de probele administrate în cauză.

Curtea Europeană a Drepturilor Omului reiterează că efectul articolului 6 § 1 din Convenţie este, *inter alia*, de a plasa un ”tribunal” sub o obligaţie de a efectua o examinare adecvată a declarațiilor, argumentelor şi probelor, fără a prejudicia evaluarea acestora sau a faptului dacă ele sunt relevante pentru decizia sa.

Totodată instanța învederează jurisprudența Curţii Europene a Drepturilor Omului, care statuează că întinderea motivării depinde de diversitatea mijloacelor pe care o parte le poate ridica în instanță, precum şi de prevederile legale, de obiceiuri, de principiile doctrinale şi de practicile diferite privind prezentarea şi redactarea sentințelor şi hotărârilor în diferite state (*Boldea împotriva României din 15 februarie 2007, paragraful 29; Van den Hurk împotriva Olandei din 19 aprilie 1994, paragraful 61*).

Pentru a răspunde cerințelor procesului echitabil, motivarea ar trebui să evidențieze că judecătorul a examinat cu adevărat chestiunile esențiale ce i-au fost prezentate (*Boldea împotriva României din 15 februarie 2007, paragraful 29; Helle împotriva Finlandei din 19 februarie 1997, paragraful 60*). Or, conform regulilor unui proces echitabil, pornind de la aprecierea rolului determinant al concluziilor sale, instanţa are obligaţia să examineze efectiv problemele esențiale care îi sunt identificate spre apreciere şi să nu să se limiteze doar la însușirea motivelor şi concluziilor date de participanții procesului.

Comisia Europeană în anul 2006 prin Compendiul de «cele mai bune practici» privind managementul timpului în cazul procedurilor judiciare (Strasbourg, 8 decembrie 2006, CEPEJ(2006)13) [6], a stabilit că, „Judecătorii joacă rolul unui “terţ imparţial” în procesul de soluţionare a unui conflict.

Noţiunea de ”act administrativ” este definită atât în legislația autohtonă, cât şi în Rezoluţia (77) Cu privire la protecţia individului faţă de actele autorităţilor administrative, adoptată de Comitetul de Miniştri al Consiliului Europei la 28 septembrie 1997. În accepțiunea reglementărilor enunțate, actul administrativ este o manifestare juridică unilaterală de voinţă, cu caracter normativ sau individual, din partea unei autorităţi publice în vederea organizării executării sau executării în concret a legii, actul administrativ desemnează orice măsuri individuale sau decizii luate în cadrul exercitării autorităţii publice, susceptibile de a afecta direct

drepturile, libertăţile sau interesele persoanelor fizice sau juridice şi care nu este un act îndeplinit în cadrul exercitării unei funcții judiciare.

Controlul judiciar exercitat asupra administraţiei publice dispune de câteva trăsături distincte: este exercitat de către instanţa judecătorească care este independentă sub aspect organizaţional şi funcţional faţă de subiectul controlat; prin intermediul controlului se exercită funcţia instanţei de judecată (justiţiei) în calitatea sa de putere independentă din sistemul frânelor şi contrabalanţelor, care constituie o garanţie a legalităţii şi a contracarării abuzurilor de putere din partea autorităţilor executive; se realizează în cadrul procesului judiciar reglementat de normele juridice procesuale; un cerc de subiecţi speciali ai acestor raporturi juridice; existenţa unui litigiu de drept public în calitate de temei al activităţii de control judiciar; controlul judiciar urmăreşte realizarea a două scopuri: pe de o parte, asigurarea protecţiei drepturilor şi intereselor legale ale persoanelor fizice şi juridice, adică a interesului particular, pe de altă parte, neadmiterea excesului de putere din partea executivului, adică a interesului public; activitatea instanţelor de control asupra autorităţilor administraţiei publice este limitată de următoarele condiţii: temei al exercitării acestuia serveşte doar depunerea unei cereri din partea persoanelor interesate, adică controlul judiciar este mijlocit sau pasiv; obiect al activităţii de control îl constituie doar respectarea de către subiect a cerinţelor legalităţii, dar nu şi ale oportunităţii.

Actul de control fiscal este un document întocmit de funcţionarul fiscal sau altă persoană cu funcţie de răspundere a organului care exercită controlul, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal. În act se va descrie obiectiv, clar şi exact încălcarea legislaţiei fiscale şi/sau a modului de evidenţă a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidenţă respective şi la alte materiale, indicîndu-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificîndu-se încălcările fiscale depistate în ea.

Decizia asupra cazului de încălcare fiscală reprezintă actul administrativ final emis de către organul fiscal în care constată în drept și în fapt încălcările admise de contribuabil.

Controlul fiscal reprezintă o procedură administrativă care urmează să se subordoneze atât rigorilor generale statuate în Codul administrativ, cât și celor speciale regăsite în Codul fiscal. Instanța notează că, controlul fiscal presupune verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligaţia fiscală şi alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi alte acte normative, inclusiv verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme şi operaţiuni prevăzute de prezentul cod. Controlul fiscal urmează să depisteze existența sau inexistența încălcărilor fiscale care constituie acele acţiuni sau inacţiuni, exprimate prin neîndeplinirea sau îndeplinirea neadecvată a prevederilor legislaţiei fiscale, prin încălcare a drepturilor şi intereselor legitime ale participanţilor la raporturile fiscale.

Instanța relevă că, în temeiul deciziei de inițierea controlului fiscal nr. 10416/17 din 17 ianuarie 2018 a fost inițiat controlul fiscal, prin metoda verificării totale pentru perioada de activitate 01.01.201313.12.2017 cu estimarea obligațiilor fiscale prin metode și surse indirecte (act nr. 5-685396 prelungit pe formularul nr. 3-568819 din 31.01.2018) în cadrul căruia s-au stabilit un șir de încălcări ale legislației. Pe marginea rezultatelor controlului a fost emisă decizia nr. 416/85Av din 14 martie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației, cu calcularea

suplimentară spre plată la buget a obligațiilor fiscale în sumă totală de 718 753,78 lei, inclusiv: impozite și taxe în sumă de 364 625,62 lei, majorări de întârziere în sumă de 139 224,59 lei și amendă în sumă totală de 214 903,57 lei.

La data de 24 mai 2018 SRL ”M&R Com”, în proces de insolvabilitate, a înaintat acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil.

Prin decizia Curții Supreme de Justiție nr. 3ra-788/21 din 17 noiembrie 2021 a fost admisă cererea de recurs depusă de către Serviciul Fiscal de Stat și au fost casate integral decizia Curții de Apel Comrat din 12 aprilie 2021 și hotărârea Judecătoriei Comrat, sediul Central din 28 noiembrie 2019, cu emiterea unei decizii, prin care acțiunea în contencios administrativ înaintată de către SRL ”M&R Com”, în proces de insolvabilitate, împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ individual defavorabil a fost respinsă ca neîntemeiată.

Astfel, legalitatea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/85Av din 14 martie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației a fost consolidată prin decizia Curții Supreme de Justiție nr. 3ra-788/21 din 17 noiembrie 2021, care a devenit irevocabilă.

Potrivit art. 214 alin. (1), (6), (7) și (8) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Organele cu atribuții de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sunt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare a legislației și, prin urmare, se impune un nou control. Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în cadrul examinării contestațiilor împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal și, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor menționate la alin. (6). Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și acelorași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări a legislației, când aceasta este o verificare prin contrapunere, când necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol.

Conform prevederilor art. 189 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală. 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

Documentele contabile se păstrează de către entitate pe suport de hârtie sau în formă electronică. Documentele contabile se pot păstra pe suporturi tehnice în cazul în care contabilitatea este ținută cu utilizarea sistemelor informatice proprii, cu condiția ca acestea să poată fi accesate în orice moment, în funcție de necesitățile entității sau la cererea organelor abilitate de legislație.

În această ordine de idei, pentru efectuarea unui control fiscal contribuabilul urmează să prezinte documentele de evidență ce țin de activitatea desfășurată de entitate pentru perioada fiscală supusă verificării și anume: registrele contabile (descifrarea cheltuielilor și veniturilor, activelor imobilizate, circulante, datoriilor curente, financiare, etc.), balanța de verificare, documentele primare aferente cheltuielilor suportate și veniturilor obținute, contractele, dările de seamă prezentate și alte documente și informații ce țin de activitate de întreprinzător și să permită accesul la sistemul electronic de contabilitate, la caz.

Din materialele cauzei rezultă cu certitudine că, la data de 15 ianuarie 2024, precum și 22 ianuarie 2024 prin intermediul poștei electronice de către SRL ”M&R Com” au fost expediate două mesaje, ce conțineau linkul de acces la evidența contabilă ”1C”. În urma verificării conținutului sistemelor electronice de evidență contabilă, expediate prin intermediul poștei electronice, organul fiscal a constatat că, la primul caz (15 ianuarie 2024) informația înregistrată în fișier aparținea altui agent economic, în al doilea caz (22 ianuarie 2024), informația înregistrată în fișier conținea sistemul electronic de contabilitate ”1C” a entității SRL ”M&R Com” cu date incomplete, prin lipsa înregistrării în evidența contabilă computerizată a faptelor economice pentru perioadele A/2013-A/2024 și neasigurarea înregistrării în evidența contabilă computerizată a tuturor faptelor economice pentru perioadele A/2015-A/2016.

Drept urmare, lipsa documentelor confirmative pentru perioadele sus menționate a făcut imposibilă recalcularea obligațiilor fiscale calculate anterior în temeiul deciziei nr. 416/85Av din 14 martie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației.

Organul fiscal a fost în imposibilitate obiectivă de a verifica integral evidența contabilă a contribuabilului și de a recalcula obligațiile fiscale stabilite prin decizia nr. 416/85Av din 14 martie 2018, întrucât lipsa documentelor justificative și caracterul incomplet al evidenței contabile nu au permis verificarea exactității informațiilor fiscale și efectuarea unei reevaluări a obligațiilor fiscale deja stabilite. Imposibilitatea recalculării obligațiilor fiscale nu este imputabilă organului fiscal, ci reprezintă consecința neprezentării de către contribuabil a unei evidențe contabile complete și conforme cerințelor legale, împrejurare care exclude existența unui temei juridic și factual pentru modificarea obligațiilor fiscale stabilite prin decizia nr. 416/85Av din 14 martie 2018, a cărei legalitate a fost deja confirmată prin hotărâre judecătorească irevocabilă.

Controlul fiscal reprezintă unul dintre principalele instrumente prin care statul asigură verificarea respectării obligațiilor fiscale de către contribuabili și realizarea interesului public privind constituirea veniturilor bugetare. Acesta nu urmărește doar constatarea unor eventuale încălcări ale legislației fiscale, ci și stabilirea corectă și completă a situației fiscale a contribuabilului, în baza unor probe pertinente, concludente și suficiente. În acest context, evidența contabilă și documentele justificative constituie principalul mijloc de probă în materia

raporturilor juridice fiscale. Or, obligația de organizare și ținere a contabilității, precum și de păstrare și prezentare a documentelor justificative, revine contribuabilului, acesta fiind singurul care dispune de informațiile referitoare la operațiunile economice desfășurate.

În consecință, riscul imposibilității verificării situației fiscale, determinat de lipsa sau caracterul incomplet al evidenței contabile, nu poate fi transferat asupra organului fiscal. De asemenea, instituția controlului fiscal repetat are caracter excepțional, fiind permisă numai în situațiile expres prevăzute de lege. Această limitare legislativă are drept scop asigurarea securității raporturilor juridice, a stabilității actelor administrative fiscale și a protecției contribuabilului împotriva unor verificări succesive și nejustificate privind aceeași perioadă fiscală.

Prin urmare, controlul fiscal repetat nu poate constitui un mijloc de reluare a unei verificări finalizate sau de rediscutare a unor constatări care au fost deja confirmate printr-o hotărâre judecătorească irevocabilă, în lipsa existenței unuia dintre temeiurile expres prevăzute de art. 214 din Codul fiscal.

Totodată, principiul securității raporturilor juridice și autoritatea de lucru judecat impun respectarea caracterului definitiv al hotărârilor judecătorești. Odată ce legalitatea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/85Av din 14 martie 2018 a fost confirmată prin decizia irevocabilă a Curții Supreme de Justiție, aceasta beneficiază de prezumția de legalitate și temeinicie, iar efectele sale nu pot fi înlăturate decât în cazurile și prin procedurile expres prevăzute de lege.

În speță, materialele cauzei demonstrează că organul fiscal a întreprins demersurile necesare pentru verificarea evidenței contabile electronice puse la dispoziție de contribuabil. Cu toate acestea, întrucât informațiile transmise au fost fie aferente unui alt agent economic, fie incomplete și lipsite de înregistrările contabile necesare pentru perioada verificată, organul fiscal s-a aflat în imposibilitate obiectivă de a verifica exactitatea datelor și de a recalcula obligațiile fiscale stabilite anterior. În asemenea circumstanțe, lipsa unei evidențe contabile complete nu poate constitui un argument pentru revizuirea obligațiilor fiscale deja stabilite, ci, dimpotrivă, confirmă imposibilitatea administrării unor probe care să justifice modificarea unei decizii fiscale a cărei legalitate a fost deja confirmată definitiv de instanța supremă.

În concluzie, instanța va respinge *in integrum* dezideratele reclamantei SRL ”M&R Com” ca neîntemeiate, acesta operând cu supoziții lipsite de suport factologic, juridic și probant.

În conformitate cu prevederile art. 224-225 din Codul administrativ al Republicii Moldova, instanța de judecată,

h o t ă r ă ș t e:

Se respinge ca neîntemeiată acțiunea de contencios administrativ înaintată de Societatea cu Răspundere Limitată ”M&R Com” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la emiterea deciziei de efectuare a controlului fiscal repetat și recalcularea obligațiilor fiscale.

Hotărârea susceptibilă de atac cu apel la Curtea de Apel Centru, în termen de 30 zile de la pronunțarea dispozitivului hotărârii judecătorești, prin intermediul instanței emitente.

Președintele ședinței
Judecătorul **Gandrabur Marcel**