Dosarul nr. 3-3394/2024
2-24074342-12-3-08072024

H O T Ă R Â R E
În numele Legii

14 aprilie 2025 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 ”Alicomex” către Serviciul Fiscal de Stat privind contestarea actului administrativ individual defavorabil.

c o n s t a t ă :

La data de 08 iulie 2024, SRL ”Alicomex” s-a adresat cu acțiune în contencios administrativ către Serviciul Fiscal de Stat privind contestarea actului administrativ individual defavorabil.

În motivarea poziției sale a indicat că, în baza actului de control nr. 3-626294 din 25.03.2024 al SFS, a fost efectuat control fiscal prin metoda verificării tematice a contribuabilului SRL ”Alicomex”. Ca urmare controlului a fost emisă Decizia nr. 770/1357 din 23.04.2024 prin care contribuabilului SRL ”Alicomex” au fost calculate sumele suplimentare de a fi achitate la buget, majorări de întîrziere, penalități și amenzi.

Notează că, ca urmare în baza Deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024 au fost aplicate următoarele sancțiuni: 1. Micșorarea sumei TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 279 308 lei, care la situația 31.12.2023 constituie ”0” lei; 2. Încasarea la buget impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului: - 113 465 lei TVA diminuată, inclusiv pentru perioadele fiscale L/10/2023 cu 110 900 lei și L/12/2023 cu 2 565 lei; 3. Încasarea la buget majorare de întîrziere calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (1) și (2) din codul fiscal: - 3 017 lei pentru neachitarea la timp a TVA diminuată; 4. Aplicarea pentru încălcarea legislației: - 27 725 lei amenda pentru diminuarea TVA, pentru perioada fiscală L/10/2023 cu 110 900 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din codul fiscal; - 500 lei amenda pentru diminuarea TVA, pentru perioada fiscală L/12/2023, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din codul fiscal: 5. Avertizare conform art. 235 alin. (1^1) din codul fiscal.

Susține că, nefiind de acord cu Decizia SFS nr. 770/1357 din 23.04.2024, a contestat-o cu contestație/cerere prealabilă.

Subliniază că, la data de 06.06.2024, SFS a emis Decizia nr. 754/124 prin care a respins contestația.

Consideră că, Decizia SFS nr. 754/124 din 06.06.2024 prin care a fost respinsă contestația, precum și însuși Decizia 770/1357 din 23.04.2024 sunt neîntemeiate și ilegale. Examinarea contestației s-a executat în mod superficial, necoroborat la prevederile Codului Fiscal al RM ce în final s-a soldat cu încălcarea drepturilor a reclamantului.

Face referire la prevederile art. art. 269 alin. (2), 274, 8 alin. (1) lit. b), 10 alin. (2) Cod fiscal.

De asemenea, face trimitere la prevederile normelor de la art. art. 189 alin. (1), 194 alin. (1), 209 alin. (1) Cod administrativ.

Susține că, esența dezacordului constă în următoarele: în speță SRL ”Alicomex” a avut supra achitări la compartimentul impozitului TVA. Ulterior, acesta a pierdut statutul plătitorului TVA, iar în anul 2023 l-a restabilit și actual îl deține. A solicitat compensarea acestuia.

După părerea expusă în Decizia în cauza SRL ”Alicomex” a pierdut posibilitatea restituirii sau compensării sumelor impozitului TVA supraachitat pîna la anularea statutului.

Potrivit deciziilor contestate, SFS nu face referire la vreo norma legală, care ar statua că drepturile la restituire sau compensarea TVA supraachitat se elimină prin anularea statutului de plătitor TVA.

Face trimitere la prevederile art. art. 116, 113 Cod fiscal.

Menționează că, aceasta norma la fel nu este aplicabilă odată ce contribuabilul nu a deținut stocurile de mărfuri sau a mijloacelor fixe.

Livrarea, care a contribuit la acumularea TVA a avut loc în anul 2018, mai mult decât atât contragentul SRL ”Liz-Val Prim” a achitat suma deplină TVA la buget. În asemenea circumstanțe se pretinde că la buget să fie achitat TVA de 2 ori.

Ulterior, în rezultatul lichidării SRL ”Liz-Val Prim”, s-a constatat imposibilitatea totală a SRL ”LIZ-VAL PRIM” de a executa obligațiile de achitare pentru prestația făcută din partea SRL ”Alicomex”. Ca urmare suma TVA din tranzacția numită a fost luată în contul supraplata a TVA de către SRL ”Alicomex”. Adică în cazul dat TVA supraplatit de SRL ”Alicomex” este proprietatea acestuia.

Faptul anulării ca plătitor TVA nu are ingerințe la dreptul de proprietate SRL ”Alicomex” pentru supraplata existentă. Or, altă părere legală nu a fost enunțată în decizia contestată.

În caz contrar poziția SFS reprezintă o interpretarea defavorabilă contribuabilului a normelor codului fiscal. Iar, potrivit art. 3 alin. (5) CF: "Interpretarea (explicarea) prevederilor prezentului cod și a altor acte normative adoptate în conformitate cu acesta este de competența autorității care le-a adoptat dacă actul respectiv nu prevede altfel. Orice interpretare (explicare) urmează a fi publicată în mod oficial."

Menționează că, supra achitări a impozitului la bugetul constituie proprietatea privată a agentului economic.

Conchide că, asemenea poziție este în contradicție cu practica și acțiunile anterioare a SFS, în care TVA suprachitat a fost restituit agentului economic, chiar după anularea statului de plătitor TVA.

Prin urmare, reclamantul SRL ”Alicomex” solicită anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/124 din 06.06.2024 și a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 770/1357.

La data de 19 august 2024, din partea autorității publice pârâte Serviciul Fiscal de Stat a parvenit referința pe marginea cererii de chemare în judecată prin care solicită respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată. (f.d.29-32)

În motivarea poziției sale a indicat că, Serviciul Fiscal de Stat, în baza Deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. DICF-159366/18 din 18.03.2023 a efectuat la SRL „Alicomex”, control fiscal prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării și plenitudinea achitării TVA la buget pentru perioada 01.10.2023-31.12.2023, în rezultatul căruia s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) și lit. e), art. 101 alin. (1), art. 102 alin. (1), art. 115 alin. (2) și art. 116 alin. (1) din Codul fiscal, prin: - ajustarea (prin micșorare) neîntemeiată a sumei TVA aferentă livrărilor cu 392855 lei, pentru perioada fiscală L/10/2023, aferentă casării datoriei compromise a SRL „Liz-Val Prim” (lichidată la 09.10.2023), formată până la data înregistrării SRL „Alicomex” în calitate de plătitor al TVA, conform certificatului nr. 0613000 din 01.10.2023; - neincluderea la deduceri a TVA în sumă de 83 lei, pentru perioada fiscală L/12/2023, aferentă procurării serviciilor de locațiune a oficiului, conform facturii fiscale seria AAN nr.9268562 din 26.12.2023.

Susține că, reieșind din încălcarea menționată s-a stabilit diminuarea TVA aferentă bugetului cu 113 465 lei, inclusiv: pentru perioadele fiscale L/10/2023 cu 110 900 lei și L/12/2023 cu 2 565 lei, majorarea neîntemeiată a TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 279 308 lei, care la situația din 31.12.2023 constituie 0 lei și neachitarea TVA aferentă bugetului în sumă de 113 465 lei.

Astfel, prin Decizia nr. 770/1357 din 23.04.2024 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, s-au calculat suplimentar spre plată la buget obligații fiscale în sumă totală de 144 707 lei, inclusiv: TVA în sumă de 113 465 lei, majorare de întârziere în sumă de 3 017 lei și amendă în sumă de 28 225 lei, s-a micșorat suma TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 279 308 lei, care la situația din 31.12.2023 constituie 0 lei.

La data de 21.05.2024, SRL „Alicomex” a depus contestație (nr. de intrare 23527-CR), împotriva Deciziei SFS nr. 770/1357 din 23.04.2024, fără anexarea cărorva documente/înscrisuri, întru argumentarea celor expuse.

Urmare a examinării contestației, Serviciul Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 754/124 din 06.06.2024, prin care s-a decis respingerea contestației și menținerea Deciziei SFS nr. 770/1357 din 23.04.2024, fapt despre care a fost informat contribuabilul prin scrisoarea nr. 26-24- 11/100491 din 10.06.2024.

Considerându-se lezat în drepturile sale, a căror revendicare se solicită în prezenta cerere, reclamantul, la data de 08.07.2024 a depus acțiune în instanța judecătorească.

Poziția Serviciului Fiscal de Stat referitoare la acțiunea în contencios administrativ: în partea ce ține de afirmația reclamantului că, deși, la momentul anulării înregistrării în

calitate de plătitor de TVA, acesta a avut obligația să prezinte Declarația privind TVA pentru ultima perioadă fiscală în care urma să fie calculată suma TVA aferentă stocurilor sale de mărfuri și a mijloacelor fixe pentru care, la momentul procurării lor, TVA a fost dedusă, entitatea nu a făcut-o, din motivul că nu a deținut stoc de mărfuri și mijloace fixe. Totodată, livrarea către SRL „Liz-Val Prim" care a contribuit la acumularea TVA a avut loc în anul 2018, iar cumpărătorul a achitat TVA integral la buget, astfel, pretinzîndu-se achitarea dublă a TVA.

Iar, ca rezultat al lichidării SRL „Liz-Val Prim ", constatîndu-se imposibilitatea totală a SRL „Liz-Val Prim" de a executa obligația privind achitarea pentru serviciile de locațiune prestate de SRL „Alicomex", suma TVA din tranzacția respectivă a fost luată în contul de supraplată a TVA, menționează următoarele.

În rezultatul controlului fiscal efectuat la SRL „Alicomex", prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării și plenitudinea achitării TVA la buget pentru perioada 01.10.2023-31.12.2023, s-a constatat că entitatea, în Declarația privind TVA pentru perioada fiscală L/10/2023, neîntemeiat a ajustat suma TVA aferentă livrărilor, prin micșorarea acesteia cu 392 855 lei, ca urmare a casării datoriei compromise a SRL „Liz-Val Prim", formată până la data anulării în calitate de plătitor de TVA, care a avut loc la 14.04.2022 (act nr. 1-901007 din 14.04.2022), ceea ce s-a soldat cu neachitarea TVA aferentă bugetului în sumă de 113 465 lei.

Menționează că, SRL „Alicomex" a fost înregistrat ca plătitor al TVA conform certificatului nr.0604263 din 13.05.2002, iar la 14.04.2022 (act nr.1-901007 din 14.04.2022) a fost anulată înregistrarea în calitate de plătitor de TVA, conform Deciziei nr.106/06-33 din 06.05.2022 cu privire la anularea înregistrării în calitate de plătitor de TVA, în conformitate cu prevederile art.113 alin.(2) lit. b) din Codul fiscal.

Ulterior, conform certificatului nr. 0613000 din data de 01.10.2023, în corespundere cu prevederile art. 112 alin. (2) din Codul fiscal, SRL „Alicomex" a fost înregistrată în calitate de plătitor al TVA.

Conform Hotărârii Judecătoriei Comrat, sediul Central din 09.10.2023 (dosar nr. 2i-110/2023), s-a decis încetarea procesului insolvabilității și procedurii falimentului în privința debitorului „Liz-Val Prim" SRL, s-a considerat stingerea creanțelor creditorilor față de „Liz-Val Prim" SRL și s-a dispus radierea debitorului „Liz-Val Prim" SRL din Registrul de stat al persoanelor juridice.

Ca urmare, în temeiul Deciziei Agenției Service Publice privind radierea persoanei juridice din Registrul de stat al persoanelor juridice, s-a dispus radierea acesteia.

În corespundere cu prevederile art. 101 alin. (1) din Codul fiscal, subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a), c), e) și f) sunt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor, inclusiv sumele TVA calculate pentru serviciile de import, și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate), precum și sumele TVA calculate pentru serviciile de

import, folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de deducere conform art. 102.

Conform prevederilor art. 102 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite deducerea sumei TVA, achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător.

Potrivit prevederilor art. 115 alin. (2) din Codul fiscal, fiecare subiect impozabil trebuie să verse la buget suma TVA, care urmează a fi achitată pentru fiecare perioadă fiscală, cel târziu la data stabilită pentru prezentarea declarației pe această perioadă.

Totodată, art. 116 alin. (1) din Codul fiscal, stipulează că, dacă, după includerea în declarația privind TVA a sumei TVA calculate pe livrarea efectuată, toată suma sau o parte a ei se consideră, conform legislației, drept datorie compromisă, subiectul impozabil are dreptul la ajustarea sumei TVA calculate începînd cu perioada fiscală în care s-a constatat datoria compromisă. Suma TVA care urmează a fi ajustată este egală cu suma TVA calculată pe livrarea care corespunde sumei datoriei compromise nerambursate.

Prin urmare, prevederile art. 116 alin. (1) din Codul fiscal, nu sunt aplicabile subiecților impunerii cu TVA, cărora, până la constatarea datoriei compromise, le-a fost anulată înregistrarea în calitate de plătitori ai TVA. Respectiv, SRL „Alicomex", nu a avut dreptul de a ajusta suma TVA aferentă livrărilor, prin micșorarea acesteia cu 392 855 lei, ca urmare a casării datoriei compromise a SRL „Liz-Val Prim".

Reieșind din cele menționate, consideră că argumentul invocat de contribuabil este neîntemeiat și lipsit de temei probant, iar actele administrative contestate au fost emise în conformitate cu prevederile legale de rigoare.

Prin urmare, autoritatea publică pârâtă Serviciul Fiscal de Stat solicită respingerea cererii de chemare în judecată depusă de SRL „Alicomex" ca fiind neîntemeiată.

În ședința de judecată:

În ședința de judecată reprezentantul reclamantului SRL "Alicomex", avocatul Chetraru Dragoș, a susținut cererea de chemare în judecată solicitând admiterea acesteia.

În ședința de judecată reprezentantul autorității publice pârâte Serviciul Fiscal de Stat, Berghe Victoria, a solicitat respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

Aprecierea instanței de judecată:

Examinând acțiunea reclamantului SRL "Alicomex", 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, Decizia nr. 770/1357 din 23.04.2024 emisă de Serviciul Fiscal de Stat – este act administrativ individual defavorabil emis în privința reclamantului SRL ”Alicomex”.

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 ”Alicomex” 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. 770/1357 din 23.04.2024 a fost adusă la cunoștința reclamantului la data de 25 aprilie 2024, fapt confirmat prin semnătura de pe ultima filă a deciziei. (f.d. administrativ 29)

La 21 mai 2024, a fost înregistrată cererea prealabilă formulată de reclamantul SRL ”Alicomex” împotriva deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024 (f.d. administrativ 31-32), care a fost respinsă prin decizia nr. 754/124 din 06.06.2024. (f.d. administrativ 33-34)

Astfel, acțiunea în contencios administrativ privind anularea deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024 și a deciziei nr. 754/124 din 06.06.2024 a fost depusă de reclamant la 08 iulie 2024, fapt care denotă respectarea termenului de înaintare a acțiunii de către reclamantul SRL ”Alicomex”.

Instanța de judecată ajunge la concluzia că, acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL ”Alicomex” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024 și a deciziei nr. 754/124 din 06.06.2024, 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 al Serviciului Fiscal de Stat prin Decizia privind inițierea controlului nr. DICF-159366/18 din 18.03.2024, a dispus începând cu 21.03.2024 până la 25.03.2024, controlul neplanificat prealabil prin metoda verificării tematice la fața locului în privința contribuabilului SRL ”Alicomex” pentru perioada 01.10.2023 – 31.12.2023. (f.d. administrativ 24)

Prin actul Direcției generale control al Serviciului Fiscal de Stat nr. 626294 din 25 martie 2024 se atestă că, Gheorghe Staver, inspector principal și Liuba Iuncu, inspector ai Direcției control post operațional nr.2 din cadrul Direcției generale control, în baza Deciziei privind inițierea controlului nr.159366/18 din 18.03.2023, au efectuat la ”Alicomex” SRL, controlul fiscal la fata locului prin metoda verificării tematice privind corectitudine calculării și achitării TVA de către ”Alicomex” SRL pentru perioadele fiscale L/10/2023 – L/12/2023.

Controlul fiscal a fost efectuat de la data de 21.03.2024 până la data de 25.03.2024, cu acordul și în prezența conducătorului dlui Gorepiochin Constantin responsabil pentru

activitatea economico-financiară a întreprinderii pentru întreaga perioadă supusă controlului.

În cadrul verificării corectitudinii declarării TVA pentru perioadele fiscale L/10/2023-L/12/2023, s-a stabilit următoarele:

- diminuarea TVA aferentă bugetul cu 113 465 lei, pentru perioadele fiscale L/10/2023 și L/12/2023;

- majorarea neîntemeiată a TVA spre deducere pentru perioada ulterioară cu 279 308 lei;

- neachitarea TVA aferentă bugetului în termenele stabilite de legislație;

- nerespectarea modului de întocmire a declarațiilor TVA pentru perioadele fiscale L/10/2023-L/12/2023, care a generat obligații suplimentare la buget pentru perioadele fiscale L/10/2023 și L/12/2023. (f.d. administrativ 25-26)

Prin decizia Direcției generale control nr. 770/1357 din 23.04.2024, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”Alicomex” s-a decis:

”1. A micșora suma TVA spre deducere în perioada ulterioară cu 279 308 lei, care la situația din 31.12.2023 va constitui „0” lei.

2. A încasa la buget sumele impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului:

-113 465 lei, taxa pe valoarea adăugată diminuată, inclusiv: pentru perioadele fiscale L/10/2023 cu 110 900 lei și L/12/2023 cu 2 565 lei, care urmează a fi transferată la codul MD04TRGAAA11411001000000;

3. A incasa la buget majorare de întârziere calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (1) și (2) din Codul fiscal:

- 3 017 lei, pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată diminuată, care urmează a fi transferată la codul IBAN MD04TRGAAA11411001000000 (Anexa nr. 1 parte componenta a deciziei);

4. A aplica pentru încălcarea legislației și a încasa la cod IBAN MD38TRGAAA14332101000000:

- 27725 lei, amendă pentru diminuarea TVA pentru perioada fiscală L/10/2023 cu 110 900 lei. conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (110 900 lei x 25%);

- 500 lei, amendă pentru nerespectarea modului de întocmire a Declarației privind TVA pentru perioada fiscal L/10/2023, conform prevederilor art.260 alin. (1) din Codul fiscal (500 lei x 1 caz).

5. A aplica avertizare conform prevederilor art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal, pentru comiterea încălcării fiscale nesemnificative:

a) prevăzute de ari. 260 alin. (1) din Codul fiscal, prin:

• Nerespectarea modului de întocmire a Declarației privind TVA pentru perioada fiscală L/12/2023;

b) prevăzute de art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, prin:

• Diminuarea taxei pe valoare adăugată pentru perioada fiscală L/12/2023 cu 2 565 lei.” (f.d. administrativ 29-30)

Nefiind de acord cu decizia emisă, la 21 mai 2024, a fost înregistrată cererea prealabilă formulată de reclamantul SRL ”Alicomex” împotriva deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024. (f.d. administrativ 31-32)

În rezultat, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/124 din 06.06.2024 s-a respins contestația formulată. (f.d. administrativ 33-34)

Nefiind de acord cu actele administrative menționate, la data de 08 iulie 2024, SRL ”Alicomex” s-a adresat cu acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024 și a deciziei nr. 754/124 din 06.06.2024.

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.

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.

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.

În corespundere cu prevederile art. 101 alin. (1) din Codul fiscal, subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a), c), e) și f) sunt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor, inclusiv sumele TVA calculate pentru serviciile de import, și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi

achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate), precum și sumele TVA calculate pentru serviciile de import, folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de deducere conform art. 102.

Conform prevederilor art. 102 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite deducerea sumei TVA, achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător.

Potrivit prevederilor art. 115 alin. (2) din Codul fiscal, fiecare subiect impozabil trebuie să verse la buget suma TVA, care urmează a fi achitată pentru fiecare perioadă fiscală, cel târziu la data stabilită pentru prezentarea declarației pe această perioadă.

Totodată, art. 116 alin. (1) din Codul fiscal, stipulează că, dacă, după includerea în declarația privind TVA a sumei TVA calculate pe livrarea efectuată, toată suma sau o parte a ei se consideră, conform legislației, drept datorie compromisă, subiectul impozabil are dreptul la ajustarea sumei TVA calculate începînd cu perioada fiscală în care s-a constatat datoria compromisă. Suma TVA care urmează a fi ajustată este egală cu suma TVA calculată pe livrarea care corespunde sumei datoriei compromise nerambursate.

Prin urmare, prevederile art. 116 alin. (1) din Codul fiscal, nu sunt aplicabile subiecților impunerii cu TVA, cărora, până la constatarea datoriei compromise, le-a fost anulată înregistrarea în calitate de plătitori ai TVA. Respectiv, SRL „Alicomex”, nu a avut dreptul de a ajusta suma TVA aferentă livrărilor, prin micșorarea acesteia cu 392 855 lei, ca urmare a casării datoriei compromise a SRL „Liz-Val Prim”.

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 ”Alicomex” către Serviciul Fiscal de Stat privind anulare deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024 și a deciziei nr. 754/124 din 06.06.2024 adoptată în procedură prealabilă.

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

h o t ă r ă ș t e :

Se respinge acțiunea în contencios administrativ depusă de SRL ”Alicomex” către Serviciul Fiscal de Stat privind anulare deciziei nr. 770/1357 din 23.04.2024 și a deciziei nr. 754/124 din 06.06.2024 adoptată în procedură prealabilă, ca fiind neîntemeiată.

Hotărârea poate fi atacată cu apel la Curtea de Apel Centru 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,
Judecător Cristina Panfil