Dosarul nr. 3-1125/2025

H O T Ă R Î R E
În numele Legii

20 noiembrie 2025 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 ”Megacon Service” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ individual,

c o n s t a t ă:

Argumentele participanţilor la proces.

La data de 05 mai 2025 Societatea cu Răspundere Limitată ”Megacon Service” (în continuare SRL ”Megacon Service”), prin intermediul avocatului Toia Anatolii, a înaintat **acțiune de contencios administrativ** în contradictoriu cu Serviciul Fiscal de Stat, solicitând anularea deciziei nr. 754/128 din 24 ianuarie 2025 asupra cazului de încălcare a legislației și a deciziei nr. 754/77 din 28 martie 2025 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 754/128 din 24 ianuarie 2025.

În motivarea acțiunii a menționat următoarele:

”În fapt la data de 01.04.2025 prin intermediul poştei electronice a fost adusă la cunoştinţă decizia nr. 754/77 din 28.03.2025 pe marginea contestaţiei împotriva deciziei nr. 774/128 din 24.01.2025 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, emise de Direcţia generală control.

Anterior fiind contestată decizia nr. 774/128 din 24.01.2025 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SRL ”Megacon Service”, în urma controlului fiscal la faţa locului prin metoda verificării tematice la capitolul impozitul pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2018 - A/2022 şi la capitolul taxa pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale L/01/2018-L/03/2022, la SRL ”Megacon Service”.

*În acest sens SRL ”Megacon Service” a împuternicit avocatul Toia Anatolii prin procura din 04.04.2024 şi mandatul avocaţial ***** din *****, de a reprezenta interesele în cadrul acestui proces şi în cadrul Serviciului Fiscal de Stat şi a instanţei de judecată de orice nivel.*

În urma emiterii deciziei, consideră ca aspectele enunțate în cadrul dezacordului, cererea suplimentară precum și cele reflectate în actul de control nu se regăsesc faptic și juridic în speța examinată. Fiind practic un absurd juridic în esență situația în care unei persoane juridice i se imput neregularitățile și omisiunile altei entități juridice, asupra căruia ultima nici nu este fondator, administrator sau factor de decizie sau mai nou beneficiar efectiv. Iar în cadrul contestației cazul dat a fost examinat superficial nefiind intrată în esența controlului efectuat.

Aspectele relatate în decizie sunt în contradicție cu actele emise de beneficiarii lucrărilor si serviciilor SRL "Megacon Service" care în mare parte sunt instituții publice și care au primit la balanță lucrările și serviciile fără a expune obiecții, iar acum terța persoană SFS, intervine în cadrul unor raporturi finisate, examinate de mai multe autorități și care nu pot fi în nici un sens fictive sau ficțiuni după cum le cataloghează inspectorii fiscali, aceste aspecte sunt ușor vizibile din anexele prezentate.

Partea reclamantă este în dezacord cu următoarele constatări ale inspectorilor și a Consiliului de soluționare a disputelor în deosebi în cadrul raportului juridic și contabil cu SRL "Icons-Prim" după cum urmează: 1. În cadrul constatărilor nu a fost apreciat dacă există legătură cauzală cu acțiunile sau inacțiunile SRL "Megacon Service", dacă aceste constatări sunt de ordin de a demonstra inexistența faptică a unor circumstanțe, sau acestea demonstrează culpabilitate factorilor de decizie a SRL "Icons-Prim" prin ne reflectarea contabilă a activității sale și/sau folosirea de forță de munca neoficială, sau ne reflectarea acesteia. 2. S-a constatat emiterea în 16 cazuri a facturilor fiscale pentru serviciile prestate de subantrepriză în adresa SRL "Megacon Service", în lipsa persoanei cu funcție de răspundere d-lui Baltag Ion administrator al SRL "Icons-Prim", fapt constatat în rezultatul contrapunerii informației de la Poliția de Frontieră a Republicii Moldova - or, inspectorii nu au stabilit care este încălcarea nemijlocit a prevederilor fiscale sau civile, în ce măsură SRL "Megacon Service" urma sau avea obligațiunea de a verifica prezența fizică pe teritoriul RM a administratorului entității emitente a actelor contabile la momentul înaintării, cum era posibil tehnic sau operațional o asemenea verificare și cum această constatare ar duce la nulitatea cel puțin relativă a actelor semnate. 3. Astfel, de către SRL "Megacon Service" au fost efectuate înscrieri în contabilitate în baza documentelor primare contrar: a) prevederilor art. 3, art. 19 alin. (1). alin. (2), alin. 14 din Legea RM nr. 113 din 27.04.2007 „Legea contabilității" (în vigoare până la data de 31.12.2018). conform cărora: - noțiunea de "document primar" semnifică: confirmare documentară (pe suport de hârtie sau în forma electronică) care justifică efectuarea operațiunii economice, acordă dreptul de a o efectua sau certifica producerea unui eveniment: - faptele economice se contabilizează în baza documentelor centralizatoare; - documentele primare se întocmesc în timpul efectuării operațiunii iar daca aceasta este imposibil - nemijlocit după efectuarea operațiunii sau după producerea evenimentului; - contabilului-șef (șefului serviciului contabil) i se interzice să primească spre executare documente privind faptele economice ce contravin actelor legislative și normative...; b) prevederilor art. 3, art. 11 alin. (1), alin. (3) alin. (16) din Legea RM nr. 287 din 15.12.2017 "Legea contabilității și raportării financiare" (in vigoare din 01.01.2019), conform cărora: - noțiunea de "document primar" semnifică:

confirmare documentară care justifică producerea faptelor economice sau care acordă dreptul de a le efectua (produce), certifica producerea unui eveniment; - faptele economice se contabilizează în temeiul documentelor primare; - documentele primare se întocmesc în timpul efectuării (producerii) faptelor economice, iar daca acest lucru este imposibil - nemijlocit după efectuarea (producerea) faptelor respective; - contabilului-şef sau altei persoane împuternicite li se interzice să primească spre executare documente privind faptele economice ce contravin legislației în vigoare - or, inspectorii fac trimitere generală și abstractă asupra încălcării (presupus efectuate de către o altă entitate SRL "Icons-Prim"), fără a determina în parte ce act și ce acțiune și în ce măsură SRL "Megacon Service" a efectuat înscrieri în contabilitate contrar prevederilor legale.

Deducerea neîntemeiată a cheltuielilor (neconfirmate) aferente procurărilor efectuate de la SRL "Icons-Prim " în sumă totală de 2 821 331 lei, inclusiv în perioadele fiscale: A/2018 - 959 913 lei, A/2019 -959 645 lei, A/2020 - 208 011 lei, A/2021 -557 841 lei și A/2022 - 135 921 lei - or, de către SRL "Megacon Service" au fost suportate cheltuielile date, fiind confirmate prin facturi și acte de primire-predare cu SRL "Icons-Prim" şi subsecvent aceste cheltuieli au fost confirmate și prin actele de primire-predare întocmite cu autoritatea contractantă și beneficiarul final al lucrărilor. Serviciul Fiscal de Stat urmează a aprecia aspectul real și faptic a activității unei entități și să nu dea dovadă de exces de formalism or există inclusiv posibilitatea de a demonstrat prin efectuarea unor constatări faptice de către inspectori la fața locului sau efectuarea unei expertize în construcții cu elucidarea faptului dacă au fost efectuate lucrări, utilizate materiale și suportate cheltuieli de tipul, în volumul și în valoarea specificate în procesele-verbale și/sau facturile fiscale eliberate de către SRL "Icons-Prim" către SRL "Megacon Service".

*Capitol 2 subcapitol 1 în punct 2 sunt eronat reflectate documente, care nu exista la companie, procesul-verbal nr. 04/01 emis de către SRL "Icons Prim" prin care a executat lucrări de reparație a încăperilor IMSP Institutul de Medicina Urgentă din str. Toma Ciorba nr.1 mun. Chișinău, ginecologie bloc nr. 3 în sumă de 117 845, 84 lei fiind emisa factura ***** pe data de *****; Nu există factura nici de la SRL "Icons Prim" și nici de la SRL "Megacon Service" în suma de 570 176,23 lei, inclusiv TVA în suma de 95 029,17 lei; SRL "Megacon Service" nu are emisă factura fiscală la IMSP Institutul de Medicină Urgentă din str. *****, ginecologie bloc nr. 3 cu data de 04.12.2024.*

Capitol 2 subcapitol 1 în punctele 3-5 inspectorii fiscali reflectă constatările în urma controlului fiscal efectuat la SRL "Icons Prim", date și informație care nu au relevanță în cadrul controlului fiscal la SRL "Megacon Service". Au fost încălcate prevederile Codului fiscal art. 216 control fiscal la fața locului, dat fiind faptul că controlul fiscal la fața locului repetat a fost inițiat la SRL "Megacon Service" prin înștiințarea nr. 2621/6-11-19162 din 22.11.2024 și nu la SRL "Icons Prim". Consideră că informatia și datele obținute în urma controlului fiscal efectuat la SRL "Icons Prim" au fost abuziv reflectate în actul de control fiscal repetat emis in urma controlul fiscal la fața locului repetat efectuat la SRL "Megacon Service".

Capitol 2 subcapitol 1 în punctul 6 reclamantul nu este de acord, deoarece SRL "Megacon Service" nu era obligat nici de o lege din Republica Moldova și nu poate să verifice identitatea semnăturii pe facturi "Megacon Service" a ținut cont și de comunicatul Serviciului Fiscal de Stat care a informat întreprinderile și întreprinzătorii ca nu sunt obligați să dețină și să aplice ștampila proprie pe înscrisuri de orice natură. Semnăturile pe documentele primare se confirmă, după caz, prin aplicarea ștampilei, doar în cazul autorităților publice. De asemenea, ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118/2017 cu privire la aprobarea formularului tipizat de document primar cu regim special "Factura fiscală" și a Instrucțiunii privind completarea acestuia (în vigoare din 28.10.2017) stipulează că "aplicarea ștampilei pe exemplarele facturii fiscale nu este obligatorie, cu excepția cazurilor prevăzute de legislație". Prin urmare, aplicarea, inclusiv pe exemplarele facturilor fiscale eliberate/primite pentru mărfurile/serviciile livrate nu este obligatorie pentru persoanele juridice de drept privat, persoanele fizice care practică activitate de întreprinzător și/sau profesională. În prevederile Codului fiscal art. 117 sunt enumerate informațiile obligatorii, care sunt necesare să se regăsească în facturile fiscale emise, unde stampila și semnătura nu se regăsesc ca fiind rechizite obligatorii în facturile fiscale.

Capitol 2 subcapitol 1 în punctul 7 nu este de acord, deoarece SRL "Megacon Service" a primit documente primare întocmite de către SRL "Icons Prim", conform prevederilor Legii contabilității 287/17 art. 11 alin. (4) - Entitatea utilizează formulare tipizate de documente primare aprobate de Ministerul Finanțelor și alte autorități publice sau poate elabora și utiliza formulare de documente primare, aprobate de conducerea acesteia, cu respectarea prevederilor alin. (7) și (8).

Menționează faptul că, SRL "Megacon Service" a reflectat în evidența contabilă facturile de procurări (documente cu regim special) primite de la SRL "Icons Prim", care la rândul sau le-a primit de la Serviciul Fiscal de Stat. Facturile fiscale au fost emise în baza proceselor verbale de executare a lucrărilor, care au fost întocmite cu respectarea cerințelor alin. 7 și 8 al Legii contabilității nr. 287/17

Capitol 2 subcapitol 2 Facturile de livrare din partea SRL "Icons Prim" și respectiv facturile de procurări de către SRL "Megacon Service" au fost întocmite în baza proceselor verbale, care sunt semnate de ambele părți și corespund cerințelor legale pentru a fi reflectate la cheltuieli conform prevederilor Codului fiscal art. 24 (1) Se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător. De aici rezultă, că lucrările primite de la SRL "Icons Prim", acesta fiind subantreprenor sunt ordinare și necesare achitate exclusiv în cadrul activității de antreprenoriat, fapt confirmat prin vânzarea acestor lucrări beneficiarilor și obținând din aceste vânzări venituri din care au fost achitat impozitul pe venit. Conform prevederilor Legii 845/1992 Articolul 1. Antreprenoriat este activitatea de fabricare a producției, executare a lucrărilor și prestare a serviciilor, desfășurată de cetățeni și de asociațiile acestora în mod independent, din proprie inițiativă, în numele lor, pe riscul propriu și sub răspunderea lor patrimonială cu scopul de a-și asigura o sursă permanentă de venituri. Inspectorii fiscali au reflectat date in acest capitol cu încălcarea Codului fiscal art. 216 alineat 6

- În act se va descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective și la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate. În parte textuală nu a fost reflectată noțiunea de activitate de antreprenoriat din Legea 845/1992, atunci când au fost aplicate prevederile Codului fiscal art. 24 (1), care sunt strâns legate intre ele și care demonstrează direct obținerea venitului permanent la companie din care au fost achitați toate impozitele prevăzute de legislația fiscală a Republicii Moldova, reieșind din evenimentele și documentele care le-a luat la evidența SRL "Megacon Service". Pe pagina 7 penultimul alin. al actului de control se contrazice cu tot ce a fost constatat mai sus, deoarece inspectorii fiscali pe de o parte consideră că procurările și respectiv cheltuielile primite de la SRL "Icons Prim" sunt neconfirmate documentar în sumă de 2 821 331 lei și pe de altă parte acestea nu se deduc conform prevederilor Codului fiscal art. 24 (10) "Se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, neconfirmate documentar, în mărime de 0,2% din venitul impozabil" în sumă de 5642.67 lei. Unele date din tabelul anexat la actul de control fiscal repetat sunt eronate și nu coincid cu sumele indicate în partea textuală și anume în tabel sumele din punctul 22 nu sunt incluse în totalul sumelor pentru A/2020, astfel în tabel este indicată suma totală exclusă de la cheltuieli în mărime de 155 713.90 lei, dar în partea textuală și inclusă în calculele ulterioare suma de 208 010.60 lei. În rezultat inspectorii fiscali au încălcat prevederile Codului fiscal art. 216. Respectiv în tabel este indicată suma de 31 142.78 lei, iar in calculele excluderii TVA de la trecere în cont a fost exclusă suma de 41 602.10 lei.

Capitol 2 subcapitol 3. Taxa pe valoare adăugată atrage atenția că dânșii nu sunt de acord cu constatările că SRL "Megacon Service" nu a respectat Codul fiscal art. 8 alin. (2) lit. (c), deoarece în partea textuală a actului de control nu este indicat că lipsește evidența contabilă sau că se duce aceasta neconform la companie. Faptul cum se duce evidența contabilă era necesar să fie indicat în capitolul 1 al actului de control ceea ce nu se regăsește în acest capitol. Aduce la cunoștință că la control au fost prezentate toate documentele contabile primare și programul de evidența contabilă "1C". Consideră că compania nu a încălcat articolul de mai sus. Nu a fost încălcat, dar a fost respectat de către SRL "Megacon Service" Codul fiscal art. 8 alin. (2) lit. (d), deoarece în cadrul controlului nu au fost găsite documente primare contabile care să nu fie reflectate în evidența contabilă și toate veniturile obținute de companie în perioada supusă controlului au fost declarate pe deplin în baza documentelor primare contabile, ca rezultat al activității de antreprenoriat. Nu a fost încălcat, de către SRL "Megacon Service" Codul fiscal art. 8 alin. (2) lit. (e), deoarece nu au fost depistate dări de seamă neprezentate în termenii stabilit de legislația fiscală a Republicii Moldova și respectiv au fost achitați toate impozitele pe deplin pe parcursul la 2018-2022. Faptul că după părerea sau din alte motive Serviciul Fiscal de Stat a exclus după 4 ani de activitate din cheltuieli și respectiv TVA, aceasta nu este din cauza că SRL "Megacon Service" nu și-a onorat obligațiile pe parcursul la 4 ani de activitate. Ține să menționeze că SRL "Megacon Service" a luat facturile fiscale la evidență și respectiv TVA la trecere în cont pe facturile primite de la SRL "Icons Prim" respectând Codul

fiscal art. 102 (1) "În cazul achitării T.V.A. la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai T.V.A., li se permite deducerea sumei T.V.A., achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai T.V.A., pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător. După cum s-a expus mai sus, procurările de servicii si lucrări de la SRL "Icons Prim" au fost procurate exclusiv în scopuri de antreprenoriat, fapt care demonstrează documentar că aceste servicii au fost revândute la alți cumpărători, care la rândul sau au confirmat documentar primirea acestor lucrări. Inspectorii fiscali greșit au constatat că SRL "Megacon Service" a încălcat prevederile Codului fiscal art. 115 (1) "Fiecare subiect impozabil, specificat la art. 94 lit. a), c) și/sau lit. e), este obligat să prezinte declarația privind T.V.A. pentru fiecare perioadă fiscală. Declarația se întocmește pe un formular oficial, care este prezentat la Serviciul Fiscal de Stat nu mai târziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale, deoarece se poate demonstra ca SRL "Megacon Service" a înregistrat in sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat declarațiile TVA cu prezentarea acestora pentru fiecare perioada fiscala (lunar) pe formularul electronic oficial folosit din sistemul informațional. Menționează că SRL "Megacon Service" nu a încălcat Codul fiscal art. 115 alin. (2) lit. (b) deoarece în urma desfășurării activității de antreprenoriat a declarat și achitat toate impozitele pe deplin fără restanțe față de buget. Acest fapt se poate confirma prin situația contului curent, care este plasat pe site și care este monitorizat lunar de către colaboratorii Serviciului Fiscal de Stat. Menționează că în perioada supusă controlului SRL "Megacon Service" nu a înregistrat proceduri de încasări silite a obligațiilor fiscale, a achitat toate impozitele pe deplin benevol și la termenii stabiliți de legislație. Atenționează că toate obligațiile fiscale, care sunt menționați în actul de control repetat au fost calculate în urma excluderii facturilor primite de la SRL "Icons Prim" care au dus la obligații fiscale privind impozitul pe venit din activitatea de antreprenoriat și TVA la plată, dat fiind faptul că au fost excluse neîntemeiat de la trecerea în cont a acestuia, dar alte încălcări a legislației fiscale nu au fost depistate în cadrul controlului efectuat.

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 instanțele 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.

Conform 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.

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

Conform art. 17 din Codul administrativ, 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 activităţii 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 instanţei de judecată competente.

În temeiul art. 191 alin. (1) din Codul administrativ, controlul de legalitate a actelor Serviciului Fiscal de Stat este de competenţa Judecătoriei Chişinău, sediul Râşcani, or aceste acte nu se regăsesc în excepţiile de la alin.(2) şi (3) a art. 191 din Codul administrativ."

Serviciul Fiscal de Stat şi-a expus opinia scrisă pe marginea acţiunii de contencios administrativ prin **referinţa** anexată la materialele cauzei, solicitând respingerea cererii de chemare în judecată, ca fiind neîntemeiată. *(f.d. 35-43)*

În şedinţa de judecată, SRL "Megacon Service", reprezentată de avocatul Toia Anatolii, nu s-au prezentat, totodată cererea de amânare a examinării cauzei s-a respins în vederea neadmiterii tergiversării şi încălcării termenului rezonabil de examinare a prezentei acţiuni, astfel încât, în virtutea art. 218 lit. d) din Codul administrativ, instanţa a considerat posibilă examinarea cauzei în lipsa părţii reclamante.

În şedinţa de judecată, reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat, Estrati Gheorghe, nu a recunoscut acţiunea şi a solicitat respingerea ei ca neîntemeiată.

Aprecierea instanţei de judecată.

Audiind poziţia participanţilor prezenţi 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, instanţa de judecată ajunge la concluzia că acţiunea dedusă judecăţii este admisibilă, însă neîntemeiată şi 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 concordanţă 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 contestare (art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ și art. 224 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ) care sunt susceptibile examinării de către instanțele de contencios administrativ. Or, partea reclamantă pretinde anularea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației, ultima fiind act administrativ individual defavorabil reclamantului în accepțiunea art. 11 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ.

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. 754/77 din 28 martie 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.

Verificarea tematică se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât şi al celui la faţa locului şi constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligaţie fiscală sau asupra

executării unei alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală, verificîndu-se documentele sau activitatea contribuabilului.

Instanța relevă că, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. DICF-159616/20 din 20 martie 2024, a fost dispusă inițierea controlului fiscal la SRL ”Megacon Service”, prin metoda verificării tematice, privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale L/01/2018-L/03/2022. Controlul fiscal a fost efectuat în perioada 28 martie 2024-10 aprilie 2024, în incinta oficiului SRL ”Megacon Service”, amplasat pe adresa mun. Chișinău, str. Mesager nr. 4 și în incinta oficiului subdiviziunii Serviciului Fiscal de Stat, din mun. Chișinău, str. Mitropolit Varlaam nr. 65.

Urmare a efectuării controlului fiscal, a fost întocmit actul de control nr. 5-731957 din 10 aprilie 2024, prelungit pe formularele nr. 5-731958, nr. 5-731959 și nr. 5-731960, definitivat prin emiterea deciziei nr. 774/1874 din 04 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”Megacon Service”, conform căreia s-a dispus încasarea la buget a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022, în cuantum total de 373 506 lei și a taxei pe valoarea adăugată diminuată pentru perioadele fiscale L/03/2018, L/04/2018, L/07/2018, L/08/2018, L/12/2018, L/05/2019, L/09/2019, L/12/2019, L/12/2020, L/04/2021 și L/12/2021, în sumă totală de 537 081 lei, precum și micșorarea taxei pe valoarea adăugată spre deducere cu 27 184 lei, care la situația din 31 martie 2022 va constitui 34 270 lei. La fel, în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) și alin. (3) din Codul fiscal s-a dispus încasarea la buget a majorării de întârziere în cuantum total de 542 463 lei, precum și aplicarea amenzilor în sumă totală de 194 065 lei, conform art. 260 alin. (1), art. 261 alin. (4) și alin. (6) din Codul fiscal.

Nefiind de acord cu decizia nr. 774/1874 din 04 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, la data de 04 iulie 2024, SRL ”Megacon Service”, a depus contestație.

Prin decizia nr. 754/166 din 25 iulie 2024 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 774/1874 din 04 iunie 2024, s-a decis suspendarea executării deciziei contestate și efectuarea unui control fiscal repetat la SRL ”Megacon Service”, din considerentul că actul de control nr. 5-731957 din 10 aprilie 2024, prelungit pe formularele nr. 5-731958, nr. 5-731959 și nr. 5-731960 nu este expus detaliat, cu anexarea probelor care justifică incapacitatea SRL ”Icons Prim” de a presta servicii, iar la acțiunile de control efectuate la SRL ”Icons Prim”, persoanele responsabile ale SRL ”Megacon Service” nu au participat și nu au avut posibilitatea de a prezenta acte justificative.

Având în vedere faptul că în cadrul controlului efectuat la SRL ”Megacon Service”, urma a fi specificat detaliat pentru fiecare perioadă fiscală distinctă, care sunt probele care ar justifica faptul că serviciile de construcție nu au fost prestate, sau nu au fost prestate în cuantumul specificat, prin decizia nr. 754/166 din 25 iulie 2024 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 774/1874 din 04 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației și în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. DICF-170043/26 din 26 noiembrie 2024 s-a dispus inițierea controlului fiscal repetat la SRL ”Megacon Service”, prin metoda verificării tematice privind

corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale L/07/2018-L/03/2022.

Urmare a efectuării controlului fiscal repetat, a fost întocmit actul de control nr. 5-737732 din 06 decembrie 2024, prelungit pe formularele nr. 5-737733, nr. 5-737734, nr. 5-737735 și nr. 5737736, definitivat prin decizia nr. 774/128 din 24 ianuarie 2025 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”Megacon Service”, conform căreia s-a dispus modificarea pct. II liniuța întâi din partea decisivă a deciziei nr. 774/1874 din 04 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”Megacon Service”, prin substituirea textului ”373 506 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2018 cu 115 126 lei, A/2019 cu 119 903 lei, A/2020 cu 30 290 lei, A/2021 cu 68 007 lei, A/2022 cu 40 180 lei” cu textul ”373 526 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2018 cu 1 15 043 lei, A/2019 cu 119 893 lei, A/2020 cu 30 279 lei, A/2021 cu 68 141 lei, A/2022 cu 40 170 lei”. La fel, s-a constatat că la pct. IV liniuța a treia a părții decisive a deciziei nr. 774/1874 din 04 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, incorect a fost aplicată amendă conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal, pentru prezentarea tardivă a declarației privind TVA (Forma TVA12) pentru perioada fiscală L/04/2021.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 134 alin. (3) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a adoptat decizia nr. 774/4 din 24 ianuarie 2025, prin care s-a decis rectificarea deciziei nr. 774/1874 din 04 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, la pct. IV liniuța a treia a părții decisive a deciziei, sintagma ”8500 lei” fiind substituită cu sintagma ”8000 lei”, iar textul ”pentru prezentarea tardivă a declarației privind TVA (Forma TVA12) pentru perioada fiscală L/04/2021”, fiind exclus.

Urmare a controalelor fiscale efectuate la SRL ”Megacon Service”, definitivate prin emiterea deciziilor nr. 774/1874 din 04 iunie 2024, rectificată prin decizia nr. 774/4 din 24 ianuarie 2025 și nr. 774/128 din 24 ianuarie 2025 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SC SRL ”Megacon Service”, s-a decis încasarea la buget a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022, în cuantum total de 373 526 lei și a taxei pe valoarea adăugată diminuată pentru perioadele fiscale L/03/2018, L/04/2018, L/07/2018, L/08/2018, L/12/2018, L/05/2019, L/09/20I9, L/12/2019, L/12/2020, L/04/2021 și L/12/2021, în sumă totală de 537 081 lei, precum și micșorarea taxei pe valoarea adăugată spre deducere cu 27 184 lei, care la situația din 31 martie 2022 va constitui 34 270 lei. La fel, în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) și alin. (3) din Codul fiscal, s-a dispus încasarea la buget a majorării de întârziere în cuantum total de 542 463 lei și aplicarea amenzilor în sumă totală de 193 565 lei.

Dat fiind dezacordul cu decizia nr. 774/128 din 24 ianuarie 2025 asupra cazului de încălcare a legislației, la data de 27 februarie 2025, SRL ”Megacon Service” a formulat contestație.

Serviciul Fiscal de Stat, în conformitate cu prevederile art. 271 din Codul fiscal, a emis decizia nr. 754/77 din 28 martie 2025 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 774/128 din 24 ianuarie 2025, prin care s-a decis respingerea contestației și menținerea deciziei contestate care este obligatorie pentru executare.

Instanța atestă că, în temeiul deciziei nr. 754/166 din 25 iulie 2024 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 774/1874 din 04 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației și în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. DICF-170043/26 din 26 noiembrie 2024, SRL ”Megacon Service” a fost supusă controlului fiscal repetat prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele fiscale L/01 /2018-L/03/2022, în care s-a stabilit că SRL ”Megacon Service” a efectuat livrări de materiale de construcție (ciment, lemn tivit, catanca și armătură de diferite dimensiuni), în valoare totală de 720 664 lei, inclusiv TVA în sumă de 120 111 lei, în adresa SRL ”Icons Prim”, iar SRL ”Icons Prim”, în temeiul contractelor de subantrepriză a efectuat lucrări de construcție și reparație, în adresa SRL ”Megacon Service”, în sumă totală de 3 385 596 lei, inclusiv TVA în sumă de 564 266 lei.

În cadrul controlului fiscal repetat, au fost preluate explicații de la conducătorul SRL ”Megacon Service”, Ceresău Ghenadie referitor la tranzacțiile efectuate cu SRL ”Icons Prim” *(pag. 42-43, Dosar administrativ)*, ultimul comunicând că serviciile livrate de către SRL ”Icons Prim” în domeniul lucrări de reparație/construcție a instituțiilor cu finanțare din bugetul public național (școli, grădinițe, primării, IMSP, etc.) cât și în adresa altor întreprinderi au fost efectuate cu utilizarea materialelor de la SRL ”Icons Prim”, iar lucrările au fost efectuate de angajații SRL ”Icons Prim”, costul lucrărilor executate fiind determinate de către SRL ”Icons Prim”.

Suplimentar, în cadrul controlului fiscal repetat efectuat la SRL ”Megacon Service” s-a constatat emiterea și semnarea în 16 cazuri a facturilor fiscale pentru serviciile de subantrepriză prestate în adresa SRL ”Megacon Service”, în lipsa persoanei cu funcție de răspundere, Baltag Ion administrator al SRL ”Icons Prim”, fapt confirmat în rezultatul contrapunerii informației de la Poliția de Frontieră a Republicii Moldova.

De asemenea, conform datelor din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat, pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022, SRL ”Icons Prim” a declarat 4 angajați: Baltag Ion (administrator), Baltag Tatiana (office manager), Cupet Andrei (betonist prin cumul) și Nedaivodov Serghei (betonist). Nedaivodov Serghei fiind citat la Serviciul Fiscal de Stat, a declarat că este fratele contabilei Grudai Liudmila și este angajat la SRL ”Icons Prim” pentru stagiu de muncă, însă nu a activat în funcția de betonist, iar Cupet Andrei, la momentul efectuării controlului nu se afla în țară, fapt ce a făcut imposibilă invitarea acestuia la Serviciul Fiscal de Stat pentru a confirma sau infirma calitatea sa de angajat în cadrul SRL ”Icons Prim”.

Reieșind din cele expuse, s-a constatat incapacitatea SRL ”Icons Prim” de a efectua servicii de ”lucrări de construcție și reparație”, din motiv că nu a dispus la momentul efectuării lucrărilor și serviciilor de personal calificat pentru a executa astfel de lucrări.

Este de menționat că în cadrul controlului fiscal prin metoda verificării totale efectuat la SRL ”Icons Prim”, la data de 11 august 2023, la fel s-a stabilit incapacitatea agentului economic de a efectua servicii în domeniul construcției, fapt pentru care au fost micșorate veniturile aferente livrărilor de servicii în domeniul construcțiilor și respectiv micșorarea TVA calculată aferentă livrărilor date.

Concomitent, în cadrul controlului fiscal repetat efectuat la SRL ”Megacon Service” au fost supuse verificării facturile fiscale privind livrările efectuate către beneficiarii finali, comparativ cu data procurărilor documentate de la SRL ”Icons Prim”, în rezultatul cărora s-au stabilit divergențe privind data livrării serviciilor către beneficiarul final mai devreme decât data livrării serviciilor executate de SRL ”Icons Prim”.

În acest sens, conform procesului-verbal nr. 04/01 privind executarea lucrărilor de reparație a încăperilor IMSP ”Institutul de Medicină Urgentă” din str. *****, valoarea totală a serviciilor constituie 570 176,23 lei. SRL ”Icons Prim”, conform aceluiași proces-verbal privind executarea lucrărilor a executat lucrări în valoare totală de 117 845,84 lei, inclusiv TVA în sumă de 19 640,97 lei, fiind emisă factura fiscală ***** la data de *****, însă SRL ”Megacon Service” a emis la data de 04 decembrie 2019 factura fiscală EAA nr. 001413214 cu valoarea totală de 689 114,59 lei și TVA în sumă de 137 822,91 lei, dintre care serviciile de reparație conform procesului-verbal nr.04/01 constituie 570 176,23 lei, inclusiv TVA în sumă de 95 029,17 lei.

Incidente situației în speță, sunt dispozițiile art. 11 alin. (1), (3) și alin. (16) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15 decembrie 2017 potrivit cărora, faptele economice se contabilizează în temeiul documentelor primare. Documentele primare se întocmesc în timpul efectuării (producerii) faptelor economice, iar dacă acest lucru este imposibil – nemijlocit după efectuarea (producerea) faptelor respective. Contabilului-şef sau altei persoane împuternicite li se interzice să primească spre executare documente privind faptele economice ce contravin legislației în vigoare, informînd în scris despre documentele și faptele respective conducătorul entităţii. Astfel de documente se primesc spre executare numai după emiterea indicaţiilor în scris ale conducătorului entității, căruia îi revine răspunderea pentru acestea.

Pornind de cele indicate mai sus, s-a stabilit cu certitudine că SRL ”Megacon Service” a efectuat înscrieri în contabilitate în baza documentelor primare aferente procurării serviciilor de construcție și reparație primite de la SRL ”Icons Prim”, care nu pot confirma rezonabil și plauzibil realizarea faptelor economice. Astfel, SRL ”Megacon Service” a admis majorarea neîntemeiată a cheltuielilor, care nu pot fi acceptate la deduceri în scopuri fiscale din motiv că acestea nu pot fi calificate ca cheltuieli ordinare și necesare suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale și respectiv, a majorat TVA aferentă procurărilor în baza facturilor fiscale emise de către SRL ”Icons Prim”.

In concreto, în cadrul controlului fiscal repetat pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022 s-a reconfirmat încălcarea de către SRL ”Megacon Service” a prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c)-e), art. 24 alin. (1), art. 36 alin. (3), art. 83 alin. (4), art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, pct. 26 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător, aprobat prin

Hotărârea Guvernului nr. 693 din 11.07.2018, precum și a prevederilor ordinului Ministrului Finanțelor nr. 153 din 22.12.2017 privind aprobarea formularului tipizat al declarației cu privire la impozitul pe venit pentru agenții economici, materializate prin:

-deducerea neîntemeiată a cheltuielilor aferente procurărilor efectuate de la SRL ”Icons Prim” în sumă totală de 2 821 331 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2018-959 913 lei, A/2019-959 645 lei, A/2020-208 011 lei, A/2021-557 841 lei și A/2022-135 921 lei;

- neajustarea cheltuielilor care nu țin de activitatea de întreprinzător, în sumă de 81 248 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2019 cu 41 466 lei și A/2020 cu 39 782 lei;

- neajustarea cheltuielilor aferente mijloacelor bănești oferite sub formă de donație pentru perioada fiscală A/2021 în sumă de 10 000 lei;

- majorarea neîntemeiată a cheltuielilor în sumă totală de 6 430 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2018 cu 1 394 lei și A/2020 cu 5 036 lei, în comparație cu datele din contabilitate,

- micșorarea veniturilor aferente datoriilor compromise cu 199 187 lei pentru perioada fiscală A/2022.

Totodată, în cadrul examinării cazului de încălcare s-a constatat că în actul de control nu s-a ținut cont de prevederile art. 24 alin. (1) din Codul fiscal, astfel suma cheltuielilor neconfirmate documentar în mărime de 0,2% permise spre deducere constituie pentru perioadele fiscale A/2018-2 614 lei, A/2019-2 743 lei, A/2020-1 155 lei și A/2022-358 lei.

Încălcările descrise supra au generat: 1. micșorarea venitului impozabil pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022 cu 3 112 716 lei și respectiv, diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru aceleași perioade cu 373 526 lei; 2. nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN12) pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022, fapt ce a generat obligațiuni suplimentare față de buget pentru perioadele menționate; 3. neachitarea în termenele stabilite de legislație a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022.

Totodată, s-a constatat încălcarea de către SRL ”Megacon Service” a prevederilor art. 84 alin. (1) din Codul fiscal, prin neplata în termenele stabilite de legislație a impozitului pe venit în rate pentru perioadele fiscale A/2018-A/2021, precum și a prevederilor art. 101 alin. (1), art. 102 alin. (1) și alin. (10) lit. a), art. 115 alin. (1) și alin. (2) lit. b) din Codul fiscal și a ordinului șefului IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 cu privire la aprobarea formularului Declarației privind TVA și a modului de completare a Declarației privind TVA, fiind dedusă neîntemeiat TVA aferentă procurărilor efectuate de la SRL ”Icons Prim” în sumă totală de 564 265 lei și prezentate tardiv Declarațiile privind TVA (Forma TVA12 pentru perioadele fiscale L/01/2018 (la data de 02 martie 2018, termenul de prezentare fiind 26 februarie 2022), L/10/2019 (la data de 26 noiembrie 2019, termen de prezentare fiind 25 noiembrie 2019) și L/04/2021 (la data de 27 mai 2021, termenul de prezentare fiind 25 mai 2021), ceea ce a generat:

- diminuarea TVA aferentă bugetului în sumă totală de 537 081 lei;

- majorarea sumei TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 27 184 lei, care la situația din 31.03.2022 va constitui 34 270 lei;

- nerespectarea modului de întocmire a Declarațiilor privind TVA (Forma TVA 12), fapt ce a generat obligațiuni suplimentare față de bugetul public național;

- neplata în termenele stabilite de legislație a TVA.

Conform **art. 8 alin. (2) lit. c)-e) 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 şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale şi informaţiile prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control; 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, ţinînd cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurînd exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

La fel, **art. 24 alin. (1) din Codul fiscal** statuează că, se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activităţii de întreprinzător.

În conformitate cu prevederile **art. 36 alin. (3) din Codul fiscal**, donaţiile în scopuri filantropice sau de sponsorizare vor fi deduse numai în cazul confirmării lor în modul stabilit de Guvern.

Art. 83 alin. (4) din Codul fiscal, prescrie că Declaraţia cu privire la impozitul pe venit se completează în modul şi forma stabilite de Ministerul Finanţelor. Cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(5)–(10), declaraţia cu privire la impozitul pe venit se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai tîrziu de: a) data de 25 a lunii a treia după finele perioadei fiscale de gestiune – în cazul persoanelor juridice, formelor organizatorice rezidenţi cu statut de persoană fizică, potrivit legislaţiei, reprezentanţelor permanente ale nerezidentului în Republica Moldova; b) data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune – în cazul persoanelor fizice (cetăţeni ai Republicii Moldova, cetăţeni străini şi apatrizi, inclusiv membri ai societăţilor şi acţionari ai fondurilor de investiţii).

Subsecvent, conform **pct. 26 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit persoanelor juridice și persoanelor fizice care practică activitate de întreprinzător, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 693 din 11 iulie 2018**, în scopuri fiscale se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activităţii de întreprinzător ori în scopul desfăşurării acesteia. Cheltuielile ordinare şi necesare reprezintă cheltuielile caracteristice gestionării activității de întreprinzător şi cheltuielile reglementate prin acte normative în vigoare, caracteristice pentru gestionarea anumitor tipuri de activităţi de întreprinzător, în scopul desfășurării activității economice și obținerii de venituri. Din contul cheltuielilor mixte (cheltuielile legate de desfăşurarea activităţii de întreprinzător şi personale) se permite deducerea

cheltuielilor aferente activităţii de întreprinzător, cu condiţia ca acestea să predomine asupra cheltuielilor personale (mai mult de 50%) şi numai pentru acea parte a cheltuielilor care se referă nemijlocit la desfăşurarea activităţii de întreprinzător.

Potrivit prevederilor **art. 84 alin. (1) lit. a) şi b) din Codul fiscal**, agenţii economici sînt obligaţi să achite, nu mai tîrziu de 25 martie, 25 iunie, 25 septembrie şi 25 decembrie ale anului fiscal, sume egale cu 1/4 din: a) suma calculată drept impozit ce urmează a fi plătit, conform prezentului titlu, pentru anul respectiv; sau b) impozitul ce urma să fie plătit, conform prezentului titlu, pentru anul precedent.

Concomitent, în conformitate cu prevederile **art. 101 alin. (1) din Codul fiscal**, subiecţii impozabili stipulaţi la art.94 lit.a), c), e) şi f) sunt obligaţi să declare, conform art.115, şi să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art.114, suma TVA, care se determină ca diferenţă dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor, inclusiv sumele TVA calculate pentru serviciile de import, şi sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate), precum şi sumele TVA calculate pentru serviciile de import, folosite pentru desfăşurarea activităţii de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ţinându-se cont de dreptul de deducere conform art.102. Subiecţii impozabili care nu sunt înregistraţi în calitate de plătitori ai TVA în conformitate cu art.112 şi importă servicii sunt obligaţi să declare şi să achite la buget TVA pentru serviciile respective conform art.115.

În aceeași ordine de idei, **art. 102 alin. (1) din Codul fiscal** stipulează expres că, în cazul achitării T.V.A. la buget, subiecţilor impozabili, înregistraţi în calitate de plătitori ai T.V.A., li se permite deducerea sumei T.V.A., achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai T.V.A., pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător. Se permite deducerea sumei T.V.A. la mărfurile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător numai în cazul achitării T.V.A. la buget pentru mărfurile, serviciile menţionate în conformitate cu art.115. Pentru serviciile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător, deducerea sumei T.V.A. se permite pentru sumele T.V.A. calculate aferente serviciilor de import.

Potrivit prevederilor **art. 115 alin. (1) și alin. (2) lit. b) din Codul fiscal**, fiecare subiect impozabil, specificat la art.94 lit.a), c), e) şi/sau lit.f), este obligat să prezinte declaraţia privind T.V.A. pentru fiecare perioadă fiscală. Declaraţia se întocmeşte pe un formular oficial, care este prezentat la Serviciul Fiscal de Stat nu mai tîrziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale. Fiecare subiect impozabil trebuie să verse la buget suma T.V.A., care urmează a fi achitată pentru fiecare perioadă fiscală, cel tîrziu la data stabilită pentru prezentarea declaraţiei pe această perioadă, cu excepţia achitării T.V.A. în buget: pentru serviciile importate de către subiecţii ce nu sunt înregistraţi ca contribuabili de T.V.A. în

conformitate cu art.112, a căror achitare se face până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost importat sau achitat serviciul, în funcţie de ce a avut loc mai înainte.

Conform prevederilor **art. 241 alin. (1) din Codul fiscal**, cauzele privind încălcările fiscale sunt examinate de către Serviciul Fiscal de Stat.

La fel, **art. 249 alin. (1), lit. a) din Codul fiscal** statuează că, asupra cazului de încălcare fiscală poate fi pronunțată decizie privind aplicarea de sancțiune fiscală și/sau încasarea de impozit, taxă, calculate suplimentar, de majorare de întârziere.

Potrivit **art. 267 alin. (1) din Codul fiscal**, decizia Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunea funcţionarului fiscal poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acţiunea ori de reprezentantul ei, în modul stabilit de prezentul cod.

Conform prevederilor **art. 267[1] alin. (1) din Codul fiscal**, contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal poate fi depusă în decursul a 30 de zile de la data comunicării sau notificării privind decizia sau întreprinderea acţiunii contestate. Dacă persoana indicată la art.267 alin.(1), din motive independente de voinţa ei, nu a putut respecta termenul legal de depunere a contestaţiei, atunci, la cerere, ea poate fi repusă în termen de Serviciul Fiscal de Stat. Culpa reprezentantului legal se atribuie reprezentatului.

Subsecvent, **art. 267[3] alin. (1) din Codul fiscal** prevede că Serviciul Fiscal de Stat examinează contestația în termen de 30 de zile de la data primirii, iar alin. (2) al aceluiași articol conchide că, la examinarea contestației este invitat contribuabilul pentru a da explicații, având dreptul să depună documente confirmative. Contribuabilul este citat în conformitate cu art. 226 alin. (1), alin. (2) și alin. (3) lit. a)-e) din Codul fiscal.

Prin urmare, în vederea respectării drepturilor prevăzute expres la art. 267[3] din Codul fiscal, SRL ”Megacon Service”, prin citația nr. 26-24-14/78 din 21 martie 2025, a fost invitată pe data de 28 martie 2025, ora 14:00, pentru examinarea contestației depuse. Urmare a examinării contestației, cu participarea administratorului SRL ”Megacon Service”, Ceresău Ghenadie Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 754/77 din 28 martie 2025 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 774/128 din 24 ianuarie 2025 asupra cazului de încălcare a legislației, prin care s-a decis respingerea contestației depuse și menținerea Deciziei nr. 774/128 din 24 ianuarie 2025 asupra cazului de încălcare a legislației. Decizia nr. 754/77 din 28 martie 2025, a fost expediată prin scrisoarea recomandată nr. 26-24-11/53519 din 01 aprilie 2025, prin intermediul ÎS ”Poșta Moldovei” la adresa mun. Chișinău, str. Mihail Sadoveanu nr. 12/1, of. 82, care conform avizului de recepție DS8002111629AR, a fost recepționată la data de 04 aprilie 2025 (pag. 122-123 Dosar administrativ), la fel decizia fiind comunicată și prin intermediul poștei electronice a SRL ”Megacon Service”: *****, precum și prin intermediul poștei electronice a reprezentantului acesteia:*****.

Totodată **art. 85 alin. (2) și (3) din Codul administrativ**, prevede că în cadrul investigării stării de fapt participanţii la procedura administrativă sunt obligaţi să colaboreze cu autoritatea publică şi să indice asupra probelor şi faptelor care le sunt cunoscute, să prezinte documentele pe care le deţin.

Autoritatea publică trebuie să stabilească din oficiu aspectele de fapt ale cazului care face obiectul procedurii, fără a se limita la dovezile şi afirmaţiile participanţilor. Pentru aceasta, autoritatea publică stabileşte scopul investigaţiilor necesare şi felul acestora.

Considerând că examinarea unui caz este un duel al probelor, se conchide că probele au importanţă atât pentru autoritatea care examinează cazul de încălcare fiscală, cât şi pentru părţi. Întrucât nu se poate elucida cazul supus examinării numai pe baza afirmaţiilor părţilor, este imperioasă acumularea cât mai multor date obiective care permit o vizionare de ansamblu a cauzei deferite judecății.

Partea reclamantă nu poate opera cu prezumții, supoziții sau concluzii superficiale și declarative ci doar cu argumente și probe convingătoare, standardul de probă în genurile date de spețe este unul foarte înalt deoarece este menit să excludă erori în această evaluare. Încă în dreptul roman s-a consacrat adagiul: „*idem est non esse et non probari*", ceea ce semnifică că a nu fi sau a nu fi probat este același lucru. În materia dreptului, gradul de satisfacție este numit standard de probă și poate lua trei forme de bază: (a) „*preponderența probelor* ", standardul folosit în majoritatea cauzelor civile; (b) „*dincolo de orice îndoială rezonabilă*", standardul folosit în procesele penale; (c) „*dovezi clare și convingătoare*", un standard intermediar.

Având în vedere cele menționate, contraprobe ce ar infirma cele constatate de către organul fiscal nu au fost prezentate de către SRL "Megacon Service", tezele de apărare ale ultimei au fost rezumate la alegații declarative și scuze neplauzibile care au fost apreciate de instanță ca atare.

În cadrul examinării cazului de încălcare a legislaţiei Serviciul Fiscal de Stat a elucidat prompt, multilateral, exhaustiv şi obiectiv circumstanţele cazului, nefiind constatate circumstanţe care să excludă sau să exonereze de răspundere SRL "Megacon Service" pentru săvârşirea încălcărilor fiscale.

În concluzie, instanța va respinge *in integrum* acțiunea reclamantei SRL "Megacon Service" ca neîntemeiată, 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 "Megacon Service" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziilor nr. 774/128 din 24 ianuarie 2025 și nr. 754/77 din 28 martie 2025.

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**