Dosarul nr. 3-3081/2022

HOTĂRÂRE
În numele Legii

17 martie 2025 mun. *****

Judecătoria ***** (sediu Centru)
Instanța compusă din:
Președintele ședinței, judecătorul Guzun Corneliu
Grefier Fedișin Adelina

examinând în ședință de judecată publică cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct" către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative și cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct" către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative,

constată:

La data de 20 decembrie 2022 reclamantul SRL „Ilimad-Construct" a înaintat acțiune în procedura contenciosului administrativ către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat faptul că, la data de 27.*****.2022 a luat cunoștință cu conținutul ordonanței de recunoaștere în calitate de bănuit din 22.*****.2022, emisă de organul de urmărire penală a Serviciului Fiscal de Stat (materialele cauzei penale nr. 2022540059), pe faptul bănuielii rezonabile privind săvârșirea infracțiunii prevăzute la art. 244 alin. (1) din Codul penal, evaziunea fiscală a SRL „Ilimad-Construct" în procedura falimentului.

Indică reclamantul că, din conținutul ordonanței, se atestă faptul că, la SRL „Ilimad-Construct" în procedura falimentului, s-a efectuat un control fiscal prin metode și surse indirecte de estimare, fiind întocmit actul de control fiscal nr. *****, prelungit pe formularul nr.***** din 06 decembrie 2021, fiind adoptată pe marginea acestuia și o decizie asupra cazului de încălcare a legislației sub nr. ***** din 26.01.2022.

Comunică reclamantul că, necunoscând despre decizia în cauză, precum și despre efectuarea vreunui control la entitatea SRL „Ilimad-Construct" în procedura falimentului, conducându-se de prevederile art. 131 alin. (5) lit. m) din Titlul V al Codului fiscal, în corelație cu prevederile art. 250 alin. (2), art. 216 din Titlul V al Codului fiscal, prin cererea sub nr. 1 din 28.*****.2022 privind luarea de

cunoștință cu actul de control nr. *****, prelungit pe formularul nr.***** din 06 decembrie 2021 m solicit respectuos de la Serviciul Fiscal de Stat, prezentarea:

1) Deciziei de inițiere a controlului fiscal aferent controlului în cauză;

2) Notei de motivare a controlului fiscal respectiv;

3) Citației organului fiscal cu privire la prezentarea documentelor spre control;

4) Actului de control fiscal nr.*****, prelungit pe formularul nr. 1- 891410 din 06 decembrie 2021;

5) Deciziei emise pe marginea rezultatelor controlului cu nr.***** din 26.01.2022.

Susține reclamantul că, urmare acestor solicitări, în data de 19.10.2022 prin intermediul poștei electronice (*****) a recepționat scrisoarea Serviciului Fiscal de Stat sub nr. ***** din 19.10.2022, la care au fost atașate materialele solicitate de a fi luate spre cunoștință.

Face trimitere reclamantul la art. 17 din Codul administrativ, conform căruia, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

La rândul său, art. 20 din Codul administrativ prevede că, dacă printr-o activitate administrativă se încalcă un drept legitim sau o libertate stabilită prin lege, acest drept poate fi revendicat printr-o acțiune în contencios administrativ, cu privire la care decid instanțele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform prezentului cod.

Art. 189 alin. (1) din Codul administrativ, statuează că, orice persoană, care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice, poate înainta o acțiune în contencios administrativ.

Conform art. 208 alin. (1) Cod administrativ, în cazurile prevăzute de lege, până la înaintarea acțiunii în contencios administrativ, se va respecta procedura prealabilă.

Indică reclamantul că, în acest context, urmare a comunicării de către Serviciul Fiscal de Stat în data de 19.10.2022, a Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022, adoptate pe marginea acțiunilor de control fiscal exercitate la SRL „Ilimad-Construct”, conducându-se de prevederile art.268 alin.(1) din Codul fiscal, și-a exprimat lipsa de acord cu cele indicate în actul administrativ individual nominalizat, considerându-l ilegal și defavorabil, fapte regăsite în cererea prealabilă privind anularea unui act administrativ individual ilegal și defavorabil din 24.10.2022, fiind înregistrată la Serviciul Fiscal de Stat în data de 25.10.2022 sub nr*****

Explică reclamantul că, prin cererea prealabilă a solicitat de la Serviciul Fiscal de Stat:

- anularea actului administrativ individual ilegal și defavorabil (Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022, emis de SFS);
- suspendarea actului administrativ individual defavorabil (Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022, emis de SFS) până la finalizarea procedurii prealabile; cu informarea în termenii stabiliți de legislația în vigoare despre decizia luată pe marginea pct.2 din prezenta cerere prealabilă.

În conformitate cu prevederile art. 167 alin.(3) din Codul administrativ, autoritatea publică emitentă soluționează cererea prealabilă în termen de 15 zile calendaristice.

Explică reclamanta că, la data de 14 decembrie 2022 a fost emisă decizia nr. ***** din 14 decembrie 2022 de SFS pe marginea contestației împotriva Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022 prin care a fost respinsa cererea prealabilă.

Potrivit art.162 alin.(l) și alin.(3) lit. a) din Codul administrativ, procedura prealabilă urmărește scopul de a verifica legalitatea actelor administrative individuale. Cererea prealabilă poate fi îndreptată spre anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual ilegal sau nul.

În opinia reclamantului, Actul de control nr.***** din 06 decembrie 2021 și Decizia privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021 sunt operațiuni administrative, iar Decizia Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022, și Decizia nr. ***** din 14 decembrie 2022 emise de SFS pe marginea contestației împotriva Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022 sunt acte administrative individuale defavorabile.

Notează că, potrivit art. 5 Cod 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. 30.

În ordinea art. 10 alin. (1) Cod 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 nașterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public.

Mai face trimitere reclamantul la prevederile art. 11 alin. (1) lit. a) și b) Cod administrativ, conform căruia, actele administrative individuale pot fi: acte defavorabile - actele care impun destinatarilor lor obligații, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau

în parte, acordarea avantajului solicitat; acte favorabile — actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel.

Cu referire la normele de drept citate, reține reclamantul că decizia Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației, reprezintă un act administrativ defavorabil reclamantului, ținând cont că prin acesta, în sarcina reclamantului au fost impuse obligații fiscale suplimentare, impozite și amenzi.

În partea ce ține de contestarea actului de control nr.***** din 06 decembrie 2021 și Deciziei privind inițierea controlului nr. D***** din *****.11.2021 reiterează următoarele.

Potrivit art. 15 alin. (1) și (2) Cod administrativ, operațiunile administrative sunt manifestările de voință sau activitățile autorităților publice care nu produc ca atare efecte juridice. Operațiunile administrative pot fi contestate doar concomitent cu actul administrativ individual, cu excepția operațiunilor administrative executorii sau îndreptate împotriva unui terț.

Conform art. 216 alin. (6) din Codul fiscal, actul de control fiscal este un document întocmit de funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere a organului care exercită controlul, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal In act se va descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective și la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea.

Potrivit art. 216 Cod fiscal controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat doar în temeiul Deciziei de inițiere a controlului fiscal

Explică reclamantul că, coroborând prevederile art. 15 Cod administrativ cu dispozițiile art. 216 Cod fiscal, actul de control fiscal nr.***** din 06 decembrie 2021 și Decizia privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021 reprezintă operațiuni administrative efectuate de autoritatea publică în temeiul cărora a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, corespunzător acestea pot fi contestate în instanța de judecată odată cu actul administrativ individual defavorabil și supus controlului judecătoresc.

Cu privire la competența pentru examinarea prezentei acțiuni, în conformitate cu prevederile art. 191 alin. (1) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ, notează că, revine Judecătoriei ***** (sediul Rîșcani).

Potrivit art. 224 alin. (1) Cod Administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: a) în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual precum și o eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sînt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale.

Cu privire la motivele de anularea actelor administrative, invocă faptul că, potrivit art. 14 alin. (1) Cod administrativ, un act administrativ individual este nul dacă conține un viciu deosebit de grav și acest lucru este evident în cadrul aprecierii concludente a tuturor circumstanțelor care se iau în considerare.

Menționează reclamantul că, decizia privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021, în temeiul căreia a fost adoptată Decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, conține vicii deosebit de grave ce duc la nulitatea acesteia, și se rezumă la următoarele.

În Decizia privind inițierea controlului (Formularul DIC) nr. DICF-118233/***** din *****.11.2021, ce a stat la baza inițierii controlului fiscal, rezultatele căruia se regăsesc în actul administrativ individual, se indică (vezi pct.5 din DIC) că, temeiul inițierii controlului este „Planul de control lunar conform riscurilor".

În conformitate cu prevederile pct. 24 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019, se indică distinct că, pentru controalele fiscale planificate conform Planurilor anuale și lunare ale controalelor (în sensul Legii nr. 131 din 8 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător), formularul DIC se întocmește și se comunică cu cel puțin 5 zile lucrătoare înainte de data începerii controlului.

Explică reclamantul că, prin indicarea în pct. 7 a DIC, „data începerii controlului 10.11.2021", decizia fiind din *****.11.2021 înseamnă că controlul urma să înceapă a doua zi lucrătoare de după emiterea formularului DIC, astfel, se constată că aceasta conține vicii, respectiv este ilegal, pasibil a fi declarat nul.

În partea ce ține de comunicarea Deciziei privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021 atrage atenția că, din anexele prezentate de către SFS nu se atestă nici un act care ar demonstra comunicarea acestei Decizii entității supuse controlului, în modul legal prevăzut de legislație.

Reclamantul indică că, din actele prezentate reiese, că SFS s-a limitat doar la o remitere de pe o poștă electronică a dlui Burduja Ghenadie la o poștă electronică *****, a unui comunicat nesemnat „vă rog semnați că ați luat cunoștință și remiteți înapoi pe mail, Vă mulțumesc anticipat" cu anexarea unui act în forma PDF.

Mai indică reclamantul că, însăși organul fiscal a anexat această dovadă unde la compartimentul „Trimise" se vede data de 10 noiembrie 2021 ora 15.37 (deci, în ziua ce urma să înceapă controlul conform Deciziei privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021 și nu cu 5 zile înainte), fiind indicat clar, că „destinatarul nu a trimis nici o notificare de livrare" această metodă de comunicare contravine prevederilor art.32 alin.(2), art.33, art.35, art.45 alin.(3), art.96 alin.(l) și alin.(2), art.97 alin.(3), lit. d), art.98 alin.(l), art.110^1, art.126, art.127 alin.(3) din Codul

administrativ al RM, art.2, art.20 alin. (6), art. 20 alin.(5), lit. e) din Legea nr. 91 din 27.06.2014 privind semnătura electronică, precum și art. 129 al Codului Fiscal.

Reclamantul indică că, potrivit normelor enunțate: comunicarea interinstituțională și comunicarea cu participanții sau cu publicul în cadrul procedurii administrative se face prin orice mijloc (verbal, poștă, telefon, fax, poștă electronică etc.), acordîndu-se prioritate mijloacelor care asigură o mai mare eficiență, rapiditate și economie de costuri, în special mijloacelor electronice de comunicație;

Autoritatea publică poate alese între următoarele forme de notificare: notificare prin poștă electronică sau prin mijloace electronice de comunicație dedicate;

Notificările și comunicările către participanții la procedura administrativă se realizează în orice formă de comunicare adecvată, rapidă și eficientă din punctul de vedere al costurilor. Comunicarea prin mijloace electronice are prioritate dacă este adecvată obiectului comunicării si acceptată de participantul la procedură;

Autoritățile publice trebuie să se asigure că participanții la procedură indică, în cadrul procedurii, o modalitate principală de comunicare, precum și modalități alternative.

Notificarea prin poșta electronică la adresa electronică a persoanei care urmează a fi notificată se efectuează prin transmiterea înscrisului de notificat în formă de document electronic, cu aplicarea semnăturii electronice de persoana responsabilă din cadrul autorității publice. Notificarea prin poșta electronică se efectuează dacă adresa poștală a fost indicată prealabil de persoana notificată.

Explică reclamantul că, potrivit art. 20 alin. (6), art. 20 alin. (5), lit. c) din Legea nr.91 din 27.06.2014 privind semnătura electronică, este indicat exhaustiv că: circulație electronică a documentelor reprezintă totalitatea proceselor de creare, prelucrare, expediere, recepționare, păstrare, modificare și/sau nimicire a documentelor electronice; document electronic reprezintă informație în formă electronică, creată, structurată, prelucrată, păstrată și/sau transmisă prin intermediul computerului sau al altor dispozitive electronice, semnată cu semnătură electronică în conformitate cu Legea nr.91 din 27.06.2014 "privind semnătura electronică"; autenticitate a documentului electronic reprezintă calitate a documentului electronic care constă în faptul că acesta este semnat de persoana care deține o semnătură electronică autentică și este abilitată cu drept de semnătură; semnătură electronică reprezintă date în formă electronică, care sînt atașate la sau logic asociate cu alte date în formă electronică și care sînt utilizate ca metodă de autentificare.

Mai indică că, potrivit art.20 alin. (6), art.20 alin. (5), lit. c), documentul electronic nu se consideră recepționat dacă persoana care l-a recepționat nu este destinatarul preconizat al acestuia.

Documentul electronic se considera neexpediat în cazul în care destinatarul știa sau trebuia să știe că documentul electronic este recepționat de către destinatar cu modificări sau fără semnătură electronică.

Menționează reclamantul că, din actele anexate de SFS, se atestă că Decizia privind inițierea controlului nr. ***** din *****Al.2021 nu este semnată cu semnătură electronică, și nici destinatarul nu a confirmat recepționarea mesajului.

Mai indică reclamantul că, potrivit art. 19 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, organul de control poate decide efectuarea a controalelor inopinate asupra unei persoane, în baza evaluării riscurilor, precum și poate emite inspectorului delegație de control, doar în cazul: poate fi rezonabil stabilit, din informația deținută pînă la inițierea controlului și din nota de motivare.

Susține că, nota de motivare pentru inițierea controlului inopinat în temeiul alin. (1) pct. 2) conține analiza și argumentarea necesară privind întrunirea condițiilor stabilite la punctul în cauză. În cadrul notei se va argumenta necesitatea intervenției prin expunerea în detaliu a circumstanțelor și informației ce stau la baza concluziilor și acțiunilor organului de control, posibilele încălcări ce rezultă din informația și probele deținute pînă la inițierea controlului și estimarea rezonabilă a pericolului și consecințelor în cazul neintervenției organului de control.

În corespundere cu art. 20 aceeași lege în cazul controalelor inopinate se întocmește delegația de control, în temeiul art. 19, precum și nota de motivare aferentă. La delegația pentru controale inopinate se anexează nota de motivare în baza căreia a fost emisă delegația, astfel încît persoana care urmează a fi supusă controlului să poată lua cunoștință de nota în cauză.

Face trimitere reclamantul la art. 216 alin. (13) Cod Fiscal, potrivit căruia, decizia de inițiere a controlului fiscal se echivalează cu delegația de control prevăzută de Legea nr. 131/2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, iar actul de control fiscal se echivalează cu procesul-verbal de control prevăzut de aceeași lege.

Menționează reclamantul și despre faptul că, aceleași prevederi se conțin și în pct. 42 din Regulamentul (Anexa nr. II — 3 file) cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019, conform căruia pentru controalele fiscale din listele de controale lunare, atât prin metoda de verificare totală, tematică, cât și metoda operativă, de către inspectorii fiscali desemnați pentru exercitarea controlului, se va asigura întocmirea unei Note de motivare a controlului neplanificat, precum și atașarea acesteia în SIA „Sistem de management al cazurilor”.

Comunică reclamantul că la scrisoarea Serviciului Fiscal de Stat sub nr.***** din 19.10.2022, la care s-au atașat documentele de rigoare a controlului fiscal

menționat, se regăsește și Nota de motivare a controlului neplanificat care pe lângă faptul, că nu a fost adusă la cunoștința entității supuse controlului după cum expres se prevede în art. 20 din Legea nr. 131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător și în art. 216 alin. (13) Cod Fiscal, dar și este nulă prin faptul, că contravine Ordinului SFS nr.320 din 31.07.2019 și anume, nota de motivare ce se întocmește până la inițierea controlului fiscal se indică că controlul urmează a fi efectuat „cu utilizarea metodelor și surselor indirecte" pe cînd în ***** din *****.11.2021 se indică metoda prin „control la fata locului".

Explică reclamantul că, din răspunsul SFS din 02.12.2022 se indică că nota de motivate „a fost întocmită la data de *****.11.2021 și atașată la decizia din *****.11.2021", astfel, nu este clar de unde SFS la data de *****.11.2021 cunoștea că SRL „Ilimad Construct" nu va prezenta documentele la control.

În opinia părții reclamante, cele descrise duc la necesitatea anulării (nulității) deciziei privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021 fiind operațiune administrativă efectuată de autoritatea publică în temeiul căreia a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale

În partea ce ține de actul de control nr.*****, prelungit pe formularul nr.1-891410 din 06 decembrie 2021 ca operațiune administrativă efectuată de autoritatea publică în temeiul căreia a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, reclamantul consideră că conține vicii deosebit de grave ce duc la nulitatea acesteia, pentru următoarele motive.

Reiterează reclamantul prevederile articolului 20 alin. (1) din legea nr. 131 din 08-06-2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, conform căruia controlul se efectuează în temeiul delegației semnate de conducătorul organului abilitat cu funcții de control și art. 216 alin. (2) Cod Fiscal conform căruia controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul.

În situația nulității Deciziei de inițiere a controlului fiscal efectuarea propriu zisă a controlului de asemenea poate fi considerată ilegală, însă pe lângă cele menționate despre inițierea unui control fiscal mai reiterează următoarele.

În conformitate cu prevederile art. 8 alin. (1) din Legea nr. 131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător Organele de control sînt obligate să înregistreze în Registrul de stat al controalelor următoarele date: a) denumirea (numele) persoanei și obiectului supuse controlului și punctajul curent de risc atribuit; b) numărul și data aprobării planului de control; c) numărul, dala și ora emiterii delegației de control; d) durata controlului; e) tipul controlului; f) scopul și aspectele care urmează să fie supuse controlului; g) data introducerii informației privind controlul efectuat.

Atragere atenția reclamantul asupra faptului că, în Registrul de stat al controalelor, Decizia privind inițierea controlului nr.DICF-118233/***** din

*****.11.2021, a fost introdusă în Registrul de stat al controalelor pe data de 10.11.2021, orele 08:00.

Menționează că, inspectorii urmau a întocmi și o notă de motivare. Reieșind din faptul că Nota de motivare a controlului urma să fie introdusă împreună cu Decizia privind inițierea controlului nr.DICF-118233/***** din *****.11.2021 la data respectivă, inspectorii fiscali încă nu puteau cunoaște despre faptul că, ei vor exercita un control fiscal prin metode și surse indirecte pe motiv că nu găsesc agentul economic sau acesta nu răspunde la adresările acestora, deoarece faptul dat în timp încă nu sa produs, pe când în pct. 4 al Notei de motivare a controlului se indică : „control tematic la capitolul impozitul pe venit pentru anul A/2017 cu utilizarea metodelor și surselor indirecte".

Cu trimitere la prevederile art.8 alin.(3) din Legea nr.131/2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, indică reclamantul că, la încheierea controlului, organele de control sunt obligate să includă în Registrul de stat al controalelor informația de la alin. (1) lit. g), nota de motivare a controlului inopinat și procesul-verbal de control, în cazul întocmirii pe suport de hîrtie a procesului-verbal de control și a notei de motivare a controlului inopinat, copiile electronice ale acestora se includ în Registrul de stat al controalelor în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data emiterii acestora.

Atrage atenția că, în Registrul de stat al controalelor, nu este inclusă Nota de motivare a controlului ce se afirmă de către inspectorii fiscali că a fost emisă odată cu Decizia privind inițierea controlului (Formularul DIC) nr. DICF-118233/***** din *****.11.2021.

Susține reclamantul că, faptul se probează prin extrasul din Registrul de stat al controalelor, inclusiv care poate fi vizualizat și în regim on-line accesând linkul https://controale.gov.md/ro/controale-inopinate, introducând în compartimentele corespunzătoare: anul 2021 și IDNO (codul fiscal) agentului economic.

Partea reclamantă mai indică că, un alt motiv de nulitate al actului de control constituie și faptul, că în Decizia privind inițierea controlului (Formularul DIC) nr.DICF-118233/***** din *****.11.2021, ce a stat la baza inițierii controlului fiscal, rezultatele căruia se regăsesc în actul administrativ individual, se indică despre faptul că, controlul urmează să se exercite „la fața locului".

În actul de control se indică expres că controlul „a fost efectuat la sediul Serviciului Fiscal de Stat, amplasat pe adresa mun. *****, strada Mitropolit Varlaam, 65, cu înștiințarea lichidatorului SRL Ilimad Construct, Irina Selevestru."

Susține reclamantul că actul de control contravine deciziei DICF-118233/***** din *****.11.2021 care stabilește efectuarea controlului „la fața locului", iar o altă Decizie privind inițierea controlului fiscal „la sediul Serviciului Fiscal de Stat, amplasat pe adresa mun. *****, strada Mitropolit Varlaam 65" — nu a fost întocmită/prezentată entității supuse controlului.

În opinia părții reclamante, acest fapt contravine direct art. 215, 216 (6) Cod Fiscal, care obligă SFS să descrie în act doar cele constatate în urma controlului. Nu există o decizie scrisă și nici comunicată lichidatorului SRL „Ilimad Construct" în procedura falimentului privind inițierea controlului fiscal „la sediul Serviciului Fiscal de Stat, amplasat pe adresa mun. *****, strada Mitropolit Varlaam, 65".

Specifică reclamantul că SFS la efectuarea controlului a aplicat metoda de control prin surse indirecte contrar normelor legale și anume art. 225, 189 (1) Cod Fiscal, care prevede expres că în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligației fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art. 189 alin.(2) și (3) care se referă persoanelor fizice, metode și surse indirecte, conform legii.

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

Face trimitere reclamantul la prevederile pct. 30 alin. 2), lit. a) din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr. 320 din 31.07.2019, în procesul pregătirii către inițierea controlului fiscal la fața locului, funcționarul fiscal va întreprinde acțiuni de analiză a informației din Sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat, în acest sens, va tipări pe suport de hârtie fișa de înregistrare a contribuabilului, în scopul analizei și/sau verificării declarării de către el a informației privind sediul și subdiviziunile lui (filiale, reprezentanțe, sucursale, secții, magazine, depozite, unități comerciale etc.) și fișa generalizatoare a contului personal, etc.

Mai indică reclamantul că, în conformitate cu prevederile pct. 35 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019, în cazul în care contribuabilul ignoră cerințele citației, funcționarul fiscal se deplasează la adresa juridică și/sau la adresa sediului specificat în documentele de constituire sau documentele fiscale de care dispune Serviciul Fiscal de Stat pentru efectuarea controlului fiscal. Dacă se constată că contribuabilul nu se află la adresa subdiviziunii declarate la Serviciul Fiscal de Stat, funcționarul fiscal întocmește un act de constatare faptică, în care se descriu clar datele (data, ora, locul, participanții confirmarea proprietarului imobilului că contribuabilul nu se află pe adresa declarată etc.) și faptele real constatate. La actul de control urmează a fi anexată confirmarea proprietarului privind lipsa contribuabilului pe adresa dată și alte probe (imagini video, foto).

Menționează reclamantul faptul că, conform prevederilor pct. 175 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019, doar în cazurile în care contribuabilul (persoanele cu funcții de răspundere, fondatorii) și întreprinderea propriu zisă nu pot fi găsite pentru efectuarea controlului fiscal (fapt pasibil a fi stabilit numai print-un act de constatare faptică, conform prevederilor expuse mai sus) și în alte cazuri de depistare a încălcărilor fiscale, Serviciul Fiscal de Stat, în baza art. 189 alin. (2), 215 alin. (4) și 225 al Codului fiscal, funcționarii fiscali pot determină obligațiile fiscale ale contribuabilului prin metode și surse indirecte de estimare a obligațiilor fiscale.

Atrage atenția asupra faptului că, efectuarea controlului cu utilizarea metodelor și surselor indirecte contravine normelor legale și anume art. 189, 215, 225 ale Codului Fiscal cît și pct.30 alin.2) lit. a) și pct. 35 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019, fapt confirmat prin lipsa unui act de control faptic în acest sens, ce ar constata că contribuabilul (persoanele cu funcții de răspundere. etc) și întreprinderea propriu zisă nu poate fi găsită pentru efectuarea controlului fiscal și s-a purces la determinarea obligației fiscale ale contribuabilului prin metode și surse indirecte de estimare a obligației fiscale.

Susține că faptul emiterii actului de control contrar pct.30 alin.2, lit.a) din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019 se atestă prin faptul că, în Actul de control nr.*****, prelungit pe formularul nr.***** din 06 decembrie 2021, întocmit de către funcționarii fiscali, se indică despre faptul că, SRL „Ilimad-Construct" se află în procedură de faliment conform hotărârii Curții de Apel ***** din 06.10.2014, iar în calitate de lichidator desemnat de către instanța de judecată, figurează dna Irina Selevestru.

Conform confirmării Serviciului Fiscal de Stat sub nr.10000 din 26.03.2021 se atestă faptul că începând cu data respectivă — 26.03.2021 (sau cu alte cuvinte, cu circa 8 luni de pană la efectuarea controlului în Sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat, a fost introdusă informația prin care se indică despre faptul că, contribuabilul Administrator Autorizat Irina Selevestru, ce practică activitate profesională de administrator autorizat, fiind la rândul său desemnată ca lichidator a SRL „Ilimad-Construct" desfășoară activitatea sa, pe adresa DDF *****, Centru, sect. Centru, str. Gheorghe Asachi, 44, of. 02, fiindu-i atribuit inclusiv și un cod fiscal *****

Conform art. 6 alin.(2) lit d) din Legea nr. 161 din 18.07.2014 cu privire la administratorii autorizați, Ministerul Justiției: emite autorizații pentru activitatea de administrator, ține Registrul administratorilor autorizați.

Mai indică reclamantul că, pe portalul Ministerului Justiției este publicată informație publică despre administratorii autorizați și sediile acestora.

Comunică că, din extrasul din registrul de stat al persoanelor juridice SRL „Ilimad Construct" are adresa în or. Strășeni, strada Eminescu. Ca urmare, inspectorii fiscali cunoscând cine este lichidatorul desemnat de către instanța de judecată la SRL „Ilimad-Construct" nu s-au deplasat la adresa respectivă strada Gh. Asachi 44 of. 02, întru efectuarea controlul fiscal la fața locului", și nici nu au comunicat la această adresă înregistrată în Sistemul informațional al SFS, despre actele procedurale aferente controlului în cauză, inclusiv despre citația emisă.

Astfel, indică reclamantul, actul de control a fost efectuat cu încălcarea prevederilor exprese ale actelor normative enumerate mai sus, fapt ce duce la nulitatea acestuia.

Cu privire la ilegalitatea Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022, prin care s-a decis:

a) A încasa la buget sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului 360 060 000 lei impozit pe venit obținut din activitatea operațională pentru perioada A/2017 diminuat

b) A încasa la buget majorare de întârziere calculată în rezultatul controlului, - 173 039 lei pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul obținut din activitatea operațională

c) A aplica amenzi pentru încălcările legislației fiscale: 72 120 lei pentru diminuarea impozitului pe venitul obținut din activitatea operațională; 500 lei pentru nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a dării de seamă privind impozitului pe venitul obținut din activitatea operațională; 40000 lei pentru lipsa totală a contabilității, ceea ce a făcut imposibilă efectuarea controlului fiscal; 4000 lei pentru neexecutarea cerințelor din citația SFS.

Menționează reclamantul că, potrivit art. 239 Cod Fiscal scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în: clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității.

Potrivit art. 242 Cod Fiscal persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului. Ea poate beneficia de asistența unui avocat căruia îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate.

Menționează reclamantul că, art. 243 Cod Fiscal stabilește, că cazul de încălcare fiscală se examinează în prezența persoanei trase la răspundere pentru

săvârșirea încălcării. Serviciul Fiscal de Stat o anunță în scris (prin citație) despre locul, data și ora examinării cazului. Cazul de încălcare fiscală poate fi examinat în lipsa persoanei trase la răspundere pentru săvîrșirea încălcării numai dacă există informații că a fost anunțată în modul stabilit despre locul, data și ora examinării cazului și dacă de la ea nu a parvenit un demers argumentat de a fi amînată examinarea.

Subliniază reclamantul că, din materialele anexate, se atestă că Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022 a fost emisă în lipsa lichidatorului SRL „Ilimad-Construct", fără a fi anunțată în modul stabilit despre data și ora examinării cazului. Totodată Decizia enunțată a fost emisă fără ca persoanei trase la răspundere să i se permită să facă cunoștință cu dosarul său, să dea explicații, să formuleze cereri, sau să prezinte acte contabile.

Susține că, deși, în Decizie se indică că Selevestru Irina a fost invitată conform citației nr. C 147113 din 31.12.2021 comunicată la data de 21 ianuarie 2022 - această citație nu a fost remisă în adresa lichidatorului și nici nu a fost prezentată dovada de remitere a acesteia.

În opinia reclamantului, decizia enunțată contravine prevederilor art. 239, 242, 243 Cod Fiscal fapt ce face pasibilă anularea acesteia. Din decizia pe marginea contestației se atestă direct că toate actele au fost remise la strada Ivan Zaikin, 60 și nu la adresa lichidatorului.

Reclamantul face trimitere și la art. 31 din Legea nr. 131 din 08.06.2012 privind controlul activității de întreprinzător, conform căruia, rezultatele controlului se consideră nule și nu pot servi drept temei pentru executarea prescripției privind înlăturarea încălcărilor și/sau pentru aplicarea sancțiunilor respective în cazul în care controlul a fost efectuat de organul de control și/sau de colaboratorii acestuia cu încălcarea prevederilor prezentei legi. Nulitatea rezultatelor controlului se stabilește, la cererea persoanei interesate, de către organul care a efectuat controlul sau de către instanța de judecată.

Susține reclamantul că controlul în baza căruia s-a emis decizia contestată, a fost efectuat cu încălcarea prevederilor Legii nr. 131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, cât și a Codului Fiscal fapt care duce la nulitatea Deciziei emise în urma unui astfel de control.

Mai indică reclamantul că, pe pag.6 actului de control se indică despre faptul că, actul de control a fost remis contribuabilului prin intermediul Î.S. „Poșta Moldovei" la data de 07.12.2021, conform Avizului de recepție DS8005634613AS.

Accentuează reclamantul despre faptul că, în Avizul de recepție DS8005634613AS din 07.12.2021, se indică ca a fost remis pe adresa poștală MD-*****, mun. *****, str. *****, fiind indicat destinatarul Administratorul autorizat Irina Selevestru.

Atrage atenția reclamantul că, la data respectivă (07.12.2021), conform informației din confirmarea Serviciului Fiscal de Stat sub nr. 10000 din 26.03.2021, în Sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat, se indică clar că, Administratorul autorizat Irina Selevestru își desfășoară activitatea sa, pe adresa DDF *****, sect. Centru, str. Gheorghe Asachi 44, of. 02, dar nicidecum pe adresa indicată în avizul de recepție.

Susține că, în urma acțiunilor necorespunzătoare a funcționarilor fiscali desemnați de efectuarea controlului fiscal, manifestate prin neaccesarea de către aceștia a surselor informaționale ale SFS și/sau deplasarea la fata locului, întru stabilirea adresei de corespondență și efectuarea controlului în ordinea stabilită de legislația fiscală, reclamantul a fost lezat în drepturile sale prevăzute de legislația fiscală, inclusiv și în dreptul său la apărare consfințit de Constituția RM, iar SFS a emis un act administrativ - Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022 cu încălcarea normelor de drept.

În partea constatării faptului încasării impozitului pe venit din activitate operațională la o întreprindere aflată în procedură de lichidare menționează că, potrivit art. 54^1 Cod Fiscal subiecți ai impunerii (cu impozit pe venit din activitatea operațională, sînt agenții economici (conform art. 5 (13) Cod Fiscal) Agent economic— semnifică orice persoană ce desfășoară activitate de întreprinzător) care nu sînt înregistrați ca plătitori de T.V.A., cu excepția gospodăriilor țărănești (de fermier), întreprinzătorilor individuali, precum și agenților economici la care ponderea venitului pentru anul precedent din prestarea de servicii de consultanță pentru afaceri și management (pct.70.22 din Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei) este mai mare de 60% din venitul din vînzări. Activitate de întreprinzător, afacere (business) (art. 5 (16) Cod Fiscal - constituie orice activitate conform legislației, cu excepția muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfășurată de către o persoană, avînd drept scop obținerea venitului, sau, în urma desfășurării căreia, indiferent de scopul activității, se obține venit.

Mai indică că, potrivit art. 542 Cod Fiscal, obiect al impunerii este venitul din activitatea operațională obținut în perioada fiscală de declarare.

În conformitate cu prevederile pct.5 din Standardul National de Contabilitate, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. OMF 118/2013 din 06.08.2013, publicate în Monitorul Oficial nr.233-237/ 22.10.13 art. 1534, se indică distinct că : Activitate operațională reprezintă totalitatea operațiunilor economice aferente activităților principale ale entității, precum și activitățile conexe acestora.

Cu trimitere la prevederile art. 34 pct. 1, pct.2, lit.b), art.35 pct.2 și art. 36 pct.1 din Legea nr.845 din 03.01.1992 „Cu privire la antreprenoriat și întreprinderi”, indică reclamantul că: lichidarea întreprinderii conduce la încetarea activității acesteia fără trecerea drepturilor și obligațiilor pe cale succesorală la alte persoane; întreprinderea se lichidează prin hotărîre a instanței de judecată în caz de

insolvabilitate a întreprinderii, declarată în conformitate cu legislația; lichidarea întreprinderii se efectuează de comisia de lichidare sau de lichidator, desemnați de fondatori (asociați) sau, după caz, de instanța de judecată; creanțele creditorilor față de întreprinderea ce se lichidează se execută din contul bunurilor acestei întreprinderi.

Explică reclamantul că, în conformitate cu prevederile art. 2 din Legea insolvabilității nr.149 din 29.06.2012, procedura falimentului este o procedură de insolvabilitate concursuală colectivă și egalitară care se aplică debitorului în vederea lichidării patrimoniului acestuia pentru acoperirea pasivului. Lichidare a patrimoniului semnifică o procedură aplicabilă debitorului în cadrul unui proces complex de insolvabilitate, care constă în valorificarea masei debitoare în vederea obținerii de mijloace bănești pentru satisfacerea creanțelor creditorilor.

Mai indică că, potrivit doctrinei economice, în funcție de sursele de intrare veniturile se subdivizează în două grupe:

1. Venituri din activitatea operațională;

2. Venituri din activitatea neoperațională.

Notează reclamantul că, veniturile din activitatea operațională reprezintă sumele rezultate din activitatea de bază a întreprinderii.

Veniturile din activitatea neoperațională cuprind sumele primite sau de primit din alte tipuri de activități decât cea de bază.

În acest context, ținând cont de prevederile legislației nominalizate mai sus, menționează că, SRL „Ilimad Construct” în procedura falimentului fiind din anul 2014, în anul 2017 după cum se indică și în Decizia contestată, se afla în procedura falimentului (conform încheierii Curții de Apel ***** din 06.10.2014.

Totodată, tot în actul de control la pag. 1 se indică că SRL „Ilimad Construct” „are genurile principale de activitate: fabricarea unor elemente din beton, comerțul cu ridicate a materialelor lemnoase, comerțul cu amănuntul al articolelor de fierărie”.

Conform răspunsului de la ASP se atestă că activitatea de bază a întreprinderii era construcțiile de clădiri, totodată aceasta nici nu a avut licență pentru construcțiile de clădiri. Astfel spus, nici nu putea practica genuri principale de activitate.

Susține reclamantul că, la pag. 3 și 4 al aceluiași act se indică „sursele de mijloace parvenite pe contul SRL „Ilimad Construct” și anume:

285 595 lei Achitarea onorariului de succes

600 000 lei Acoperirea cheltuielilor de valorificare și validare a masei

1298160 creanțele creditorilor chirografari

602600 — acoperirea cheltuielilor de valorificare și validare a masei

50673 -plăți pentru apartament

14034-plata diferența de metraj.

Explică reclamantul că, nu este indicată nici o sursă parvenită din activitatea de fabricare a unor elemente din beton, comerțul cu ridicata a materialelor lemnoase, comerțul cu amănuntul al articolelor de fierărie.

În opinia reclamantului, decizia contestată este ilegală or, nici prin actul de control nu s-a stabilit primirea vre-unui venit din activitatea operațională al SRL „Ilimad Construct" în procedura falimentului după cum nu s-a stabilit nici o activitate operațională a acestuia (fabricarea unor elemente din beton, comerțul cu ridicate a materialelor lemnoase, comerțul cu amănuntul al articolelor de fierărie), respectiv lipsește subiectul și obiectul impozitului pe venit încasat în mărime de 360600 lei.

Susține reclamantul că, însăși SFS indică clar, că pe cont la SRL „Ilimad Construct" au venit suma de 2 851 062 lei, iar aplicând art. 54 Cod Fiscal (3%) suma impozitului constituia cuantumul de 85 531,86 lei dar nu de 360 060 lei.

Consideră reclamantul că la etapa invocării anumitor încălcări Serviciul Fiscal de Stat, prin intermediul reprezentanților organului de control, a recurs la interpretarea contradictorie a normelor legale aplicabile speței, or, determinarea corectă a practicării activității operaționale și a determinării ca urmare a venitului (respective și a impozitului din venitul obținut din activitatea operațională) este problematică din cauza definiției oferite de legea fiscală precum și de impactul aprecierii subiective a caracteristicilor și circumstanțelor care determină o astfel de calificare, din care considerente și permite organelor de control a interpreta normele date în defavoarea subiectului supus controlului cu constatarea existenței unei încălcări.

Or, prevederile Codului fiscal, în cazul în speță, urmau a fi definite cu precizie în așa mod încât să ofere claritate, fără loc de interpretare, în mod contrar, norma legală nu respectă exigențele referitoare la calitatea legii, în special condiției de previzibilitate. Or, dispoziția legală trebuie să fie precisă, neechivocă, să instituie norme clare, previzibile și accesibile, a căror aplicare să nu permită arbitrariul sau abuzul, aplicîndu-se la caz și prevederile art. 11 Cod Fiscal care expres prevede, că „toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului" (hotărâre similară judecătoria ***** dosar nr. 3-2523/2021 din 24 mai 2022).

Reclamantul consideră că, autoritatea fiscală a concluzionat eronat despre obligația SRL „Ilimad Construct" de a achita impozit din activitatea operațională, sancționând societatea comercială cu amendă de 71120 lei, în temeiul art. 261 alin. (4) Cod fiscal și calculîndu-i penalitate pentru o sumă ce nu urmează a fi achitată.

Cu trimitere la art.235 alin.(1), (3) Cod fiscal, indică că, sancțiunea fiscală este o măsură cu caracter punitiv și se aplică pentru a se preveni săvârșirea, de către delincvent sau de către alte persoane, a unor noi încălcări, pentru educarea lor

în spiritul respectării legii. Pentru încălcarea fiscală poate fi aplicată sancțiunea fiscală sub formă de avertizare sau amendă.

Potrivit hotărârii Curții Constituționale nr. 20 din 04.07.2018 privind excepția de neconstituționalitate a unor prevederi de la articolul 260 alin.(4) din Codul fiscal, cu privire la natura juridică a încălcării, Curtea a reținut că amenda aplicată nu are ca obiect compensarea unui prejudiciu, ci urmărește să împiedice, în esență, repetarea unor acțiuni similare. Acest element i-a permis Curții să rețină caracterul punitiv al sancțiunii și să constate că aceasta urmărește, deopotrivă, un scop preventiv și unul represiv (a se vedea, mutatis mutandis, Grande Stevens și alții v. Italia, 4 martie 2014, §96).

Cu referire la cele menționate, consideră reclamantul că, în speță, sancțiunea a fost aplicată de autoritatea fiscală, fără ca entității aflate în faliment să îi revină, conform legii, obligația de prezentare/achitare a impozitului pe venit obținut din activitatea operațională. Cu referire la practica CEDO, Curtea a mai reținut că, referitor la situația amenzilor, acestea trebuie considerate imixtiuni în dreptul de proprietate, pentru că lipsesc persoana vizată de o parte din patrimoniul său, de suma de bani pe care trebuie să o plătească (a se vedea, mutatis mutandis, Mamidakis v. Grecia, 11 ianuarie 2007, § 44). 84.

Concluzionează reclamantul că aplicarea amenzii pentru diminuarea impozitului pe venit calculat eronat în urma unui control fiscal efectuat cu încălcări de lege, reprezintă o ingerință în dreptul reclamantului de proprietate, fiind contrară articolului 6 § 1 și articolului 1 din Protocolul 1 din Convenție drept consecință și în această parte Decizia urmează a fi anulată.

Cu privire la amenzile pentru lipsa totală a contabilității și pentru neexecutarea cerințelor din citația Serviciului Fiscal de Stat, indică reclamantul că, din sensul Legii nr. 287 din 15.12.2017 contabilității și raportării financiare, documentele contabile se păstrează la entitatea care duce evidența contabilă. Astfel, că actele contabile ale entității SRL „Ilimad Construct” în procedura falimentului se păstrează la entitatea supusă controlului, și nu în incinta Serviciului Fiscal de Stat. În decizia contestată nu se face referire la vreo probă, (act efectuat la fața locului) care să demonstreze lipsa documentelor contabile pentru perioada anului 2017, la entitatea SRL „Ilimad Construct” în procedura falimentului.

În partea ce ține de amenda aplicată pentru neexecutarea cerințelor din citația emisă de SFS, menționează reclamantul că, potrivit art. 226 (3) Cod Fiscal în cazul citării, trebuie respectate următoarele reguli:

b) citația să se înmîneze cu cel puțin 3 zile lucrătoare înainte de data la care persoana citată trebuie să se prezinte dacă legislația nu prevede altfel.

În urma recepționării la data de 19.10.2021 a actelor aferente controlului, reclamantul indică că, a primit și o copie a citației din 10.11.2021, la ea nu este

anexată nici o dovadă de remitere a ei și nici dovadă de recepționare a acesteia de către lichidatorul Selevestru Irina.

Indică că, potrivit art. 129[1] în cazul persoanei juridice, documentele se expediază pe adresa ei juridică și se consideră recepționate la data intrării lor în sediu sau la dala înmânării lor unui angajat din administrația, din oficiul sau din secretariatul destinatarului, pentru a fi transmise acestuia.

Potrivit prevederilor art. 136 pct. i) din Titlul V al Codului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au obligația să acționeze în strictă conformitate cu Constituția Republicii Moldova, Codul fiscal, cu alte acte normative, precum și cu tratatele internaționale la care Republica Moldova este parte.

Susține reclamantul că, decizia de aplicare a sancțiunilor fiscale, s-a întemeiat în exclusivitate pe concluziile inspectorilor fiscali, fără ca organul care a aplicat sancțiunile fiscale să examineze documentele de evidență contabilă ale contribuabilului, dar și fără a fi combătute argumentele expuse de către contribuabil în dezacordul său.

Astfel, consideră reclamantul că, actul administrativ individual Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022 este ilegal și defavorabil.

Cu privire la termenul de contestare a actului administrativ, explică faptul că, decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022 a fost recepționată de lichidatorul SRL „Ilimad Construct” la data de 19.10.2022.

La data de 24 octombrie 2022 decizia a fost contestată cu cerere prealabilă.

Ulterior, la data de 29 noiembrie 2022 reclamantul susține că, a recepționat decizia nr. 754/261 privind prelungirea termenului de examinare a contestației.

La data de 19 decembrie 2022 reclamantul a recepționat decizia nr. ***** din 14.12.2022 emisă pe marginea cererii prealabile.

Mai atrage atenția și la faptul că SRL „Ilimad-Construct” este în procedura falimentului, iar orice impozit aplicat suplimentar va duce la micșorarea sumelor primite de către creditori sau invers de a solicita creditorilor achitarea impozitului în masa debitoare după cum prevede art. 131 din Legea insolvabilității - prejudiciu ireparabil la caz.

Reclamantul solicită :

- anularea deciziei privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021
- anularea actului nr.*****, prelungit pe formularul nr.***** din 06 decembrie 2021
- anularea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022, emisă de către Serviciul Fiscal de Stat
- anularea Deciziei nr. ***** din 14 decembrie 2022 emisă de SFS pe marginea contestației împotriva Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022 (f.d.3-22).

Instanța reține și faptul că, la data de 19 ianuarie 2023, de către avocatul Macovei Gheorghe, în interesele SRL „Ilimad-Construct” a fost depusă cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrativ (dosar 3-125/2023).

În motivarea acțiunii înaintate, s-a indicat că, la 18 octombrie 2013, SA „Concord-Străşeni” s-a adresat în instanța de insolvabilitate cu cerere introductivă privind intentarea procesului de insolvabilitate față de SRL „Ilimad-Construct”.

Prin încheierea Curții de Apel ***** din 29 octombrie 2013 a fost admisă spre examinare cererea introductivă depusă de SA „Concord-Străşeni” privind intentarea procesului de insolvabilitate față de SRL „Ilimad-Construct”, au fost aplicate măsurile de asigurare corespunzătoare, fiind numit în calitate de administrator ÎI „Manalati Tair”.

Explică că, prin hotărârea Curții de Apel ***** din 03 martie 2014, s-a intentat procesul de insolvabilitate față de SRL „Ilimad-Construct” şi s-a desemnat în funcție de administrator al insolvabilității ÎI „Manalati Tair".

Prin încheierea Curții de Apel ***** din 06 octombrie 2014 s-a intentat procedura de faliment față de SRL „Ilimad-Construct”, fiind desemnat în calitate de lichidator al SRL „Ilimad-Construct” - ÎI „Manalati Tair”.

Ulterior, Curtea de Apel ***** prin încheierea din 15 iunie 2015 a dispus destituirea lichidatorului, administrator autorizat, Manalati Tair şi numirea în calitate de lichidator, Cucu Dumitru, iar prin încheierea Curții de Apel ***** din 14 decembrie 2015 s-a admis cererea de demise depusă de lichidatorul, Cucu Dumitru şi s-a desemnat în calitate de lichidator al SRL „Ilimad-Construct” (în procedura de faliment), Selevestru Irina.

Menționează că, la data de 12 octombrie 2022 la şedința comitetului creditorilor, lichidatorul SRL „Ilimad-Construct” a comunicat creditorilor despre faptul, că a fost pornită cauza penală 2022540059 pe faptul evaziunii fiscale al SRL „Ilimad-Construct”, evaziune constatată prin decizia nr. ***** din 26.01.2022 şi actul de control nr. ***** din 06 decembrie 2021. Tot prin aceeaşi hotărâre a comitetului creditorilor Vutcărău Vasile în calitate de membru al comitetului creditorilor şi creditor majoritar a fost desemnat în calitate de reprezentant legal al SRL „Ilimad-Construct”.

Relatează că, în aceeași zi creditorii au solicitat de la lichidatorul SRL „Ilimad-Construct” actele aferente acelui control fiscal, iar lichidatorul a comunicat, că nu a recepționat nici un act aferent acelui control şi a depus în acest sens o cerere către Serviciul Fiscal de Stat.

Comitetul creditorilor a decis de a angaja un avocat pentru a reprezenta interesele SRL „Ilimad-Construct” în cadrul examinării cauzei în contencios administrativ şi în cadrul urmăririi penale pentru examinarea, contestarea şi după caz anularea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. ***** din 26.01.2021.

Explică faptul că, la data de 11 noiembrie 2022 a primit de la lichidatorul SRL „Ilimad-Construct” scrisoarea Serviciului Fiscal de Stat din nr. ***** din 19.10.2022 cu câteva din actele legate de efectuarea controlului la SRL „Ilimad Construct” şi anume Decizia de inițiere a controlului fiscal, copia notei de motivare, copia citației SFS din 10.11.2021, copia actului de control şi a deciziei nr. ***** din 26.01.2022.

Prin decizia dată i s-au calculat SRL „Ilimad-Construct” următoarele obligații fiscale:

a) A încasa la buget sumele impozitelor şi plăților calculate în rezultatul controlului 360 060 000 lei impozit pe venit obținut din activitatea operațională pentru perioada A/2017 diminuat;

b) A încasa la buget majorare de întârziere calculată în rezultatul controlului, - 173 039 lei pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul obținut din activitatea operațională;

c) A aplica amenzi pentru încălcările legislației fiscale: 72 120 lei pentru diminuarea impozitului pe venitul obținut din activitatea operațională; 500 lei pentru nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a dării de seamă privind impozitului pe venitul obținut din activitatea operațională; 40000 lei pentru lipsa totală a contabilității, ceea ce a făcut imposibilă efectuarea controlului fiscal; 4000 lei pentru neexecutarea cerințelor din citația SFS.

Conform art. 153 (3) Cod Fiscal decizia Serviciului Fiscal de Stat şi acțiunea funcționarului fiscal pot fi contestate de contribuabil în modul prevăzut de prezentul cod şi de alte acte normative,

În corespundere cu art. 242 Cod Fiscal persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoştință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului. Ea poate beneficia de asistenta unui avocat căruia îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate.

Reclamantul indică şi art. 267 alin. (1) Cod Fiscal, conform căruia, decizia Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunea funcționarului fiscal poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acțiunea ori de reprezentantul ei, în modul stabilit de prezentul cod. (2) Contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal făcută de alte persoane decît cele indicate Sa alin.(l) va rămîne neexaminată de Serviciul Fiscal de Stat. (3) Obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestează.

Susține reclamantul că, în baza art. 269 alin. (1) Cod Fiscal contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal se depune la Serviciul Fiscal de Stat şi se examinează de către acesta. În cazul unui dezacord cu decizia pe care Serviciul Fiscal de Stat a emis-o pe marginea

contestației, contribuabilul este în drept să se adreseze în instanța de judecată competentă.

Reclamantul indică, că Decizia nr. ***** din 26.01.2021, actul nr.*****, prelungit pe formularul nr.1-891410 din 06.12.21 şi Decizia privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021 sunt pasibile de anulare şi pe cale de consecință, în conformitate cu art. 271 (1) lit c) din Cod Fiscal solicită satisfacerea contestației şi anularea Deciziei nr. ***** din 26,01.2021 cât şi a actelor enunțate.

În susținerea poziției sale, reclamantul indică că, potrivit art. 214 Cod Fiscal al RM, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat şi/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului şi/sau la oficiul acestora.

Controlul fiscal la fața locului, conform art. 216 din Cod Fiscal, are drept scop verificarea respectării legislației fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcționarii fiscali sau de persoane cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală.

Alin. (2) al art. 216 Cod Fiscal, prevede că controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul.

Reclamantul indică că, conform Deciziei privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021, este stabilit la pct. 2) că tipul controlului preconizat a fi efectuat la SRL „Ilimad-Construct" - este control la fața locului.

Menționează faptul că, SFS indică în actul de control că SRL „Ilimad-Construct" este în procedura falimentului, şi în calitate de lichidator este numită dna Selevestru Irina, însă, nu a anexat nici o dovadă plauzibilă că ***** din *****.11.2021 a fost adusă la cunoştința dnei Selevestru Irina ca lichidator sau remisă la adresa juridică a SRL „Ilimad-Construct" cu cel puțin 5 zile înainte de începerea controlului, astfel cum prevede pct.24 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019.

Reclamantul indică faptul, că pentru controalele fiscale planificate conform Planurilor anuale și lunare ale controalelor (în sensul Legii nr. 131 din 8 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător), formularul PIC se întocmeşte și se comunică cu cel puțin 5 zile lucrătoare înainte de data începerii controlului.

Consideră că, pârâtul nu a avut intenția de a comunica această decizie SRL „Ilimad-Construct" or, din actele prezentate de acesta, decizia a fost emisă la data de *****.11.2021 iar controlul urma a începe în data de 10.11.2021.

Menționează reclamantul și despre modalitatea de comunicare a Deciziei de către Serviciul Fiscal de Stat, care urma a fi efectuate la adresa juridică a lichidatorului sau SRL „Ilimad-Construct”.

Susține reclamantul că, un alt moment de menținut care duce la nulitatea ***** din *****.11.2021 constituie inexistența acesteia. Or, din actul de control pag. 2 se invocă că ***** din *****.11.2021 a fost remisă la adresa electronică *****. însă nu a fost anexat vreun document format electronic care să ateste remiterea de fapt a DICF- 118233***** din *****.11.2021 în mod electronic.

Conform Legii nr.91 din 27.06.2014 privind semnătura electronică, document electronic reprezintă informație în formă electronică, creată, structurată, prelucrată, păstrată şi/sau transmisă prin intermediul computerului sau al altor dispozitive electronice, semnată cu semnătură electronică în conformitate cu Legea nr. 91 din 27.06.2014 privind semnătura electronică.

Mai indică că, potrivit art. 20 alin. (6), art.20 alin. (5), lit.c), documentul electronic nu se consideră recepționat dacă persoana care l-a recepționat nu este destinatarul preconizat al acestuia. Documentul electronic se consideră neexpediat în cazul în care destinatarul ştia sau trebuia să ştie că documentul electronic este recepționat de către destinatar cu modificări sau fără semnătură electronic.

Constată reclamantul că pe lângă faptul, că Serviciul Fiscal de Stat nu a avut intenția de a trimite DICF-1I8233***** din *****.11.2021 entității supuse controlului, dar nici nu a remis un astfel de document, obligatoriu pentru inițierea unui control fiscal. Mai ales că SFS prezintă dovada faptului, că a remis în adresa ***** DICF iar ca rezultat a primit că „livrarea este finalizată însă destinatarul nu a trimis nici o notificare de livrare”.

Mai indică reclamantul că, potrivit art. 216 alin. (2) Cod Fiscal, controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul.

Din sensul articolul 20 (1) din legea nr. 131 din 08 06 2012 privind controlul de stat asupra activități de întreprinzător, controlul se efectuează în temeiul delegației semnate de conducătorul organului abilitat cu funcții de control şi art. 216 (2) Cod Fiscal, conform căruia controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul.

Potrivit art. 216 (13) Cod Fiscal decizia de inițiere a controlului fiscal se echivalează cu delegația de control prevăzută de Legea nr.131/2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, iar actul de control fiscal se echivalează cu procesul- verbal de control prevăzut de aceeaşi lege.

Reclamantul susține că, ca rezultat al faptului că SFS nu a emis şi nu a înmânat SRL „Ilimad-Construct” nici o decizie de inițiere a controlului fiscal şi propriu zis controlul inclusiv constatările efectuate sunt nule.

Potrivit art. 19 alin. (2) lit. b) din legea nr. 131 din 08.06.2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător organul de control poate decide efectuarea a controalelor inopinate asupra unei persoane, în baza evaluării riscurilor, precum şi poate emite inspectorului delegație de control, doar în cazul: poate fi rezonabil stabilit, din informația deținută până la inițierea controlului şi din nota de motivare.

Astfel, la scrisoarea Serviciului Fiscal de Stat sub nr.***** din 19.10.2022, la care au fost ataşate documentele de rigoare a controlului fiscal menționat, se regăseşte şi Nota de motivare a controlului neplanificat care conform Ordinului SFS nr.320 din 31.07.2019 se întocmeşte până la inițierea controlului fiscal, însă în ea se indică că controlul urmează a fi efectuat „cu utilizarea metodelor și surselor indirecte".

Din răspunsul Serviciului Fiscal de Stat din 02.12.2022 se indică că nota de motivate a fost întocmită la data de *****.11.2021 și ataşată la DICF din *****.11.2021.

Reclamantul notează că, Serviciul Fiscal de Stat, nu putea fi în cunoștință de cauză că, la data de *****.11.2021 SRL „Ilimad Construct" nu va prezenta documentele la control.

În opinia reclamantului, acest fapt duce la ilegalitatea efectuării controlului prin metode și surse indirecte.

Potrivit art. 225, 189 (1) Cod Fiscal, estimarea obligației fiscale prin metode si surse indirecte are loc în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligației fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art.189 alin.(2) şi (3) care se referă persoanelor fizice, metode şi surse indirecte, conform legii.

Reclamantul indică că, potrivit 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 din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență 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 evidenței, în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective.

Conform art. 67, art. 61 din Legea insolvabilității, administratorul/lichidatorul îşi exercită atribuțiile sub supravegherea instanței de insolvabilitate care examinează cauza de insolvabilitate şi sub supravegherea comitetului creditorilor. Până la moment nici o persoană nu a sesizat instanța despre încălcarea atribuțiilor de către lichidator prin neasigurarea ducerii evidenței contabile sau prin neraportarea despre activitatea sa in instanța de insolvabilitate.

Atrage atenția că potrivit art. 72 Legea insolvabilității la finele fiecărei proceduri, dar nu mai rar decât o dată în trimestru, administratorul/lichidatorul prezintă instanței de insolvabilitate un raport despre modul în care şi-a îndeplinit atribuțiile, precum şi o justificare a cheltuielilor de administrare a procedurii sau altor cheltuieli efectuate din patrimoniul debitorului. Baza de raportare cuprinde 3 luni de activitate, raportul putând cuprinde mai multe luni.

Comunică reclamantul că, ultimul raport detaliat a fost aprobat de comitetul creditorilor la şedința comitetului din 25.08.2022 şi depus în instanța de insolvabilitate, astfel, că estimarea obligațiilor fiscale prin metode și surse indirecte, în opinia reclamantului este eronată, or actele de activitate ale debitorului SRL „Ilimad-Construct" se află cât la lichidatorul atât şi în instanța de insolvabilitate.

Mai indică faptul, că SRL „Ilimad Construct" își are sediul înregistrat la ASP (adresa juridică) în or. Străşeni strada M. Eminescu 33 (fapt indicat şi în actul de control), unde este amplasat un bun imobil aflat în moment în litigiu dintre SRL „Ilimad-Construct" şi reprezentantul debitorului care este asigurat cu pază.

Indică reclamantul că, la aceasta adresa nimeni nu s-a apropiat pentru a iniția controlul la fața locului, or paznicul avea să o informeze pe lichidator despre prezența inspectorilor fiscali.

Potrivit pct.35 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat, aprobat prin Ordinul SFS nr.320 din 31.07.2019, în cazul în care contribuabilul ignoră cerințele citației, funcționarul fiscal se deplasează la adresa juridică şi/sau la adresa sediului specificat în documentele de constituire sau documentele fiscale de care dispune Serviciul Fiscal de Stat pentru efectuarea controlului fiscal. Dacă se constată că contribuabilul nu se află la adresa subdiviziunii declarate la Serviciul Fiscal de Stat, funcționarul fiscal întocmeşte un act de constatare faptică, în care se descriu clar datele (data, ora, locul, participanții confirmarea proprietarului imobilului că contribuabilul nu se află pe adresa declarată etc.) şi faptele real constatate. La actul de control urmează a fi anexată confirmarea proprietarului privind lipsa contribuabilului pe adresa dată şi alte probe (imagini video, foto).

Reclamantul menționează că, la anexele recepționate de la Serviciul Fiscal de Stat nu s-a văzut nici un material foto sau video de la fața locului care să ateste efectuarea de fapt a controlului în vederea determinării corecte a obligațiilor fiscale.

În opinia reclamantului, acest fapt este contrar prevederilor art. 216 alin. (1) Cod Fiscal, ce prevede că în cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri când nu există condiții adecvate de lucru, controlul fiscal menționat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, cu respectarea tuturor

prevederilor art. 145 alin.(2)-(6), inclusiv cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare. Or, lichidatorul SRL„Ilimad-Construct" are sediul în strada Gh. Asachi 44 of. 02 unde se petrec şedinţele comitetului creditorilor.

Cu privire la avizul de recepție care atestă trimiterea unui act, nu este clar care act, la adresa strada Ivan Zaichin, 60 - adresa care nu aparține nici SRL „Ilimad-Construct" dar nici administratorului autorizat Selevestru Irina.

În opinia reclamantului, controlul a fost efectuat contrar normelor legale care prevede informarea şi citarea contribuabilului pentru efectuarea unui control fiscal, ceea ce nu a avut loc la caz, motiv care a dus la emiterea unei Decizii asupra cazului de încălcare fiscală, precum și estimarea unor obligații fiscale eronate.

Explică reclamantul că SRL „Ilimad Construct" nu a avut nici un venit din activitate operațională după cum nici nu a practicat activitate operațională, aceasta avînd obligația doar de a lichida patrimoniul în vederea stingerii creanțelor creditorilor. La moment stingerea integrală a creanțelor creditorilor nu a avut loc, dar și contractul privind realizarea concursul investițional este suspendat prin încheierea Judecătoriei Străşeni şi se află la moment în litigiu.

Potrivit art.2 din Legea insolvabilității nr.149 din 29.06.2012, procedură a falimentului este o procedură de insolvabilitate concursuală colectivă şi egalitară care se aplică debitorului în vederea lichidării patrimoniului acestuia pentru acoperirea pasivului. Lichidare a patrimoniului semnifică ca o procedură aplicabilă debitorului în cadrul unui proces complex de insolvabilitate, care constă în valorificarea masei debitoare în vederea obținerii de mijloace băneşti pentru satisfacerea creanțelor creditorilor.

Reclamantul indică că suma creanțelor validate în procedură este de 16158362 lei, iar suma de 14480042 lei este suma creanțelor garantate, ceea ce duce direct la formarea costului bunului imobil. Potrivit concursului, acesta urmează a fi transmis în contul stingerii creanțelor creditorilor (darea în plată după soluționarea irevocabilă a litigiului) la suma de 12 020 000 lei, ceea ce va stinge doar 53 % din creanțe garantate validate.

Explică reclamantul că nu poate fi determinată existența unui venit, în situația în care creditorii nu sunt satisfăcuți pe deplin din costul bunului ce urmează a fi valorificat.

Dacă exista un excedent ai sumei încasate şi a sumelor validate în cadrul procedurii plus cheltuielile masei, Serviciul Fiscal de Stat putea indica cu privire la venit, la caz astfel de situație nu se atestă.

Reclamantul menționează și faptul că, prin raportul de expertiză extrajudiciară efectuat de către Centrul Național de Expertize Judiciare din 16.01.2023 s-a constatat expres că de către SRL „Ilimad-Construct" nu a fost diminuat impozitul

pe venit din activitatea operațională pentru perioada de activitate 2017 cu 362120 lei md.

Conform scrisorii Ministerului Finanțelor nr. 16/1-08/1 din 03.01.2023 adresată CNI Moldinsolv se atestă clar că: reieşind din art. 130 subpunct 1) SNC, Prezentarea situațiilor financiare veniturile includ: Veniturile din activitatea operațională şi veniturile din alte activități. Veniturile din activitatea operațională constituie veniturile din vânzări şi alte venituri din activitatea operațională definite în standard. Venituri din alte activități sânt veniturile din operațiuni cu active imobilizate, veniturile financiare şi veniturile excepționale. În venituri cu active imobilizate se reflectă suma veniturilor aferente activelor imobilizate excluzând cheltuielile aferente ieşirii activului.

Mai indică că, potrivit pct. 36 din acelaşi standard „în funcție de gradul de lichiditate, activele se divizează în: 1) active circulante, care reprezintă activele ce se aşteaptă să fie consumate în ciclul normal de activitate, vândute sau primite în termen de 12 luni sau care reprezintă numerar; 2) active imobilizate, care cuprind toate celelalte active, cu excepția celor circulante. În lista activelor imobilizate intră şi imobilizările corporale în curs de execuție, SNC „Imobilizări Necorporale și Corporale" aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 06.08.2013, prin imobilizări corporale înțelegem imobilizări sub formă de mijloace fixe, terenuri, imobilizări corporale în curs de execuție şi resurse minerale. Prin imobilizări corporale în curs de execuție se înțelege imobilizări corporale procurate sau aflate în procesul de creare şi de pregătire pentru utilizare după destinație, pînă la transmiterea lor în exploatare.

Reclamantul explică că, comercializarea complexului locativ - constituie operațiune cu active imobilizate, ce nu se include în activitatea operațională. Respectiv, în forma IVAO15 la capitolul suma impozitului pe venit din activitatea operațională - urma a se indica 0 din motiv, că SRL „Ilimad-Construct" nu a obținut venit din activitatea operațională după cum nici nu a practicat activitate operațională.

Potrivit art. 12 alin. (4) Cod Fiscal, venit impozabil - constituie venitul brut, inclusiv facilitățile acordate de angajator, obținut de contribuabil din toate sursele într-o anumită perioadă fiscală, cu excepția deducerilor şi scutirilor, aferente acestui venit, la care are dreptul contribuabilul conform legislației fiscale.

Conform art. 12 alin. 11) Cod Fiscal, deducere constituie suma care, la calcularea venitului impozabil, se scade din venitul brut al contribuabilului conform prevederilor legislației fiscale.

Reclamantul face trimitere și la art. 24 Cod Fiscal care prevede, că se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

Respectiv, venitul impozabil se determină ca diferența dintre venitul brut și cheltuielile suportate, iar, suma de 12020000 lei reprezintă cheltuielile aferente ieşirii activului bloc locativ cu 46 apartamente (cheltuieli legate de construcția acestuia) şi nu poate fi atribuită la venituri.

Conform art. 268 alin. (1) Cod Fiscal, contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscai de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal poate fi depusă, dacă prezentul cod nu prevede altfel, în decursul a 30 de zile de la data comunicării deciziei sau a întreprinderii acțiunii contestate. În cazul omiterii acestui termen din motive întemeiate, el poate fi restabilit, la cererea persoanei vizate în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acțiunea, de Serviciul Fiscal de Stat. Deşi termenul de contestarea a deciziei nu a expirat, daca Serviciul Fiscal de Stat va considera omis acest termen, reclamantul solicită repunerea SRL „Ilimad-Construct" în termenul de contestare.

Reclamantul explică că, la data de 14.11.2022 a contestat decizia nr. ***** din 26.01.2021.

La data de 29.11.2022 a recepționat decizia de prelungire a examinării contestației, iar pînă la data depunerii acțiunii nu a recepționat decizia asupra examinării contestației.

Susține că, la data de 15 ianuarie 2022 lichidatorul SRL „Ilimad-Construct" a remis o copie a deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat asupra examinării contestației, iar din scrisoarea de însoțire se atestă că nu î-a fost remisă la adresa poştală.

Reclamantul indică că, conform art. 131 alin. (10) din Legea insolvabilității, Una dintre posibilitățile de valorificare constă în trecerea bunului în proprietate creditorului garantat în contul creanței. Acesta nu îşi poate adjudeca bunul afectat garanției fără ca, în prealabil, să fi dat terților posibilitatea de a participa la cumpărare. În cazul în care bunul grevat cu garanție nu s-a putut vinde la licitație publică sau prin concurs, orice creditor garantat prin bunul în cauză îl poate prelua, în condițiile prezentei legi, în contul creanței sale la prețul stabilit în publicațiile sau în anunțurile de vînzare pentru ultimul termen de licitație sau de concurs, cu achitarea prealabilă a cheltuielilor de validare şi de valorificare a bunului, inclusiv a onorariului de succes stabilit pentru administratorul insolvabilității/lichidator.

Potrivit art. 132 din Legea insolvabilității, din produsul obținut din valorificarea bunului grevat cu o garanție reală se scad cheltuielile de valorificare, rezultate din administrarea, conservarea, luarea în posesie, evaluarea și vânzarea bunului, care nu pot să depășească 10% din valoarea bunurilor grevate și care sunt incluse în masa debitoare, iar din rest se acoperă neîntârziat în întregime creanțele garantate, conform rangului de prioritate. Dacă valorificarea cauzează aplicarea, în conformitate cu prevederile Codului fiscal, a unui impozit, cheltuielile de valorificare se vor mări cu suma acelui impozit.

Reclamantul indică că, potrivit contractului și actului de primire-predare în situația în care legiuitorul stabilea expres obligația de a achita un impozit pe venit, acest impozit trebuia achitat nu de către SRL „Ilimad Construct" ci de către creditorul care a preluat bunul în contul stingerii creanței (Vutcărău Vasile, Solonari Vera, și ceilalți creditori care şi aşa au preluat un bun nefinisat, au achitat pentru finisarea lui, şi nu și-au stins integral creanța).

Indică reclamantul că, la etapa invocării anumitor încălcări Serviciul Fiscal de Stat, prin intermediul reprezentanților organului de control, a recurs la interpretarea contradictorie a normelor legale aplicabile speței, or, determinarea corectă a practicării activității operaționale şi a determinării ca urmare a venitului (respective şi a impozitului din venitul obținut din activitatea operațională) este problematică din cauza definiției oferite de legea fiscală precum şi de impactul aprecierii subiective a caracteristicilor şi circumstanțelor care determină o astfel de calificare, din care considerente şi permite organelor de control a interpreta normele date în defavoarea subiectului supus controlului cu constatarea existenței unei încălcări.

Or, prevederile Codului fiscai, în cazul în speță, urmau a fi definite cu precizie în aşa mod încât să ofere claritate, fără loc de interpretare, în mod contrar, norma legală nu respectă exigențele referitoare la calitatea legii, în special condiției de previzibilitate. Or, dispoziția legală trebuie să fie precisă, neechivocă, să instituie norme clare, previzibile şi accesibile, a căror aplicare să nu permită arbitrariul sau abuzul, aplicîndu-se la caz și prevederile art. 11 Cod Fiscal care expres prevede, că toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Reclamantul solicită :

- anularea deciziei privind inițierea controlului nr. ***** din *****.11.2021 actului nr. *****, prelungit pe formularul nr.1-891410 din 06 decembrie 2021
- anularea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022, emise de către Serviciul Fiscal de Stat
- anularea deciziei nr. ***** din 14 decembrie 2022 emise de SFS pe marginea contestației împotriva Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022 (f.d.5-14).

Reprezentantul reclamantului SRL „Ilimad Construct", administratorul autorizat Selevestru Irina, în cadrul examinării cauzei s-a prezentat, a susținut acțiunea depusă și a solicitat admiterea acesteia, potrivit cerințelor enunțate.

Reprezentantul pârâtului Serviciul Fiscal de Stat, în cadrul examinării cauzei s-a prezentat, nu a recunoscut acțiunea depusă, solicitând respingerea acesteia ca nefondată.

În motivarea poziției sale, a expus argumentele reflectate în referința din 02 februarie 2023, după cum urmează.

În temeiul deciziei de inițiere a controlului (DIC) nr. 118233/***** din *****.11.2021 a fost efectuat un control fiscal din planul lunar, prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, al corectitudinii declarării, calculării și achitării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2017, al persoanei juridice SRL „Ilimad-Construct", rezultatele căruia au fost reflectate în actul de control nr.***** prelungit pe blancheta nr.***** din 06 decembrie 2021.

Pârâtul indică că, în rezultatul examinării actului de control, s-a stabilit încălcarea prevederilor art.8 alin.(2) lit. c) și lit. d), art.83 alin.(4) și art. 187 alin.(7) din Codul fiscal, prin nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a Dării de seamă privind impozitul pe venit din activitatea operațională pentru perioada fiscală A/2017, ceea ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională cu suma de 362 120 lei, precum și nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a Declarației cu privire la impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2017 fapt ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător cu 1619 lei.

De asemenea s-a stabilit și încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit.c) și lit.f), art. 13 alin.(l) lit.a) și art. 13 alin.(2) lit. a) și d) din Legea contabilității nr. 113/2007, prin neprezentarea documentelor de evidență, a dărilor de seamă și a altor documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, necesare pentru efectuarea controlului fiscal, precum și prin lipsa totală a contabilității.

Partea pârâtă indică că, pentru încălcările admise, prin Decizia nr.***** din 26.01.2022, reclamantului SRL „Ilimad- Construct", i s-a calculat spre plată la buget, impozit pe venit obținut din activitatea operațională pentru perioada fiscală A/2017 în mărime de 360 600 lei, majorare de întârziere în mărime de 173039 lei și s-au aplicat amenzi în mărime totală de 116 620 lei.

Cu referire la încălcarea procedurii de citare a contribuabilului și efectuare a controlului fiscal, pârâtul menționează că potrivit art. 33 din Codul administrativ, comunicarea interinstituțională și comunicarea cu participanții sau cu publicul în cadrul procedurii administrative se face prin orice mijloc (verbal, poștă, telefon, fax, poștă electronică etc.), acordându-se prioritate mijloacelor care asigură o mai mare eficiență, rapiditate și economie de costuri, în special mijloacelor electronice de comunicație, iar conform art. 96 alin. (1) din Codul administrativ, notificările și comunicările către participanții la procedura administrativă se realizează în orice formă de comunicare adecvată, rapidă și eficientă din punctul de vedere al costurilor. Comunicarea prin mijloace electronice are prioritate dacă este adecvată obiectului comunicării și acceptată de participantul la procedură.

Conform art. 128 din Codul administrativ, comunicarea se consideră că a avut loc dacă actul administrativ individual a ajuns la persoana căreia urma să-i fie

comunicat. Pentru valabilitatea comunicării este suficient ca la persoana în cauză să ajungă partea dispozitivă a actului administrativ. Un act administrativ individual se consideră a fi ajuns dacă a nimerit în sfera persoanei căreia urma să-i fie comunicat, astfel încât în circumstanțe normale ea are posibilitate să afle despre el.

Explică pârâtul că, în scopul efectuării controlului fiscal prin metoda verificării tematice, la capitolul impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2017, la data de *****.11.2021 a fost emisă Decizia de inițiere a controlului fiscal nr. DICF-118233/***** din *****.11.2021, remisă la data 10.11.2021 la poșta electronică la adresa administratorului autorizat dna Irina Selevestru (*****).

La fel, s-a remis și citația seria D 212008 din 10.11.2021, cu privire la prezentarea la sediul Direcției generale control a SFS, amplasat pe adresa mun. *****, str. Mitropolit Varlaam 65, bir.207, a documentelor primare și contabile, aferente activității economico-financiare a SRL „Ilimad-Construct", pentru perioada de activitate L/01/2017 - L/12/2017, remisă la data de 11.11.2021 la adresele electronice ***** și *****, precum și la adresa biroului administratorului autorizat Irina Selevestru, mun. *****, str. Ivan Zaikin, 60, care conform avizului de recepție a fost primită la data de 18.11.2021.

Ulterior, la data de 06 decembrie 2021 a fost întocmit actul de control nr.***** prelungit pe blancheta nr.***** din 06 decembrie 2021, care a fost remis reclamantului la data de 07.12.2021 prin intermediul ÎS „Poșta Moldovei", la adresa: mun. *****, str. *****, recepționat la data 28 decembrie 2021, conform avizului de recepție.

Menționează pârâtul faptul că toată corespondența cu SRL „Ilimad-Construct" a fost expediată la adresa: mun. *****, str. *****, deoarece, în cadrul altui control fiscal efectuat reclamantului SRL „Ilimad-Construct", această adresă a fost indicată în antetul scrisorii nr. 332 din 11.*****.2021, parvenită de la administratorul autorizat Irina Selevestru, în adresa Serviciului Fiscal de Stat.

De asemenea, menționează și faptul că adresa electronică la care au fost expediate actele emise de către Serviciul Fiscal de Stat în legătură cu efectuarea controlului fiscal la SRL „Ilimad-Construct" - ***** este adresa care este înregistrată oficial în Sistemul Informațional Automatizat al Serviciului Fiscal de Stat, dosarul electronic al contribuabilului, precum și la datele de contact ale administratorului autorizat Selevestru Irina pe pagina oficială a Uniunii administratorilor autorizați din Moldova.

Mai indică pârâtul că, la data de 04.01.2022, în adresa lichidatorului a fost expediată citația privind examinarea cazului de încălcare a legislației seria C nr. 147113 din 31.12.2021, la adresa: mun. *****, str. *****, recepționată, conform avizului de recepție, la data de 21 ianuarie 2022, iar la data de 26.01.2022, prin intermediul ÎS „Poșta Moldovei", a fost expediată Decizia nr. ***** din

26.01.2022 asupra cazului de încălcare a legislației, la adresa: mun. *****, str. *****, care s-a returnat cu mențiunea „nereclamat”.

Astfel, în corespundere cu prevederile art. 129[1] alin. (4) și (42) din Codul fiscal, conform cărora în cazul în care înmânarea actului Serviciului Fiscal de Stat nu a fost posibilă, actul va fi comunicat prin publicitate, care se consideră comunicat după expirarea a 15 zile de la data afișării anunțului.

Comunică pârâtul că, la data de ***** martie 2022, pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat a fost plasată informația privind emiterea Deciziei SFS nr. ***** din 26.01.2022.

Respectiv, consideră că reclamantul neîntemeiat a afirmat în cererea de chemare în judecată că nu i-au fost comunicate actele administrative individuale emise în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL „Ilimad-Construct”.

Cu referire la argumentele reclamantului în ce privește nerespectarea prevederilor Legii nr. 131/2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, de către Serviciul Fiscal de Stat, menționează faptul că conform prevederilor art. 1 alin.(4) lit. e), dispozițiile legii nu se extind asupra controalelor efectuate de către organele fiscale, cu excepția înregistrării, supravegherii și raportării controalelor în Registrul de stat al controalelor.

Potrivit art.216 alin.(12) din Codul fiscal, înregistrarea deciziei de inițiere a controlului fiscal, a delegației de control, a actului de control fiscal și a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală în Registrul de stat al controalelor, se efectuează on-line, prin interconexiunea dintre sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat și Registrul de Stat al controalelor, iar alin.(13) stabilește că, decizia de inițiere a controlului fiscal se echivalează cu delegația de control prevăzută de Legea nr. 131/2012, iar actul de control fiscal se echivalează cu procesul-verbal de control prevăzut de aceiași lege.

Referitor la raportarea controlului fiscal efectuat la SRL „Ilimad-Construct”, menționează că în temeiul prevederilor art. 133 din Codul fiscal și în scopul planificării activității de control fiscal, la data de 28.10.2021 de către Directorul Serviciului Fiscal de Stat a fost emis Ordinul nr. 547 cu privire la aprobarea listei contribuabililor pentru efectuarea controalelor fiscale prin metodele de verificare totală, tematică și parțială pentru luna noiembrie 2021, prin care s-a aprobat lista contribuabililor ce urmează să fie supuși controalelor fiscale pentru luna noiembrie 2021, conform anexei nr. 1 la Ordin.

În baza ordinului respectiv, reclamantul SRL „Ilimad-Construct” a fost inclus în lista contribuabililor pentru efectuarea controalelor fiscale pentru luna noiembrie 2021, fiind planificat un control inopinat, prin metoda de verificare tematică la capitolul impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada A/2017.

Partea pârâtă indică că, ordinul nr. 547 din 28.10.2021, a fost publicat la data de 28.10.2021 pe pagina oficială a Serviciului Fiscal de Stat.

Specifică faptul că controlul fiscal efectuat la reclamantul SRL „Ilimad-Construct" a fost înregistrat în conformitate cu prevederile legale, or, în rezultatul accesării site-ului: https://controale.gov.md/ro/registrtul-controalelor secțiunea „controale inopinate", informația specificată la art. 8 alin.(l) lit. c)-f) din Legea nr. 131/2012 este furnizată în Registrul de stat al controalelor și se vizualizează informația privind controlul fiscal la „Ilimad-Construct" SRL.

Menționează pârâtul că, potrivit art.214 din Codul fiscal, 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. Controlul fiscal la fața locului și/sau la oficiul organului, poate fi organizat și efectuat prin următoarele metode și operațiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parțială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele și operațiunile concrete utilizate la organizarea și exercitarea controlului fiscal sunt determinate, în baza prezentului cod, în instrucțiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

Potrivit art. 216 alin. (1) din Codul fiscal, controlul fiscal la fața locului are drept scop verificarea respectării legislației fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcționarii fiscali sau de persoane cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscală. În cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri când nu există condiții adecvate de lucru, controlul fiscal menționat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, cu respectarea tuturor prevederilor art. 145 alin.(2)-(6), inclusiv cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare.

Cu privire la afirmațiile reclamantului precum că nota de motivare a controlului este nulă deoarece contravine prevederilor Ordinului SFS nr. 320/2019 și deciziei de inițiere a controlului fiscal, pârâtul indică că sunt neîntemeiate, or, nu pot fi luate în considerare argumentele reclamantului că în nota de motivare este indicat că controlul fiscal urmează a fi efectuat cu utilizarea metodelor și surselor indirecte, iar în decizia de inițiere a controlului ********** din *****.11.2021 este indicat metoda „prin control fiscal la fața locului", deoarece reieșind din prevederile legale specificate supra, tipul controlului fiscal poate fi la fața locului sau la oficiul contribuabilului, iar metoda de efectuare a controlului este verificare tematică, ceea ce s-a indicat și în decizia de inițiere a controlului fiscal.

Mai mult, toate argumentele reclamantului din cererea de chemare în judecată ce se întemeiază pe prevederile Legii nr. 131/2012 privind controlul de stat asupra

activității de întreprinzător, sunt nefondate, or, Serviciul Fiscal de Stat la efectuarea controalelor fiscale se conduce de prevederile Codului fiscal și ale tratatelor internaționale care reglementează impozitarea sau includ norme care reglementează impozitarea la care Republica Moldova este parte.

Articolul 1 din Codul fiscal statuează că prin prezentul cod se stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat și al altor participanți la relațiile reglementate de legislația fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenței veniturilor și cheltuielilor deduse, modul și condițiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale.

Conform art. 129 pct. 11) din Codul fiscal, control fiscal reprezintă verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală și alte acte normative, inclusiv verificarea altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de prezentul cod.

Mai face trimitere pârâtul și la prevederile art. 132^1 alin.(l) din Codul fiscal, conform căruia, Serviciul Fiscal de Stat este autoritatea administrativă care își desfășoară activitatea în subordinea Ministerului Finanțelor, fiind o structură organizațională separată în sistemul administrativ al acestui minister, constituită pentru prestarea serviciilor publice administrative contribuabililor, pentru supravegherea și controlul în domeniul fiscal.

Cu privire la argumentele reclamantului referitor la exercitarea controlului fiscal prin metode și surse indirecte, menționează pârâtul faptul că în cazul în care contribuabilul nu poate fi găsit pentru efectuarea controlului fiscal și în alte cazuri de depistare a încălcărilor fiscale, SFS în baza art. 189 alin. (2), art. 215 alin. (4) și art.225 din Codul fiscal, determină obligațiile fiscale ale contribuabilului prin metode și surse indirecte de estimare a obligațiilor fiscale. Deci, având în vedere faptul că reclamantului i s-a expediat înștiințare cu privire la efectuarea controlului și citație prin care s-a solicitat prezentarea documentelor pentru efectuarea controlului și acestea au rămas fără răspuns, în temeiul art. 189 alin.(2) din Codul fiscal, s-a dispus efectuarea controlului fiscal prin metode și surse indirecte.

Aferent, rezultatelor controlului și emiterii actului administrativ individual, menționează că în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL „Ilimad-Construct” prin metoda verificării tematice la capitolul „impozitul pe venitul din activitatea de întreprinzător”, s-a stabilit încălcarea prevederilor art.8 alin.(2) lit. c) și lit. f) din Codul fiscal, art. 13 alin.(l) lit. a) și alin. (2) lit. a) și lit. d) din Legea contabilității nr. 113/2007, prin neprezentarea la prima cerere a documentelor de evidență, a dărilor de seamă și a altor documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, necesare pentru efectuarea controlului fiscal, solicitate prin

citația seria D nr.212008 din 10.11.2021, cât și lipsa totală a contabilității, ceea ce a făcut imposibil efectuarea controlului fiscal.

Conform prevederilor art. 134 alin.(l) pct. 1) și pct. 12) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au dreptul să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale, alte persoane respectă legislația fiscală și să utilizeze metode și surse directe, și indirecte, la estimarea obiectelor impozabile și la calcularea impozitelor si taxelor.

Potrivit art. 189 alin.(2) din Codul fiscal, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte.

Conform art. 225 alin.(l) din Codul fiscal, în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligației fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art. 189 alin.(2) și (3), metode și surse indirecte, conform legii.

Dat fiind faptul că, documentele necesare controlului nu au fost prezentate, ținând cont de prevederile art. 189 alin.(2) și art.225 alin.(l) din Codul fiscal, obligația fiscală a fost estimată prin metode și din surse indirecte, iar drept surse indirecte, pentru estimarea obligației fiscale aferente impozitului pe venit din activitatea operațională, pentru perioada fiscală A/2017, au servit informația privind rulajul mijloacelor bănești, datele din Darea de seamă privind impozitul pe venitul din activitatea operațională (forma IVA015) pentru perioada fiscală A/2017, situațiile financiare pentru anul 2017, informația prezentată de ASP, Departamentul „Cadastru” și informația prezentată de notari.

Pârâtul indică că, în rezultatul analizei informației acumulate pentru perioada 01.01.2017 - 31.12.2017, s-a constatat că, reclamantul SRL „Ilimad-Construct” a încasat mijloace bănești de la persoana fizică Vasile Vutcarău cu destinația plăților: „pentru achitarea onorariului de succes al lichidatorului”, „acoperirea cheltuielilor de valorificare și validare a masei debitoare”, „creanțele creditorilor chirografari”, totodată fiind încasate plăți de la SRL „Lemn Comerț”, pentru apartamentul nr.52, str. Prieteniei 8, or. Strășeni, conform procesului - verbal nr. 087-28/2012 din 23.03.2012 și Hotărârii Curții de Apel ***** nr.2i-277-6/16 din 08.12.2016, fără TVA.

Menționează pârâtul faptul că conform dării de seamă privind impozitului pe venit din activitatea operațională (forma IVAO15) și conform Situațiilor financiare pentru anul 2017, SRL „Ilimad- Construct” nu a declarat careva venituri. Totodată,

conform situațiilor financiare pentru anul 2017, în rd. 170 „Producția în curs de execuție și produse”, din anexa nr. 1, soldul la începutul perioadei de gestiune a constituit suma de 12 020 000 lei, iar la sfârșitul perioadei de gestiune a constituit 0 lei.

Potrivit informației de la ASP Departamentul Cadastru, în perioada anului 2017, SRL „Ilimad-Construct” a deținut în proprietate bunuri imobile cu următoarele numere cadastrale: nr. *****(teren cu *****) și nr. *****(construcție bloc locativ cu *****), acestea fiind vândute cet. Vutcarău Vasile, conform contractului de vânzare-cumpărare nr.***** din 04.01.2017 și nr.*****(încăpere/bun viitor cu *****, înstrăinat persoanei juridice SRL „Lemn Comerț”, conform deciziei nr. 1 din 17.02.2017.

Mai indică pârâtul că, potrivit informației prezentate de notari, la data de 04.01.2017, SRL „Ilimad- Construct”, a încheiat tranzacția de vânzare a imobilelor cu nr. cadastrale *****și nr. *****cu cet. Vutcarău Vasile, în sumă totală de 12 020 000 lei.

Dat fiind faptul că conform situațiilor financiare pentru anul 2017, prezentate de către SRL „Ilimad-Construct”, activele întreprinderii („Producția în curs de execuție și produse”) în valoare de 12 020 000 lei, au fost stinse în legătură cu comercializarea acestora, fapt confirmat prin informația prezentată de notari, în cadrul controlului a fost estimată obligația fiscală la impozitul pe venit din activitatea operațională în sumă de 362 120 lei, în rezultatul tranzacției de vânzare-cumpărare a imobilelor cu nr. cadastrale *****și *****, încheiată cu cet. Vutcarău Vasile.

În conformitate cu prevederile art. 541 alin.(l) din Codul fiscal, subiecți ai impunerii sunt agenții economici care nu sunt înregistrați ca plătitori de TVA, cu excepția gospodăriilor țărănești (de fermier), întreprinzătorilor individuali, precum și agenților economici la care ponderea venitului pentru anul precedent din prestarea de servicii de consultanță pentru afaceri și management (pct. 70.22 din Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei) este mai mare de 60% din venitul din vânzări.

Potrivit art. 542 alin. (1) din Codul fiscal, obiect al impunerii este venitul determinat conform contabilității financiare, obținut în perioada fiscală de declarare, iar alineatul (3) stabilește faptul că în obiectul impunerii nu se includ veniturile prevăzute la art.20.

Articolul 20 din Codul fiscal stabilește care sunt sursele de venit neimpozabile și urmează de specificat faptul că în prevederile articolului respectiv nu se regăsește venitul obținut din valorificarea masei debitoare în procedura de faliment, respectiv, reclamantul, în rezultatul vânzării bunurilor imobile cu nr. cadastrale *****și *****, era obligat să prezinte Darea de seamă privind impozitul

pe venitul din activitatea operațională (forma IVAO15) pentru perioada fiscală A/2017 și să achite impozitul pe venit obținut din vânzarea acestora.

Menționează pârâtul că conform constatărilor din Decizia Curții Constituționale nr. 46 din 12.04.2022, §22, privind excepția de neconstituționalitate a art. 20 și 542 alin. (3) din Codul fiscal și a art. 116 din Legea insolvabilității nr. 149/2012, Curtea a notat că obligația de a plăti impozit dintr-un venit, care reprezintă un impozit de stat prevăzut de normele Codului fiscal, constituie, în principiu, o ingerință în dreptul constituțional de proprietate, pentru că privează persoana în cauză de un bun, i.e. de suma bănească care trebuie plătită. Totuși, această ingerință în dreptul de proprietate este, în general, justificată, deoarece statului i se recunoaște prerogativa de a institui și de a percepe impozite și contribuții obligatorii. La fel, Curtea a reținut (DCC 43 din 31.03.2022, §28) că cetățenii au obligația să contribuie prin impozite și taxe la cheltuielile publice, obligație fixată în articolul 58 alin. (1) din Constituție, care se extinde asupra tuturor contribuabililor (cetățenilor Republicii Moldova, cetățenilor străini și apatrizilor, persoanelor juridice), iar impozitele și taxele sunt sursa principală de venituri ale statului și constituie garanții importante ale apărării intereselor naționale pe plan financiar.

Pârâtul indică cu referire la argumentele reclamantului aferent genurilor de activitate practicate de către SRL „Ilimad-Construct", că conform art.178 alin. (1) din Codul civil, persoana juridică activează în baza contractului de constituire sau în baza contractului de constituire și a statutului, sau doar în baza statutului. Art. 176 alin.(2) din Codul civil menționează faptul că persoana juridică cu scop lucrativ poate desfășura orice activitate neinterzisă de lege, chiar dacă nu este prevăzută în actul de constituire.

Conform art. 7 din Legea nr. 220/2007 privind înregistrarea de stat a persoanelor juridice și a întreprinzătorilor individuali, pentru înregistrarea de stat a persoanelor juridice se depun un set de acte, printre care și hotărârea de constituire și actele de constituire ale persoanei juridice, în funcție de forma juridică de organizare, aprobate de către toți asociații fondatori. În actul de constituire a persoanei juridice urmează să se indice obiectul de activitate, utilizându-se Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei și Legea nr. 160/2011 privind reglementarea prin autorizare a activității de întreprinzător.

Pârâtul Serviciul Fiscal de Stat indică că nu are tangență cu înregistrarea genurilor de activitate ale persoanelor juridice și nici cu verificarea corespunderii practicării genului de activitate indicat în actele de constituire, la caz, în cadrul controlului fiscal s-a constatat faptul că reclamantul a înstrăinat 2 (două) bunuri imobile, înregistrând venit, care conform prevederilor Codului fiscal constituie obiect al impunerii în conformitate cu prevederile art. 54^2 și reclamantul era obligat să declare venitul înregistrat și să achite impozitul calculat.

Astfel, argumentele aduse de către reclamant referitor la calcularea eronată a impozitului pe venit din activitatea operațională, în rezultatul constatărilor din actul de control, sunt neîntemeiate și declarative și au ca scop inducerea în eroare a instanței de judecată.

Pârâtul indică că toate afirmațiile reclamantului inserate în cererea de chemare în judecată sunt declarative, nu sunt însoțite de probe pertinente și concludente, care să demonstreze faptul că declarațiile acestuia sunt veridice și întemeiate.

Afirmă pârâtul faptul că Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022 și Decizia nr. ***** din 14.12.2022 pe marginea contestației, se încadrează în limitele legii, astfel în temeiul art.224 alin. 1 lit.(f) din Codul administrativ, Serviciul Fiscal de Stat, solicită instanței de judecată de a respinge acțiunea reclamantului ca fiind neîntemeiată.

Prin încheierea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 15 martie 2023, au fost conexate într-un singur proces, cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct" către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative, aflat în procedura judecătorului Liudmila Holeviţcaia (dosar nr. 3-125/23) cu cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct" către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative, aflat în procedura judecătorului Guzun Corneliu (dosar nr. 3-3081/22), cu atribuirea cauzelor a numărului unic 3-3081/22 (f.d.89).

Audiind explicațiile părților, studiind materialele cauzei în raport cu argumentele părților litigante, instanța de judecată consideră că acțiunile reclamantului SRL „Ilimad-Construct" către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative sunt neîntemeiată și urmează să fie respinse, reieșind din următoarele considerente.

Noțiunea de „act administrativ" este reglementată în legislația națională, cât și în Rezoluția (77) 31 Cu privire la protecția individului față de actele autorităților administrative, adoptată de Comitetul de Miniștri al Consiliului Europei la 28 septembrie 1997, statuează că, actul administrativ este o manifestare juridică unilaterală de voință, cu caracter normativ sau individual, din partea unei autorități publice în vederea organizării executării sau executării în concret a legii, actul administrativ desemnează orice măsuri individuale sau decizii luate în cadrul exercitării autorității publice, susceptibile de a afecta direct drepturile, libertățile sau interesele persoanelor fizice sau juridice și care nu este un act îndeplinit în cadrul exercitării unei funcții judiciare.

Potrivit art. 2 alin. (1) Cod administrativ, prevederile prezentului cod determină statutul juridic al participanților la raporturile administrative, atribuțiile autorităților publice administrative și ale instanțelor de judecată competente pentru

examinarea litigiilor de contencios administrativ, drepturile și obligațiile participanților în procedura administrativă și cea de contencios administrativ.

În conformitate cu art. 3 Cod administrativ, legislația administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activității administrative și a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice, ținându-se cont de interesul public și de regulile statului de drept.

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

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

Potrivit art.39 Cod administrativ, (1) Controlul judecătoresc al activității administrative este garantat și nu poate fi îngrădit. (2) Orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art.17 sau prin nesoluționarea 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 reclamantei de a înainta acțiunea în contencios administrativ.

Reclamanta 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.

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.

Conform art.206 Cod administrativ, o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare); b) obligarea autorității publice să emită un act administrativ individual (acțiune în obligare); c) impunerea la acțiune, la tolerare a acțiunii sau la inacțiune (acțiune în realizare); d) constatarea existenței sau inexistenței unui raport juridic ori nulității unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ (acțiune în constatare); sau e) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (acțiune de control normativ). Acțiunea în constatare prezumă existența unui interes îndreptățit pentru constatarea solicitată.

Acțiunea în constatare nu poate fi înaintată dacă reclamantul își poate sau și-ar putea revendica drepturile printr-o altă acțiune prevăzută la alin. (1), cu excepția situației cînd se urmărește constatarea nulității unui act administrativ individual sau normativ.

În conformitate cu art. 17 Cod administrativ, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

Potrivit 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.

Potrivit art. 208 alin. (1) Cod administrativ, în cazurile prevăzute de lege, până la înaintarea acțiunii în contencios administrativ, se va respecta procedura prealabilă. Reieșind din dreptul subiectiv al subiectului afectat, care la fel a fost predeterminat de legiuitor și care a fost formulat astfel – orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Acțiunea înaintată de către reclamantă reprezintă o acțiune în contestare și obligare, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. a) și b) din Codul administrativ.

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.

Cu referire la admisibilitatea acțiunii pe temeiul respectării procedurii prealabile, se reține că, reclamantul SRL „Ilimad-Construct” a depus cerere prealabilă nr.2576-AA, recepționată de către Serviciul Fiscal de Stat la data de 25 octombrie 2022.

Urmare a examinării cererii prealabile, la data de 14 decembrie 2022 a fost emisă decizia nr. ***** din 14 decembrie 2022 de către Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr.***** din 26.01.2022 prin care a fost respinsă cererea prealabilă.

Cu privire la termenul depunerii cererii de chemare în judecată, după cum s-a constatat, reclamantul a depus acțiunea la data de 20 decembrie 2022, astfel,

instanța conchide că, acțiunea a fost depusă în interiorul termenului de depunere a acțiunii în contencios administrativ, prevăzut de lege.

Drept urmare, instanța de judecată a constatat că motive de inadmisibilitate în conformitate cu prevederile art. 207 alin. (2) din Codul administrativ în privința acțiunii de contencios administrativ înaintată de reclamant nu se regăsesc, prin urmare, acțiunea este admisibilă.

În privința competenței instanței de judecată la examinarea acțiunii în contencios administrativ se constată că competenta, în conformitate cu prevederile art. 191 alin. (1) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ, la momentul înaintării acțiunii, revenea Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani).

Prin urmare acțiunea a fost depusă cu respectarea prevederilor art. 191 alin. (1), art. 192 alin. (2) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ.

Instanța reține că potrivit art.20 din Constituția Republicii Moldova, orice persoană are dreptul la satisfacție efectivă din partea instanțelor judecătorești competente împotriva actelor care violează drepturile, libertățile și interesele sale legitime. Nici o lege nu poate îngrădi accesul la justiție.

Art.13 al Convenției Europene pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, statuează că, orice persoană, ale cărei drepturi și libertăți recunoscute de prezenta convenție au fost încălcate, are dreptul să se adreseze efectiv unei instanțe naționale, chiar și atunci când încălcarea s-ar datora unor persoane care au acționat în exercitarea atribuțiilor lor oficiale.

Astfel, obiect al examinării prezentei cauze în instanța de contencios administrativ îl constituie verificarea legalității deciziei privind inițierea controlului nr. ***** din 09.11.2021 actului nr. *****, prelungit pe formularul nr.1-891410 din 06 decembrie 2021; cerința privind anularea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022, emise de către Serviciul Fiscal de Stat și anularea deciziei nr. ***** din 14 decembrie 2022 emise de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022.

Controlul judecătoresc al legalității actelor administrative, presupune apărarea drepturilor și intereselor legitime ale justițiabililor, împotriva abuzurilor administrației publice, în condițiile legii contenciosului administrativ. Acest control se înfăptuiește de către instanțele de judecată în condițiile legii privind organizarea judecătorească. Întru elucidarea subiectului privind realizarea controlului judecătoresc se impune conceptul competenței, în baza căruia se realizează respectivul control. Pornind de la scopul primordial al instituției contenciosului administrativ care este prestabilit de legiuitor și care presupune contracararea abuzurilor și exceselor de putere ale autorităților publice, apărarea drepturilor persoanei în spiritul legii, ordonarea activității autorităților publice, asigurarea ordinii de drept. Și reieșind din dreptul subiectiv al subiectului afectat,

care la fel a fost predeterminat de legiuitorul și care a fost formulat astfel - orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Starea de fapt stabilită în cadrul examinării pricinii, poate fi rezumată în felul următor:

În temeiul deciziei de inițiere a controlului (DIC) nr. 118233/***** din *****.11.2021 a fost efectuat un control fiscal la reclamantul SRL „Ilimad-Construct", prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, al corectitudinii declarării, calculării și achitării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2017, al persoanei juridice SRL „Ilimad-Construct".

Rezultatele controlului au fost reflectate în actul de control nr.***** prelungit pe blancheta nr.***** din 06 decembrie 2021.

În corespundere cu prevederile art.216 alin.(6) din Codul fiscal - actul de control fiscal este un document întocmit de funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere a organului care exercită controlul, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal. În act se va descrie obiectiv, clar şi exact încălcarea legislaţiei fiscale şi/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective şi la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea.

Potrivit actului de control enunțat, s-a stabilit încălcarea prevederilor art.8 alin.(2) lit. c) și lit. d), art.83 alin.(4) și art. 187 alin.(7) din Codul fiscal, prin nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a Dării de seamă privind impozitul pe venit din activitatea operațională pentru perioada fiscală A/2017, ceea ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională cu suma de 362 120 lei, precum și nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a Declarației cu privire la impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2017 fapt ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător cu 1619 lei.

De asemenea s-a stabilit și încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) și lit. f), art. 13 alin. (1) lit. a) și art. 13 alin.(2) lit. a) și d) din Legea contabilității nr. 113/2007, prin neprezentarea documentelor de evidență, a dărilor de seamă și a altor documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, necesare pentru efectuarea controlului fiscal, precum și prin lipsa totală a contabilității.

Pentru încălcările admise, prin Decizia nr.***** din 26.01.2022, reclamantului SRL „Ilimad- Construct”, i s-a calculat spre plată la buget, impozit pe venit obținut din activitatea operațională pentru perioada fiscală A/2017 în mărime de 360 600 lei, majorare de întârziere în mărime de 173039 lei și s-au aplicat amenzi în mărime totală de 116 620 lei.

Manifestând dezacordul cu actele administrative emise de Serviciul Fiscal de Stat, reclamantul a formulat prezentele acțiuni în instanța de judecată, solicitând anularea actelor administrative defavorabile.

În context, instanța consideră relevante prevederile art. 1 din Codul fiscal, conform căruia, prin prezentul cod se stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat și al altor participanți la relațiile reglementate de legislația fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenței veniturilor și cheltuielilor deduse, modul și condițiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale, precum și modul de contestare a acțiunilor Serviciului Fiscal de Stat și ale persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora. Prezentul cod reglementează relațiile ce țin de executarea obligațiilor fiscale în ce privește impozitele și taxele de stat, stabilind, de asemenea, principiile generale de determinare și percepere a impozitelor și taxelor locale. Noțiunile și prevederile prezentului cod se aplică în exclusivitate în limitele relațiilor fiscale și ale altor relații legate de acestea.

Conform art. 8 alin. (2) lit. c) și d) 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; d) să prezinte informaţii veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii.

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

(cetăţeni ai Republicii Moldova, cetăţeni străini şi apatrizi, inclusiv membri ai societăţilor şi acţionari ai fondurilor de investiţii).

Potrivit art. 187 alin. (7) Cod Fiscal, instrucţiunile privind modul de întocmire şi de prezentare a dărilor de seamă fiscale, inclusiv a celor unificate, se emit de Serviciul Fiscal de Stat dacă legislaţia fiscală nu prevede altfel.

În corespundere cu prevederile art. 225 Cod Fiscal, (1) 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. (2) Metodele şi sursele indirecte includ: a) tipul şi natura activităţilor practicate de contribuabil; b) mărimea capitalului contribuabilului; c) veniturile din vînzări ale contribuabilului, inclusiv cele constatate în cadrul posturilor fiscale; d) numărul de angajaţi ai contribuabilului, precum şi fondul de remunerare a muncii şi alte recompense; e) categoria clienţilor contribuabilului şi numărul lor; f) diferenţa dintre caracteristicile cantitative şi cele calitative ale materiei prime, ale altor materiale procurate şi ale celor folosite în producţie; g) analiza schimbării valorii nete a proprietăţii contribuabilului; h) chiria imobilului folosit de contribuabil în afaceri; i) rulajul mijloacelor băneşti şi soldul lor pe conturile bancare şi/sau conturile de plăţi ale contribuabilului; j) compararea cheltuielilor contribuabilului cu veniturile lui; k) venitul altor persoane care activează în aceleaşi condiţii sau în condiţii similare cu cele ale contribuabilului; l) proprietatea persoanei cu funcţie de răspundere (locuinţa, automobilul etc.) procurată sau folosită în scopuri personale, starea ei fizică, apartenenţa persoanei la diferite cercuri, numărul personalului ei casnic; m) informaţii de la băncile (sucursale sau filiale ale acestora), birourile notariale, organele vamale, organele poliţiei, Agenţia Servicii Publice, bursele de valori privind tranzacţiile şi operaţiunile efectuate de contribuabil şi datele despre el; m^1) indicatorii contoarelor de evidenţă a elementelor de costuri şi cheltuieli; m^2) capacitatea normativă a utilajului de producţie/prelucrare; n) alte obiective, procese şi fenomene, informaţii şi date care denotă suma obligaţiei fiscale a contribuabilului, prevăzute în prezentul cod.

Art. 13 alin. (1) lit. a) din Legea contabilităţii nr. 113 din 27.04.2007, răspunderea pentru ţinerea contabilităţii şi raportarea financiară revine: conducerii (organului executiv) - în entitatea cu răspundere limitată.

În acord cu prevederile art. 13 alin. (2) lit. a) și d) din Legea contabilităţii nr. 113 din 27.04.2007, persoanele specificate la alin.(1) sînt obligate: a) să organizeze şi să asigure ţinerea contabilităţii în mod continuu din momentul înregistrării pînă la lichidarea entităţii; d) să asigure întocmirea şi prezentarea oportună, completă şi corectă a documentelor primare, a registrelor contabile conform regulilor stabilite

de Ministerul Finanţelor, precum şi integritatea şi păstrarea acestora conform cerinţelor Organului de Stat pentru Supravegherea şi Administrarea Fondului Arhivistic al Republicii Moldova.

Prin acțiunea înaintată, reclamantul a invocat încălcarea procedurii ce citare legală, ca fiind temei de anulare a actelor administrative contestate.

În acest sens, instanța reține că, potrivit art. 33 din Codul administrativ, comunicarea interinstituțională și comunicarea cu participanții sau cu publicul în cadrul procedurii administrative se face prin orice mijloc (verbal, poștă, telefon, fax, poștă electronică etc.), acordîndu-se prioritate mijloacelor care asigură o mai mare eficiență, rapiditate și economie de costuri.

După cum cu certitudine s-a constatat în cadrul examinării cauzei, în vederea efectuării controlului fiscal prin metoda verificării tematice, la capitolul impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada fiscală A/2017, de către Serviciul Fiscal de Stat a fost emisă Decizia de inițiere a controlului fiscal nr. DICF-118233/***** din ***** noiembrie 2021, fiind expediată prin intermediul poștei electronice administratorului autorizat dna Irina Selevestru (*****), la data de 10 noiembrie 2021.

Conform înscrisurilor anexate, în adresa administratorului autorizat a fost expediată și citația seria D 212008 din 10.11.2021, solicitându-se prezentarea la sediul Direcției generale control a Serviciului Fiscal de Stat a documentelor primare și contabile, aferente activității economico-financiare a SRL „Ilimad-Construct”, pentru perioada de activitate L/01/2017 - L/12/2017.

Citația a fost remisă la data de 11 noiembrie 2021 la adresele electronice ***** și *****, precum și la adresa biroului administratorului autorizat Irina Selevestru, mun. *****, str. Ivan Zaikin, 60.

Prin avizul de recepție se confirmă că citația a fost primită la data de 18 noiembrie 2021, prin intermediul poștei terestre.

Având în vedere neprezentarea informației și documentelor solicitate de către organul fiscal, aplicând metode indirecte de control, a fost întocmit actul de control nr.***** prelungit pe blancheta nr.***** din 06 decembrie 2021, care a fost expediat administratorului autorizat, la data de 07 decembrie 2021 prin intermediul ÎS „Poșta Moldovei”, la adresa: mun. *****, str. *****.

Conform actelor cauzei, actul de control a fost recepționat la data 28 decembrie 2021, fapt confirmat de avizul de recepție.

Potrivit prevederilor art. 96 alin. (1) din Codul administrativ, notificările și comunicările către participanții la procedura administrativă se realizează în orice formă de comunicare adecvată, rapidă și eficientă din punctul de vedere al costurilor. Comunicarea prin mijloace electronice are prioritate dacă este adecvată obiectului comunicării și acceptată de participantul la procedură.

La rândul său, art. 128 din Codul administrativ, statuează că, comunicarea se consideră că a avut loc dacă actul administrativ individual a ajuns la persoana căreia urma să-i fie comunicat. Pentru valabilitatea comunicării este suficient ca la persoana în cauză să ajungă partea dispozitivă a actului administrativ. Un act administrativ individual se consideră a fi ajuns dacă a nimerit în sfera persoanei căreia urma să-i fie comunicat, astfel încît în circumstanțe normale ea are posibilitate să afle despre el.

După cum a explicat partea pârâtă, la expedierea corespondenței către SRL „Ilimad-Construct" s-a indicat adresa reflectată, în cadrul altui control fiscal, efectuat reclamantului SRL „Ilimad-Construct", adresă indicată în antetul scrisorii nr. 332 din 11.*****.2021, parvenită de la administratorul autorizat Irina Selevestru.

Instanța de judecată menționează faptul că, deși partea reclamantă invocă circumstanța precum că, administratorul autorizat are sediul situat în str. Gheorghe Asachi, 44, aceasta nu a explicat dacă mai deține și sediul anterior, sau are un reprezentant în oficiul de la adresa mun. *****, str. *****, or, avizele de recepție au fost recepționate la adresa dată.

Conform pct. 2 din Regulile privind prestarea serviciilor poştale, anexa nr.1 la Hotărîrea Guvernului nr. 1457 din 30 decembrie 2016, în sensul prezentelor Reguli se definesc următoarele noţiuni: trimitere nedistribuită – trimitere poştală, distribuirea (înmînarea) căreia către destinatar din diferite motive nu a fost posibilă şi, din lipsa adresei expeditorului, nu s-a realizat înapoierea ei către expeditor; trimitere nereclamată – trimitere poştală care nu a fost distribuită (predată) destinatarului din cauza nesolicitării sau refuzului de recepţionare a acesteia.

Potrivit pct. 90 din Regulile privind prestarea serviciilor poştale, anexa nr.1 la Hotărîrea Guvernului nr. 1457 din 30 decembrie 2016, trimiterile poştale înregistrate şi mandatele poştale se predau personal destinatarilor sau reprezentanților acestora, împuterniciți prin procură legalizată notarial, mandat al avocatului/avocatului stagiar, contract de mandat, a căror copie rămâne în oficiul poștal, sau prin împuterniciri de reprezentare în baza semnăturii electronice.

În corespundere cu pct. 102 din Regulile privind prestarea serviciilor poştale, anexa nr.1 la Hotărîrea Guvernului nr. 1457 din 30 decembrie 2016, trimiterile poştale, care nu au putut fi distribuite destinatarilor se înapoiază expeditorului în următoarele situaţii: 1) la expirarea termenelor de păstrare; 2) la cererea expeditorului; 3) destinatarul refuză să primească trimiterea; 4) destinatarul nu este la adresa indicată; 5) adresatul căsuţei poştale de abonament nu este indicat sau este indicat incorect; 6) adresa destinatarului indicată pe trimitere este ştearsă sau ruptă; 7) destinatarul este decedat.

Analizând actele speței, prin prisma normelor de drept menționate, instanța conchide că, trimiterile poștale expediate la adresa mun. *****, str. *****, se

consideră a fi recepționate de către administratorul autorizat al SRL „Ilimad-Construct”, or, acestea nu au fost restituite de către colaboratorul poștal, fiind înmânate, fapt confirmat de copia avizului de recepție (f.d.14 dosar administrativ).

Mai mult decât atât, instanța notează și faptul că, înștiințările au fost transmise și la adresa electronică - *****, care este adresa înregistrată oficial în Sistemul Informațional Automatizat al Serviciului Fiscal de Stat, dosarul electronic al contribuabilului, precum și la datele de contact ale administratorului autorizat Selevestru Irina pe pagina oficială a Uniunii administratorilor autorizați din Moldova.

Instanța reține și faptul că, aceeași adresă de email este indicată de către însăși administratorul autorizat Selevestru Irina, în cererea de chemare în judecată.

Drept urmare, instanța respinge ca fiind nefondate argumentele invocate de către partea reclamantă cu referire la necomunicarea/neînștiințarea despre inițierea și efectuarea controlului, or, acestea se combat prin actele cauzei.

După cum rezultă din materialele pricinii, la data de 04.01.2022, în adresa lichidatorului Selevestru Irina a fost expediată citația privind examinarea cazului de încălcare a legislației seria C nr. 147113 din 31.12.2021, la adresa: mun. *****, str. *****, recepționată, conform avizului de recepție, la data de 21 ianuarie 2022 (f.d.81, dosar administrativ).

Ulterior, la data de 26.01.2022, prin intermediul ÎS „Poșta Moldovei”, a fost expediată Decizia nr. ***** din 26.01.2022 asupra cazului de încălcare a legislației, la adresa: mun. *****, str. *****, care s-a returnat cu mențiunea „nereclamat”.

Astfel, în corespundere cu prevederile art. 129^1 alin. (4) și (4^2) din Codul fiscal, în cazul în care înmînarea actului Serviciului Fiscal de Stat către persoanele indicate la alin.(2) şi (3) nu a fost posibilă, actul va fi comunicat prin publicitate. Actul Serviciului Fiscal de Stat menţionat la alin.(4) şi (41) se consideră comunicat după expirarea a 15 zile de la data afişării anunţului.

Având în vedere nerecepționarea corespondenței de către reclamant, în acord cu prevederile art. 129^1 alin. (4) și (4^2) din Codul fiscal, la data de ***** martie 2022, pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat a fost plasată informația privind emiterea Deciziei SFS nr. ***** din 26.01.2022.

Consecință a celor expuse supra, instanța respinge ca fiind vădit nefondate argumentele invocate de către partea reclamantă privind neînștiințarea despre inițierea controlului și neexpedierea actelor, or, materialele pricinii probează că, reclamantului i-au fost comunicate actele administrative individuale emise în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL „Ilimad-Construct”, în modul prevăzut de lege.

Argumentele invocate de către reclamant prin acțiunile depuse, cu referire la nerespectarea de către Serviciul Fiscal de Stat a prevederilor Legii privind

controlul de stat asupra activității de întreprinzător nr. 131 din 08.06.2012, instanța de judecată le respinge ca fiind nefondate, or, potrivit art. 1 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 131 din 08.06.2012, dispozițiile prezentei legi nu se extind asupra: e) controalelor efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat, cu excepția înregistrării, supravegherii și raportării controalelor în Registrul de stat al controalelor.

Drept urmare, toate argumentele formulate de reclamant în sensul nerespectării prevederilor Legii nr. 131/2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, nu au relevanță pentru contestarea actelor Serviciului Fiscal de Stat, or, legiuitorul a stabilit expres că, dispozițiile prezentei legi nu se extind asupra controalelor efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat.

În partea ce ține de înregistrarea deciziei de inițiere a controlului fiscal, a delegației de control, a actului de control fiscal și a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, instanța reține următoarele.

Conform art. 129 pct. 11) din Codul fiscal, control fiscal reprezintă verificare a corectitudinii cu care contribuabilul execută obligaţia fiscală şi alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi alte acte normative, inclusiv verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme şi operaţiuni prevăzute de prezentul cod.

În corespundere cu prevederile art. 214 alin. (1) – (3) Cod Fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în cîteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora. 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, prevăzut la alin.(2), 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 sînt determinate, în baza prezentului cod, în instrucţiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

Conform prevederilor art. 216 alin. (12) din Codul fiscal, înregistrarea deciziei de iniţiere a controlului fiscal, a delegaţiei de control, a actului de control fiscal şi a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală în Registrul de stat al controalelor se efectuează on-line, prin interconexiunea dintre sistemul informaţional al Serviciului Fiscal de Stat şi Registrul de stat al controalelor.

Potrivit art. 216 alin. (13) din Codul fiscal, decizia de iniţiere a controlului fiscal se echivalează cu delegaţia de control prevăzută de Legea nr.131/2012

privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător, iar actul de control fiscal se echivalează cu procesul-verbal de control prevăzut de aceeaşi lege.

După cum rezultă din actele cauzei, în scopul planificării activității de control fiscal, la data de 28.10.2021 de către Directorul Serviciului Fiscal de Stat a fost emis Ordinul nr. 547 cu privire la aprobarea listei contribuabililor pentru efectuarea controalelor fiscale prin metodele de verificare totală, tematică și parțială pentru luna noiembrie 2021, prin care s-a aprobat lista contribuabililor ce urmează să fie supuși controalelor fiscale pentru luna noiembrie 2021, conform anexei nr. 1 la Ordin.

Ordinul nr. 547 din 28.10.2021, a fost publicat la data de 28.10.2021 pe pagina oficială a Serviciului Fiscal de Stat.

Potrivit ordinului respectiv, reclamantul SRL „Ilimad-Construct" a fost inclus în lista contribuabililor pentru efectuarea controalelor fiscale pentru luna noiembrie 2021, fiind planificat un control inopinat, prin metoda de verificare tematică la capitolul impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioada A/2017. În același timp, informația privind controlul fiscal efectuat la reclamantul SRL „Ilimad- Construct" a fost înregistrat în conformitate cu prevederile legale, fiind disponibil la compartimentul „controale inopinate", de pe pagina web https://controale.gov.md/ro/registrtul-controalelor.

În conformitate cu art. 216 alin. (1) din Codul fiscal, controlul fiscal la faţa locului are drept scop verificarea respectării legislaţiei fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcţionarii fiscali sau de persoane cu funcţie de răspundere ale altor organe cu atribuţii de administrare fiscală. În cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri cînd nu există condiţii adecvate de lucru, controlul fiscal menţionat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, cu respectarea tuturor prevederilor art.145 alin.(2)-(6), inclusiv cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare.

Potrivit art. 221 Cod Fiscal, verificarea tematică se aplică atît în cazul controlului fiscal cameral, cît şi al celui la faţa locului şi constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligaţie fiscală sau asupra executării unei alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală, verificîndu-se documentele sau activitatea contribuabilului.

Instanța reține că, din sensul prevederilor legale specificate supra, tipul controlului fiscal poate fi la fața locului sau la sediul contribuabilului, iar metoda de efectuare a controlului, poate fi faptică, documentară, tematică, etc.

Astfel, deși reclamantul a invocat faptul că nota de motivare a controlului este nulă deoarece contravine prevederilor Ordinului SFS nr. 320/2019 și deciziei de inițiere a controlului fiscal, argumentele date nu pot fi reținute de instanța de

judecată, or, în nota de motivare este indicat că controlul fiscal urmează a fi efectuat cu utilizarea metodelor și surselor indirecte, iar în decizia de inițiere a controlului ********** din *****.11.2021 este indicat metoda „prin control fiscal la fața locului", instanța notează că, tipul controlului fiscal poate fi la fața locului sau la sediul contribuabilului, iar metoda de efectuare a controlului, poate fi tematică, circumstanță indicată în decizia de inițiere a controlului.

Potrivit art. 189 alin.(2) din Codul fiscal, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte.

În acord cu prevederile art. 215 alin. (4) Cod Fiscal, prin derogare de la prevederile alineatelor (2) şi (3), în cazul în care depistarea încălcării fiscale este posibilă în cadrul controlului fiscal cameral, nefiind necesar controlul la faţa locului, funcţionarii fiscali sau persoanele cu funcţie de răspundere ale altor organe cu atribuţii de administrare fiscală întocmesc decizia de iniţiere a controlului şi actul de control fiscal, cu respectarea prevederilor art.216 alin.(6) şi (8).

Conform normei 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. 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.

Apreciind actele speței, prin prisma normelor de drept citate supra, instanța nu poate reține argumentele invocate de către partea reclamantă privind faptul exercitării controlului fiscal prin metode și surse indirecte, or, în cazul în care contribuabilul nu poate fi găsit pentru efectuarea controlului fiscal și în alte cazuri de depistare a încălcărilor fiscale, Serviciul Fiscal de Stat în baza art. 189 alin. (2), art. 215 alin. (4) și art.225 din Codul fiscal, determină obligațiile fiscale ale contribuabilului prin metode și surse indirecte de estimare a obligațiilor fiscale.

Dat fiind faptul că, reclamantului SRL „Ilimad-Construct" i s-a expediat înștiințare cu privire la efectuarea controlului și citație prin care s-a solicitat prezentarea documentelor pentru efectuarea controlului, însă acestea nu au fost satisfăcute, având la bază art. 189 alin.(2) din Codul fiscal, autoritatea publică întemeiat a purces la efectuarea controlului fiscal prin metode și surse indirecte.

Conform materialelor prezentate, în urma controlului fiscal efectuat la SRL „Ilimad-Construct" prin metoda verificării tematice la capitolul „impozitul pe venitul din activitatea de întreprinzător", s-a stabilit încălcarea prevederilor art.8

alin.(2) lit. c) și lit. f) din Codul fiscal, art. 13 alin.(1) lit. a) și alin. (2) lit. a) și lit. d) din Legea contabilității nr. 113/2007, prin neprezentarea la prima cerere a documentelor de evidență, a dărilor de seamă și a altor documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, necesare pentru efectuarea controlului fiscal, solicitate prin citația seria D nr.212008 din 10.11.2021, cât și lipsa totală a contabilității, ceea ce a făcut imposibil efectuarea controlului fiscal.

Reieșind din prevederile art.134 alin.(1) pct.8) al Codului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au următoarele drepturi: să constate încălcările legislaţiei fiscale şi să aplice măsurile de asigurare, de executare silită a stingerii obligației fiscale şi de răspundere prevăzute de legislație.

În corespundere cu art. 134 alin. (1) pct. 12 Cod Fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au următoarele drepturi: 12) să utilizeze metode şi surse directe şi indirecte la estimarea obiectelor impozabile şi la calcularea impozitelor şi taxelor.

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 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 evidenței, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective.

Din sensul art. 225 alin. (1) din Codul fiscal, rezultă expres că, în cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligației 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 obligațiilor fiscale se folosesc şi în cadrul administrării fiscale ca urmare a instituirii posturilor fiscale în conformitate cu art.146.

Astfel, având în vedere neprezentarea documentelor necesare controlului, conducându-se de prevederile art. 189 alin.(2) și art.225 alin.(l) din Codul fiscal, autoritatea publică justificat a estimat obligația fiscală prin metode și din surse indirecte.

La ca, drept surse indirecte, pentru estimarea obligației fiscale aferente impozitului pe venit din activitatea operațională, pentru perioada fiscală A/2017, au servit informația privind rulajul mijloacelor bănești, datele din Darea de seamă privind impozitul pe venitul din activitatea operațională (forma IVA015) pentru perioada fiscală A/2017, situațiile financiare pentru anul 2017, informația prezentată de ASP, Departamentul „Cadastru” și informația prezentată de notari.

După cum rezultă din informația dată, pentru perioada 01.01.2017 - 31.12.2017, s-a constatat că, reclamantul SRL „Ilimad-Construct” a încasat mijloace bănești de la persoana fizică Vasile Vutcarău cu destinația plăților: „pentru achitarea onorariului de succes al lichidatorului”, „acoperirea cheltuielilor de valorificare și validare a masei debitoare”, „creanțele creditorilor chirografari”, totodată fiind încasate plăți de la SRL „Lemn Comerț”, pentru apartamentul nr.52, str. Prieteniei 8, or. Strășeni, conform procesului - verbal nr. 087-28/2012 din 23.03.2012 și Hotărârii Curții de Apel ***** nr.2i-277-6/16 din 08.12.2016, fără TVA.

Potrivit dării de seamă privind impozitului pe venit din activitatea operațională (forma IVAO15) și conform Situațiilor financiare pentru anul 2017, reclamantul SRL „Ilimad- Construct” nu a declarat careva venituri.

Mai mult, potrivit situațiilor financiare pentru anul 2017, în rd. 170 „Producția în curs de execuție și produse”, din anexa nr. 1, soldul la începutul perioadei de gestiune a constituit suma de 12 020 000 lei, iar la sfârșitul perioadei de gestiune a constituit 0 (zero) lei.

După cum rezultă din informația extrasă de la IP Agenția Servicii Publice, Departamentul Cadastru, în perioada anului 2017, SRL „Ilimad-Construct” a deținut în proprietate bunuri imobile cu următoarele numere cadastrale: nr. *****(teren cu *****) și nr. *****(construcție bloc locativ cu *****), acestea fiind vândute cet. Vutcarău Vasile, conform contractului de vânzare-cumpărare nr.***** din 04.01.2017 și nr. *****(încăpere/bun viitor cu *****, înstrăinat persoanei juridice SRL „Lemn Comerț”, conform deciziei nr. 1 din 17.02.2017.

Conform informației prezentate de notarii publici, la data de 04.01.2017, SRL „Ilimad-Construct”, a încheiat tranzacția de vânzare a imobilelor cu nr. cadastrale *****și nr. *****cu cet. Vutcarău Vasile, în sumă totală de 12020000 lei.

Drept urmare, potrivit informațiilor financiare pentru anul 2017, activele întreprinderii SRL „Ilimad-Construct” („Producția în curs de execuție și produse”) în valoare de 12 020 000 lei, au fost stinse în legătură cu comercializarea acestora, fapt confirmat prin informația prezentată de notarii publici.

Conform art. 54^1 alin. (1) din Codul fiscal, subiecţi ai impunerii sînt agenţii economici care nu sînt înregistraţi ca plătitori de T.V.A., cu excepţia gospodăriilor ţărăneşti (de fermier), întreprinzătorilor individuali, precum şi agenţilor economici la care ponderea venitului pentru anul precedent din prestarea de servicii de consultanţă pentru afaceri şi management (pct. 70.22 din Clasificatorul Activităţilor din Economia Moldovei) este mai mare de 60% din venitul din vînzări.

În conformitate cu art. 54^2 alin. (1) din Codul fiscal, obiect al impunerii este venitul determinat conform contabilităţii financiare, obţinut în perioada fiscală de declarare.

În consecință, contrar celor invocate de către partea reclamantă, Serviciul Fiscal de Stat, întemeiat a estimat în cadrul controlului, obligația fiscală la impozitul pe venit din activitatea operațională în sumă de 362 120 lei, în rezultatul tranzacției de vânzare - cumpărare a imobilelor cu nr. cadastrale *****și *****, încheiată cu cet. Vutcarău Vasile.

Or, la art. 20 Cod Fiscal, sunt indicate în mod exhaustiv sursele de venit neimpozabile, iar, venitul obținut din valorificarea masei debitoare în procedura de faliment, nu este exceptată de la impozitare.

Astfel, reclamantul SRL „Ilimad-Construct", era obligat să prezinte Darea de seamă privind impozitul pe venitul din activitatea operațională (forma IVAO15) pentru perioada fiscală A/2017 și să achite impozitul pe venit obținut rezultatul vânzării bunurilor imobile cu nr. cadastrale *****și *****.

Instanța respinge ca fiind irelevante argumentele părții reclamante aferent genurilor de activitate practicate de către SRL „Ilimad-Construct", or, Serviciul Fiscal de Stat, în cadrul controlului nu a verificat corespunderea practicării genului de activitate indicat în actele de constituire.

În speță, drept urmare a controlului fiscal s-a constatat faptul că reclamantul SRL „Ilimad-Construct" a înstrăinat 2 (două) bunuri imobile, înregistrând venit, fiind obligat să declare venitul înregistrat și să achite impozitul calculat, în conformitate cu prevederile art. 54^2 Cod Fiscal, fapt care nu a fost realizat, având drept consecință sancționarea fiscală a reclamantului.

Instanța respinge ca nefondate și argumentele reclamantului referitor la calcularea eronată a impozitului pe venit din activitatea operațională, în rezultatul constatărilor din actul de control, or, acestea sunt neîntemeiate și lipsite de suport probatoriu.

În acest sens, este notabil faptul că potrivit art. 92 alin. (1) din Codul administrativ, autoritatea publică decide conform convingerii sale libere dacă consideră o faptă drept existentă, luînd în considerare întreaga procedură administrativă, inclusiv toate probele.

Iar conform art. 93 alin. (1) și (2) din același Cod, fiecare participant probează faptele pe care îşi întemeiază pretenţia. Prin derogare de la prevederile alin. (1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale.

La caz, verificând legalitatea actelor administrative contestate – Decizia privind inițierea controlului, Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr. ***** din 26.01.2022 și Decizia nr. ***** din 14.12.2022 pe marginea contestației, instanța, analizând acțiunile autorității publice, nu a stabilit încălcarea de către autoritatea publică pârâtă a unor norme de drept, ce ar duce la nulitatea actelor administrative menționate.

Drept urmare, se constată că autoritatea publică, Serviciul Fiscal de Stat, la emiterea deciziilor, a acționat în limitele competențelor legale, potrivit atribuțiilor acordate și scopului prevăzut de lege.

Potrivit 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.

Conform art. 206 alin.(1) lit. a) Cod administrativ, o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare).

Tot aici, instanța de judecată reține că, la examinarea cererii în anulare, legalitatea unui act administrativ urmează a fi examinată prin prisma triplului test al legalității, care verifică dacă actul contestat a fost emis cu respectarea competenței, a procedurii prevăzute de lege și dacă este legal în fond.

Potrivit art. 21 alin. (1) din Codul administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să acționeze în conformitate cu legea și alte acte normative.

Iar, în conformitate cu prevederile art. 93 alin.(1) Cod administrativ, fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția.

A se menționa că, în sensul art. 219 alin. (1) din Codul administrativ, instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți.

În conformitate cu prevederile art.16 din Codul administrativ, dreptul discreționar al autorității publice reprezintă posibilitatea acesteia de a opta între mai multe soluții posibile corespunzătoare scopului legii atunci când aplică o dispoziție legală. Exercitarea dreptului discreționar nu permite desfășurarea unei activități administrative arbitrare.

Potrivit art.137 din Codul administrativ, în exercitarea dreptului discreționar atribuit, autoritățile publice trebuie să acționeze cu bună-credință în limitele legal stabilite și cu respectarea scopului pentru care le-a fost atribuit dreptul. Daca autoritatea publică poate decide discreționar și doar una din mai multe consecințe juridice este legală, atunci dreptul discreționar al autorității publice se reduce la alegerea consecinței juridice/soluției legale. Stările de fapt identice în esență se tratează identic. O tratare neidentică a două stări de fapt identice se admite numai dacă există un motiv obiectiv. Dacă într-un caz autoritatea publică și-a exercitat dreptul discreționar într-un anumit mod, atunci în cazuri similare ea este obligată să își exercite dreptul discreționar în același mod. Această regulă nu se aplică dacă autoritatea publică intenționează să își schimbe în viitor practica de exercitare a dreptului discreționar în cazuri similare.

În lumina celor menționate, instanța conchide asupra netemeiniciei pretențiilor titularului acțiunii și argumentelor invocate în acest sens care condiționează respingerea acțiunii ca neîntemeiată, cu menținerea actului administrativ contestat, or, alegațiile invocate de către reclamant în acțiunea depusă nu și-au găsit confirmare în cadrul ședințelor de judecată.

Or, de către autoritatea pârâtă a fost respectată procedura de adoptare a răspunsului contestat, fiind emis în conformitate cu competențele și normele materiale, în conformitate cu legislația în vigoare.

La caz instanța consideră relevante prevederile art.29 alin.(1) - (2) din Codul administrativ, conform cărora, orice măsură întreprinsă de autoritățile publice prin care se afectează drepturile sau libertățile prevăzute de lege trebuie să corespundă principiului proporționalității. O măsură întreprinsă de autoritățile publice este proporțională dacă: a) este potrivită pentru atingerea scopului urmărit în temeiul împuternicirii atribuite prin lege; b) este necesară pentru atingerea scopului; c) este rezonabilă.

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.

Cu aplicabilitate la situația dedusă judecății, instanța de judecată reține că, nici unul din temeiurile invocate de reclamant întru anularea actului administrativ individual defavorabil, nu atinge nivelul minim pentru a putea fi reținut ca temei de anulabilitate sau de nulitate a actelor administrative individuale defavorabile, or, actele contestate au fost emise conform legii, cu respectarea procedurii stabilite și de către organul competent.

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

Din considerentele menționate, instanța ajunge la concluzia privind respingerea cererii de chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct” către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative, și cererii de

chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct” către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative, ca neîntemeiate.

În conformitate cu art. 224 alin. 1) lit. f) Cod administrativ, instanța de judecată,

hotărăște:

Cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct” către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative, și cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Ilimad-Construct” către Serviciul Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative se resping ca neîntemeiate.

Hotărârea poate fi atacată cu apel la Curtea de Apel Centru în termen de 30 zile de la pronunțarea dispozitivului, prin intermediul Judecătoriei Chișinău (sediu 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 instanța de judecată care a emis hotărârea contestată.

Președintele ședinței,
Judecător Guzun Corneliu

Copia corespunde originalului