Republica Moldova
mun. Chișinău, str. Kiev nr. 3

Dosarul nr. 3-1554/2024

H O T Ă R Â R E

în numele Legii

Dispozitivul hotărârii judecătorești a fost pronunțat în ședință de judecată publică în data de **31 octombrie 2024, în Republica Moldova, mun. Chișinău, str. Kiev nr. 3**

În conformitate cu art. 226 alin. (2) Cod administrativ, deoarece participanţii la proces au depus cerere de apel, hotărârea este **întocmită integral în termen de 45 de zile <u>lucrătoare</u>** calculate începând cu data recepționării materialelor cauzei

31 octombrie 2024 mun. Chișinău

Judecătoria Chișinău
sediul Rîșcani

În conformitate cu art. 46 alin. (1) CPC, instanța de judecată
specializată pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ:
Președintele ședinței, judecător, Bolocan Elena,
Grefier, Negru Elena,
<u>Cu participarea:</u>
Reprezentantului reclamantului, avocatul Jarovlea Veaceslav,
Reprezentantului autorității publice pârâte, Tomșa Valeria,
Fiind respectată procedura legală de citare a participanților la proces, înaintea pronunțării pe fond, participanții la proces având posibilitatea de a-și expune punctul de vedere verbal și/sau scris în conformitate cu art. 38, 218 Cod administrativ al RM,

Examinând în **ședință publică în limba de stat cauza civilă în procedura contenciosului administrativ în limitele controlului judecătoresc – acțiunea în contencios administrativ** înaintată de SRL „Agro Sun Impex” împotriva Serviciului Fiscal de Stat al RM privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile, –

C o n s t a t ă:

<u>Acțiunea în contencios administrativ:</u> În data de 19 martie 2024 SRL „Agro Sun Impex” s-a adresat instanței de judecată cu acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat al RM privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile.

În motivarea acțiunii, reclamantul invocă că, în fapt: la data de 26 decembrie 2023, Serviciul Fiscal de Stat (în continuare - SFS) a emis Decizie nr.770/3607 asupra cazului încălcării a legislației comisă de SRL „Agro Sun Impex” (în continuare - Reclamanta), fiind aplicată Reclamantei amendă, în sumă de 94 156,00 lei, pentru neprezentarea de către Reclamanta a informației prevăzute la art. 226/11 alin. (5) litera i) din Codul Fiscal, pentru perioada fiscală A/2018, conform prevederilor art. 253 alin. (8) din Codul Fiscal, precum și a aplicat Reclamantei amendă, în sumă de 2500,00 lei, imputându-i prezentarea informației

prevăzute la art. 22/11 alin. (5) litera i) din Codul Fiscal cu date neautentice, pentru perioada fiscală A/2020, conform prevederilor art. 253 alin (7) din Codul Fiscal.

Nefiind de acord cu Decizia nr.770/3607 din 26 decembrie 2023, prin intermediul avocatului Jarovlea Veacesla, Reclamanta a depus la 22 ianuarie 2024 Cerere prealabilă, solicitând de la SFS anularea actului administrativ individual defavorabil - a Deciziei nr.770/3607 din 26 decembrie 2023.

Prin Decizia nr.754/40 din 21 februarie 2024, SFS a respins Cererea prealabilă (contestația) în cauză, depusă la 22 ianuarie 2024 și a menținut Decizia nr.770/3607 din 26 decembrie 2023.

Ambele Decizii în cauză constituie acte administrative individuale defavorabile, în sensul art. 10 alin. (1) Cod administrativ.

Reclamantul pretinde încălcarea procedurii de inițiere și motivare a controlului fiscal: În conformitate cu pct.27 al Regulamentului cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat (în ultima redacție), aprobat prin Ordinul SFS nr. 265 din 25 iulie 2023, în procesul efectuării controlului fiscal, funcționarii fiscali trebuie să țină cont de drepturile și obligațiile contribuabilului, precum și a Serviciului Fiscal de Stat stipulate în art.8, 134 și 136 Cod fiscal.

Același Regulament prevede în pct. 40 că în vederea executării prevederilor art. 8 alin. (3) din Legea nr. 131/2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, pentru controalele fiscale din listele de controale lunare, efectuate atât prin metoda de verificare totală, tematică, cât și efectuate prin metoda de verificare operativă, se va asigura întocmirea notei de motivare a controlului neplanificat (anexa nr. 40), care se va anexa la Decizia privind inițierea controlului.

Nota de motivare privind inițierea controlului va conține informația aferentă temeiului inițierii controlului fiscal, precum și aferentă riscurilor întrunite de către contribuabil, care au servit temei pentru inițierea acțiunilor de control fiscal. Nota de motivare se semnează electronic sau olograf și se atașează în SIA „Sistem de management al cazurilor”.

Nota de motivare urmează a fi comunicată contribuabilului odată cu Decizia privind inițierea controlului, prim înmânarea/expediere prin cutie poștală din cabinetul electronic personal al contribuabilului de pe portalul Serviciului Fiscal de Stat. Persoana cu funcție de răspundere confirmă primirea copiei acesteia prin aplicarea semnăturii sau recepția acesteia în cutia poștală.

Scopul implementării Sistemului de Management al Cazurilor este crearea unui registru informatic unic al cazurilor de control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat ce va permite formarea, stocarea, evidența documentelor și acțiunilor aferente controalelor, precum și analiza informației, generarea informației.

La caz, se atestă că SFS nu a comunicat Reclamantei notă de motivare privind inițierea controlului fiscal aferentă Actului de control cu nr.5-729252 din 08 decembrie 2023, în baza căruia a fost emisă ulterior Decizia SFS nr.770/3607 din 26 decembrie 2023, datele corespunzătoare nefiind introduse în Sistemul de Management al Cazurilor.

Astfel, inițierea controlului fiscal, care stă la baza Decizia SFS nr.770/3607 din 26 decembrie 2023 s-a desfășurat cu încălcarea proceduri și temeiurilor stabilite expres de lege, fapt care indică la nerespectarea principiului legalității, prevăzut la art.21 alin. (1) Cod administrativ.

Reclamantul pretinde încălcarea termenului de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale: Conform art.61 alin.(2) din Codul administrativ, termenele legale pot fi prelungite numai dacă acest lucru este stabilit expres de lege.

Prevederile art.264 din Codul fiscal reglementează termenul de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale în modul următor:

(1) Cu excepția cazurilor prevăzute la alin.(2), obligațiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil și Serviciul Fiscal de Stat sau alte organe cu atribuții de administrare fiscală în următoarele termene: a) impozitele, taxele, majorările de întârziere - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită

pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale;

b) sancțiunile fiscale aferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul și taxa menționată sau pentru plata impozitului și taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale;

c) sancțiunile fiscale neaferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani din data săvârșirii încălcării fiscale.

(2) Termenul de prescripție nu se extinde asupra impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) sau sancțiunilor fiscale aferente unui impozit, unei taxe concrete dacă darea de seamă fiscală care stabilește obligația fiscală conține informații ce induc în eroare sau reflectă fapte ce constituie infracțiuni ori nu a fost prezentată.

La caz, se atestă că SFS a efectuat control fiscal în privința Reclamantei, verificând inclusiv perioada fiscală a anului 2018, ceea ce este vădit ilegal, întrucât depășește în mod evident termenul de prescripție de 4 ani, stipulat la art.264 alin.(1) din Codul fiscal.

Reclamanta a înaintat către SFS Dezacordul cu nr.48415-CR din 26 decembrie 2023, exprimând motivat argumentele privind caracterul eronat al constatărilor reflectate în Actul de control cu nr.5-729252 din 08 decembrie 2023.

În conformitate cu art.92 alin.(2) Cod administrativ, autoritatea publică ia în considerare toate faptele care au importanță pentru caz, inclusiv favorabile participanților.

Potrivit pct.10 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat (în ultima redacție), aprobat prin Ordinul SFS nr. 265 din 25 iulie 2023, în scopul aplicării unice a prevederilor art. 264 din Codul fiscal, în cazul în care în cadrul controlului fiscal sunt atestate situații prevăzute la alineatul (2) al aceluiași articol, funcționarul fiscal va întocmi o notă-raport în adresa conducerii Serviciului Fiscal de Stat, în nota respectivă va fi reflectată succint situația în cauză cu confirmarea documentară (după caz) și argumentarea necesității exercitării controlului fiscal pe perioada ce depășește termenul de prescripție pentru determinarea obligației fiscale conform art. 264 alin. (1) din Codul fiscal. Nota-raport va fi examinată și vizată de către conducerea Serviciului Fiscal de Stat și anexată la materialele controlului fiscal, în cazul în care argumentele prezentate sunt întemeiate și conducerea acceptă exercita- rea unor astfel de controale, se emite decizie de modificare/completare a deciziei inițiale.

Respectiv, în lipsa unei note-raport formulate, motivate, semnate și aprobate, în modul stabilit de Regulamentul citat, controlul fiscal efectuat în privința Reclamantei pentru A/2018 peste termenul de prescripție stabilit de lege este ilegal, iar Actul de control nr.5-729252 din 08 decembrie 2023 și Decizia SFS nr.770/3607 din 26 decembrie 2023 în această parte sunt lovite de nulitate.

Consideră că pârâtul a ignorat prevederile pct. 10 din Regulamentul menționat mai sus, dar și argumentele și explicațiile Reclamantei, expuse în Dezacordul cu nr.48415-CR din 26 decembrie 2023 privind nerespectarea de SFS a limitelor controlului stabilite prin prisma

termenului de prescripție, făcând trimitere în textul Deciziei nr.770/3607 din 26 decembrie 2023 la alin. (2) al art.264 din Codul fiscal.

Totodată, indică asupra faptului că, în Decizia SFS nr.770/3607 din 26 decembrie 2023 lipsește motivarea, care ar privi informațiile concrete ce chipurile au indus în eroare SFS sau fapte ce constituie infracțiuni ori ce anume nu a fost prezentat din partea Reclamantei, dar chipurile justifică aplicarea în cadrul controlului fiscal în cauză a excepției procesuale, prevăzute la alin. (2) al art.264 din Codul fiscal.

În acest sens, reclamantul invocă că, obligația aplicării termenului de prescripție rezidă atât din legislația națională, cât practica constantă a Curții Europene pentru Drepturile Omului și anume hotărârea CEDO din 18 martie 2008, SRL „Dacia" versus Moldova, Brumărescu v. Romania, [GCJ, nr.28342/95, §61, ECHR1999-VII și Roșca v. Moldova, nr.6267/02, §24.

Reclamantul pretinde că lipsește suportul probatoriu aferent concluziilor expuse în actul de control fiscal din 08 decembrie 2023: În conformitate cu art.92 alin. (1) din Codul administrativ, autoritatea publică decide conform convingerii sale libere dacă consideră o faptă drept existentă, luând în considerare întreaga procedură administrativă, inclusiv toate probele, iar art.93 alin.(1) din Codul administrativ prevede că fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția.

Decizia SFS nr.770/3607 din 26 decembrie 2023 este bazată exclusiv pe Actul de control nr.5-729252 din 08 decembrie 2023.

Potrivit pct.210 din Regulamentul cu privire la efectuarea controlului de către Serviciul Fiscal de Stat (în ultima redacție), aprobat prin Ordinul SFS nr. 265 din 25 iulie 2023, la actul de control se anexează următoarele materiale: tabelul aferent situației economico-financiare a contribuabilului, care se imprimă pe blancheta actului de control de strictă evidență, după caz, copia politicii de contabilitate, copiile contractelor, documentelor ce au provocat sau confirmă abateri de la onorarea obligațiilor fiscale, actele de evaluare a mărfurilor (bunurilor) conform prețurilor de piață (în cazul depistării încălcărilor la calcularea impozitului pe venit și TVA), explicațiile sau lămuririle contribuabilului (anexa nr. 3) etc.

În actul de control se face mențiunea referitoare la materialele anexate la el, ca fiind parte integrantă a actului de control, cu numerotarea cronologică unică pe întreg actul de control și cu indicarea denumirii anexelor respective.

În cazurile în care la actul de control se anexează copii ale unor documente, calcule, acestea se semnează de către funcționarul fiscal, contabilul - șef după caz, alte persoane gestionare și se autentifică cu semnătura persoanei împuternicite de entitate, indicând data.

La caz, consideră că, în conținutul Actului de control nr.5-729252 din 08 decembrie 2023 lipsesc careva mențiuni privind anexele/probele aduse de SFS în susținerea constatărilor și concluziilor expuse în textul acestuia.

Reclamantul pretinde existența circumstanței care exclude procedura de examinare a cazului de încălcare fiscală în privința reclamantului: În conformitate cu art.240 lit. d) din Codul fiscal, procedura de examinare a cazului de în-călcare fiscală nu poate fi inițiată, iar procedura inițiată urmează a fi încheiată dacă: d) încălcarea ce ține de utilizarea serviciilor fiscale electronice este determinată de o defecțiune tehnică ce nu depinde de voința contribuabilului.

Pretinsa încălcare admisă de către Reclamanta pentru A/20I8 s-a produs din motive tehnice imputate anume Serviciului Fiscal de Stat, care gestionează serviciul fiscal electronic prin site-ul www.cisi.sfs.md, iar încărcarea Informației corectate din partea Reclamantei, privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul anului fiscal, reflectate în modul

corespunzător în contabilitatea Reclamante, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii lei, nu a fost posibil tehnic de efectuat la 25 februarie 2019.

Astfel, pârâtul a ignorat și a respins nemotivat argumentele Reclamantei privind existența circumstanțelor care exclud ca atare procedura de examinare a cazului de încălcare fiscală, în baza art.240 lit. d) din Codul fiscal - pretinsa încălcare ce ține de utilizarea serviciilor fiscale electronice a fost determinată de o defecțiune tehnică ce nu depinde de voința contribuabilului/Reclamantei.

Reclamantul invocă caracterul eronat al circumstanțelor cauzei și faptelor reținute de SFS: În decizia contestată nr.770/3607 din 26 decembrie 2023, SFS a indicat că amenda în sumă de 94 156,00 lei se aplică în baza prevederilor art. 253 alin. (8) din Codul fiscal pentru neprezentarea informației prevăzute la art.226^{11} alin.(5) de către persoanele indicate la art.226^{11} alin.(2) se sancționează cu amendă de la 10% la 20% din suma care urma să fie indicată în informație, dar nu mai mult de 150 mii de lei.

Conform art. 226^{11} alin. (5) litera i) din Codul fiscal, informațiile vor conține date despre: i) contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii de lei.

Consideră că, de fapt SRL „Agro Sun Impex" a prezentat către SFS informația prevăzută la art.226/11 alin.(5) CF, ce se probează prin următoarele probe:

Extras din SIA „Colectarea informației din surse indirecte" de pe situl SFS, prin care se atestă că SRL „Agro Sun Impex" a prezentat „Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul anului fiscal", reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii lei, la data de 25.02.2019;

Actul nr.5-729252 din 08 decembrie 2023, întocmit de SFS în perioada controlului 07-08 decembrie 2023, efectuat la SRL „Agro Sun Impex", prin care SFS direct a constatat: „Conform datelor din baza de date a SFS, s-a constatat că entitatea pentru perioada fiscală A/2018 a prezentat „Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul anului fiscal", reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii lei, la data de 25.02.2019".

Ulterior, la data de 28.09.2023, SRL „Agro Sun Impex" a anulat în programul (situl: www.cisi.sfs.md) al Serviciului Fiscal de Stata Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul anului fiscal", reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii lei, la data de 25.02.2019 pentru A/2018, cu scopul de a încărca aceiași Informație corectată, în vederea executării Propunerilor expuse în Raportul vizitei fiscale nr. 2420 din 11.10.2023.

Din motive tehnice imputate Serviciului Fiscal de Stat care gestionează situl: www.cisi.sfs.md, încărcarea Informației corectate privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul anului fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii lei, la data de 25.02,2019 pentru A/2018 – nu a fost posibil de efectuat.

Astfel, reclamantul pretinde că: a) SRL „Agro Sun Impex" în anul 2019 a prezentat SFS Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul anului fiscal", reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii lei, la data de 25.02.2019 pentru A/2018, în termenul stabilit de legislația fiscală;

b) Anularea și corectarea Informației susmenționate a avut loc la indicațiile SFS (vezi Propuneri din Raportul vizitei fiscale nr. 2420 din 11.10.2023);

c) încărcarea în septembrie 2023 Informației susmenționate, corectată nu a fost posibil din motive tehnice imputate SFS (Informația nu se încărca).

d) Constatarea SFS că agentul economic SRL „Agro Sun Impex" nu a prezentat Informația pentru A/2018 contravine situația faptice și nu s-a regăsit prin suportul probatoriu acumulat în procedura administrativă aferentă.

e) Aplicarea amenzii contravine Informației susmenționate pentru A/2018 (data prezentării Informației 25.02.2019).

Rezumând cele expuse supra, consideră că lipsește încălcarea fiscală imputată din partea SFS Reclamantei, fapt care impune anularea Deciziei SFS nr.770/3607 din 26 decembrie 2023.

Prin Decizia nr.754/40 din 21 februarie 2024, SFS a respins Cererea prealabilă (contestația) în cauză, depusă de Reclamanta la 22 ianuarie 2024 și a menținut Decizia contestată nr.770/3607 din 26 decembrie 2023.

Respectiv, Decizia SFS nr.754/40 din 21 februarie 2024 constituie în sine actul administrativ individual defavorabil pentru Reclamanta, iar soluția oferită pe marginea cererii prealabile constituie corpul comun cu actul administrativ propriu-zis contestat - Decizia SFS nr.770/3607 din 26 decembrie 2023. Netemeinicia și ilegalitatea Deciziei nr.770/3607 din 26 decembrie 2023, provoacă netemeinicia și ilegalitatea Deciziei nr.754/40 din 21 februarie 2024, ambele urmând a fi anulate.

Prin prisma prevederilor art. 11, 17 Cod administrativ al RM, reclamantul pretinde că, prin Decizia nr.770/3607 din 26 decembrie 2023 și Decizia nr.754/40 din 21 februarie 2024, SFS a încălcat dreptul Reclamantei la apărare, întrucât la emiterea acestora SFS a admis aprecierea arbitrară a probelor și a faptelor cazului, aplicând eronat legislația în vigoare.

Decizia nr.770/3607 din 26 decembrie 2023 și Decizia nr.754/40 din 21 februarie 2024, lezează dreptul de proprietate al SRL „Agro Sun Impex", impunându-i neîntemeiat achitarea amenzii în sumă de 94 156.00 lei.

Astfel, reclamantul SRL „Agro Sun Impex" revendică un drept subiectiv vătămat având în vedere alegațiile ce vizează încălcarea dreptului de proprietate asupra mijloacelor financiare din cont și repercusiunile negative generate de actul administrativ individual defavorabil contestat, solicitând admiterea cu anularea Deciziei SFS nr. 770/3607 din data de 26 decembrie 2023 și a Deciziei nr.754/40 din 21 februarie 2024, aferente procedurii prealabile, emise în privința SRL „Agro Sun Impex", ca fiind neîntemeiate și ilegale.

Referința autorității publice pârâte Serviciul Fiscal de Stat: În apărarea sa pârâtul a înaintat referință, solicitând respingerea ca neîntemeiată a acțiunii în contencios administrativ înaintate de către „Agro Sun Impex" SRL.

În motivarea referinței, pârâtul indică, că în urma efectuării controlului de către Direcția generală control a fost emisă Decizia asupra cazului de încălcare a legislației nr. 770/3607 din 26.12.2023 prin care s-a decis:

I. a aplica pentru încălcarea legislației și a încasa 94 156 lei, amendă pentru neprezentarea informației prevăzute la art. 226^{11} alin.(5) lit. i) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală A/2018.

II. a aplica amendă în sumă de 2 500 lei pentru prezentarea informației prevăzute la art. 226^{11} alin.(5) lit. i) din Codul fiscal cu date neautentice, pentru perioada fiscală A/2020.

În rezultatul controlului fiscal prin metoda verificării parțiale pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022 a fost întocmit actul de control nr. 5-729252 din 08.12.2023, urmare a contrapunerii datelor din Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășește cumulativ suma

de 200 mii lei, pentru perioadele fiscale A/2018-A/2020 cu documentele de evidența contabilă prezentate de către SRL „Agro Sun Impex”, s-au stabilit divergențe. Pentru perioada fiscală A/2022, entitatea nu a prezentat „Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii lei”. Astfel, a fost admisă încălcarea art. 226^{11} alin.(5) lit. i) din Codul fiscal, prin neprezentarea informației pentru perioada fiscală A/2018 și prezentarea informației neautentice pentru perioada fiscală A/2020.

În drept, conform prevederilor 226^{11} alin.(3) din Codul fiscal, persoanele indicate la alin.(2) sunt obligate să prezinte informațiile în modul și în termenele stabilite de Serviciul Fiscal de Stat, iar conform pct. 1 subpct. 10) și pct.3 din Ordinul Serviciului Fiscal de Stat nr. 427 din 21.08.2018 „Cu privire la stabilirea modului, structurii și termenelor de prezentare a informației de către subiecții nominalizați în art. 92 și art. 226^{11} din Codul fiscal, persoanele care desfășoară activitate de întreprinzător, cu excepția deținătorilor de patente de întreprinzător și a persoanelor fizice care practică activitate independentă vor prezenta în mod obligatoriu Serviciului Fiscal de Stat, anual către 25 februarie a anului următor anului fiscal de gestiune, informația privind împrumuturile contractate de la persoane fizice, în perioada anului fiscal și cele rambursate persoanelor fizice conform Anexei nr. 11 la Ordin.

Conform prevederilor art. 226^{11} alin.(5) lit. i) din Codul fiscal, Informațiile vor conține date despre contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ 200 mii lei.

Potrivit prevederilor art. 188 alin.(2) și alin.(3) din Codul fiscal, contribuabilul care descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conține o greșeală sau o omisiune are dreptul să prezinte o dare de seamă fiscală corectată conform formularului și modului de întocmire în vigoare pentru darea de seamă fiscală care se corectează. Darea de seamă fiscală corectată, depusă înainte sau în termenul stabilit pentru prezentarea dărilor de seamă fiscale pe o anumită perioadă fiscală se consideră dare de seamă fiscală pentru perioada respectivă.

În cadrul controlului fiscal s-a stabilit că pe parcursul anului 2018 SRL „Agro Sun Impex” a contractat de la persoana fizică ***** împrumut în sumă totală de 724 558 lei și i-a rambursat acesteia împrumutul în sumă de 217 000 lei, totodată, s-a stabilit că Informația privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoane fizice pentru perioada fiscală A/2018, a fost prezentată Serviciului Fiscal de Stat la 25.02.2019, iar la 28.09.2023 aceasta a fost anulată. Ca urmare, s-a constatat încălcarea prevederilor art. 226^{11} alin.(5) lit. i) din Codul fiscal, prin neprezentarea informației pentru perioada fiscală A/2018.

Urmare a examinării materialului controlului și informației disponibile din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat, se constată că informația privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoane fizice pentru perioada fiscală A/2018 a fost prezentată de contribuabil la 25.02.2019 și anulată la 28.09.2023, ulterior nefiind prezentată Informația corectată.

Indică asupra faptului că, atât în cadrul controlului fiscal, cât și la contestația depusă la Serviciul Fiscal de Stat, entitatea nu a prezentat documente sau argumente ce ar confirma faptul invocat precum că, Informația pentru perioada fiscală A/2018, corectată, nu a fost posibil de transmis Serviciului Fiscal de Stat din motive tehnice (efectuarea apelurilor telefonice către IP Centrul de Tehnologii Informaționale în Finanțe, solicitarea în orice alt mod a suportului tehnic privind acceptarea Informației de către Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat).

Astfel, autoritatea publică pârâtă consideră că SRL „Agro Sun Impex” nu a prezentat Serviciului Fiscal de Stat Informația privind împrumuturile contractate/rambursate de la

persoanele fizice pentru perioada fiscală A/2018, în care urmau a fi reflectate sumele împrumutului contractat de la persoana fizică ***** în mărime totală de 724 558 lei și a împrumutului rambursat acesteia, în sumă de 217 000 lei.

Cu referire la faptul invocat în cerere, precum că anularea și prezentarea informației privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoanele fizice pentru perioada fiscală A/2018, corectate, a avut loc la indicațiile Serviciului Fiscal de Stat, expuse în Raportul vizitei fiscale nr. 2420 din 11.10.2023, menționează și explică că, conform Raportului menționat, vizita fiscală a fost efectuată la 11.10.2023, pe când Informația privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoanele fizice pentru perioada fiscală A/2018 prezentată de contribuabil la 25.02.2019, a fost anulată la 28.09.2023, anterior datei efectuării vizitei fiscale.

Totodată, conform Raportului vizitei fiscale nr. 2420 din 11.10.2023, în cadrul vizitei fiscale s-a stabilit imposibilitatea analizei obiective, multi-aspectuale și veridice a informației declarate în CISIA 11 în raport cu situația de fapt, agentul economic fiind informat, inclusiv despre prevederile 226^{11} alin.(2), pct.12), art. 253 alin.(6), alin.(7) și alin.(8) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art. 267 alin.(3) din Codul fiscal, obligația de a dovedi incorectitudinea Deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă, iar argumentele contribuabilului sunt lipsite de temei legal și probant, respectiv nu pot servi drept temei pentru anularea Deciziei 770/3607 din 26.12.2023 asupra cazului de încălcare a legislației.

<u>În cadrul dezbaterilor judiciare</u>, în temeiul art. 218 Cod administrativ al RM, art. art. 211, 213, și art. 233 Cod de procedură civilă al RM:

Reprezentantul reclamantului, avocatul Jarovlea Veaceslav, în ședința de judecată a susținut în fapt și drept acțiunea în contencios administrativ, solicitând admiterea integrală în baza circumstanțelor de fapt și drept indicate în cererea de chemare în judecată.

Reprezentantul autorității publice pârâte, Tomșa Valeria, în ședința de judecată a solicitat respingerea acțiunii în contencios administrativ ca fiind neîntemeiată, în baza circumstanțelor de fapt și drept expuse în referință.

<u>Admisibilitatea acțiunii în contencios administrativ:</u>

Obiectul acțiunii în contencios administrativ îl constituie acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Agro Sun Impex” împotriva Serviciului Fiscal de Stat al RM privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile.

În drept, instanța de judecată reține că, în temeiul art. 17 din Codul administrativ, **drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.**

În temeiul art. 189 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, **orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ.** O acțiune în contencios administrativ poate fi înaintată și atunci cînd **autoritatea publică nu a soluționat în termen legal o cerere.**

În temeiul art. 206 alin. (1) și (2) din Codul 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 temeiul art. 207 alin. (1) din Codul administrativ, instanța verifică din oficiu dacă sînt întrunite condițiile pentru admisibilitatea unei acțiuni în contenciosul administrativ. Dacă este inadmisibilă, acțiunea în contencios administrativ se declară ca atare prin încheiere judecătorească susceptibilă de recurs.

În temeiul art. 207 alin. (2) din Codul administrativ, acțiunea în contencios administrativ se declară inadmisibilă în special cînd: a) există o hotărîre judecătorească definitivă cu privire la un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept; b) există o încheiere judecătorească prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură cu faptul că reclamantul a renunțat la acțiune sau și-a retras acțiunea într-un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept sau că între parți s-a încheiat o tranzacție de împăcare; c) la aceeași sau la altă instanță de judecată se examinează o acțiune între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept;

d) acțiunea a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art. 209; e) reclamantul nu poate revendica încălcarea, prin activitatea administrativă, a unui drept în sensul art. 17; f) nu sînt întrunite condițiile prevăzute la art. 208 CA – procedura prealabilă; g) acțiunea a fost depusă de o persoană fără împuterniciri în acest sens;

h) cererea de chemare în judecată nu corespunde cerințelor prevăzute la art. 211 alin. (1) și (2) și art. 212 alin. (1) și reclamantul nu a înlăturat neajunsurile în termenul stabilit de instanța de judecată.

În temeiul art. 209 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, acțiunea în contestare și acțiunea în obligare se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la: a) data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluționarea acesteia; b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art.165 alin. (1) referitoare la nesoluționarea în termen se aplică corespunzător.

Dacă informația cu privire la exercitarea căilor de atac nu se conține în actul administrativ individual sau în decizia cu privire la cererea prealabilă ori este indicată incorect, înaintarea acțiunii în contencios administrativ se admite în termen de un an de la comunicarea sau notificarea actului administrativ sau a deciziei cu privire la cererea prealabilă.

Astfel, analizând materialele dosarului judiciar prin coroborare cu materialele dosarului administrativ, respectiv argumentele participanților la proces, având în vedere faptul că, în prezenta cauză părțile nu au invocat, precum nici nu au probat prin probe pertinente că ar exista o hotărâre judecătorească definitivă cu privire la un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept, că ar exista o încheiere judecătorească prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură cu faptul că reclamantul a renunțat la acțiune sau și-a retras acțiunea într-un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept, că între parți s-a încheiat o tranzacție de împăcare sau că, la aceeași sau la altă instanță de judecată se examinează o acțiune între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept, –

Nu sunt temeiuri de a considera că acțiunea a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art. 209 din Codul administrativ, a fost respectată procedura prealabilă de adresare în instanța de judecată, acțiunea a fost depusă de către reprezentantul împuternicit al reclamantului,

avocatul Jarovlea Veaceslav (f. d. 34-47), iar reclamantul poate revendica încălcarea, prin activitatea administrativă, a unui drept în sensul art. 17 din Codul administrativ, –

Instanța de judecată ajunge la concluzia că, acțiunea în contencios administrativ **privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile**, întrunește condițiile pentru admisibilitate unei acțiuni în contenciosul administrativ și respectiv, este pasibilă de examinare în fond.

Aprecierea instanței de judecată

cu privire la **fondul acțiunii în contencios administrativ:** Audiind explicațiile participanților la proces, examinând circumstanțele de fapt și drept invocate prin prisma probelor pertinente și concludente administrate în proces, instanța de judecată ajunge la concluzia **că este legal și întemeiat să respingă ca fiind neîntemeiată acțiunea în contencios administrativ**, având în vedere argumentele reținute *infra.*

Obiectul juridic al acțiunii în contencios administrativ îl constituie cererea de chemare în judecată înaintată de SRL „Agro Sun Impex" împotriva Serviciului Fiscal de Stat al RM privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile, **care constituie acțiune în contestare.**

Astfel, **în fapt**, apreciind obiectiv explicațiile participanților la proces prin coroborare cu înscrisurile care constituie parte integrantă a dosarului administrativ și a dosarului judiciar, pertinente și concludente pentru judecarea completă și obiectivă a cauzei prin prisma prevederilor art. art. 117 – 122, art. 130 CPC, instanța de judecată constată următoarele circumstanțele de fapt:

Prin scrisoarea nr.26-10/4-05-492 din 17 iulie 2023, Direcția generală conformare a Serviciului Fiscal de Stat a solicitat Direcției generale deservire fiscală efectuarea vizitei fiscale la agentul economic SRL „Agro Sun Impex", pentru stabilirea corectitudinii prezentării informației privind contractarea/rambursarea împrumuturilor de la/către persoane fizice și reflectarea lor în contabilitatea întreprinderii pentru perioadele A/2018-A/2022, cu aplicarea măsurilor de conformare voluntară, în scopul asigurării prezentării informației cu date veridice. (f.d.15 dosar judiciar)

În scrisoare s-a specificat că, potrivit informației din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat, de către SRL „Agro Sun Impex" a fost raportată informația conform art.226^{11} alin.(5) lit.i) din Codul fiscal, privind contractarea/rambursarea împrumuturilor de la/către ***** pentru perioada anilor 2018-2020. În rezultatul examinării informației prezentate de către agentul economic SRL „Agro Sun Impex" în contrapunere cu datele raportate de către instituțiile financiare, în conformitate cu art.226^{11} din Codul fiscal, s-a stabilit prezentarea cu date neautentice a informației raportate privind împrumuturile contractate de la persoane fizice în perioada anului fiscal și cele rambursate persoanelor fizice, conform art.226^{11} alin.(5) lit.i) din Codul fiscal. Conform datelor din SIA CISI01 s-a stabilit că entitatea a acordat împrumuturi către ***** și a primit împrumuturi de la *****, fiind raportate ambele tipuri de tranzacții în informația privind împrumuturile contractate de la persoane fizice în perioada anului fiscal și cele rambursate persoanelor fizice.

În data de 11 octombrie 2023, de către inspectorul principal Botezatova Irina, al Secției deservire persoane juridice nr.1 al DDF Rîșcani, din cadrul DGDF, a fost elaborat Raportul vizitei fiscale nr.2420. (f.d.16-21 dosar judiciar)

Potrivit raportului, în cadrul vizitei fiscale s-a constat că la moment SRL „Agro Sun Impex" nu desfășoară activitate, nu dispune de terenuri agricole proprii sau arendate, nu dispune de personal angajat. Pe parcursul perioadei analizate contribuabilul a beneficiat de mijloace

bănești în baza contractelor de împrumut, fără dobândă, încheiate cu persoana fizică ***** (fondatorul întreprinderii) în scopul dezvoltării întreprinderii și anume: - Contractul de împrumut nr. 3 din 01.01.2018, cu termenul de rambursare indicat 01.01.2021, în valoare de 300 000 lei; - Contractul de împrumut nr. 4 din 10.04.2018, cu termenul de rambursare indicat 10.04.2021, în valoare de 1 000 000 lei; - Contractul de împrumut nr. 2-11/19 din 15.11.2019 cu termenul de rambursare de 3 ani, în valoare de 400 000 lei. Analizând în concordanță informația privind existența și modificarea împrumuturilor pe termen lung, reflectată în evidența contabilă în balanța contului 412 „Împrumuturi pe termen lung" oferită de către contribuabil, informația din CISIA 11 și prevederile stipulate în contractele de împrumut, s-au depistat divergențe ce denotă înregistrarea incompletă a faptelor economice în evidența contabilă.

Prin urmare, s-a stabilit imposibilitatea analizei obiective, multi-aspectuale și veridice a informației declarate în CISIA 11 în raport cu situația de fapt, iar SRL „Agro Sun Impex" i s-a propus reflectarea veridică a faptelor economice în evidența contabilă, precum și prezentarea informației justificative privind împrumuturile contractate de la persoane fizice în perioadele fiscale A/2018-A/2022 și cele rambursate, în termen de 10 zile lucrătoare din momentul semnării raportului, cu respectarea prevederilor Legii contabilității și raportării financiare nr.287 din 15.12.2017, SNC și Planului de conturi contabile.

Instanța reține că, potrivit informației din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat, SRL „Agro Sun Impex" la data de 25.02.2019 a prezentat informația privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoane fizice în perioada fiscală A/2018, anulând-o la 28.09.2023. (f.d.11 dosar judiciar)

Prin scrisoarea nr.26-21/4-04-164675 din 15 noiembrie 2023, expediată la adresa electronică a agentului economic SRL „Agro Sun Impex", Direcția generală control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat a înștiințat SRL „Agro Sun Impex" că la entitate, în perioada 27.11.2023 – 01.12.2023, urmează a fi efectuat controlul fiscal prin metoda de verificare parțială pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022. (f.d.184-185 dosar administrativ)

Prin citația D 220635 din 29 noiembrie 2023, Serviciul Fiscal de Stat a solicitat SRL „Agro Sun Impex" să prezinte la data de 07.12.2023 documentele primare și contabile și alte documente ce ține de contractarea/rambursarea împrumuturilor de la /către persoane fizice în perioadele fiscale A/2018-A/2022. (f.d.186-187 dosar administrativ)

În data de 30 noiembrie 2023, Direcția generală control a Serviciului Fiscal de Stat a emis decizia nr.DICF-153932/30, prin care a dispus inițierea controlului fiscal prin metoda verificării parțiale pentru perioada fiscală 01.01.2018 – 31.12.2022, la SRL „Agro Sun Impex". (f.d.188 dosar administrativ)

Instanța reține că, la 08 decembrie 2023, în rezultatul efectuării controlului fiscal cameral prin metoda verificării parțiale la SRL „Agro Sun Impex", pentru perioadele fiscale A/2018-A/2022, a fost întocmit Actul nr. 5-729252. (f.d.191-195 dosar administrativ)

Potrivit actului menționat, în rezultatul efectuării controlului fiscal, s-a constat că:

1. Urmare contrapunerii datelor din *Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii de lei,* pentru perioadele fiscale A/2018-A/2020 cu documentele din evidența contabilă prezentate de către SRL „Agro Sun Impex", s-au stabilit divergențe.

2. Pentru perioada fiscală A/2022, entitatea nu a prezentat *„Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii de lei".*

3. Încălcarea art.226[11] alin.(5) lit.i) din Codul fiscal, prin neprezentarea Informației pentru perioada fiscală A/2018 și prezentarea Informației neautentice pentru perioada fiscală A/2020.

Prin cererea din 23 decembrie 2023 (înregistrată cu nr.48415-CR la 26.12.2023), administratorul SRL „Agro Sun Impex", *****, și-a exprimat dezacordul față de actul de control fiscal, solicitând să i se acorde posibilitatea de a prezenta dovezi suplimentare. (f.d.196 dosar administrativ)

În data de 26 decembrie 2023, organul fiscal a emis decizia nr. 770/3607 asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SRL „Agro Sun Impex", prin care s-a decis:

I. A aplica pentru încălcarea legislaţiei și a încasa:

- 94 156 lei, amendă pentru neprezentarea informației prevăzute la art.226[11] alin.(5) lit.i) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală A/2018, conform prevederilor art.253 alin.(8) din Codul fiscal – 941 558 ((724 558 lei + 217 000 lei) x 10%), dar nu mai mult de 150 mii lei;
- 2 500 lei, amendă pentru prezentarea informației prevăzute la art.226[11] alin.(5) lit.i) din Codul fiscal cu date neautentice, pentru perioada fiscală A/2020, conform prevederilor art.253 alin.(7) din Codul fiscal (50 000 lei x 5%), dar nu mai mult de 150 mii lei. (f.d.197 dosar administrativ)

La 22 ianuarie 2024, SRL „Agro Sun Impex" a contestat cu cerere prealabilă decizia nr. 770/3607 din 26.12.2023, solicitând anularea actului administrativ. (f.d.200-201 dosar administrativ)

Prin Decizia nr. 754/40 din 21.02.2024, organul fiscal a respins contestația depusă de către SRL „Agro Sun Impex", menținând decizia emisă de Direcția generală control nr. 770/3607 din 26.12.2023. (f.d.202-203 dosar administrativ)

Prin urmare, în data de 19 martie 2024, reclamantul SRL „Agro Sun Impex" s-a adresat în instanța de contencios administrativ cu prezenta acțiune în contencios administrativ.

În drept, în temeiul art. 277 – 278 din Codul de procedură civilă al Republicii Moldova, orice persoană care se consideră vătămată într-un drept, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluţionare în termen legal a unei cereri se poate adresa instanţei judecătoreşti competente pentru anularea actului, repunerea în drept şi repararea prejudiciului.

Acţiunile în contenciosul administrativ se examinează de instanţele judecătoreşti respective conform normelor generale ale prezentului cod, cu excepţiile şi completările stabilite de legislaţia contenciosului administrativ.

În temeiul art. 195 Cod administrativ al RM, procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu exceptia art. 169–171.

În temeiul art. 224 alin. (1) din Codul administrativ, examinînd acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărîri: 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;

b) în baza unei acțiuni în obligare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual de respingere a solicitării sau o eventuală decizie adoptată în procedura prealabilă și obligă autoritatea publică să emită un act administrativ individual, dacă revendicarea pretenției reclamantului de emitere a actului este întemeiată; c) în baza unei acțiuni în realizare, obligă la

acțiune, tolerare sau inacțiune, dacă o astfel de pretenție a reclamantului este întemeiată; d) în baza unei acțiuni în constatare, constată existența sau inexistența unui raport juridic ori nulitatea unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ, dacă raportul juridic există sau, respectiv, nu există ori actul administrativ individual sau contractul administrativ este nul; e) în baza unei acțiuni de control normativ, anulează în tot sau în parte actul administrativ normativ, dacă acesta este ilegal, sau constată nulitatea acestuia, dacă acesta este nul;

f) respinge acțiunea ca fiind neîntemeiată, dacă nu sînt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărîri prevăzute la lit. a)–e).

În temeiul art. 225 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, instanța de judecată nu este competentă să se pronunțe asupra oportunității unui act administrativ.

Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreționar se limitează la faptul dacă autoritatea publică: a) și-a exercitat dreptul discreționar; b) a luat în considerare toate faptele relevante; c) a respectat limitele legale ale dreptului discreționar; d) și-a exercitat dreptul discreționar conform scopului acordat prin lege.

În temeiul art.225 alin.(4) din Codul administrativ, alte limitări ale examinării judiciare în cauzele de contencios administrativ sînt reglementate expres prin legi speciale.

În temeiul art. 93 alin. (1) – (3) din Codul administrativ, (1) **fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția**, (2) prin derogare de la prevederile alin. (1), **fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale**, iar (3) reglementări suplimentare sau derogatorii sînt admisibile doar în baza prevederilor legale.

Având în vedere circumstanțele de fapt constatate și normele de drept aplicabile, instanța de judecată ajunge la concluzia să respingă ca neîntemeiată acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Agro Sun Impex” împotriva Serviciului Fiscal de Stat al RM privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile.

Ori, în temeiul art. 8 alin. (2) lit. c), 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.

În temeiul art.226^{11} alin.(2) pct.12) Cod fiscal, persoanele care desfăşoară activitate de întreprinzător, cu excepţia deţinătorilor de patente de întreprinzător şi a persoanelor fizice care practică activitate independentă **vor prezenta Serviciului Fiscal de Stat informaţia privind împrumuturile contractate de la persoane fizice în perioada anului fiscal şi cele rambursate persoanelor fizice**.

În temeiul art.226^{11} alin.(3)-(5) Cod fiscal, persoanele indicate la alin.(2) sînt obligate să prezinte informaţiile gratuit, în modul şi în termenele stabilite de Serviciul Fiscal de Stat. (4) Modul de prezentare şi structura informaţiei se stabilesc de Serviciul Fiscal de Stat.

(5) **Informaţiile vor conţine date despre:**

a) intrările și/sau ieșirile pe parcursul unui an fiscal de mijloace băneşti în/din fiecare cont bancar şi/sau cont de plăţi şi/sau în/din conturile bancare şi/sau conturile de plăţi ale unei

persoane fizice, dacă rulajul cumulativ debitor sau creditor al conturilor respective, în decursul unui an fiscal, depăşeşte 300 mii de lei;

b) serviciile turistice procurate de o persoană fizică pe parcursul unui an fiscal a căror valoare cumulativă depăşeşte suma de 100 mii lei;

c) primele de asigurare achitate de o persoană fizică pe parcursul unui an fiscal a căror valoare cumulativă depăşeşte suma de 100 mii lei;

d) tranzacţiile cu valori mobiliare efectuate pe parcursul unui an fisca a căror valoare cumulativă depăşeşte suma de 100 mii lei pentru o persoană fizică;

e) contractele autentificate notarial pe parcursul unui an fiscal a căror valoare cumulativă depăşeşte suma de 300 mii lei pe numele unei persoane fizice;

f) realizarea drepturilor creditorilor efectuate pe parcursul unui an fiscal, care cumulativ depăşesc suma de 300 mii lei pentru o persoană fizică;

g) realizarea istoriilor de credit cu valoarea cumulativă a obligaţiilor executate pe parcursul anului fiscal care depăşeşte suma de 100 mii de lei;

h) efectuarea de către persoana fizică, pe parcursul unui an fiscal, a cheltuielilor legate de procurarea, posesia sau folosința mijloacelor de transport a căror valoare depăşeşte cumulativ pe parcursul unui an fiscal suma de 300 mii de lei;

i) **contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depăşesc cumulativ suma de 200 mii de lei;**

j) operaţiuni menţionate la alin.(2) pct.13), 14) şi 15) efectuate pe parcursul unui an fiscal a căror valoare cumulativă depăşeşte suma de 100 mii de lei (sau echivalentul acesteia).

În temeiul art.188 alin.(2) și (3) Cod fiscal, contribuabilul care descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conține o greșeală sau o omisiune are dreptul să prezinte o dare de seamă fiscală corectată, conform formularului şi modului de întocmire în vigoare pentru darea de seamă fiscală care se corectează. (3) Darea de seamă fiscală corectată, depusă înainte sau în termenul stabilit pentru prezentarea dărilor de seamă fiscale pe o anumită perioadă fiscală se consideră dare de seamă fiscală pentru perioada respectivă.

Conform art.133 alin.(2) Cod fiscal, în realizarea funcţiilor sale, Serviciul Fiscal de Stat are următoarele atribuţii în domeniul administrării fiscale:

10) emite decizii asupra cazurilor de încălcare fiscală stabilite în urma aplicării metodelor şi surselor indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale;

12) examinează contestaţii şi emite decizii în rezultatul examinării acestora;

14) efectuează controlul fiscal, examinează cazurile de încălcare fiscală, aplică sancţiuni fiscale şi emite acte administrative în scopul aplicării prezentului cod;

14^1) efectuează controlul asupra calculării corecte şi a virării în termen a contribuţiilor la bugetul asigurărilor sociale de stat şi a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi aplică sancţiuni pentru încălcarea prevederilor legale referitoare la calcularea acestora;

14^2) efectuează alte tipuri de controale decît cele expuse la pct.14) şi 14^1), stabilite în sarcina Serviciului Fiscal de Stat prin acte normative speciale;

În conformitate cu prevederile art. 134 alin. (1) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au dreptul:

1) să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii, serviciile de colectare a impozitelor şi taxelor locale, alte persoane respectă legislaţia fiscală;

2) să ceară şi să primească gratuit de la orice persoană informaţii, date, documente necesare pentru exercitarea atribuţiilor în limitele funcţionale, cu excepţia informaţiilor care constituie secret de stat, precum şi copiile de pe ele, dacă acestea se anexează la actul de control,

de asemenea să ceară explicaţiile şi informaţiile de rigoare asupra problemelor identificate în procesul exercitării atribuţiilor;

6) să controleze autenticitatea datelor din documentele de evidenţă şi din dările de seamă fiscale ale contribuabilului;

8) să constate încălcările legislaţiei fiscale şi să aplice măsurile de asigurare, de executare silită a stingerii obligaţiei fiscale şi de răspundere prevăzute de legislaţie;

14) să citeze la Serviciul Fiscal de Stat contribuabilul, persoana presupusă a fi subiectul impozitării, persoana cu funcţie de răspundere a contribuabilului, inclusiv responsabilul de evidenţa documentelor referitoare la persoana presupusă a fi subiectul impozitării, pentru a depune mărturii, a prezenta documente şi informaţii în problema de interes pentru Serviciul Fiscal de Stat, cu excepţia documentelor şi informaţiilor care, conform legislaţiei, constituie secret de stat. Neprezentarea persoanei citate la data şi ora stabilite în citaţie nu împiedică efectuarea de către Serviciul Fiscal de Stat a actelor procedurale fiscale.

În temeiul 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. (2) 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. (3) 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.

În temeiul art.253 alin.(6)-(8) Cod fiscal, prezentarea tardivă a informaţiei prevăzute la art.226^{11} alin. (5) de către persoanele indicate la art.226^{11} alin. (2) se sancţionează cu amendă de la 1,5% la 2,5% din suma indicată în informaţia prezentată tardiv, dar nu mai mult de 25 mii de lei.

(7) Prezentarea informaţiei prevăzute la art.226^{11} alin.(5) neautentice de către persoanele indicate la art.226^{11} alin. (2) se sancţionează cu amendă de la 5% la 10% din diferenţa dintre suma care urma să fie indicată şi cea indicată în informaţie, dar nu mai mult de 50 mii de lei.

(8) Neprezentarea informaţiei prevăzute la art.226^{11} alin.(5) de către persoanele indicate la art.226^{11} alin.(2) se sancţionează cu amendă de la 10% la 20% din suma care urma să fie indicată în informaţie, dar nu mai mult de 150 mii de lei.

Conform art. 248 Cod fiscal, după examinarea cazului de încălcare fiscală, organul fiscal emite o decizie, care trebuie să conţină: a) denumirea organului în al cărui nume se pronunţă decizia; b) funcţia, numele şi prenumele persoanei care a emis decizia; c) data şi locul examinării cazului; d) remarca despre participarea persoanelor care au săvîrşit încălcarea fiscală (reprezentanţilor lor); e) denumirea (numele, prenumele), sediul (domiciliul), codul fiscal al persoanei care a săvîrşit încălcarea fiscală;

f) descrierea încălcării fiscale cu indicarea articolelor, alineatelor, punctelor din actele normative care au fost încălcate; g) indicarea articolului, alineatului, punctului din actul normativ care prevede sancţiunea fiscală; h) decizia asupra cazului; i) termenul şi modul de contestare a deciziei;

j) alte date referitoare la caz; k) semnătura persoanei care a emis decizia.

Conform art.249 alin.(1) Cod fiscal, asupra cazului de încălcare fiscală poate fi pronunţată una din următoarele decizii privind: a) aplicarea de sancţiune fiscală şi/sau încasarea de impozit, taxă, calculate suplimentar, de majorare de întîrziere; b) clasarea cazului; c) suspendarea cazului şi efectuarea unui control repetat.

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

Conform art. 271 alin. (1) Cod fiscal, pe marginea contestaţiei împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat poate fi emisă una din următoarele decizii privind: a) respingerea contestaţiei şi menţinerea deciziei contestate; b) satisfacerea parţială a contestaţiei şi modificarea deciziei contestate; c) satisfacerea contestaţiei şi anularea deciziei contestate; d) suspendarea executării deciziei contestate şi efectuarea unui control repetat.

Circumstanţele stabilite pe parcursul examinării pricinii pot fi rezumate după cum urmează, prin decizia nr.DICF-153932/30 din 30.11.2023, Direcția generală control a Serviciului Fiscal de Stat a dispus inițierea controlului fiscal, prin metoda verificării parțiale la agentul economic SRL „Agro Sun Impex”, pentru perioada fiscală 01.01.2018 – 31.12.2022, începând cu 07.12.2023 până la 08.12.2023.

În rezultatul efectuării controlului fiscal a fost întocmit actul de control nr.5-729252 din 08.12.2023, în care s-a conchis că: 1. Urmare contrapunerii datelor din Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii de lei, pentru perioadele fiscale A/2018-A/2020 cu documentele din evidența contabilă prezentate de către SRL „Agro Sun Impex”, s-au stabilit divergențe. 2. Pentru perioada fiscală A/2022, entitatea nu a prezentat „Informația privind contractarea/rambursarea împrumuturilor pe parcursul unui an fiscal, reflectate în contabilitatea întreprinderii, ce depășesc cumulativ suma de 200 mii de lei”. 3. Încălcarea art.226^{11} alin.(5) lit.i) din Codul fiscal, prin neprezentarea Informației pentru perioada fiscală A/2018 și prezentarea Informației neautentice pentru perioada fiscală A/2020.

Astfel, pentru încălcările admise, prin decizia SFS nr.770/3607 din 26.12.2023, SRL „Agro Sun Impex” i s-a aplicat pentru încălcarea legislaţiei amendă: - 94 156 lei, pentru neprezentarea informației prevăzute la art.226^{11} alin.(5) lit.i) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală A/2018, conform prevederilor art.253 alin.(8) din Codul fiscal – 941 558 ((724 558 lei + 217 000 lei) x 10%), dar nu mai mult de 150 mii lei; - 2 500 lei, pentru prezentarea informației prevăzute la art.226^{11} alin.(5) lit.i) din Codul fiscal cu date neautentice, pentru perioada fiscală A/2020, conform prevederilor art.253 alin.(7) din Codul fiscal (50 000 lei x 5%), dar nu mai mult de 150 mii lei.

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat, nr. 754/40 din 21.02.2024 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 770/3607 din 26.12.2023, s-a dispus respingerea contestației depuse de SRL „Agro Sun Impex”.

Instanța reține că, în temeiul actului administrativ contestat – decizia SFS nr. 770/3607 din 26.12.2023 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, organul fiscal, în corespundere cu sarcinile, atribuțiile și dreptul de a efectua controale fiscale întru verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală, precum și dreptul de a sancționa contribuabilul în cazul încălcării legislației, a restabilit situația legală prin aplicarea sancțiunii fiscale contribuabilului/reclamantei SRL „Agro Sun Impex” în rezultatul constatării admiterii încălcării fiscale.

Instanța constată că, în virtutea sarcinii probațiunii puse pe seama părții reclamante în corespundere cu art. 93 din Codul administrativ și 267 din Codul fiscal, aceasta a eșuat să combată poziția Serviciului Fiscal de Stat exprimată în actul de control fiscal și decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, fundamentate pe înscrisuri/documente ce compun dosarul administrativ. Or, raționamentele organului fiscal au ca bază prevederi legale și înscrisuri probatorii concludente și plauzibile, pe când afirmațiile părții reclamante poartă un caracter declarativ. Prin urmare, partea reclamantă nu a adus argumente și probe care să răstoarne faptele constatate de autoritatea publică.

În speță, reieșind din materialele dosarelor administrative prezentate de autoritatea publică, controlul fiscal a fost efectuat în baza datelor din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat, datelor/documentelor prezentate de către sursele indirecte de informații, precum și informației prezentate de către SRL „Agro Sun Impex".

Instanța reține că, în cadrul controlului fiscal s-a stabilit că pe parcursul anului 2018 SRL „Agro Sun Impex" a contractat de la persoana fizică ***** împrumut în sumă totală de 724 558 lei și i-a rambursat acesteia împrumutul în sumă de 217 000 lei. Informația privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoane fizice pentru perioada fiscală A/2018 a fost prezentată Serviciului Fiscal de Stat de către agentul economic la 25.02.2019, iar la 28.09.2023 aceasta a fost anulată (a se vedea f.d.11 dosar judiciar), ulterior nefiind prezentată Informația corectată.

Referitor la argumentele părții reclamante precum că, SRL „Agro Sun Impex" a fost în imposibilitate să prezinte informația corectată din motive tehnice ce nu-i pot fi imputate, determinate de nefuncționarea serviciului fiscal electronic, instanța de judecată reține că SRL „Agro Sun Impex" nu a prezentat careva înscrisuri ce ar confirma cele invocate, entitatea având posibilitatea de a solicita printr-o altă modalitate suportul tehnic al autorității în vederea transmiterii informației corectate.

Ce ține de argumentele părții reclamante, precum că anularea informației privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoanele fizice pentru perioada fiscală A/2018 a avut loc la propunerile/indicațiile organului fiscal, expuse în Raportul vizitei fiscale nr. 2420 din 11.10.2023, pentru prezentarea ulterioară a informației corectate, instanța de judecată reține că, conform Raportului specificat, vizita fiscală a fost efectuată la 11.10.2023, iar Informația privind împrumuturile contractate/rambursate de la persoanele fizice pentru perioada fiscală A/2018, prezentată de contribuabil la 25.02.2019, a fost anulată la 28.09.2023, deci înainte de data efectuării vizitei fiscale. Respectiv, argumentele părții reclamante sunt nefundamentate.

Instanța remarcă, că în temeiul art.226^{15} alin.(16) Cod fiscal, pe parcursul efectuării controlului fiscal, persoana fizică are dreptul să colaboreze cu Serviciul Fiscal de Stat prin prezentarea suplimentară a oricăror documente, informaţii, explicaţii şi/sau altor probe relevante pentru stabilirea situaţiei fiscale. La prezentarea acestora, Serviciul Fiscal de Stat va întocmi un proces-verbal semnat de ambele părţi.

În temeiul art.226^{15} alin.(22) Cod fiscal, dacă documentele, informaţiile, explicaţiile şi/sau alte probe prezentate de persoana fizică sînt incorecte, incomplete, false, dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele sau, prin orice alte acţiuni, împiedică efectuarea controlului fiscal, inclusiv prin neprezentarea neîntemeiată la controlul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat va determina valoarea estimată a obiectului impozabil în baza probelor reale acumulate şi va adopta decizia corespunzătoare.

În temeiul art.267 alin.(3) Cod fiscal, obligaţia de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă.

Astfel, analizând argumentele expuse de reclamant în cererea de chemare în judecată, în coraport cu circumstanţele de fapt ale speţei și cadrul legal aplicabil, instanța de contencios administrativ conchide că, activitatea administrativă efectuată de autoritatea publică pârâtă este una legală și întemeiată, fiind efectuată în strictă conformitate cu prevederile legislației. Prin urmare, instanța nu a constatat admiterea de încălcări la emiterea actelor administrative contestate, legalitatea acestora nefiind pusă la îndoială de către instanța de judecată și nefiind combătută prin probe pertinente și concludente de către reclamant, ceea ce în consecință constituie temei de respingere a cererii de chemare în judecată depusă de SRL „Agro Sun Impex", ca fiind neîntemeiată.

În aceeași timp, instanța de judecată conchide că încălcările revendicate prin prezenta acțiune, nu își găsesc confirmare prin prisma cadrului normativ în vigoare la data desfășurării activității administrative, respectiv argumentele părții reclamante în acest sens sunt întemeiate pe interpretarea eronată a normelor de drept material și pe argumente neprobate.

Astfel, deoarece circumstanţele importante pentru procedura administrativă desfășurată, au fost constatate şi elucidate pe deplin de autoritatea publică pârâtă, iar de către reclamant, reieșind din sarcina probațiunii prevăzute de art. 93 Cod administrativ, precum și de normele speciale ale Codului fiscal al RM aplicabile în conformitate cu art. 2 alin. (2) Cod administrativ al RM, circumstanțele invocate în apărarea sa nu sunt dovedite cu probe veridice şi suficiente, concluziile autorității publice nefiind în contradicţie cu circumstanțele de fapt constatate, iar la emiterea actelor administrative și a deciziilor de examinare a cererilor prealabile autoritatea publică a aplicat corect normele de drept material, **instanța de judecată ajunge la concluzia că actele administrative contestate sunt legale în fond, respectiv nu pot fi anulate din motive formale și nu pot constitui temei de admitere arbitrară a acțiunii în contencios administrativ.**

Având în vedere faptul că instanța de judecată s-a expus asupra argumentelor de principiu invocate de partea reclamantă, în rest, instanţa de judecată respinge argumentele reclamantului, reprezentantului reclamantului și consideră că nu este necesar să răspundă la fiecare în parte, acestea fiind vădit neîntemeiate şi inadmisibile, ori, în sensul jurisprudenţei Curţii Europene a Drepturilor Omului, articolul 6 § 1 din Convenţia Europeană pentru apărarea drepturilor şi libertăţilor fundamentale ale omului obligă, inter alia, instanţele naţionale să examineze adecvat declarațiile, argumentele şi probele, cu toate acestea, deşi articolul 6 § 1 al Convenției obligă instanţele să-și motiveze deciziile, acesta nu poate fi interpretat ca impunând instanțelor să ofere un răspuns detaliat la fiecare argument (a se vedea Van de Hurk v. the Netherlands, 19 aprilie 1994, §§ 59 și 61, Series A nr. 288, și Burg v. France (dec.), nr. 34763/02, ECHR 2003-II).

Întinderea obligaţiei de a-și motiva deciziile poate varia în conformitate cu natura deciziei şi trebuie determinată în lumina circumstanţelor cauzei (a se vedea Ruiz Torija v. Spain și Hiro Balani v. Spain, 9 decembrie 1994, Series A nr. 303-A și 303-B, § 29 și, respectiv, § 27; și Helle v. Finland, 19 decembrie 1997, § 55, Reports of Judgments and Decisions 1997-VIII, inclusiv hotărârea Curţii Europene a Drepturilor Omului pronunţată în pricina Fomin v. Moldova, nr. 36755/06, § 31, 11 octombrie 2011).

În concluzie, **ținând cont de circumstanțele constatate și normele de drept reținute supra, întru respectarea principiului legalității procesului judiciar și respectiv, al dreptului la un proces echitabil, cu respectarea limitelor controlului judecătoresc,** deoarece actele administrative individuale și decizia de soluționare a cererii prealabile sunt legale și prin acestea reclamantul nu este vătămat în drepturile sale, **instanța de judecată ajunge la concluzia să**

<u>respingă ca fiind neîntemeiată</u> acțiunea în contencios administrativ înaintată de SRL „Agro Sun Impex” împotriva Serviciului Fiscal de Stat al RM privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile, în conformitate cu art. 224 alin. (1) lit. f), art. 225, 226 din Codul administrativ – **deoarece nu sînt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărîri prevăzute la lit. a) Cod administrativ al RM.**

<u>Compensarea cheltuielilor de judecată:</u>

În temeiul art.94 alin.(1) Cod de procedură civilă al RM, art. 96 CPC, aplicabil prin prisma art. 195 Cod administrativ, instanţa judecătorească obligă partea care a pierdut procesul să plătească, la cererea părţii care a avut câştig de cauză cheltuielile de judecată, context în care, deoarece acțiunea în contencios administrativ se respinge, se constată că, la cererea reclamantului, nu există temei de compensare a cheltuielilor de judecată.

Partea dispozitivă: În conformitate cu prevederile art. art. 236, art. 238 – 241, art. art. 277 – 278 Cod de procedură civilă al Republicii Moldova, art. 224 alin. (1) lit. f), art. 225, 226 și art. 232 Cod administrativ al Republicii Moldova**,** în urma deliberării, instanța de judecată, –

H o t ă r ă ș t e:

A **<u>respinge ca fiind neîntemeiată acțiunea în contencios administrativ –</u>** înaintată de SRL „Agro Sun Impex” împotriva Serviciului Fiscal de Stat al RM privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei de soluționare a cererii prealabile.

Se explică că, hotărârile în fond se motivează în scris în termen de 45 zile lucrătoare de la înregistrarea cererii de apel depuse în termen sau în termen de 45 zile lucrătoare de la depunerea unei cereri de motivare a hotărîrii. Cererea de motivare a hotărîrii se depune în termenul de decădere de 15 zile de la pronunțarea dispozitivului hotărîrii, în temeiul art. 226 alin. (2) Cod administrativ al RM.

Hotărârea este cu drept de atac la Curtea de Apel Chișinău în termen de 30 de zile calculate de la data pronunțării dispozitivului, prin intermediul Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

Președintele ședinței, judecător – Elena Bolocan

Copia corespunde originalului,

Judecător Elena Bolocan

Actul judecătoresc este public și poate fi accesat pe pagina web a instanței <u>www.jc.instante.justice.md</u>.