Dosarul nr. 3-3242/2021
2-21179377-12-3-06122021

H O T Ă R Â R E
În numele Legii

07 noiembrie 2024 mun. Chișinău
Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani)
În componența:
Președintele ședinței, judecător Cristina Panfil
Grefier Eugenia Dîrțu

examinând în ședință de judecată publică, cauza de contencios administrativ intentată la acțiunea depusă de SRL „Lexconsult" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 și a deciziei nr. 645/323 din 28 octombrie 2021.

c o n s t a t ă :

La data de 06 decembrie 2021, SRL „Lexconsult" s-a adresat cu acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 și a deciziei nr. 645/323 din 28 octombrie 2021.

În motivarea poziției sale a indicat că, prin Hotărârea Judecătoriei Chișinău Sediul Central nr. 2i-630/20 din 10.06.2021, Judecătorul Mariana Fondos-Frațman a admis cererea introductivă împotriva debitorului SRL „Lexconsult", a constatat insolvabilitatea acestuia.

Notează că, în urma derulării procedurii de insolvabilitate, de către SFS a fost inițiat control fiscal asupra debitorului SRL „Lexconsult".

Prin prezenta, consideră actul de control fiscal nr. 5-711508(5) din 06.08.2021 ca fiind întocmit cu încălcarea procedurii și ilegal în fond conținând constatări contrare situației de fapt, solicită anularea actului ca fiind un act preparatoriu actului administrativ.

Totodată în urma emiterii actul de control fiscal 5-711508 (5) din 06.08.2021 a fost adoptată Decizia 662/3302 din 02.09.2021 emisă de Serviciul Fiscal de Stat Direcția Generală Control Post Operațional, prin care inter alia s-a dispus:

"A reflecta spre calcul în sistemul informațional automatizat" cont curent al contribuabilului" conform deciziei contestate.

A încasa la buget suma impozitului estimat în rezultatul controlului 137954 lei impozit pe venit estimat, 158 736 lei taxa pe valoare adăugată aferentă bugetului, 14 581 lei majorare de întârziere pentru neachitarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător estimat, 52 001 lei pentru neachitarea taxei pe valoare adăugată estimată, amenzi 40 000 lei, pentru diminuarea impozitului pe venit, 27 591 lei pentru diminuarea taxei cu valoare adăugată, 5500 lei pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a declarațiilor, 40 000 lei pentru lipsa parțială a evidențe contabile, 4000 lei pentru neexecutare cerințelor și a aplicat avertizare conform art. 235 alin. (1^1) din Codul Fiscal."

Consideră actul de control fiscal nr. 5-711508(9) din 06.08.2021 în efect și Decizia 662/3302 din 02.09.2021 ca fiind întocmite cu încălcarea procedurii și ilegale în fond conținând constatări contrare situației de fapt, astfel solicită de a fi anulat or, actul de control fiscal nr. 5-

711508(9) din 06.08.2021 a fost întocmit cu încălcarea procedurii și ilegal în fond conținând constatări contrare situației de fapt, astfel solicită de a fi anulat.

Susține că, prin citația seria 205510 s-au solicitat documentele primare pentru perioada 01.01.2017- 30.05.2021, iar controlul fiscal a fost efectuat pentru perioada 01.01.2017-30.06.2021.

Prin cerere, drept răspuns la citația seria 205510 și cerere expusă în email, administratorul Cerga Mihail a informat despre faptul că în perioada respectivă atât administratorul cât și reprezentantul debitorului se află în concediu și deci sunt în imposibilitate de a se prezenta și a prezenta actele solicitate, solicitând amânarea efectuării controlului după data de 01.09.2021, fapt neglijat de inspectorii fiscali, care a dus la efectuarea unui control eronat.

Astfel, notează că, inspectorii fiscali nu s-au expus prin decizie asupra solicitării de a fi efectuat control fiscal, cu posibilitatea de a prezenta acte, după data de 01.09.2021, motiv din care neemiterea unei Decizii de către Autoritatea Administrativă, prin care să se expună asupra cererilor formulate de Cerga Mihail cu privire la amânarea controlului fiscal după data de 01.09.2021 constituie o încălcarea a dreptului petiționarului de a primi un act/hotărâre administrativă motivată legal.

Totodată, suplimentar, s-a solicitat emiterea unei decizii prin care să se inițieze un control fiscal programat în a doua jumătate a lunii septembrie și să fie anulate actele și controalele efectuate anterior.

În actul de control fiscal nr. 5-711508(9) din 06.08.2021 a fost indicată perioada pentru care s-a efectuat controlul 01.01.2017 - 30.06.2021, or prin hotărârea din 10.06.2021 nr. 2i-630/20 s-a dispus intentarea procesului de insolvabilitate și s-a constat insolvabilitate debitorului SRL „Lexconsult”, deci perioada ce excedă 10.06.2021 nu urma a fi supusă controlului fiscal.

În actul de control fiscal nr. 5-711508(9) din 06.08.2021 s-a utilizat doar informația din surse indirecte.

Subliniază că, conform art. 189 alin. 2 CF - ” Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate: a) din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, b) 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, Serviciul Fiscal de Stal 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. ”

Conchide că, nici una dintre cele două situații nu este întrunită în privința SRL ”Lexconsult” ambele ipoteze ale normei citate fiind excluse prin informațiile constatate de SFS. Conform Deciziei de inițiere a controlului, controlul fiscal urma a fi efectuat prin metoda verificării totale. După cum indică inspectorii fiscali, în debutul actului de control fiscal din 06.08.2021 acesta a fost efectuat prin metode și din surse indirecte. În acest sens consideră că, în pofida invocării art. 189 (2) CF de către inspectorii fiscali, aceștia nu erau în drept de a modifica metoda de efectuare a controlului fiscal, ci urmau să constate imposibilitatea efectuării controlului prin metoda indicată în actul de inițiere a controlului. Ulterior, persoanele cu funcție de răspundere ale SFS puteau decide efectuarea controlului prin metode și din surse indirecte sau nu. Astfel, consideră că inspectorii fiscali care au întocmit actul de control fiscal din 27.04.2021 au depășit condițiile de efectuare a controlului indicate în deciziile de inițiere a controlului fiscal pe care s-au bazat.

Conform Deciziilor de inițiere a controlului s-a indicat că controlul fiscal va fi efectuat la fața locului. Menționează că nici-un inspector fiscal nu s-a prezentat la fața locului. Chiar și în

actul de control fiscal efectuat s-a indicat că controlul s-a efectuat în incinta SFS. Astfel, consideră că inspectorii fiscali au depășit condițiile de efectuare a controlului indicate în deciziile de inițiere a acestui control.

În actul de control fiscal nr. 5-711508(9) din 06.08.2021 s-au luat în calcul doar restanțele la buget fiind ignorate supraplățile la buget.

S-a oferit o apreciere eronată rulajului de mijloace bănești nefiind luate în considerație rambursările de împrumuturi, datorii etc.

S-a invocat absolut eronat diminuarea impozitului pe venit și a TVA. Concluziile obținute prin metoda indirectă contravin în mod vădit concluziilor prin metoda verificării totale care a inclus și verificarea documentelor contabile. Astfel concluziile actului de control fiscal nr. 5-711508(9) din 06.08.2021 sunt eronate.

Prin citația seria 205510 s-au solicitat documentele primare pentru perioada 01.01.2017-30.05.2021, iar controlul fiscal a fost efectuat pentru perioada 01.01.2017-30.06.2021.

Prin cerere drept răspuns la citația seria 205510 și cerere expusă în email, administratorul Cerga Mihail a informat despre faptul că în perioada respectivă atât administratorul cât și reprezentantul debitorului se află în concediu și deci sunt în imposibilitate de a se prezenta și a prezenta actele solicitate, solicitând amânarea efectuării controlului după data de 01.09.2021, fapt neglijat de inspectorii fiscali, care a dus la efectuarea unui control eronat.

Având în vedere cele menționate ne exprimă dezacordul cu petrecerea controlului fiscal soldat cu emiterea actului de control fiscal seria nr. 5-711508(9) din 06.08.2021 deoarece el a fost petrecut în mod nejustificat și contrar normelor sus citate, precum și nu a satisfăcut condițiile de petrecere a unui control programat.

La fel își exprimă dezacordul cu constatările actului de control nr. 5-711508(9) din 06.08.2021 care sunt vădit eronate și care au ignorat informațiile din evidența contabilă a SRL „Lexconsult”, rezumate în Decizia nr. 662/3302 din 02.09.2021.

Face referire la prevederile art. art. 19, 167 alin. (1), 19 Cod Administrativ.

Susține că, reclamantul a înaintat cerere prealabilă solicitând anularea Decizie nr. 662/3302 din 02.09.2021 și suspendarea acestui act.

Prin Decizia nr. 645/323 din 28.10.2021 recepționată de reclamant după data de 04.11.2021, Serviciul Fiscal de Stat a respins cererea prealabilă menținând în vigoare Decizia din 02.09.2021, motiv din care solicită considerarea acțiunii ca fiind depusă în termenul de 30 de zile din momentul comunicării sau la caz repunerea în termenul de atac.

Analizând deciziile contestate, consideră că sunt ilegale, fiind contrare principiul legalității și egalității de tratament, consacrată în art. 21, 23 Cod Administrativ, conform cărora, autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să acționeze în conformitate cu legea și alte acte normative, autoritățile publice și instanțele de judecată competente nu pot dispune limitarea exercitării drepturilor și a libertăților persoanelor decît în cazurile și în condițiile expres stabilite de lege, autoritățile publice și instanțele de judecată competente acționează respectînd principiul egalității și nediscriminării, autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să trateze în mod egal persoanele aflate în situații similare. Orice diferență de tratament trebuie justificată în mod obiectiv. Atât în cadrul procedurii administrative, cît și în cadrul procedurii de contencios administrativ sau ca rezultat al acestora, nicio persoană nu poate beneficia de privilegii, nu poate fi dezavantajată, lipsită de drepturi sau scutită de obligații pe motiv de rasă, origini familiale, sex, limbă, cetățenie, apartenență etnică, religie, convingeri politice sau ideologice, educație, situație economică, condiție socială.

Consideră că decizia din 02.09.2021 și cea din 28.10.2021, contestate survin din aprecierea eronată a legislației și a probelor administrate, fiind pasibilă recunoașterii ca ilegale, cu restabilirea drepturilor violate a reclamantului prin anularea deciziilor ca fiind acte administrative defavorabile.

De asemenea, face referire la prevederile art. art. 92, 93, 224 Cod administrativ.

Prin urmare, reclamantul solicită admiterea integrală a acțiunii în anulare, anularea ca fiind ilegală a Deciziei nr. 662/3302 din 02.09.2021 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Control Post Operațional și toate actele preparatorii a acestui act administrativ și Decizia nr. 645/323 din 28.10.2021 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Control Post Operațional.

La data de 14 ianuarie 2022, din partea pârâtului Serviciul Fiscal de Stat a parvenit referința pe marginea cererii de chemare în judecată prin care solicită respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată. (f.d.30-32)

În motivarea poziției sale a indicat că, în baza deciziei privind inițierea controlului nr. 110833/26 din 26.07.2021 a fost efectuat controlul fiscal prin metoda verificării totale, conform notificării privind intentarea procedurii de insolvabilitate a debitorului, privind corectitudinea calculării, declarării și plenitudinea achitării impozitelor, taxelor și altor plăți la buget, pentru perioada de activitate 01.01.2017-30.06.2021, prin care s-a stabilit lipsa contabilității, precum și neprezentarea documentelor de evidență, a dărilor de seamă, altor documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, ceea ce a făcut imposibilă efectuarea controlului fiscal.

Astfel, în temeiul drepturilor stabilite la art. 134 alin. (1) pct. 12), în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (1), alin. (2) și art. 225 din Codul fiscal, în cadrul controlului au fost estimate impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte, fiind calculate prin Decizia nr. 662/3302 din 02.09.2021 impozit pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă de 137 954 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de 158 736 lei, majorare de întârziere în sumă totală de 66 582 lei, aplicată amendă în sumă totală de 108 828 lei.

Totodată, au fost calculate în fișa contului curent supra plăți în sumă totală de 25 252 lei la plăți de bază și în sumă de 115 lei la majorări de întârziere.

Drept surse indirecte pentru estimarea obligațiilor fiscale au fost utilizate următoarele informații:

- privind rulajul mijloacelor bănești la conturile bancare ale întreprinderii, primită de la ”Eximbank” SA sucursala nr. 7 Chișinău;
- din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat (SISFS), privind procurările/livrările efectuate, Declarațiile/Dările de seamă prezentate la SFS;
- din SIA a IP Agenția Servicii Publice, Departamentul Cadastru;
- din SIA ”Portalul Serviciului Vamal”.

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

Conform prevederilor art. 7 alin. (2), art. 43 alin. (1) din Legea contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007 (în vigoare până la 31.12.2018), art. 17, art. 18 alin. (1), alin. (2) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 (în vigoare din 01.01.2019), entitatea este obligată să țină contabilitatea și să întocmească situațiile financiare în modul prevăzut de Lege, de standardele de contabilitate și de alte acte normative aprobate în conformitate cu Legea, să păstreze documentele contabile care cuprind documentele primare, registrele contabile, situațiile financiare și alte documente aferente organizării și ținerii contabilității, iar răspunderea pentru ținerea contabilității și raportarea financiară revine conducătorului, administratorului entității.

În temeiul drepturilor prevăzute de art. 134 alin. (1) pct. 12) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, utilizează metode și surse directe și indirecte la estimarea obiectelor impozabile și la calcularea impozitelor și taxelor.

În corespundere cu prevederile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, 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 sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat 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, lucru care nu s-a făcut de către reclamant SRL „Lexconsult”.

Potrivit prevederilor art. 225 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal, în cadrul administrării fiscale, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligației fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art. 189 alin. (2), metode și surse indirecte.

Articolul 190 alin. (2) din Codul fiscal stipulează că, contabilitatea și/sau o altă evidență pe care se întemeiază evidența obiectelor impozabile și a obligațiilor fiscale trebuie să reflecte oportun, integral și veridic operațiunile contribuabilului și situația lui financiară.

Cu referire la aspectele/argumentele invocate de reclamant în cererea de chemare în judecată, în susținerea poziției sale, pârâtul prezintă următoarele contraargumente.

Susține că, întru susținerea poziției înaintate instanței, reclamantul indică faptul că în pofida Deciziei de inițiere a controlului nr. DICF-110833/26 din 26.07.2021, prin care s-a dispus efectuarea controlului prin metoda verificării totale, controlul a fost efectuat prin utilizarea metodelor și surselor indirecte.

În urma examinării materialelor controlului fiscal efectuat la SRL „Lexconsult”, s-a stabilit că entitatea nu și-a onorat obligațiile prevăzute de Codul fiscal de a prezenta documentele, alte informații relevante referitor la activitatea de întreprinzător pentru efectuarea controlului privind corectitudinea calculării, declarării și achitării la buget a impozitelor, taxelor și altor plăți obligatorii la buget, respectiv, controlul a fost efectuat în baza informației disponibile din diverse surse, menționate supra, conform prevederilor art. 225 alin. (2) din Codul fiscal, fiind estimată obligația fiscală la impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă de 137954 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de 158736 lei, majorare de întârziere în sumă totală de 66582 lei, aplicată amendă în sumă totală de 108828 lei, totodată, fiind calculate în fișa contului curent

supraplăți nereale în sumă totală de 25252 lei la plăți de bază și în sumă de 115 lei la majorări de întârziere.

Dat fiind faptul că de către entitate nu au fost prezentate documentele pentru efectuarea controlului și nu a fost permis accesul la sistemul de contabilitate, utilizarea metodelor și surselor indirecte nu modifică metoda de verificare, aceasta fiind verificarea totală.

Conform prevederilor art. 219 alin. (1) din Codul fiscal, 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, iar alin. (2) din același articol prevede că, verificarea totală este una documentară și, în același timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislația fiscală.

Referitor la alegațiile reclamantului expuse în cererea de chemare în judecată, precum că SFS nu a luat în calcul imposibilitatea prezentării documentelor aferente controlului de către reprezentații SRL „Lexconsult", din motivul aflării acestora în concediu, menționează următoarele.

Menționează că, la înștiințarea nr. 26-21/9-10-760 din 09.07.2021, prin care s-a solicitat prezentarea documentelor aferente activității întreprinderii pentru perioada de activitate 01.01.2017-30.06.2021, de la reclamant a fost primit răspuns la data de 19.07.2021, prin care a informat că, documentele vor fi prezentate la control în perioada expusă, respectiv, entitatea a dispus de termen suficient pentru pregătirea și prezentarea documentelor spre control, ținând cont de faptul că, persoanele responsabile urmau să se afle în concediu în luna august.

Astfel, cererea fără număr prezentată la 27.07.2021, prin care a fost solicitată amânarea termenului de efectuare a controlului până la 01.09.2021, a fost considerată neîntemeiată.

Ținând cont de cele menționate și în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, în cazul prezentării de către SRL „Lexconsult" a documentelor de evidență și a informațiilor necesare pentru efectuarea controlului, Serviciul Fiscal de Stat va efectua recalcularea impozitelor și taxelor calculate prin metode și din surse indirecte.

Reiterează faptul că, reclamantul „Lexconsult" SRL nu a prezentat atât în cadrul procedurii de examinare a cererii prealabile, cât și după finalizarea acesteia documentele de evidență, dările de seamă, precum și alte documente/informații privind desfășurarea activității de întreprinzător.

Notează că, în corespundere cu prevederile art. 189 din Codul fiscal, 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 sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat 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, lucru care nu s-a făcut de către reclamant „Lexconsult" SRL.

Cu referire la acest aspect menționează că anume din lipsa documentelor contabile, Serviciul Fiscal de Stat în temeiul prevederilor art. 133 alin. (2) și art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, a purces la estimarea obligațiilor fiscale a reclamantului SRL „Lexconsult", prin metode și surse indirecte.

Aceasta și este rațiunea normei instituite de legiuitor la art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, acordând dreptul Serviciului Fiscal de Stat să estimeze obligațiile fiscale prin metode și surse indirecte și, totodată, și dreptul ulterior al reclamantului SRL „Lexconsult" de a prezenta documente pentru efectuarea recalculării, lucru care nu s-a făcut de către reclamant SRL „Lexconsult".

Este de menționat că, de acest drept, factorii de decizie ai contribuabilului SRL „Lexconsult” nu au făcut uz, astfel, Serviciul Fiscal de Stat nu mai dispune de alte pârghii legale de a recalcula obligațiile fiscale ale reclamantului SRL „Lexconsult”.

Reclamantul SRL „Lexconsult” în conformitate cu prevederile art. 270 alin. (2) din Codul fiscal, a fost invitat la examinarea contestației la 28 octombrie 2021, prin citația Seria V nr. 002606 din 08.10.2021, recepționată la 15.10.2021, pentru a prezenta explicații și a depune documente întru justa soluționare a cazului și întru argumentarea celor expuse în contestația fără număr din 04.10.2021 depusă împotriva Deciziei nr. 662/3302 din 02.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației (nr. intrare SFS 17274-C din 05.10.2021) anexată la materialele dosarului (f.d.147-148).

Este de menționat că, în cadrul examinării contestației depusă de reclamant SRL „Lexconsult” împotriva Deciziei nr. 662/3302 asupra cazului de încălcare a legislației din 02.09.2021 nu a prezentat careva documente pentru efectuarea recalculării impozitelor și taxelor calculate de către Serviciul Fiscal de Stat prin metode și din surse indirecte, în temeiul drepturilor stabilite la art. 134 alin. (1) pct. 12), și art. 225 din Codul fiscal.

Astfel, Serviciul Fiscal de Stat în temeiul prevederilor art. 189 alin. (2) din Codul fiscal efectuează recalcularea obligațiile fiscale, la cererea scrisă contribuabilului SRL „Lexconsult”, cu prezentarea documentelor primare și contabile necesare pentru efectuarea controlului fiscal, lucru care nu s-a făcut până în prezent de către reclamant SRL „Lexconsult”.

În conformitate cu prevederile art. 267 alin. (3) din Codul fiscal, obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă, iar contribuabilul nu a prezentat argumente întemeiate care pot servi drept temei pentru anularea sau modificarea deciziei contestate.

Face referire la prevederile art. art. 10 alin. (1), 15 alin. (1), (2) din Codul administrativ.

Prin urmare, Serviciul Fiscal de Stat menționează faptul că, Decizia nr. 645/323 din 28.10.2021 emisă pe marginea contestației, este poziția unei autorități publice care cuprinde punctul de vedere cu privire la interpretarea unei legi sau a unui act administrativ, și este atributul exclusiv al autorității publice emitente, prin urmare contribuabilul nu poate să pretindă ca răspunsul la cerere să fie dat conform propriei sale formulări sau într-un anumit sens.

În acest sens, este relevantă aplicarea practicii judiciare stabilită de Curtea Supremă de Justiție în urma examinării cauzei nr. 3ra-590/21 din 21 iulie 2021, prin care Curtea a statuat că, „reclamanta contestă operațiunile administrative întreprinse de Serviciul Fiscal de Stat, care de sine stătător nu produc ca atare efecte juridice. Or, obiectul acestei cauze, este Decizia privind inițierea controlului nr. 317/121/PF din 19 noiembrie 2018, raportul de verificare fiscală prealabilă nr. 26/4-21-619 din 26 noiembrie 2018, procesul-verbal de înștiințare privind inițierea controlului fiscal al persoanei fizice prin metode indirecte de estimare a venitului impozabil din 30 noiembrie 2018 emise de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru precum și decizia nr. 34 din 31 ianuarie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației, care luate fiecare individual nu produc efecte juridice pentru reclamantă, fiind acte preparatorii, respectiv actele enunțate urmând a fi contestate doar concomitent cu actul administrativ individual”.

În contextul celor expuse, lipsa trimiterii la actul normativ care ar fi fost încălcat de către Serviciul Fiscal de Stat la emiterea Deciziei nr.662/3302 din 02.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației, neprezentarea documentelor suplimentare și concludente, care ar combate cele constatate de către Serviciul Fiscal de Stat în cadrul controlului efectuat, necalificarea temeiului și motivului concret pentru care se solicită anularea, potrivit prevederilor art. 224 alin.

(1) lit. f), art. 225 din Codul administrativ la examinarea acțiunilor în contenciosul administrativ, solicită respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

În ședința de judecată:

În ședința de judecată reprezentantul reclamantului SRL „Lexconsult", administratorul autorizat Cerga Mihail, a susținut cererea de chemare în judecată solicitând admiterea acesteia.

În ședința de judecată reprezentantul pârâtului Serviciul Fiscal de Stat, Gogu Anatolie, a solicitat respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

Aprecierea instanței de judecată:

Examinând acțiunea reclamantului SRL „Lexconsult", audiind explicațiile participanților la proces, studiind argumentele pârâtului, probele administrate în ansamblul şi interconexiunea lor, normele legii aplicabile, instanța de judecată constată că acțiunea este admisibilă şi pasibilă de a fi respinsă, din următoarele considerente.

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

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

Conform art. 3 din Codul administrativ, legislaţia administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activităţii administrative şi a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor şi a libertăţilor prevăzute de lege ale persoanelor fizice şi juridice, ţinându-se cont de interesul public şi de regulile statului de drept.

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

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

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

Referitor la admisibilitatea acțiunii.

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

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

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

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

Prin urmare, Deciziei nr. 662/3302 din 02.09.2021 emisă de Serviciul Fiscal de Stat – este act administrativ individual defavorabil emis în privința reclamantului SRL „Lexconsult”.

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

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

Conform art. 39 din Codul administrativ, controlul judecătoresc al activității administrative este garantat şi nu poate fi îngrădit. Orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art. 17 sau prin nesoluţionarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanței de judecată competente.

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

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

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

Reclamantul SRL „Lexconsult” este destinatarul actului administrativ individual contestat.

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

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

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

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

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

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

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

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

Urmează a fi reținut că, decizia nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 a fost adusă la cunoștința reclamantului la data de 09 septembrie 2021, fapt confirmat prin avizul de recepție. (f.d. administrativ 141)

La 06 octombrie 2021, a fost înregistrată cererea prealabilă formulată de reclamantul SRL „Lexconsult" împotriva deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 (f.d. administrativ 147-148), care a fost respinsă prin decizia nr. 645/323 din 28 octombrie 2021 (f.d. administrativ 151-152), adusă la cunoștința reclamantului la 04 noiembrie 2021. (f.d. administrativ 154)

Astfel, acțiunea în contencios administrativ privind anularea deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 și a deciziei nr. 645/323 din 28 octombrie 2021 a fost expediată de reclamant prin Poșta Moldovei la data 03 decembrie 2021, fapt care denotă respectarea termenului de înaintare a acțiunii de către reclamantul SRL „Lexconsult".

Instanța de judecată ajunge la concluzia că, acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Lexconsult" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 și a deciziei nr. 645/323 din 28 octombrie 2021, întrunește condițiile pentru admisibilitate a unei acțiuni în contenciosul administrativ și respectiv, este pasibilă de examinare în fond.

Referitor la temeinicia acțiunii.

În speţă, din materialele dosarului instanţa de judecată reţine că, Direcția generală control post operațional al Serviciului Fiscal de Stat prin Decizia privind inițierea controlului nr. DICF-110833/23 din 26.07.2021, a dispus începând cu 27.07.2021 până la 02.08.2021, controlul total la fața locului în privința contribuabilului SRL „Lexconsult" în legătură cu intentarea procedurii de insolvabilitate pentru perioada 01.01.2017 – 30.06.2021. (f.d. administrativ 97)

Prin actele Direcției generale control post operațional al Serviciului Fiscal de Stat nr. 711508 și 711509 din 06 august 2021 se atestă că, "inspectorul principal Grigore Tuntulesco și inspectorul Vladislav Reul ai Direcției control post operațional nr.9 din cadrul Direcției generale control post operațional al Serviciului Fiscal de Stat, în temeiul Deciziei privind inițierea controlului fiscal nr.110833/26 din 26.07.2021, au efectuat la "Lexconsult" S.R.L., cod fiscal 1003600047065, controlul fiscal la fata locului prin metoda de verificare totală, conform notificării privind intentarea procedurii de insolvabilitate a debitorului, privind corectitudinea calculării, declarării și plenitudinea transferării impozitelor, taxelor și altor plăti, pentru perioada de activitate 01.01.2017-30.06.2021 și anume:

- impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale 01.01.2017 - 31.12.2020;
- taxa pe valoare adăugată pentru perioadele fiscale 01.07.2017 - 30.06.2021.

Conform Hotărârii Judecătoriei Chișinău (sediul Central) din 10.06.2021, dosarul nr. 2i-630/20, s-a admis cererea introductivă depusă de către creditorul SRL "Litel Star" privind

intentarea procedurii de insolvabilitate fată de debitorul "Lexconsult" SRL, cod fiscal 1003600047065 și s-a intentat procedura de insolvabilitate.

Controlul fiscal a fost efectuat de la data de 27.07.2021 până la data de 06.08.2021 în incinta DGCPO, amplasat pe adresa mun. Chișinău, str. Mitropolit Varlaam nr.65, bir.212, cu acordul administratorului autorizat dl Mihail Cergă, deținător al autorizației nr.67 din 14.01.2015, desemnat in calitate de lichidator al debitorului prin hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Central nr.2i-630/20 din 10.06.2021, cu utilizarea metodelor și surselor indirecte (informației preluate din SIA a Serviciului Fiscal de Stat, informația I.P. Agenția Servicii Publice Departamentul Cadastru, rulajele bancare primite de la instituțiile financiare s.a.).

În rezultatul controlului efectuat prin metode și din surse indirecte prin estimarea obligației fiscale s-a stabilit:

- diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă totală de 137954 lei, inclusiv în A/2017 cu 29153 lei, în A/2018 cu 12435 lei și în A/2020 cu 96366 lei;
- diminuarea TVA aferentă bugetului în sumă totală de 158736 lei, inclusiv: L/07/2017 - 6925 lei, L/08/2017 - 53144 lei, L/12/2017 - 14206 lei, L/07/2018 în sumă de 12258 lei, L/12/2018 in sumă de 33879 lei, L/02/2019 în sumă de 53 lei, L/04/2019 în sumă de 23428 lei, L/08/2019 în sumă de 1644 lei și L/12/2020 în sumă de 13199 lei.
- încălcarea modului de întocmire și prezentare a Declarațiilor privind impozitul pe venit (forma VEN12) pentru perioadele fiscale A/2017-A/2020, care au generat obligații suplimentare fată de buget in perioadele fiscale A/2017, A2018, A/2019 și A/2020;
- încălcarea modului de întocmire și prezentare a Declarațiilor privind TVA (forma TVA12) pentru L/07/2017-L/06/2021, care au generat obligații suplimentare fată de buget in perioada fiscală L/07/2017, L/08/2017, L/12/2017, L/07/2018, L/12/2018, L/02/2019, L/04/2019, L/08/2019 s/ L/12/2020;
- neprezentarea la prima cerere a documentelor de evidență, a dărilor de seamă și a altor documente și a informației privind desfășurarea activității de întreprinzător necesare pentru efectuarea controlului fiscal;
- lipsa totală a evidentei contabile pentru perioada supusă controlului, ceea ce a făcut imposibilă efectuarea controlului prin metoda verificării totale." (f.d. administrativ 107-114)

La data de 21 august 2021, administratorul autorizat Cergă Mihail în interesele SRL „Lexconsult" a prezentat dezacordul la actul de control fiscal nr. 5-711508(9) din 06.08.2021. (f.d. administrativ 128-129)

La 23 august 2021, administratorul insolvabilității SRL „Lexconsult" a fost citat de a se prezenta la 26 august 2021 în scopul examinării cazului de încălcare fiscală. (f.d. administrativ 130)

La 24 august 2021, administratorul autorizat Cergă Mihail a expediat o solicitare către Serviciul Fiscal de Stat prin care a rugat amânarea examinării dezacordului după data de 01.09.2021. (f.d. administrativ 132)

La 25 august 2021, administratorului insolvabilității SRL „Lexconsult" i-a fost expediată o nouă citație de a se prezenta la 02 septembrie 2021 în scopul examinării cazului de încălcare fiscală. (f.d. administrativ 134)

Astfel, prin decizia Direcției generale control post operațional nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Lexconsult" s-a decis:

"***II. A încasa la buget sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului:*** *- 137954 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător estimat, inclusiv pentru: A/2017*

29153 lei, în A/2018 12435 lei şi în A/2020 96366 lei, care urmează a fi transferat la codul IBAN: MD36TRGAAA11121001400000;

- 158736 lei, taxa pe valoarea adăugată estimată inclusiv, pentru A/2017 - 74275 lei, pentru A/2018-46137 lei, pentru A/2019- 25125 lei şi pentru A/2020 în sumă de 13199 lei, care urmează a fi transferată la codul IBAN: MD81TRGAAA11411001400000.

III. A încasa la buget majorare de întârziere, calculată in conformitate cu art.228 alin.(2):

- 14581 lei, pentru neachitarea in termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător estimat (anexa nr.1), care urmează a fi transferat la codul IBAN: MD36TRGAAA11121001400000;

- 52001 lei, pentru neachitarea in termen a taxei pe valoarea adăugată estimată, care urmează de transferat la codul IBAN: MD81TRGAAA11411001400000 (anexa nr.2).

IV. A aplica amenzi pentru încălcările legislaţiei fiscale, care urmează a fi transferate conform codului IBAN: *MD18TRGAAA14332101400000:*

- 40 000 lei pentru lipsa totală a evidentei contabile, conform prevederilor art.257 alin.(5) din Codul fiscal;

- 27 591 lei (137954 lei x 20%) pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, conform prevederilor art.261 alin.(4) din Codul fiscal;

- 31737 lei (158683 lei x 20%) pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art.261 alin.(4) din Codul fiscal;

- 5500 lei (500 lei x 11 cazuri), pentru nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a Declaraţiilor privind impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător (Forma VEN12) pentru perioadele fiscale A/2017, A/2018 şi A/2020 şi a Declaraţiei privind TVA pentru perioadele fiscale L/07/2017, L/08/2017, L/12/2017, L/07/2018, L/12/2018, L/04/2019, L/08/2019 şi L/12/2020, conform prevederilor art.260 alin.(1) din Codul fiscal.

- 4000 lei amendă conform prevederilor art.253 alin.(5) din Codul fiscal, pentru neexecutarea cerinţelor din citaţia Serviciului Fiscal de Stat.

V. A aplica avertizare *conform art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal, pentru diminuarea TVA aferentă bugetului pentru perioada fiscală L/02/2019 cu 53 lei şi încălcarea modului de întocmire şi prezentare a Declaraţiei TVA pentru perioada fiscală respectivă."* (f.d. 10-14)

La 06 octombrie 2021, a fost înregistrată cererea prealabilă formulată de reclamantul SRL „Lexconsult" împotriva deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021. (f.d. administrativ 147-148)

În rezultat, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 645/323 din 28 octombrie 2021 s-a respins contestaţia formulată. (f.d. administrativ 151-152)

Nefiind de acord cu actele administrative menţionate, la data de 06 decembrie 2021, SRL „Lexconsult" s-a adresat cu acţiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 şi a deciziei nr. 645/323 din 28 octombrie 2021.

În conformitate cu prevederile art. 8 alin. (2) lit. c), lit. d), lit. e) şi lit. f) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat dările de seamă fiscale prevăzute de legislaţie, să prezinte informaţii veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii, să achite la buget, la timp şi integral sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurând exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate, iar în caz de control al respectării legislaţiei 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.

Conform prevederilor art. 7 alin. (2), art. 43 alin. (1) din Legea contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007 (în vigoare până la 31.12.2018), art. 17, art. 18 alin. (1), alin. (2) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 (în vigoare din 01.01.2019), entitatea este obligată să țină contabilitatea și să întocmească situațiile financiare în modul prevăzut de Lege, de standardele de contabilitate și de alte acte normative aprobate în conformitate cu Legea, să păstreze documentele contabile care cuprind documentele primare, registrele contabile, situațiile financiare și alte documente aferente organizării și ținerii contabilității, iar răspunderea pentru ținerea contabilității și raportarea financiară revine conducătorului, administratorului entității.

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

În temeiul prevederilor de la art. 134 alin. (1) pct. 12) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, utilizează metode și surse directe și indirecte la estimarea obiectelor impozabile și la calcularea impozitelor și taxelor.

În corespundere cu prevederile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, 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 sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat 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.

Articolul 190 alin. (2) din Codul fiscal stipulează că, contabilitatea și/sau o altă evidență pe care se întemeiază evidența obiectelor impozabile și a obligațiilor fiscale trebuie să reflecte oportun, integral și veridic operațiunile contribuabilului și situația lui financiară.

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

Potrivit prevederilor art. 225 din Codul fiscal, în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligaţiei fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art.189 alin.(2) şi (3), metode şi surse indirecte, conform legii. Metodele şi sursele indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale se folosesc şi în cadrul administrării fiscale ca urmare a instituirii posturilor fiscale în conformitate cu art.146.

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 şi/sau conturile de plăţi 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 băncile (sucursale sau filiale ale acestora), birourile notariale, organele vamale, organele poliţiei, Agenţia 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.

Cu referire la argumentele invocate de reclamant în cererea de chemare în judecată, în susținerea poziției sale, instanța de judecată reține următoarele aspecte.

Referitor la argumentul reclamantului precum că, în pofida Deciziei de inițiere a controlului nr. DICF-110833/26 din 26.07.2021, prin care s-a dispus efectuarea controlului prin metoda verificării totale, controlul a fost efectuat prin utilizarea metodelor și surselor indirecte.

În urma examinării materialelor controlului fiscal efectuat la SRL „Lexconsult", s-a stabilit că entitatea nu și-a onorat obligațiile prevăzute de Codul fiscal de a prezenta documentele, alte informații relevante referitor la activitatea de întreprinzător pentru efectuarea controlului privind corectitudinea calculării, declarării și achitării la buget a impozitelor, taxelor și altor plăți obligatorii la buget, respectiv, controlul a fost efectuat în baza informației disponibile din diverse surse, menționate supra, conform prevederilor art. 225 alin. (2) din Codul fiscal.

Conform prevederilor art. 219 alin. (1) din Codul fiscal, 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, iar alin. (2) din același articol prevede că, verificarea totală este una documentară și, în același timp, faptică a modului în care contribuabilul execută legislația fiscală.

Referitor la alegațiile reclamantului expuse în cererea de chemare în judecată, precum că Serviciul Fiscal de Stat nu a luat în calcul imposibilitatea prezentării documentelor aferente controlului de către reprezentații SRL „Lexconsult", din motivul aflării acestora în concediu, urmează a fi reținute următoarele.

La înștiințarea nr. 26-21/9-10-760 din 09.07.2021, prin care s-a solicitat prezentarea documentelor aferente activității întreprinderii pentru perioada de activitate 01.01.2017-30.06.2021, de la reclamant a fost primit răspuns la data de 19.07.2021, prin care a informat că, documentele vor fi prezentate la control în perioada expusă (f.d. administrativ 93), respectiv, entitatea a dispus de termen suficient pentru pregătirea și prezentarea documentelor spre control, ținând cont de faptul că, persoanele responsabile urmau să se afle în concediu în luna august.

Astfel, cererea din 27.07.2021, prin care a fost solicitată amânarea termenului de efectuare a controlului până la 01.09.2021, (f.d. administrativ 100) nu a fost acceptată (f.d. administrativ 99).

Potrivit 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, Serviciul Fiscal de Stat 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.

Urmează a fi reținut faptul că, reclamantul „Lexconsult” SRL nu a prezentat atât în cadrul procedurii de examinare a cererii prealabile, cât și după finalizarea acesteia documentele de evidență, dările de seamă, precum și alte documente/informații privind desfășurarea activității de întreprinzător.

Din lipsa documentelor contabile, Serviciul Fiscal de Stat în temeiul prevederilor art. 133 alin. (2) și art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, a purces la estimarea obligațiilor fiscale a reclamantului SRL „Lexconsult”, prin metode și surse indirecte.

Aceasta și este rațiunea normei instituite de legiuitor la art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, acordând dreptul Serviciului Fiscal de Stat să estimeze obligațiile fiscale prin metode și surse indirecte și, totodată, și dreptul ulterior al reclamantului SRL „Lexconsult” de a prezenta documente pentru efectuarea recalculării, lucru care nu s-a făcut de către reclamant SRL „Lexconsult”.

Reclamantul SRL „Lexconsult” în conformitate cu prevederile art. 270 alin. (2) din Codul fiscal, a fost invitat la examinarea contestației la 28 octombrie 2021, prin citația Seria V nr. 002606 din 08.10.2021, recepționată la 15.10.2021 (f.d. administrativ 149, 150), pentru a prezenta explicații și a depune documente întru justa soluționare a cazului și întru argumentarea celor expuse în contestația din 06.10.2021 depusă împotriva Deciziei nr. 662/3302 din 02.09.2021 asupra cazului de încălcare a legislației.

Urmează a fi reținut faptul că reclamantul atât la contestația din 06 octombrie 2021 cât și în cadrul examinării contestației depuse nu a prezentat careva documente pentru efectuarea recalculării impozitelor și taxelor calculate de către Serviciul Fiscal de Stat prin metode și din surse indirecte, în temeiul drepturilor stabilite la art. 134 alin. (1) pct. 12), și art. 225 din Codul fiscal.

De asemenea, nu poate fi reținut argumentul reclamantului precum că, prin citația seria 205510 din 21.07.2021 s-au solicitat documentele primare pentru perioada 01.01.2017-30.05.2021, iar controlul fiscal a fost efectuat pentru perioada 01.01.2017-30.06.2021, or, din înștiințarea privind inițierea controlului fiscal nr. 26-21/9-10-760 din 09.07.2021 rezultă cert că controlul fiscal urma a fi efectuat pentru perioada 01.01.2017-30.06.2021 (f.d. administrativ 91).

În conformitate cu prevederile art. 267 alin. (3) din Codul fiscal, obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă, iar contribuabilul nu a prezentat argumente întemeiate care pot servi drept temei pentru anularea sau modificarea deciziei contestate.

În contextul celor relatate, instanța subliniază că, pentru a fi anulat un act administrativ, reclamantul exercitând dreptul său la acțiune, urmează nu doar la general să-și expună dezacordul cu activitatea administrativă, ci să-și întemeieze cererea de chemare în judecată pe prevederile exprese a legii: 1) în cazul în care consideră că actul administrativ este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii, să indice expres care anume norme legale, în viziunea lui, au fost încălcate; 2) în cazul în care consideră că actul administrativ este ilegal ca fiind emis cu încălcarea competenței, urmează să facă referire la normele juridice care reglementează competența, astfel, încât să dovedească încălcarea acesteia; 3) în cazul în care invocă că actul administrativ este ilegal ca fiind emis cu încălcarea procedurii stabilite, urmează să indice expres normele procedurale care au fost încălcate.

Respectiv, nici unul din temeiurile invocate de reclamant pentru anularea actului administrativ individual contestat, nu atinge nivelul minim pentru a putea fi reținut ca temei de

anulabilitate sau de nulitate a actului administrativ individual defavorabil, or, actul contestat este emis conform legii, cu respectarea procedurii stabilite și de către organul competent.

În consecință, analizând normele legale în coraport cu circumstanțele faptice stabilite, precum și criticele aduse actului contestat de către reclamant, instanța de judecată conchide că, actul contestat este legal și întemeiat. Instanța nu a constatat admiterea a careva abateri la emiterea actului administrativ menționat, legalitatea acestuia nefiind pusă la îndoială de către instanța de judecată, or, contrariul nu a fost demonstrat în cadrul procesului de judecată organizat cu respectarea principiilor contradictorialității și al egalității de tratament - ceea ce denotă că temei de admitere a pretențiilor reclamantei nu există.

Potrivit art. 224 alin. (1) lit. f) din Codul administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărîri: respinge acțiunea ca fiind neîntemeiată, dacă nu sînt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărîri prevăzute la lit. a)–e).

În acest sens instanța de judecată, reieșind din circumstanțele de fapt constatate supra, coroborate cu normele de drept relevante situației din speță, consideră necesar a respinge, ca neîntemeiată, acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Lexconsult" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 și a deciziei nr. 645/323 din 28 octombrie 2021.

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

h o t ă r ă ș t e :

Se respinge acțiunea în contencios administrativ depusă de SRL „Lexconsult" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 662/3302 din 02 septembrie 2021 și a deciziei nr. 645/323 din 28 octombrie 2021, ca fiind neîntemeiată.

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

Președintele ședinței, Cristina Panfil
Judecător