Dosarul nr. 3-27/2022, 2-22001088-12-3-04012022

HOTĂRÂRE
în numele legii

27 ianuarie 2023 municipiul Chișinău

Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani)

în componență:

președintele ședinței, judecătorul Viorica Dodon

grefierul Vadim Vesterli

cu participarea:

reprezentantei pârâtului, Viorel Pârlea

examinând în ședință de judecată publică cauza în procedura contenciosului administrativ la acțiunea depusă de S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative,

c o n s t a t ă

La data de 04 ianuarie 2022 administratorul insolvabilităţii Mihail Cergă, în interesele reclamantei S.C. „ZVN Corcom" S.R.L., a depus acțiunea în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative.

În motivele acțiunii indică că prin hotărârea Judecătoriei Orhei, sediul Teleneşti nr. 2i-11/2021 din 16 iunie 2021 a fost admisă cererea introductivă a debitorului S.C. „ZVN Corcom" S.R.L, a constatat insolvabilitatea acestuia.

În urma derulării procedurii de insolvabilitate, de către SFS a fost iniţiat control fiscal la S.C. „ZVN Corcom" S.R.L.

Consideră că actul de control fiscal nr. 5-711664(5) din 17 august 2021 a fost întocmit cu încălcarea procedurii şi este ilegal în fond conţinând constatări contrare situaţiei de fapt.

În urma emiterii actul de control fiscal nr. 5-71 1664(5) din 17 august 2021 Direcţia generală control post operaţional a Serviciului Fiscal de Stat a emis

Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 prin care s-a dispus: a reflecta spre calcul în sistemul informaţional automatizat „cont curent al contribuabilului”" conform deciziei contestate; a încasa la buget suma impozitului estimat în rezultatul controlului 117892 lei impozit pe venit estimat, 180385 lei taxa pe valoare adăugată aferentă bugetului, 35216 lei majorare de întârziere pentru neachitarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător estimat, 60472 lei pentru neachitarea taxei pe valoare adăugată estimată, amenzi 35288 lei pentru diminuarea impozitului pe venit, 53834 lei pentru diminuarea taxei cu valoare adăugată, 7000 lei pentru nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a declaraţiilor, 50000 lei pentru lipsa parţială a evidenţei contabile, 5000 lei pentru neexecutare cerinţelor şi a aplicat avertizare conform art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal.

Nefiind de acord cu Decizia 661/3304 din 02 septembrie 2021 pe cale prealabilă a înaintat contestaţie solicitând anularea deciziei.

Prin Decizia nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 s-a admis parţial contestaţia prealabilă, s-a modificat decizia din 02 septembrie 2021, în rest s-a respins pe fond contestaţia.

În actul de control fiscal nr. nr. 5-711664(5) din 17 august 2021 este indicată perioada pentru care s-a efectuat controlul 01 ianuarie 2017 – 30 iunie 2021, or, prin hotărârea din 16 iunie 2021 nr. 2i-11/2021 s-a dispus intentarea procesului de insolvabilitate şi s-a constatat insolvabilitate debitorului S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. Menționează că perioada ce excede 16 iunie 2021 nu urma a fi supusă controlului fiscal.

În actul de control fiscal nr. 5-711664 (5) din 17 august 2021 s-a utilizat doar informaţia din surse indirecte.

Conform art. 189 alin. (2) Cod fiscal, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate: a) din lipsă de contabilitate ori din cauza inițierii ei neconforme; b) contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stal calculează impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia sau după prezentarea documentelor respective.

Nici una dintre cele două situaţii nu este întrunită în privinţa S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. Ambele ipoteze ale normei citate fiind excluse prin informaţiile constatate de SFS. Conform Deciziei de iniţiere a controlului, controlul fiscal urma a fi efectuat prin metoda verificării totale. După cum indică inspectorii fiscali, în debutul actului de control fiscal din 17 august 2021, acesta a fost efectuat prin metode şi din surse indirecte. În acest sens consideră că în pofida invocării art. 189 alin. (2) Cod fiscal de către inspectorii fiscali, nu aceştia erau în drept de a

modifica metoda de efectuare a controlului fiscal, ci urmau să constate imposibilitatea efectuării controlului prin metoda indicată în actul de iniţiere a controlului. Ulterior, persoanele cu funcţie de răspundere ale SFS puteau decide efectuarea controlului prin metode şi din surse indirecte sau nu. Astfel, consideră că inspectorii fiscali care au întocmit actul de control fiscal din 17 august 2021 au depăşit condiţiile de efectuare a controlului indicate în deciziile de iniţiere a controlului fiscal pe care s-au bazat, cu atât mai mult că prin Act de predare-primire a fost transmisă informaţia contabilă către pârât, însă acesta în mod nefondat a indicat precum că nu a fost transmisă toată informaţia solicitată.

În cauză, prin Actul de predare-primire din 26 iulie 2021 administratorul insolvabilităţii a transmis SFS acte necesare efectuării controlului fiscal, astfel, controlul fiscal urma a fi efectuat prin metode directe, iar utilizarea metodelor indirecte în speţă duc la nulitatea absolută a actului de control efectuat contrar Legii.

Conform Deciziilor de iniţiere a controlului s-a indicat că controlul fiscal va fi efectuat la faţa locului. Chiar şi în actul de control fiscal efectuat s-a indicat că controlul s-a efectuat în incinta SFS. Astfel, consideră că inspectorii fiscali au depăşit condiţiile de efectuare a controlului indicate în deciziile de iniţiere a acestui control.

În actul de control fiscal nr. 5-711664(5) din 17 august 2021 s-au luat în calcul doar restanţele la buget fiind ignorate supraplăţile la buget.

S-a oferit o apreciere eronată aliajului de mijloace băneşti nefiind luate în consideraţie rambursările de împrumuturi, datorii, etc.

S-a invocat absolut eronat diminuarea impozitului pe venit şi a TVA. Concluziile obţinute prin metoda indirectă contravin în mod vădit concluziilor prin metoda verificării totale care a inclus şi verificarea documentelor contabile. Astfel concluziile actului de control fiscal nr. 5- 711664(5) din 17 august 2021 sunt eronate.

Exprimă dezacordul cu petrecerea controlului fiscal soldat cu emiterea actului de control fiscal nr. 5-711664(5) din 17 august 2021, deoarece a fost petrecut în mod nejustificat şi contrar normelor citate, precum şi nu a satisfăcut condiţiile de petrecere a unui control programat.

Exprimă dezacordul cu constatările actului de control nr. 5-711664(5) din 17 august 2021 care sunt vădit eronate şi care au ignorat informaţiile din evidenţa contabilă a S.C. „ZVN Corcom” S.R.L.

Totodată, prin Dezacord s-a solicitat suplimentar să se emită o decizie prin care să iniţieze un control fiscal programat în a doua jumătate a lunii septembrie sau ulterior şi să fie anulate actele şi controalele efectuate anterior.

Analizând decizia contestată cu cerere prealabilă, consideră că este ilegală, fiind contrară principiul legalităţii şi egalităţii de tratament, consacrată în art. art.

21, 23 Cod administrativ, conform cărora, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente trebuie să acţioneze în conformitate cu legea şi alte acte normative, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente nu pot dispune limitarea exercitării drepturilor şi a libertăţilor persoanelor decît în cazurile şi în condiţiile expres stabilite de lege, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente acţionează respectând principiul egalităţii şi nediscriminării, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente trebuie să trateze în mod egal persoanele aliate în situaţii similare. Orice diferenţă de tratament trebuie justificată în mod obiectiv. Atât în cadrul procedurii administrative, cât şi în cadrul procedurii de contencios administrativ sau ca rezultat al acestora, nicio persoană nu poate beneficia de privilegii, nu poate fi dezavantajată, lipsită de drepturi sau scutită de obligaţii pe motiv de rasă, origini familiale, sex, limbă, cetăţenie, apartenenţă etnică, religie, convingeri politice sau ideologice, educaţie, situaţie economică, condiţie socială.

Consideră că decizia din 02 septembrie 2021 şi din 02 decembrie 2021, contestate survin din aprecierea eronată a legislaţiei şi a probelor administrate, fiind pasibilă recunoaşterii ca ilegale, cu restabilirea drepturilor violate a reclamantului prin anularea Deciziei ca fiind un act administrativ defavorabil.

Solicită reclamanta S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. anularea ca fiind ilegală Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 emisă de Direcţia Generală Control Post Operaţional a Serviciului Fiscal de Stat şi toate actele preparatorii a acestui act administrativ, anularea ca fiind ilegală în partea respingerii contestaţiei prealabile Decizia nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 emisă de Serviciul Fiscal de Stat.

Pârâtul Serviciul Fiscal de Stat a depus referință la acțiune în care indică că la data de 17 august 2021, funcţionarii fiscali ai Direcţiei control fiscal post operaţional nr. 8 din cadrul Serviciului Fiscal de Stat, în temeiul deciziei privind iniţierea controlului fiscal nr. DICF-110990/27 din 27 iulie 2021 au efectuat la reclamantă control fiscal privind estimarea obligaţiilor fiscale prin metode şi din surse indirecte pentru perioada fiscală 01 ianuarie 2017-30 iunie 2021 (act de control nr. 5-711664, prelungit pe formularul nr. 5-711666 din 17 august 2021).

Controlul fiscal a fost efectuat în incinta sediului SFS, amplasat în municipiul Chişinău, strada M. Varlaam, nr. 65, cu acordul dlui Cergă Mihail, numit prin hotărârea Judecătoriei Orhei, sediul Teleneşti nr. 2i-11/2021 din 16 iunie 2021, în calitate de lichidator.

Nefiind de acord cu rezultatele controlului, la data de 01 septembrie 2021 reclamanta, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (8) Cod fiscal, a depus la SFS dezacord pe marginea actului de control fiscal din 17 august 2021.

Menţionează că la dezacordul prezentat de către reclamant, pe marginea actului de control fiscal, contribuabilul nu a anexat careva acte/documente contabile, care ar demonstra ilegalitatea şi netemeinicia actului de control fiscal.

La data de 19 august 2021 prin citaţia seria C nr. 145964 din 17 august 2021, SFS a invitat contribuabilul pentru data de 02 septembrie 2021 la examinarea actului de control fiscal nr. 5-711664, prelungit pe formularul nr. 5-711666 din 17 august 2021.

În urma examinării actului de control fiscal menţionat şi a dezacordului depus de către S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. la data de 02 septembrie 2021, în conformitate cu prevederile art. 243 alin.(2) din Codul fiscal, factorii de decizie din cadrul SFS au emis decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, prin care s-a decis următoarele:

A reflecta spre calcul în sistemul informaţional automatizat „contul curent al contribuabilului": impozit pe venitul reţinut din salariu, plăţi de bază 4015,12 lei, majorare de întârziere 3,97 lei; taxa pentru amenajarea teritoriului", majorare de întârziere 22,33 lei; taxa pentru unităţile comerciale şi/sau de prestări servicii, plată de bază în sumă de 100 lei; majorare de întârziere calculată pentru neachitarea contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori pentru persoanele asigurate, în sumă de 44,23 lei; prime de asigurare obligatorie de asistenţă medicală sub formă de contribuţie procentuală la salariu şi la alte recompense, achitate de angajatori şi angajaţi, majorare de întârziere în sumă de 31,32 lei.

A încasa la buget impozitul estimat în rezultatul controlului, 117892 lei impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2017 - A/2019; 180385 lei taxa pe valoarea adăugată aferentă bugetului pentru perioadele fiscale A/2017-A/2019.

A incasa la buget majorare de întârziere, conform prevederilor art. 228 alin. (1) şi (2) din Codul fiscal, 35216 lei pentru neachitarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător; 60472 lei pentru neachitarea taxei pe valoarea adăugată.

A aplica amenzi pentru încălcările legislaţiei fiscale după cum urmează, 35288 lei (117626 lei x 30%) pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal; 53834 lei (179446 x 30%) pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal; 7000 lei (7 cazuri) pentru nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a Declaraţiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2017-A/2019, a Declaraţiilor privind TVA (Forma TVA12) pentru perioadele fiscale L/07/2017-L/12/2017, L/01/2018, L/02/2018, L/05/2018-L/09/2018, L/11/2018, L/05/2019, L/07/2019, L/09/2019-L/10/2019, conform prevederilor art. 260 alin. (3) din Codul fiscal; 50000 lei, pentru lipsa parţială a evidenţei contabile, ceea ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal, conform prevederilor art. 257 alin. (5) din Codul fiscal; 5000 lei pentru neexecutarea cerinţelor din citaţia Serviciului Fiscal de Stat, conform

prevederilor art. 253 alin. (5) din Codul fiscal.

Totodată, reclamantei i s-a aplicat avertizare conform prevederilor art. 235 alin. (1^1) din Codul fiscal pentru comiterea încălcărilor nesemnificative prevăzute de art. 260 alin. (1) şi art. 261 alin. (4) din Codul fiscal prin nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a Declaraţiei cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2020 şi a Declaraţiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/04/2019 și L/08/2019.

Menţionează că contribuabilul a fost înştiinţat despre prevederile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, care stipulează ca în cazul prezentării documentelor contabile justificative şi dărilor de seamă fiscale prezentate în conformitate cu legislaţia în vigoare, obligaţiile fiscale, estimate prin metode şi din surse indirecte vor fi recalculate.

Decizia SFS nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislaţiei a fost expediată de către pârât în conformitate cu prevederile art. 129^1 alin. (1) din Codul fiscal la cutia poştală a contribuabilului la data de 03 septembrie 2021.

Nefiind de acord cu decizia SFS nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, reclamanta a depus la data de 06 octombrie 2021 contestaţie privind anularea acesteia.

La data de 11 noiembrie 2021, în baza cererii S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., SFS a emis decizia nr. 645/336 privind prelungirea termenului de examinare a contestaţiei cu 30 de zile.

În urma examinării contestaţiei împotriva deciziei SFS nr. 61/3304 din 02 septembrie 2021 a fost emisă decizia SFS nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 pe marginea contestaţiei, conform căreia contestaţia contribuabilului a fost satisfăcută parţial, fiind modificată decizia după cum urmează:

În partea decisivă a deciziei cap. III, liniuţa 1, sintagma „35216 lei”, se substituie cu sintagma „34030 lei” (anexa nr. 1 la decizie); cap. III, liniuţa 2, sintagma „60472 lei”, se substituie cu sintagma „57533 lei” (anexa nr. 2 la decizie). În rest, deciziei SFS nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislaţiei a rămas nemodificată fiind obligatorie pentru executare.

Recalcularea majorărilor de întârziere se datorează faptului că majorarea de întârziere a fost calculată până la data emiterii deciziei, însă aceasta urma a fi calculată în conformitate cu prevederile art. 75 alin. (3) din Legea insolvabilităţii nr. 149 din 29 iunie 2012 care stipulează că calcularea penalităţilor, a dobânzilor (cu excepţia dobânzilor la creanţele garantate, în cazul prevăzut la art. 81 alin. (5)) şi a altor plăti aferente datoriilor creditoare ale debitorului se suspendă.

Respectiv, majorările de întârziere au fost recalculate în sensul micşorării acestora.

La argumentul S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., precum că conform hotărârii

Judecătoriei Orhei, sediul Teleneşti din 16 iunie 2021, s-a dispus intentarea procedurii de insolvabilitate faţă de reclamantă, iar SFS a efectuat control fiscal pentru perioada 01 ianuarie 2017-30 iunie 2021, nefiind în drept să efectueze control fiscal în perioada după intentarea procedurii de insolvabilitate contraargumentează următoarele.

Conform prevederilor Codului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat are atribuţii generale de efectuare a controlului fiscal, examinare a cazurilor de încălcare fiscală, aplicare a sancţiunilor fiscale şi emiterea actelor administrative în scopul aplicării Codului fiscal. În acest sens, atât legislaţia fiscală, cât şi prevederile Legii insolvabilităţii nr. 149 din 29 iunie 2012, nu prevăd careva reglementări privind suspendarea efectuării controalelor fiscale după intentarea procedurii de insolvabilitate.

Astfel, Serviciul Fiscal de Stat a fost îndreptăţit să efectueze controlul fiscal după intentarea procedurii de insolvabilitate, privind verificarea respectării legislaţiei fiscale de către contribuabil.

În cadrul controlulu,i funcţionarii fiscali urmau să se conducă de prevederile art. 75 alin. (3) din Legea insolvabilităţii, nr. 149 din 29 iunie 2012, care stipulează că din momentul intentării procedurii de insolvabilitate se suspendă calcularea penalităţilor, dobânzilor şi altor plăţi aferente datoriilor creditoare ale debitorului, să nu calculeze majorări de întârziere din data intentării procedurii de insolvabilitate.

Astfel, majorările de întârziere, care au fost calculate de către SFS prin decizia contestată după data intentării procedurii de insolvabilitate, au fost micşorate prin decizia nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 pe marginea contestaţiei.

Referitor la alegaţiile reclamantei privind utilizarea în cadrul controlului fiscal doar a surselor indirecte precum şi modificarea metodei de efectuare a controlului fiscal, menționează că în corespundere cu prevederile art. 133 alin. (2) pct. 14) din Codul fiscal, în realizarea funcţiilor sale, SFS are atribuţii de efectuare a controlului, examinare a cazurilor de încălcare fiscale, aplicare a sancţiunilor fiscale. Articolul 134 alin. (1) pct. 1) din Codul fiscal, stabileşte că SFS şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au dreptul să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale, alte persoane respectă legislaţia fiscală.

Conform prevederilor art. 214 alin. (1) şi alin. (3) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode şi operaţiuni de organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la faţa locului şi/sau la oficiul organului poate fi organizat şi efectuat prin următoarele metode şi operaţiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea

totală, verificarea parţială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sânt determinate, în baza Codului fiscal, în instrucţiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

În conformitate cu prevederilor art. 216 alin. (2) din Codul fiscal, controlul fiscal la faţa locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul.

În corespundere cu prevederile art. 216 alin. (3) din Codul fiscal, controlul fiscal la faţa locului referitor la un contribuabil poate cuprinde atât unul, cât şi mai multe tipuri de impozite şi taxe. În cursul unui an calendaristic se admite efectuarea unui singur control fiscal la faţa locului pe unele şi aceleaşi tipuri de impozite şi taxe pentru una şi aceeaşi perioadă fiscală.

Astfel, controlul fiscal la reclamantă a fost efectuat în baza Deciziei de iniţiere a controlului nr. DICF-110990/27 din 27 iulie 2021, pentru perioada de activitate a contribuabilului 01 ianuarie 2017-30 iunie 2021, prin metoda de verificare totală. Controlul a fost efectuat în incinta Serviciului Fiscal de Stat, amplasată pe adresa, municipiul Chişinău, strada Mitropolit Varlaam, 65, deoarece, contribuabilul nu a prezentat toate documentele pentru efectuarea controlului şi nu a permis accesul la sistemul de contabilitate, iar utilizarea metodelor și surselor indirecte de efectuare a controlului nu modifică metoda de verificare, aceasta fiind verificare totală.

Conform prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) 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 prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei. Lit. e) prevede că contribuabilul este obligat să achite la buget, la timp şi integral sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurând exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate, iar lit. f) reglementează că contribuabilul este obligat în caz de control al respectării legislaţiei fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcţii de răspundere ale organelor cu atribuţii de administrare fiscală documentele de evidenţă, dările de seamă fiscale şi alte documente şi informaţii privind desfăşurarea activităţii de întreprinzător, calcularea şi achitarea la buget a impozitelor şi taxelor şi acordarea facilităţilor, să permită accesul, în cazul ţinerii evidenţei computerizate, la sistemul electronic de contabilitate.

În conformitate cu prevederile art. 17 alin. (l) din Legea contabilităţii şi raportării financiare, nr. 287 din 15 decembrie 2017, entitatea este obligată să păstreze documentele contabile care cuprind documentele primare, registrele contabile, situaţiile financiare şi alte documente aferente organizării şi ţinerii contabilităţii, alin. (4) prevede că în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii

documentelor contabile, entitatea este obligată să le restabilească în termen de 3 luni de la data constatării faptului respectiv, iar art. 18 alin. (2) lit. a), stipulează că răspunderea pentru ţinerea contabilităţii şi raportarea financiară revine conducătorului, administratorului.

Art. 189 alin (l) din Codul fiscal, stipulează că Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislaţiei fiscale, precum şi în alte cazuri prevăzute de legislaţia fiscală, iar alin. (2) stipulează că dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza tinerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective.

În conformitate cu prevederile art. 225 alin. (1) din Codul fiscal, în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligaţiei fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art. 189 alin. (2) şi (3), metode şi surse indirecte, conform legii, iar alin. (2) lit. m) şi lit. n) stipulează că metodele şi sursele indirecte includ: informaţii de la organele poliţiei şi alte obiective, procese şi fenomene, informaţii şi date care denotă suma obligaţiei fiscale a contribuabilului, prevăzute de Codul fiscal.

Art. 190 alin. (2) din Codul fiscal reglementează că contabilitatea şi/sau o altă evidenţă pe care se întemeiază evidenţa obiectelor impozabile şi a obligaţiilor fiscale trebuie să reflecte oportun, integral şi veridic operaţiunile contribuabilului şi situaţia lui financiară.

În cadrul efectuării controlului fiscal, administratorul procedurii de insolvabilitate Mihail Cergă a prezentat parţial documentele primare şi contabile, fără a fi prezentate cartea mare pentru anii 2017-2021, registrele conturilor contabile 141, 211, 221, 229, 521, contractele de cesiune a creanţelor, conform cărora au fost stinse datoriile debitoriale şi creditoriale istorice, acest fapt se confirmă prin actul de primire-predare din 26 iulie 2021.

De asemenea, menţionează că în cadrul examinării cererii prealabile, contribuabilul a prezentat la SFS, 3 mape cu documente contabile pentru anii 2017-2019 (347 file). În urma examinării s-a stabilit că acestea conţin copiile facturilor fiscale şi actele de verificare extrase din programa de contabilitate, semnate doar de S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., precum şi copia contractului nr. 31/2-12/17 din 31 decembrie 2017 de preluare a datoriei în sumă de 103529,66 lei, încheiat între S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., „Exportator” S.R.L. şi „Blando Auto” S.R.L. şi copia

contractului nr. 10/08-2017 de cesiune a creanţei în sumă de 49771 lei, încheiat între S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., S.R.L. „Cons Parcaj” şi S.C. „Gnais” S.R.L., nefiind prezentate documentele contabile relevante efectuării controlului fiscal total, şi anume, cartea mare pentru anii 2017-2021, registrele conturilor contabile 141, 211, 221, 229, 521 şi contractele de cesiune a creanţelor.

Astfel, luând în considerare faptul că contribuabilul nu dispune de toate documentele contabile, iar în cadrul controlului fiscal nu a prezentat documentele necesare efectuării controlului, funcţionarii fiscali în temeiul drepturilor prevăzute de art. 134 alin. (l) pct. 12), în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2) şi art. 225 din Codul fiscal, au estimat obligaţiile fiscale ale contribuabilului prin metode şi din surse indirecte, fiind calculat suplimentar impozit pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă totală de 117892 lei, taxa pe valoare adăugată în sumă de 180385 lei, majorare de întârziere în sumă totală de 95688 lei, precum şi amendă în sumă totală de 151122 lei.

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

Respectiv, doar în cadrul efectuării controlului fiscal exercitat prin metoda verificării totale este posibil a determina corectitudinea calculării şi plenitudinea transferării impozitelor şi altor plăţi obligatorii la buget, precum şi constatarea încălcărilor săvârşite de către contribuabil.

Referitor la argumentul reclamanteui, precum că acţiunile SFS sunt contrare principiului legalităţii şi egalităţii de tratament, menţionează că la stabilirea impozitelor şi taxelor, autoritatea fiscală se bazează pe principiul echităţii fiscale, consacrat la art. 6 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, care prevede tratarea egală a persoanelor fizice şi juridice, care activează în condiţii similare, în vederea asigurării unei sarcini fiscale egale.

Cu referire la alegaţiile reclamantei privind anularea deciziei SFS nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 pe marginea contestaţiei, comunică, că de fapt aceasta constituie procedura de soluţionare prealabilă a pricinii pe cale extrajudiciară, prevăzută de art. art. 162, 164-168 din Codul administrativ şi capitolul 17 titlul V din Codul fiscal „Contestaţiile”.

Răspunsul unei autorităţi publice care cuprinde punctul de vedere cu privire la interpretarea unei legi sau a unui act administrativ normativ nu poate fi considerat drept un act administrativ, deoarece răspunsul în cauză nu produce nici un efect juridic faţă de persoana care l-a solicitat. Răspunsul autorităţii publice care atestă date existente în evidenţa unei autorităţi publice, de asemenea, nu constituie un act administrativ producător de efecte juridice. La acest capitol, nici instanţa şi nici petiţionarul nu poate discuta conţinutul unui răspuns la o cerere adresată unei autorităţi publice, deoarece petiţionarul nu poate să pretindă ca răspunsul la cerere

să fie dat conform propriei sale formulări sau într-un anumit sens, după dorinţa personală, stabilirea răspunsului fiind atributul exclusiv al autorităţii publice competente.

De asemenea, cerinţele S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. nu se încadrează în prevederile art. 17 din Codul administrativ, or, decizia emisă de SFS pe marginea contestaţiei nu lezează un drept sau o libertate recunoscut/recunoscută de lege unei persoane, ultima fiind rezultatul reexaminării acţiunilor funcţionarilor fiscali contestate de S.C. „ZVN Corcom" S.R.L.

Potrivit 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. 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.

Solicită Serviciul Fiscal de Stat respingerea acţiunii înaintate de către S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. privind anularea Deciziei nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare fiscală și deciziei SFS nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 pe marginea contestaţiei ca fiind neîntemeiată.

În ședința de judecată reprezentantul reclamantei S.C. „ZVN Corcom" S.R.L nu s-a prezentat, prin cererea depusă a solicitat examinarea în absență.

Reprezentantului pârâtului Serviciul Fiscal de Stat, Viorel Pârlea în ședința de judecată acțiunea nu a recunoscut și a pledat pentru respingerea acțiunii din motivele indicate în referința depusă.

Examinând acțiunea și actele anexate, referința depusă și actele dosarului administrativ, instanța de judecată constată că acțiunea este admisibilă, dar neîntemeiată, din următoarele motive.

Conform art. 6 §1 din Convenţia pentru apărarea drepturilor omului şi a libertăţilor fundamentale, orice persoană are dreptul la judecarea în mod echitabil, în mod public şi într-un termen rezonabil a cauzei sale, de către o instanţă independentă şi imparţială, instituită de lege, care va hotărî fie asupra încălcării drepturilor şi obligaţiilor sale cu caracter civil, fie asupra temeiniciei oricărei acuzaţii în materie penală îndreptate împotriva sa.

Conform art. 13 din Convenţia pentru apărarea drepturilor omului şi a libertăţilor fundamentale, orice persoană, ale cărei drepturi şi libertăţi recunoscute de prezenta convenţie au fost încălcate, are dreptul să se adreseze efectiv unei instanţe naţionale, chiar şi atunci când încălcarea s-ar datora unor peroane care au acţionat în exercitarea atribuţiilor lor oficiale.

Conform art. 20 alin. (1) şi alin. (2) din Constituţia R.M., (1) orice persoană are dreptul la satisfacţie efectivă din partea instanţelor judecătoreşti competente

împotriva actelor care violează drepturile, libertăţile şi interesele sale legitime. (2) Nici o lege nu poate îngrădi accesul la justiţie.

Conform art. 53 alin. (1) din Constituția R.M., persoana vătămată într-un drept al său de o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, este îndreptățită să obțină recunoașterea dreptului pretins, anularea actului şi repararea pagubei.

Conform art. 114 din Constituţia R.M., justiţia se înfaptuieşte în numele legii numai de instanţele judecătoreşti, acestea urmează să dispună de plenitudinea prerogativelor procesuale pentru soluționarea justă a cauzei, fără a exista limitări nejustificate în acţiunile ce urmează a fi întreprinse, astfel, încât la realizarea scopului final hotărârea judecătorească să nu devină una iluzorie.

Referitor la admisibilitatea acțiunii instanța de judecată constată următoarele.

Conform art. 19 Cod administrativ, cererea prealabilă este instituţia care oferă o cale de soluţionare prejudiciară a litigiilor administrative.

Conform art. 20 Cod administrativ, dacă printr-o activitate administrativă se încalcă un drept legitim sau o libertate stabilită prin lege, acest drept poate fi revendicat printr-o acţiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanţele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod.

În conformitate cu art. 191 alin. (1)-(3) Cod administrativ, (1) cu excepţia cazurilor prevăzute la alin. (2) şi (3), judecătoriile soluţionează în fond toate acţiunile în contencios administrativ. (2) Curţile de apel soluţionează în primă instanţă acţiunile în contencios administrativ împotriva actelor administrative normative, care nu se supun controlului de constituţionalitate. (3) Curtea de Apel Chişinău soluţionează în primă instanţă acţiunile în contencios administrativ împotriva hotărârilor Consiliului Superior al Magistraturii, ale Consiliului Superior al Procurorilor, precum şi acţiunile în contencios administrativ atribuite în competenta sa prin Codul electoral.

În conformitate cu art. 192 Cod administrativ, (1) pentru examinarea acţiunilor în contencios administrativ la curţile de apel şi la Curtea Supremă de Justiţie se instituie complete şi/sau colegii specializate de judecători. (2) În judecătorii acţiunile în contencios administrativ se examinează de judecători specializaţi.

În conformitate cu art. 207 alin. (1) Cod administrativ, instanţa verifică din oficiu dacă sânt întrunite condiţiile pentru admisibilitatea unei acţiuni în contenciosul administrativ. Dacă este inadmisibilă, acţiunea în contencios administrativ se declară ca atare prin încheiere judecătorească susceptibilă de recurs.

În conformitate cu art. 208 alin. (1) Cod administrativ, în cazurile prevăzute de lege, până la înaintarea acţiunii în contencios administrativ, se va respecta

procedura prealabilă.

În conformitate cu art. 209 alin. (1) Cod administrativ, acţiunea în contestare şi acţiunea 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 soluţionarea acesteia; b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art. 165 alin. (1) referitoare la nesoluţionarea în termen se aplică corespunzător.

Prin hotărârile Consiliului Superior al Magistraturii nr. 555/25 din 27 noiembrie 2018 și nr. 584/27 din 11 decembrie 2018 s-a dispus specializarea sediilor Judecătoriei Chișinău, au fost aprobate listele judecătorilor specializați conform sediilor Judecătoriei Chișinău și începând cu 01 ianuarie 2019, sediile Judecătoriei Chișinău au fost specializate după cum urmează: sediul Botanica – în materie de insolvabilitate; sediul Buiucani – în materie penală; sediul Centru – în materie civilă; sediul Ciocana – în materie contravențională și activitatea judecătorului de instrucție; sediul Râșcani – în materie de contencios administrativ.

În conformitate cu art. 269 Cod fiscal, (1) contestaţia împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal se depune la Serviciul Fiscal de Stat şi se examinează de către acesta.

(2) În cazul unui dezacord cu decizia pe care Serviciul Fiscal de Stat a emis-o pe marginea contestaţiei, contribuabilul este în drept să se adreseze în instanţa de judecată competentă.

Instanța de judecată constată că Direcția generală control post operațional a Serviciului Fiscal de Stat a emis decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. (filele cauzei 18-22).

La data de 02 decembrie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 645/364 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 (filele cauzei 26-30). Copia deciziei a fost expediată prin poștă la data de 06 decembrie 2021 (fila cauzei 30).

La data de 04 ianuarie 2022 S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., în termenul prevăzut de lege, a depus la Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani) acțiunea în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului administrativ.

În privința competenței instanței de judecată la examinarea acțiunii în contencios, administrativ se constată că competența, în conformitate cu art. 191 alin. (1) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ îi revine Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, deoarece sediul pârâtului Serviciul Fiscal de Stat este în municipiul Chișinău. Prin urmare, acțiunea este depusă cu respectarea art. 191 alin. (1), art.

192 alin. (2) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ.

Astfel, instanța de judecată constată că acțiunea este admisibilă.

Referitor la fondul acțiunii, instanța de judecată constată următoarea stare de fapt și de drept.

În conformitate cu art. 189 alin. (1) Cod administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ.

Controlul judecătoresc al legalității actelor administrative presupune apărarea drepturilor și intereselor legitime ale cetățenilor împotriva abuzurilor administrației publice, în condițiile reglementărilor legale ale contenciosului administrativ. Se pornește de la scopul primordial al instituției contenciosului administrativ, care este prestabilit de legislator și care presupune contracararea abuzurilor și exceselor de putere ale autorităților publice, apărarea drepturilor persoanei în spiritul legii, ordonarea activității autorităților publice, și asigurarea ordinii de drept.

Conform art. 8 alin. (2) lit. c) și f) Cod fiscal, contribuabilul este obligat: c) 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 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;

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

Conform art. 189 alin. alin. (1) și (2) Cod fiscal (în redacția legii la data desfășurării procedurii administrative), (1) Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislaţiei fiscale, precum şi în alte cazuri prevăzute de legislaţia fiscală.

(2) Dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ţinerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează

impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective.

Conform art. 190 alin. (2) Cod fiscal (în redacția legii la data desfășurării procedurii administrative), contabilitatea şi/sau o altă evidenţă pe care se întemeiază evidenţa obiectelor impozabile şi a obligaţiilor fiscale trebuie să reflecte oportun, integral şi veridic operaţiunile contribuabilului şi situaţia lui financiară.

Conform art. 225 alin. (1) Cod fiscal (în redacția legii la data desfășurării procedurii administrative), în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligaţiei fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art. 189 alin. (2) şi (3), metode şi surse indirecte, conform legii. Metodele şi sursele indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale se folosesc şi în cadrul administrării fiscale ca urmare a instituirii posturilor fiscale în conformitate cu art.146.

Conform art. 2 lit. a) Legea contabilității și raportării financiare, nr. 287 din 15 decembrie 2017, prezenta lege se aplică următoarelor categorii de persoane (în continuare – *entităţi*) înregistrate în Republica Moldova persoanelor juridice care desfăşoară activitate de întreprinzător, indiferent de tipul de proprietate şi forma juridică de organizare.

Conform art. 5 alin. alin. (1)-(3) Legea contabilității și raportării financiare, (1) Entităţile micro şi persoanele fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător, după înregistrarea acestora ca plătitori ai taxei pe valoare adăugată, ţin contabilitatea în partidă dublă şi întocmesc situaţii financiare prescurtate conform SNC, cu excepţia societăţilor de investiţii, societăţilor financiare holding, societăţilor financiare holding mixte, societăţilor financiare nonbancare şi societăţilor holding cu activitate mixtă, care întocmesc situaţii financiare în conformitate cu alin.(2) şi (3).

(2) Entităţile mici ţin contabilitatea în partidă dublă şi întocmesc situaţii financiare simplificate conform SNC.

(3) Entităţile mijlocii şi entităţile mari ţin contabilitatea în partidă dublă şi întocmesc situaţii financiare complete conform SNC.

Conform art. 15 alin. (1) Legea contabilității șa raportării financiare, datele din documentele primare se înregistrează, se acumulează şi se prelucrează în registre contabile, întocmite pe suport de hârtie sau în formă electronică.

Conform art. 17 alin. (2) Legea contabilității și raportării financiare, documentele contabile se păstrează de către entitate pe suport de hârtie sau în formă electronică. Documentele contabile se pot păstra pe suporturi tehnice în cazul în care contabilitatea este ţinută cu utilizarea sistemelor informatice proprii,

cu condiţia ca acestea să poată fi accesate în orice moment, în funcţie de necesităţile entităţii sau la cererea organelor abilitate de legislaţie.

Conform art. 19 alin. (2) Legea contabilității și raportării financiare, entitatea prezintă documentele contabile, la cererea organelor abilitate de legislaţie, pe suport de hârtie sau în formă electronică.

Instanța de judecată constată că prin hotărârea Judecătoria Orhei (sediul Teleneşti) nr. 2i-11/2021, 2-21046174-38-2i-30032021 din 16 iunie 2021 s-a admis cererea introductivă înaintată de debitorul S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. privind intentarea procesului de insolvabilitate în privința sa; s-a constatat insolvabilitatea cu inițierea procedurii simplificate a falimentului și dizolvare a societății; s-a desemnat în funcția de lichidator Mihail Cergă... (fila cauzei 6).

Inspectorul principal Natalia Cojocaru şi inspectorul superior Elena Alexei ai Direcției control post operational nr. 8 din cadrul Direcţiei generale control post operational a Serviciului Fiscal de Stat, în baza deciziei privind iniţierea controlului fiscal nr. DICF-110990/27 din 27 iulie 2021 au efectuat la S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. control fiscal total privind estimarea obligaţiilor fiscale prin metode şi din surse indirecte pentru perioade fiscale de la 01 ianuarie 2017 până la 30 iunie 2021. Controlul fiscal a fost iniţiat în baza Ordinului Serviciului Fiscal de Stai nr. 95 din data de 25 februarie 2021 Cu privire la aprobarea listei agenţilor economici pentru efectuarea controalelor fiscale pentru luna martie 2021. Controlul Fiscal a fost efectuat în perioada de la 28 iulie 2021 până la 17 august 2021 în oficiul SFS, amplasat în Chişinău, strada Mitropolitul Varlaam, nr. 65 cu acordul administratorului insolvabilităţii Mihail Cergă.

În rezultatul controlului inspectorii fiscali au întocmit Actele nr. nr. 5-711664, 5-711666 din data de 17 august 2021 (filele 117-126 din dosarul administrativ).

Direcția generală control post operațional a Serviciului Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către S.C. „ZVN Corcom" S.R.L.

În motivarea actului administrativ a stabilit că entitatea nu a asigurat integritatea documentelor primare şi de evidenţă contabilă manifestată prin lipsa documentelor aferente organizării şi ţinerii contabilităţii pentru perioada supusa verificării, fapt ce face imposibilă determinarea corectitudinii înregistrării documentelor primare şi a faptelor economice generate de acestea.

Conform prevederilor stipulate la art. 189 alin. (2) şi art. 225 Cod fiscal obligaţiile au fost estimate cu utilizarea metodelor şi surselor indirecte. Drept surse indirecte pentru estimarea obligaţiilor fiscale ale „ZVN Corcom" S.R.L. au servit: informaţia privind rulajul mijloacelor băneşti la conturile bancare ale întreprinderii primită de la instituţiile bancare pentru perioada de la 01 ianuarie 2017 până la 08 iulie 2021; datele din Declaraţiile cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN 12) prezentate de către contribuabil pentru perioadele fiscale

A/2017-A/2019; datele din Declaraţiile privind TVA prezentate de contribuabil pentru perioadele fiscale L/01/2017- L/08/2020; informaţia din baza de date a Serviciului Fiscal de Stat „Informaţia contribuabilului privind tranzacţiile efectuate” pentru perioada de la 01 ianuarie 2017 până la 30 iunie 2021; informaţia aferentă operaţiunilor de export efectuate selectată de pe portalul Serviciului Vamal al Republicii Moldova.

Obligaţia fiscală estimată a impozitului pe venitul obţinut din activitatea de întreprinzător constituie 117891 lei, inclusiv:

- pentru perioada A/2017 constituie 57986 lei;
- pentru perioada A/2018 constituie 46627 lei;
- pentru perioada A/2019 constituie 13013 lei;
- pentru perioada A/2020 constituie 266 lei.

Obligaţia fiscală estimată la taxa pe valoarea adăugată aferentă bugetului în sumă totală de 180385 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale: L/07/2017 – 2302 lei. L/08/2017 – 8850 lei, L/09/2017 – 5123 lei, L/10/2017 – 14569 lei, L/11/2017 – 11080 lei, L/12/2017 – 18413 lei, L/01/2018 – 13366 lei, L/02/2018 – 10378 lei, L/05/2018 – 3681 lei, L/06/2018 – 29476 lei, L/07/2018 – 5858 lei, L/08/2018 – 5253 lei, L/09/2018 – 9397 lei, L/11/2018 – 1973 lei, L/04/2019 – 900 lei, L/05/2019 –3232 lei, L/07/2019 – 17660 lei, L/08/2019 – 39 lei, L/09/2019 – 9797 lei şi L/10/2019 – 9038 lei.

A stabilit încălcarea modului de întocmire şi prezentare a Declaraţiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscal A/2017-A/2020, a Declaraţiilor privind TVA (Forma TVA 12) pentru perioadele fiscale L/07/2017-L/12/2017, L/01/2018, L/02/2018, L/05/2018-1709/2018, L/11/2018, L/04/2019, L/05/2019, L/07/2019-L/10/2019 cu generarea de obligaţiuni suplimentare la buget.

A mai stabilit înregistrarea în contul curent generalizat al contribuabilului a supraplăţilor nereale la cap. 111110 „Impozit pe venitul reţinut din salariu”, plăţi de bază 4015,12 lei, majorare de întârziere 3,97 lei, cap. 114412 „Taxa pentru amenajarea teritoriului”, majorare de întârziere 22,33 lei, cap. 114418 „Taxa pentru unităţile comerciale şi/sau de prestări servicii”, plată de bază în sumă de 100 lei, cap. 121410 „Majorare de întârziere calculată pentru neachilarea contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori pentru persoanele asigurate”, în sumă de 44,23 lei, cap. 122100 „Prime de asigurare obligatorie de asistenţă medicală în formă de contribuţie procentuală la salariu şi la alte recompense, achitate de angajatori şi angajaţi”, majorare de întârziere 31,32 lei care urmează a fi reflectate în calcul în contul curent generalizat al contribuabilului.

Totodată, a stabilit că încălcările privind diminuarea impozitului pe venitul obţinut din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscala A 2020, a taxei pe

valoare adăugată pentru perioadele fiscale L/04/2019, L/08/2019 se consideră nesemnificative.

Direcția generală control post operațional a Serviciului Fiscal de Stat, în conformitate cu prevederile art.133 alin .(2) pct. 14) şi art. 241 Cod fiscal, a decis:

I. A reflecta spre calcul în sistemul informaţional automatizat „contul curent al contribuabilului:

- la cap. 111110 „Impozit pe venitul reţinut din salariu", plăţi de bază 1015,12 lei, majorare de întârziere 3,97 lei;
- la cap. 114412 „Taxa pentru amenajarea teritoriului", majorare de întârziere 22,33 lei;
- la cap. 114418 „Taxa pentru unităţile comerciale şi/sau de prestări servicii", plată de bază în sumă de 100 lei;
- la cap. 121410 „Majorare de întârziere calculată pentru neachitarea contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajatori pentru persoanele asigurate", în sumă de 44,25 lei;
- la cap. 122100 „Prime de asigurare obligatorie de asistentă medicală în formă dc contribuţie procentuală la salariu şi la alte recompense, achitate de angajatori şi angajaţi", majorare de întârziere 31,32 lei.

II. A încasa la buget suma impozitului estimat în rezultatul controlului:

- 117892 lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător estimat pentru perioadele fiscale A/2017-A/2020, inclusiv: pentru A/2017 în sumă de 57986 lei, pentru A/2018 în sumă de 46627 lei, pentru A/2019 în sumă de 13013 lei şi pentru A/2020 în sumă de 266 lei;
- 180385 lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă bugetului estimată, inclusiv pentru perioadele fiscale a A/2017 în sumă de 60337 lei, A/2018 în sumă de 79582 lei şi A/2019 în sumă de 40666 lei;

III. A încasa la buget majorare de întârziere calculată în conformitate cu art. 228 alin. (1) şi (2) din Codul fiscal:

- 35216 lei, pentru neachitarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător estimat;
- 60472 lei, pentru neachitarea taxei pe valoarea adăugată estimată.

IV. A aplica amenzi pentru încălcările legislaţiei fiscale:

- 35288 lei (117626 lei x 30%) pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, conform prevederilor art. 261 alin. (4) Cod fiscal;
- 53834 lei (179446 lei x 30%) pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 261 alin. (4) Cod fiscal;
- 7000 lei (7 cazuri) pentru nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a Declaraţiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/20I7-A/2019, a Declarațiilor privind TVA (Forma TVA 12) pentru perioadele fiscale L/07/2017-L/12/2017, L/01/2018, L/02/2018, L/05/2018-L/09/2018, L/11/2018,

L/05/2019, L/07/2019, L/09/2019-L/10/2019, conform prevederilor art. 260 alin. (3) Cod fiscal;

- 5000 lei, pentru lipsa parţială a evidenţei contabile, ceea ce face imposibilă efectuarea controlului fiscal, conform prevederilor art. 257 alin. (5) Cod fiscal;

- 5000 lei, pentru neexecutarea cerinţelor din citaţia Serviciului Fiscal de Stat, conform prevederilor art. 253 alin. (5) Cod fiscal.

V. A aplica avertizare, conform prevederilor art. 235 alin. (1^1) Cod fiscal pentru comiterea încălcărilor nesemnificative prevăzute de art. 260 alin. (1) şi art. 261 alin. (4) Cod fiscal prin nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a Declaraţiei cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A 2020 şi a Declaraţiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/04/2019, L/08/2019 (filele 112-114 din dosarul administrativ).

La data de 06 octombrie 2021 administratorul Mihail Cergă a depus contestație împotriva Deciziei nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. prin care a solicitat constatarea nulității și anularea Actului de control fiscal nr. 5-711664(5) din 17 august 2021 ca fiind întocmit cu încălcarea procedurii și ilegal în fond conținând constatări contrare situației de fapt, anularea și suspendarea Deciziei nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 (filele 134-136 din dosarul administrativ).

Prin Decizia nr. 645/336 din 11 noiembrie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a prelungit termenul de examinare a contestaţiei cu până la 30 zile (fila 140 din dosarul administrativ).

Prin Decizia nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a examinat contestația S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. împotriva Deciziei nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021.

În motivarea actului administrativ emis în procedura prealabilă a constatat că în rezultatul controlului fiscal total efectuat de funcţionarii fiscali ai DGCPO (act nr. 5- 711664 prelungit pe blancheta nr. 5-711666 din 17 august 2021) la S.C. „ZVN Corcom" S.R.L. au fost estimate obligaţiile fiscale prin metode şi din surse indirecte din motivul lipsei parţiale a contabilităţii pentru perioada de activitate de la 01 ianuarie 2017 până la 30 iunie 2021, în temeiul drepturilor prevăzute de art. 134 alin. (1) pct. 12) şi art. 189 alin. (2) Cod fiscal.

Prin Decizia DGCPO nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 s-a calculat suplimentar pentru plată la buget, utilizându-se metode şi surse indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale, impozite şi taxe în sumă totală de 298277 lei, majorare de întârziere în sumă totală de 95688 lei şi s-a aplicat amendă în sumă totală de 151122 lei ca rezultat al încălcării prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) şi lit. f) Cod fiscal, art. 2 lit. a), art. 15 alin. (l). art. 17 alin. (2), art. 19 alin. (2) din Legea contabilităţii şi raportării financiare nr. 287 din 15 decembrie 2017, prin neprezentarea documentelor primare şi contabile, solicitate prin citaţia seria D nr.

206194 din 07 iulie 2021, lipsa parţială a contabilităţii pentru perioada supusă verificării, ceea ce a făcut imposibilă determinarea corectitudinii calculării şi achitării la buget a impozitelor şi taxelor.

Astfel, conform prevederilor art. 189 alin. (2) şi art. 225 alin. (1) Codul fiscal au fost estimate obligaţiile fiscale ale contribuabilului prin metode și surse indirecte: impozit pe venit provenit din activitatea de întreprinzător în sumă totală de 117891 lei, inclusiv, pentru perioadele fiscale A/2017 cu 57986 lei, A/2018 cu 46627 lei şi A/2019 cu 13013 lei şi A/2020 cu 266 lei; TVA aferentă bugetului în sumă totală de 180385 lei. Concomitent au fost încălcate prevederile art. 8 alin. (2) lit. c) şi lit. e), art. 83 alin. (4) Cod fiscal, Hotărârii Guvernului privind Declaraţia cu privire la impozitul pe venit nr. 596 din 13 august 2012 şi a prevederilor Ordinului Ministerului Finanţelor nr. 153 din 22 decembrie 2017 Privind aprobarea formularului tipizat al Declaraţiei cu privire la impozitul pc venit pentru agenţii economici prin:

- neplata în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2017-A/2020 şi nerespectarca modului de întocmire a Declaraţiilor cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN12) pentru perioadele fiscale A/2017-A/2020, fapte care au generat obligaţii suplimentare la buget;
- neachitarea în termenul stabilit a TVA aferentă bugetului şi nerespectarca modului de întocmire a Declaraţiei privind TVA (forma TVA 12) pentru perioadele fiscale L/07/2017-L/02/2018, L/05/2019-L/09/2018, L/11/2018, L/04/2019, L/05/2019, L/07/2019-L/10/2019.

S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. contestă Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021, solicitând anularea acesteia ca fiind emisă cu încălcarea procedurii, argumentând prin următoarele:

- controlul fiscal a fost efectuat pentru perioada de activitate de la 01 ianuarie 2017 până la 30 iunie 2021, iar prin hotărârea Judecătoriei Orhei (sediul Teleneşti) din 16 iunie 2021 (dosarul nr. 2i-11/2021) s-a dispus intentarea procesului de insolvabilitate, respectiv, perioada ce excede 16 iunie 2021 nu urma a fi supusă controlului fiscal;
- conform deciziei de iniţiere a controlului, controlul urma a fi efectuat prin metoda verificării totale, însă acesta a fost efectuat prin metode şi din surse indirecte, deşi prin actul dc predare-primire clin 26 iulie 2021 administratorul insolvabilităţii Mihail Cergă a transmis toate actele necesare controlului, fiind astfel depăşite condiţiile de efectuare a controlului;
- conform deciziei de iniţiere a controlului fiscal, controlul fiscal urma a fi efectuat la faţa locului, însă acesta s-a efectuat în incinta SFS, fiind astfel depăşite condiţiile de efectuare a controlului;
- prin dezacord s-a solicitat efectuarea unui control fiscal repetat, însă acesta nu a fost efectuat.

A notat că S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. nu a anexat la contestaţiile depuse careva documente în susţinerea celor expuse, însă, la etapa examinării contestaţiei, au fost prezentate 3 mape cu documente pentru anii 2017-2019 (347 file).

La cele invocate în contestaţie, a menţionat că în cadrul controlului fiscal efectuat la S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. s-a stabilit neprezentarea documentelor primare şi contabile, solicitate prin citaţia seria D nr. 206194 din 07 iulie 2021 (recepţionată la 09 iulie 2021), lipsa parţială şi ţinerea neconformă a contabilităţii pentru perioada supusă verificării, manifestată prin înregistrarea divergenţelor între soldurile contabile şi rulajele înregistrate la conturile contabile 141, 211, 221, 229, 521, neprezentarea documentelor primare şi a contractelor de cesiune a creanţelor, conform cărora au fost stinse datoriile debitoriale şi creditoriale istorice, ceea ce a făcut imposibilă determinarea corectitudinii calculării şi achitării la buget a impozitelor şi taxelor.

Astfel, obligaţiile fiscale ale contribuabilului au fost estimate prin metode şi din surse indirecte, conform prevederilor art. 189 alin. (2) şi art. 225 alin. (1) Cod fiscal. Drept surse indirecte pentru estimarea obligaţiilor fiscale au fost utilizate următoarele informaţii: rulajul mijloacelor băneşti la conturile bancare ale întreprinderii, pentru perioada de la 01 ianuarie 2017 până la 08 iulie 2021, datele din Sistemul Informaţional al Serviciului Fiscal privind procurările/livrările efectuate, Declaraţiile/Dările de seamă prezentate la SFS, datele SIA „Portalul Serviciului Vamal”.

A reținut ca temei legal a constatărilor de fapt art. art. 8 alin. (2) lit. c), 134 alin. (1) pct. 12), 189 alin. (1), 190 alin. (2), 225 alin. (1) Cod fiscal, art. 17 alin. (1) Legea contabilităţii şi raportării financiare și conform Deciziei nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 DGCPO a estimat prin metode şi din surse indirecte impozit pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă totală de 117892 lei şi TVA în sumă de 180385 lei, a calculat majorare de întârziere în sumă totală de 95688 lei, precum şi a aplicat amendă în sumă totală de 151122 lei.

În partea ce ţine de invocarea în contestaţie a faptului că în dezacordul depus la actul de control s-a solicitat efectuarea controlului repetat, însă acesta nu a fost efectuat, a menţionat că acest fapt nu a fost posibil, deoarece administratorul entităţii, Mihail Cergă a prezentat parţial documentele primare şi contabile ale entităţii, nefiind prezentate cartea mare pentru A/2017-A/2021, registrele conturilor contabile 141, 211, 221, 229, 521, contractele de cesiune a creanţelor, conform cărora au fost stinse datoriile debitoriale şi creditoriale istorice, fapt confirmat prin Actul de primire-predare din 26 iulie 2021.

A menţionat că la etapa examinării contestaţiei, în corespundere cu prevederile art. 270 alin. (2) Cod fiscal, contribuabilul a depus suplimentar 3 mape cu documente pentru anii 2017-2019 (347 file), în rezultatul examinării cărora s-a stabilit că acestea reprezintă copiile facturilor fiscale şi actele de verificare extrase

din programa de contabilitate, semnale doar de S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., precum şi copia contractului nr. 31/2-12/17 din 31 decembrie 2017 de preluare a datoriei în sumă de 103529,66 lei, încheiat între S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., „Exportator” S.R.L. şi „Blando Auto” S.R.L. şi copia contractului nr. 10/08-2017 de cesiune a creanţei în sumă de 49771 lei, încheiat între S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., S.R.L. „Cons Parcaj” şi S.C. „Gnais” S.R.L., nefiind prezentate cartea mare pentru A/2017-A/2021, registrele conturilor contabile 141, 211, 221, 229, 521, toate contractele de cesiune a creanţelor, conform cărora au fost stinse datoriile debitoriale şi creditoriale istorice.

Totodată, a menționat că în cazul prezentării de către S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. a documentelor de evidentă și informaţiilor necesare pentru efectuarea controlului în conformitate cu prevederile ari. 189 alin. (2) Codul fiscal, obligaţiunea fiscală a contribuabilului va fi recalculată după efectuarea controlului fiscal.

Referitor la argumentul expus în contestaţie, precum că a fost modificată metoda de efectuare a controlului a menţionat că controlul a fost efectuat în baza Deciziei de iniţiere a controlului nr. DICF-110990/27 din 27 iulie 2021, pentru perioada indicată în Decizie (de la 01 ianuarie 2017 până la 30 iunie 2021), prin metoda de verificare totală. Controlul a fost efectuat în incinta DGCPO amplasată pe adresa: municipiul Chişinău, strada Mitropolit Varlaam, 65, deoarece, entitatea nu a prezentat toate documentele pentru efectuarea controlului şi nu a fost permis accesul la sistemul de contabilitate, iar utilizarea metodelor şi surselor indirecte nu modifică metoda de verificare, aceasta fiind verificare totală.

Cu referire la argumentul entităţii precum că perioada de după intentarea procedurii de insolvabilitate nu poate fi supusă controlului fiscal a menţionat că legislaţia nu prevede suspendarea efectuării controalelor fiscale după această dată.

Totodată, conform prevederilor art. 75 alin. (3) Legea insolvabilităţii, nr. 149/2012, din momentul intentării procedurii de insolvabilitate se suspendă calcularea penalităţilor, dobânzilor şi altor plăţi aferente datoriilor creditoare ale debitorului.

În rezultatul examinării materialelor controlului şi a contestaţiei s-a stabilit că conform hotărârii Judecătoriei Orhei (sediul Teleneşti) din 16 iunie 2021 (dosarul nr. 2i-11/2021) a fost intentată procedura de insolvabilitate faţă de S.C. „ZVN Corcom” S.R.L., respectiv, majorarea de întârziere urma a fi calculată până la data intentării procedurii de insolvabilitate (16 iunie 2021), pe când majorarea de întârziere la capitolul „impozit pe venit din activitatea dc întreprinzător” a fost calculată până la data de 02 august 2021, iar la capitolul „TVA” a fost calculată până la 02 septembrie 2021, astfel, fiind majorate cu 1186 lei şi cu 2939 lei, respectiv.

În ceea ce priveşte solicitarea contribuabilului privind suspendarea executării Deciziei nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 a notat că potrivit prevederilor art. 272 alin. (2) Cod fiscal, contestarea deciziei Serviciului Fiscal de Stal nu suspendă executarea deciziei contestate.

Evaluând starea de fapt constatată Serviciului Fiscal de Stal a conchis că Decizia Direcţiei generale control post operaţional nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021, urmează a fi modificată în partea ce ţine de calcularea majorării de întârziere și a decis:

I. A satisface parţial contestaţia şi a modifica Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 emisă de Direcţia generală control post operaţional, după cum urmează:

- în partea decisivă: cap. III, liniuţa 1-ea, sintagma „35210 lei” se substituie cu sintagma „34030 lei”; cap. III, liniuţa 2-a, sintagma „60472 lei” se substituie cu sintagma „57533 lei”.

II. În rest, Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 emisă de Direcţia generală control post operaţional, rămâne nemodificată şi este obligatorie pentru executare (filele 142-144 din dosarul administrativ).

Evaluând starea de fapt constatată în raport cu starea de drept, instanța de judecată conchide că Serviciul Fiscal de Stat corect a apreciat starea de fapt în speță și a emis acte administrative legale și întemeiate, conform procedurii stabilite, iar argumentele invocate de reclamantă în acțiunea depusă nu au suport legal. Astfel, în ședința de judecată nu s-a constatat temei de ilegalitate a actelor administrative contestate.

Din considerentele expuse instanța de judecată conchide că pretențiile înaintate de administratorul S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 emisă de Direcţia generală control post operaţional a Serviciului Fiscal de Stat şi toate actele preparatorii a acestui act administrativ și anularea Deciziei nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 în partea respingerii cererii prealabile emisă de Direcţia generală control post operaţional a Serviciului Fiscal de Stat sunt neîntemeiate din care motive respinge acțiunea ca fiind neîntemeiată.

În conformitate cu art. 195, art. 224 alin. (1) lit. f), art. art. 231, 232 Cod administrativ, art. art. 236-240 Cod de procedură civilă, instanța de judecată

h o t ă r ă ş t e

Se respinge ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată depusă de S.C. „ZVN Corcom” S.R.L. împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea Decizia nr. 661/3304 din 02 septembrie 2021 emisă de Direcţia generală control post operaţional a Serviciului Fiscal de Stat şi toate actele preparatorii a acestui act administrativ și anularea Deciziei nr. 645/364 din 02 decembrie 2021 în partea respingerii cererii prealabile emisă de Direcţia generală control post operaţional a Serviciului Fiscal de Stat.

Hotărârea este cu drept de apel la Curtea de Apel Chişinău în termen de 30 zile de la pronunțarea dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chişinău (sediul Râşcani).

Președintele ședinței,
judecătorul Viorica Dodon