Dosarul nr. 3-4728/2019

2-19197061-12-3-11122019

H O T Ă R Â R E
În numele Legii

13 iunie 2024 mun. Chişinău

Judecătoria Chișinău (sediul Centru)
Instanța compusă din:
Preşedintele şedinţei, judecător Victor Sîrbu
Grefier Valeria Căinăreanu
Cu participarea:
Reprezentantul pârâtului Adrian Spînu

a examinat în ședință publică în procedură de contencios administrativ, cererea de chemare în judecată depusă de ***** către Serviciul Fiscal de Stat, Consiliul de Soluționare a Disputelor, terți Asociația patronală Camera de Comerț Americană din RM, Asociația Investitorilor Străini din RM, Confederația Națională a Patroanelor, *****, *****și SRL „KLM Plus” cu privire la anularea actelor administrative individuale, -

c o n s t a t ă:

Argumentele participanților la proces:

La 11.12.2019, ***** a depus acțiune în instanța de judecată către Serviciul Fiscal de Stat, Consiliul de Soluționare a Disputelor, terți Asociația patronală Camera de Comerț Americană din RM, Asociația Investitorilor Străini din RM, Confederația Națională a Patroanelor, *****, *****și SRL „KLM Plus” cu privire la anularea actelor administrative individuale.

În motivarea acțiunii înaintate a indicat că, *****este cetățean a Republicii Moldova. Petiționarului s-a inițiat un control care nu a fost adus la cunoștință.

Astfel, la 21.06.2019, a fost emis Actul de Control unde în termen s-a depus dezacord. La 21.08.2019 a fost emisă decizie de sancționare, care a fost contestată în termen. La data de 14.11.2019 a fost respinsă contestația.

Astfel, considerând actul de control, decizia de sancționare și decizia de respingere, ca fiind nelegale, pripite și nejustificat din următoarele considerente: - în perioada

05.07.2017-21.06.2019 a fost efectuat control fiscal privind venitul impozabil pentru anii 2012-2016. Sunt dispus să fiu deschis pentru a ajuta Serviciul Fiscal de Stat întru efectuarea controlului.

Cu rezultatele expuse la capitolul concluzii si propuneri sunt anumite obiecții și anume: La punctul II Anul 2012: din concluzii s-a constatat ca a diminuat venitul impozabil cu 10 452 222,00 lei a următoarele argumente: - din sumele primite de la ÎI „*****” la contul de card - 10 381 000,00 lei au fost returnate prin returnarea în casieria întreprinderii și au fost utilizate la procurarea producției agricole, care la rândul sau a fost livrata către fabricile de producție (SA „Natur Bravo” c/f *****, SA „Orhei-Vit” c/f ***** etc). Această informație a fost examinata de Serviciul Fiscal la lichidarea întreprinderii unde încălcări nu au fost depistate. Această informație care dc asemenea nu se declara în forma IAS, deoarece conform art. 90* din Codul fiscal se considera ca venit neimpozabil.

Totodată indică că, de către Serviciul Fiscal a fost efectuat control la persoana fizica *****unde aceste argumente dau fost susținute. La momentul controlului nu au fost încălcări or, nu sunt acte ce ar dovedi anulara actului de control care a fost efectuat de Serviciul Fiscal de Stat.

Or, ÎI „*****” prin decizia din 31.06.2015 a fost verificată această perioadă în care încălcări din domeniul fiscal nu au fost găsite. Totodată prin actul de control din 06.08.2015 întreprinderea a fost verificată total și acceptată lichidarea fapt care confirmă că încălcări sau supraplăți, sau plăți nelegale nu au existat.

Astfel, în privința banilor depuși de ***** acestea au fost returnați fapt confirmat prin recipisă în acea perioadă, anexată la dosar.

La punctul III Anul 2013: din concluzii invocă următoarele argumente cu diminuarea venitului impozabil: - din suma de 16 525 000,00 lei primită de la SRL „KLM Plus” c/f ***** pentru achiziția producției de Horticultura, 3 620 000,00 lei au fost returnate, la contul bancar, iar 12 905 000,00 lei au fost returnate în casieria întreprinderii, ulterior fiind utilizate la procurarea producției agricole de la persoane fizice, informație care de asemenea nu se declara în forma IAS, deoarece conform art. 90 din Codul fiscal se considera ca venit neimpozabil.

Totodată menționează că, au fost prezentate și acte confirmative prin care banii au fost cheltuiți pentru procurarea mărfii alte sume au fost restituite în casierie (Dispoziție de plată, Decont de avans, Chitanță etc). În privința banilor depuși de ***** acestea au fost returnați fapt confirmat prin recipisă în acea perioadă.

La punctul IV anul 2014: din concluzii invocă următoarele argumente cu diminuarea venitului impozabil: - din suma de 10 460 038, 00 lei in anul 2014, am următoarele argumente - din 16 157 000 lei primite de la SRL„KLM Plus” c/f ***** -

589 800,00 lei au fost returnate la contul bancar, iar 1 058 200,00 lei au fost returnate în casieria întreprinderii fost utilizate la procurarea producției agricole.

Totodată menționează că, au fost prezentate și acte confirmative prin care banii au fost cheltuiți pentru procurarea mărfii alte sume au fost restituite în casierie (Dispoziție de plata, Decont de avans, Chitanță etc).

Indică că, suma de 190 000,00 lei primite de la SRL „Kridar-Ox" a fost returnate la data 28.07.2014, fapt care singurii colaboratorii fiscali au reflectat la pag. 10 alin. 3. Suma de 11 557,11 lei a fost primită pentru utilajul, conform actul de achiziție *****din 25.06.2014, fapt expus pe pagina a actului, sume care totuși sunt incluse în venit impozabil.

Totodată au fost prezentate și acte confirmative prin care banii au fost cheltuiți pentru procurarea mărfii alte sume au fost restituite în casierie.

Reclamantul reiterează că, banii depuși de ***** acestea au fost returnați fapt confirmat prin recipisă în acea perioada. În privința banilor depuși de *****acestea au fost returnați fapt confirmat prin recipisă în acea perioadă.

La punctul V anul 2015: din concluzii indică următoarele argumente cu diminuarea venitului impozabil am următoarele argumente: - din suma de 20 391 000,00 lei primite de la SRL „KLM Plus", 11 726 900,00 lei, au fost returnate la contul bancar, iar 8 664 100,00 lei au fost returnate în casieria întreprinderii, ulterior a fost utilizate la procurarea producției agricole: - 128 500,00 de la ÎI „*****" - ultima a fost lichidată și a fost verificată total pe perioada 2012 - 2015 unde încălcări nu au fost găsite.

În privința banilor depuși de ***** și ***** acestea au fost returnați fapt confirmat prin recipisă în acea perioadă anexată.

Totodată mai indică că, au fost prezentate și acte confirmative prin care banii au fost cheltuiți pentru procurarea mărfii alte sume au fost restituite în casierie (Dispoziție de plată, Decont de avans, Chitanță etc).

La punctul V anul 2016: din concluzii indică următoarele argumente cu diminuarea venitului impozabil am următoarele argumente: - suma de 795 000,00 lei transferate de la contul bancar a SRL „KLM Fruct" si 100 000,00 lei primite la contul bancar si nu reflectate in evident contabila la contul 252.4, aceste nu sunt împrumuturi, de acea nu sau reflectat la contul 252.4.

Indică că, toate aceste tranzacții au fost efectuate prin contul de card a persoanei fizice pentru a evita comisionul bancar la extragerea numerarului, de care avea nevoie firmele pentru achiziționarea produselor agricole. Fapt, care clar se vede din tabelele la pag. 3 -5.

În privința banilor ca donație de ***** acestea au fost returnați fapt confirmat prin recipisă în acea perioadă, iar donația depusă de către ***** acestea au fost returnați fapt

confirmat prin recipisă în acea perioadă.

Astfel, din tranzacțiile descrise în act nu e clar care sume sunt incluse în venitul impozabil și care nu, fapt ce contraveni prevederilor art. 216, p. 6.

Cu titlu de informare se indică că, ÎI „Baharu Dan" a fost Lichidată în anul 2015: - KLM Plus a fost Vândută în anul 2016.

Menționează că, la KLM Fruct în anul 2018 luna ianuarie a fost percheziție unde fost ridicată toată contabilitate.

Urmează a verifica toate tranzacțiile efectuate, actele de achiziție a producției agricole, documentele de casa, deoarece returnările mijloacelor bănești în casieria firmelor și multe altele nu s-au luat în considerație.

Astfel o parte din acte au fost posibilă de a fi găsită și este foarte greu de a găsi contabilitatea din anul 2014, 2013, 2012.

În argumentele privind verificarea: indică : a) Alineatul (35) art. 24 a Legii face referire la achizițiile efectuate până la 31.12.2017 de către persoanele juridice de la persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător. Astfel, achizițiile de mărfuri efectuate în această perioadă din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal și achizițiile specificate la art. 20 lit. y) și y^2 (veniturile obținute de persoanele fizice, cu excepția întreprinzătorilor individuali și gospodăriilor țărănești (de fermier), de la predarea materiei prime secundare, inclusiv a deșeurilor și a reziduurilor de hârtie și de carton, de cauciuc, de plastic și de sticlă (cioburi de sticlă), de metale feroase și neferoase, a reziduurilor industriale care conțin metale sau aliaje ale acestora și ambalajului returnabil, precum și a acumulatoarelor electrice uzate și veniturile de la livrarea laptelui natural) nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale. b) conform alin. (34) a art. 24 a Lega veniturile obținute de către persoanele fizice care nu practică activitate de întreprinzător până la 31.12.2017 din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal și achizițiile specificate la art. 20 lit. y) și y^2 nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale. c) Conform alin. (36) a art. 24 a Legii în cazul în care achizițiile specificate anterior au fost efectuate după 01.01.2018, acestea nu vor fi pasibile de verificare, în cadrul controalelor fiscale. d) Totodată, art. 233 alin. (1) Cod fiscal prevede tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală în temeiul legislației fiscale în vigoare în timpul și la locul săvârșirii încălcării, cu excepția situațiilor când legea nouă prevede sancțiuni mai blânde, cu condiția că încălcarea fiscală, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condițiile legii, răspunderea penală. e) Totodată impozitul achitat din urma achiziției de producție agricolă este unul final conform art. 90^1 alin. (3^5) Persoanele specificate la art. 90 reține un impozit în mărime de 5% din plățile efectuate în folosul persoanei fizice, cu excepția întreprinzătorilor individuali și a gospodăriilor țărănești (de

fermier), pe veniturile obținute de către acestea aferente livrării producției din fitotehnie și horticultură în formă naturală, inclusiv a nucilor și a produselor derivate din nuci, și a producției din zootehnie în formă naturală, în masă vie și sacrificată, cu excepția laptelui natural. f) Astfel, în cazul în care persoana juridică a fost supusă controlului fiscal prin metoda de verificare totala/tematică, fiind verificate și aspectele aferente achizițiilor documentate, dar și alte obiecte impozabile, iar actul de control a fost întocmit după data de 01 ianuarie 2018, în cadrul căruia au fost verificate și achizițiile efectuate de la persoanele fizice în perioada de până la 31 decembrie 2017, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul, în Decizia asupra cazului de încălcare a legislației, aspectele date vor fi reflectate în partea constatatoare, și respectiv în partea decisivă se va menționa despre lipsa temeiului tragere la răspundere și se vor consemna aspectele vizate la prevederile art. 24 alin. (35) din Lege. g) În aceiași ordine de idei, în cazul solicitărilor parvenite de la alte autorități, inclusiv de la organele de drept, precum și solicitările depuse de persoanele fizice, privind verificarea achizițiilor efectuate de persoanele juridice, de la persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, și/sau verificarea veniturilor persoanelor fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, aferente livrării producției din fitotehnice și horticultura în formă naturala, inclusiv a nucilor și a produselor derivate din nuci, și a producției din zootehnie în formă naturală, în masă vie și sacrificată și veniturile specificate la art. 20 lit. y) și y2) din Codul fiscal, efectuate/ obținute de către aceștia: în perioada de până la data de 31.12.2017, Direcția generală managementul riscurilor va examina și perfecta scrisoarea de răspuns în adresa solicitantului în care se va menționa despre lipsa temeiului de inițiere a controlului, conform prevederilor art. 24 alin. (34) sau alin. (35) din Lege 7. h) Astfel control al urma să fie efectuat pe margine acestei relații economice.

Cu referire la încălcarea procedurii fiscale reclamantul indică că: potrivit Codului fiscal art. 215. Controlul fiscal la oficiul organului fiscal sau al altui organ cu atribuții de administrare fiscal (1) Controlul fiscal la oficiul organului fiscal sau la oficiul organului cu atribuții de administrare fiscală (denumit în continuare controlul fiscal cameral) constă în verificarea corectitudinii întocmirii dărilor de seamă fiscale, a altor documente prezentate de contribuabil, care servesc drept temei pentru calcularea și achitarea impozitelor și taxelor, a altor documente de care dispune organul fiscal sau alt organ cu atribuții de administrare fiscală, precum și în verificarea altor circumstanțe ce țin de respectarea legislației fiscale. (2) Controlul fiscal cameral se efectuează de către funcționarii fiscali sau persoanele cu funcție de răspundere ale altor organe cu atribuții de administrare fiscala conform obligațiilor de serviciu, fără adoptarea unei decizii scrise asupra obiectivului vizat. (3) La relevarea unor erori și/ sau contradicții între indicii dărilor de seamă și documentelor prezentate, organul care a efectuat controlul este obligat

sa comunice despre aceasta contribuabilului, cerându-i, totodată, să modifice documentele respective în termenul stabilit.

Mai indică că, în coroborare cu Codului fiscal art. 216 (12) înregistrarea deciziei de inițiere a controlului fiscal, a alegației 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.

Prin urmare procedura de emiterea deciziei de inițiere a controlului a fost încălcată nu au fost: lipsa notificării de verificare, verificarea fiscală prealabilă, raport de verificare fiscală prealabilă, desemnați inspectorii fiscali, înregistrată decizia de inițiere a controlului lisa riscurilor, termenul de 45 de zile nu a fost respectat etc. Or, potrivit Codului fiscal art. 226^{14}, Verificarea fiscală prealabilă (1) Verificarea fiscală prealabilă constă în: reconstituirea situației fiscale prealabile a persoanei fizice supuse verificării și compararea venitului impozabil estimat ce decurge din situația fiscală constatată cu venitul impozabil declarat de aceasta. Verificarea fiscală prealabilă se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat în baza informațiilor deținute de acesta. Alin. (2) la reconstituirea situației fiscale prealabile, organul fiscal: lit. a) acumulează documente, informații, explicații și/sau alte probe din toate sursele indirecte disponibile; lit. b) cercetează minuțios datele și probele obținute; lit. c) constată situația fiscală prealabilă. Alin. (3) Activitatea de verificare fiscală prealabilă se desfășoară cu înștiințarea persoanei fizice. Alin. (4) Prin verificarea prealabilă se stabilește: mărimea diferenței dintre venitul impozabil estimat, determinat din situația fiscală prealabilă constatată și venitul impozabil declarat de persoana fizică; necesitatea efectuării controlului fiscal sau încetării procedurii de determinare a venitului impozabil estimat. Alin. (5) Rezultatele verificării fiscale prealabile se consemnează într-un raport de verificare fiscală prealabilă. Alin. (6) Raportul de verificare fiscală prealabilă va conține toate constatările stabilite de organul fiscal pe perioada desfășurării verificării, precum și propunerea de inițiere a controlului fiscal sau de încetare a procedurii de verificare. După examinarea raportului de verificare fiscală prealabilă, conducătorul organului fiscal emite decizia privind inițierea controlului fiscal sau privind încetarea procedurii de determinare a venitului impozabil estimat. Alin. (7) Deci fia privind inițierea controlului fiscal va conține lista persoanelor propuse pentru control, ținând cont de valoarea descrescândă a diferenței dintre venitul impozabil estimat și cel declarat și de capacitatea de a efectua un număr de controale. Conducătorul Serviciului Fiscal de Stat este în drept să modifice lista persoanelor propuse pentru control în cazul apariției unor informații suplimentare. Alin. (8) Durata verificării fiscale prealabile nu va depăși 45 de zile de la data înștiințării privind inițierea verificării prealabile.

În cazul necesității obținerii de la terți a unor documente, informații, explicații și/sau probe suplimentare, termenul de 45 de file se suspendă de la momentul solicitării de la terți a unor documente, informații, explicații și/sau probe suplimentare. După încetarea condițiilor care au generat suspendarea, verificarea fiscală prealabilă va fi reluată alin. (9) Raportul de verificare fiscală prealabilă nu este act administrativ.

Reclamantul face trimitere și la art. 226^{15}, Controlul fiscal alin. (1) În baza deciziei de inițiere a controlului fiscal, organul fiscal citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înștiința despre inițierea controlului fiscal. Citația se va emite în conformitate cu prevederile art. 226 alin. (2) Persoana citată este obligată să prezinte, până la inițierea controlului fiscal, declarația cu privire la proprietate conform formularului și modului stabilit de Ministerul Finanțelor. Alin. (3) la data prezentării persoanei fi ce citate, organul fiscal o va anunța despre rezultatele verificării fiscale prealabile și despre inițierea controlului fiscal. În final se va întocmi un proces-verbal de înștiințare, în care se va menționa: temeiul inițierii controlului fiscal; b) data efectuării controlului fiscal; perioada ce urmează a fi supusă verificării; posibilitatea de a solicita amânarea datei începerii controlului fiscal; dreptul persoanei fizice de a fi reprezentată conform prevederilor art. 244; materialele anexate la procesul-verbal; h) obligația de a prezenta toate probele relevante pentru obiectul controlului fiscal până la inițierea controlului fiscal sau până la finalizarea controlului fiscal; alte date relevante.

Atrage atenția asupra faptului că, reclamantul nu a primit nici un act care să confirme înștiințarea de la Ministerului Finanțelor/Cancelariei de Stat despre controlul dispus și nici o copie a deciziei Ministerului Finanțelor/Cancelariei de Stat despre efectuarea controlului financiar la reclamant.

Prin urmare reclamantului i s-a încălcat dreptul și la: să cunoască că este verificat; **(**art. 226); dreptul de a prezenta declarația cu privire la proprietate; informarea privind controlul/verificare prealabilă (Art. 226^{15}); nu a fost respectat termenul de prescripție.

Indică că, reclamantul nu cade sub incidența competenței Serviciului fiscal cu motivația avută în decizie pentru realizarea controlului în cadrul acesteia.

Indică și prevederile art. 226^{5} Modalitatea impozitării Impozitarea venitului impozabil estimat se efectuează în modul general stabilit de legislația fiscală pentru impozitarea pe venit a persoanelor fizice.

Art. 226^{6}. Metodele indirecte de estimare (7) Obligația de a prezenta dovezi privind caracterul impozabil al venitului estimat se pune pe seama organului fiscal.

Cu referire la Regulamente interne SFS reclamantul indică că, potrivit ordinului nr. 176 Privind aprobarea Regulamentului cu privire la verificarea obligațiilor fiscale și estimarea veniturilor impozabile ale persoanelor fizice cu aplicarea metodelor și surselor indirecte din 22 iunie 2017.

Indică că, inițierea controlului se începe cu pct. 25: În procesul analizei și selectării persoanelor fizice care urmează a fi supuse verificării, Serviciul Fiscal de Stat aplică metodele de analiză a riscuri lor.

Suplimentar la cele sus scrise urmează ca potrivit art. 11 urmează să fie o notă raport care să menționeze despre depășirea termenilor de prescripție fapt care lipsește. Totodată nu este specificat care din caracteristicile riscului sunt din pct. 32: veniturile declarate de persoana fizica și de plătitorii de venit; creșterea/descreșterea proprietarii persoanei fizice; cheltuielile personale efectuate; fluxurile de mijloace bănești.

Prin urmare indică că, lipsește și propunerea de verificare conform pct. 38: Dacă, din informațiile deținute, SFS identifică existența persoanelor, specificate la pct. 32 din prezentul Regulament, in lista persoanelor fizice care depășesc riscul minim acceptat, elaborarea propunerilor se face concomitent pentru toate aceste persoane.

Astfel, potrivi pct. 55 Persoana fizică urmează să fie audiată sau săi fie acorda acest drept fapt care nu a fost îndeplinit de SFS. Or, dreptul solicitantului este încălcat și prin faptul nerespectării art. 14, Din regulament: Dacă persoana fizică supuse verificării va fi de acord, la orice etapa, cu obligațiile fiscal estimate și le va achita, controlul fiscal nu va fi inițiat sau, în cazul în care a fost inițiat, va fi finisat prin emiterea deciziei corespunzătoare, prevăzute la art. 249 alin. (1) pct. b) din Codul fiscal, fără aplicarea amenzilor fiscale.

Mai indică și pct. 56, în scopul executării prevederilor art. 226, alin. (23) din Codul fiscal, prezentarea, la orice etapa a verificării fiscale, a informației privind estimarea obligațiilor fiscale ale persoanei fizice se va face numai în baza solicitării scrise a persoanei fizice. În cazul în care persoana fizică este de acord cu obligațiile fiscale estimate, iar controlul fiscal nu a fost inițiat, aceasta depune Declarația persoanei fizice.

Cu privire la impozitul pe venit pentru perioada supuși versificării suma obligațiilor fiscale estimate, fără aplicarea amenzilor fiscale. Sau lipește și nota raport conform pct. 15 lit. b. în temeiul declarației depuse, funcționarul fiscal întocmește o notă raport către conducerea SFS, unde va reflecta argumentat situația fiscală a persoanei fizice in perioada supusă verificării cu indicarea venitului impozabil estimat și a sumei obligațiilor fiscale estimate. La nota-raport se vor anexa, în mod obligatoriu, toate probele confirmative.

Totodată suspendarea urmează să aibă la bază tot o notă raport care lipsește. În cazul în care Serviciul Fiscal de Stat sau persoana fizică, supusă controlului fiscal apreciază, că, în vederea stabilirii situației fiscale reale, este necesare efectuarea expertizei probelor relevante obiectului controlului de către organele de drept sau de alte persoane abilitate (licențiate), controlul fiscal se sistează până la primirea rezultatelor expertizei. În cazul când expertiza este solicitata de către persoana fizică, aceasta va

informa, pe suport de hârtie, Serviciul Fiscal de Stat privind obiectul expertizării, persoana sesizată și perioada de timp preconizată, pentru efectuarea expertizei.

Menționează că, contabilitatea este un sistem complex de colectare, identificare, grupare, prelucrare, înregistrare, generalizare a elementelor contabile și de raportare financiară de care persoane fizice ca ființe umane nu se ocupă. Pentru soluționarea acestui litigiu, consideră necesar să aplice hotărârea CEDO din 22 ianuarie 2009 pronunțată în cauza Bulves AD vs Bulgaria (cererea nr. 3991/030), care este direct aplicabilă în sistemul de drept al Republicii Moldova, având forță constituțională și supra legislativă. Prin hotărârea menționată, CEDO a notat că persoana verificată, nu are nici o posibilitate de a supraveghea, a controla ori a cere furnizorului său să se conformeze obligațiilor. De asemenea, jurisdicția europeana a menționat că persoana verificată, este plasat într-o poziție dezavantajoasă și într-o stare de incertitudine în situația în care recunoașterea dreptului, ori aplicarea controlului depinde de evaluarea dată de autoritățile fiscale.

Menționat că, CtEDO respectă și acceptă eforturile statului de a curma abuzul fraudulos în sistemul fiscal. Însă, masurile de prevenire, stopare și pedepsire se consideră justificate doar în cazul când statul poseda informația cu privire la abuzul comis de persoana verificată impozabilă.

Astfel, prin legea cantabilității art. 7, Obligativitatea ținerii contabilității nu cad persoanele fizice. Solicitantul nu este o entitate ar putea ține o contabilitate. Și responsabilitatea pentru o astfel de contabilitate o are doar persoana ce are o obligație de a ține contabilitatea. Astfel ne fiind o obligație, solicitarea de la autorități nu poate exista.

Totodată indică că, s-a solicitat în repetate rânduri să fie comunicată tematica controlului, avându-se în vedere scopul obiectivul și aspectul de activitate supus controlului, însă nici pana în prezent nu a fost prezentată o explicație clară cu privire la obiectivul scopul motivele și tematica controlului dispus, totodată aceste aspecte lipsesc și în decizia contestată.

Obiectul controlului poartă un caracter abuziv și contravine actelor normative. Astfel constată faptul că prin dispunerea unui control din partea la Serviciului Fiscal se aduce o încălcare a competenței stipulate expres de lege, competența fiind depășită esențial.

Menționează că nu îi este clară formularea utilizată prin ne indicarea actelor necesare și tranzacțiilor ce sunt vizate.

Atrage atenția și asupra termenului prescripție, art. 214 Codului fiscal, principiile generale de efectuare a controlului fiscal (4) Activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depășește termenele de prescripție, stabilite la art. 264, pentru determinarea obligației fiscale.

Conform Codului fiscal art. 226^2, termenul de prescripție pentru determinarea venitului impozabil estimate, termenul de prescripție pentru determinarea venitului impozabil estimat al persoanei fizice nu va depăși termenul stabilit la art. 264.

Accentuează că în coroborare cu art. 264, termenul de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale (1) Cu excepția carierilor 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: 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 seama fiscale; sancțiunile fiscale aferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani de la ultima data 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; 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 fiscale ori nu a fost prezentată.

Astfel, termenul inclus în decizia de inițiere a controlului 2012 - 2016 depășește termenul de prescripție de 4 ani de file deoarece decizia de inițiere este emisă în anii 2017 urma să fie inclusă perioada 2019-2016. Or, conform legii arhivării actele contabile urmează să fie transmisă în arhivă după 5 ani prin urmare.

Atrage atenția asupra faptului că petiționarul nu a primit nici un act care să confirme înștiințarea Ministerului Finanțelor despre controlul dispus și nici o copie de pe decizia Ministerului Finanțelor despre efectuarea controlului financiar ori citație în acest aspect.

Astfel reclamantul nu a fost informat de examinarea deciziei și a fost lipsit de dreptul de a fi invitat în fața Organului de examinare a contestației și a prezenta probe de confirmare ilegalităților. Ori, la efectuarea controlului urmează să fie respectate cerințe precum: cel puțin 2 inspectori - s-a pregetat doar unul; lista actelor ce urmează a fi prezentate de petiționar - lipsește; categoria controlului - lipsește; controlul a fost unul planificat, Inopinat - Lipsește; decizia urmează să fie înregistrată în baza de date - lipsește; citația - lipsește; locul unde urmează a fi efectuat controlul - Lipsește; mandatul inspectorului - Lipsește; inspectorii nu au prezentat legitimația la efectuarea controlului; alte încălcări destul de grave.

Astfel, sub incidența legii date cade și controlul dispus, urmând ca Serviciul Fiscal să se conformeze întru totul prevederilor legii nominalizate. Art. 215 din Codul fiscal

prevede, că „la relevarea unor erori și/sau contradicții între indicii dărilor de seamă și documentelor prezentate, organul care a efectuat controlul este obligat să comunice despre aceasta contribuabilului, cerându-i, totodată, să modifice documentele respective în termenul stabilit”.

Indică, Legea nr. 1164/1994 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal Alineatul (35) a art. 24 - face referire la achizițiile efectuate până la 31 decembrie 2017 de către persoanele juridice de la persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător. Astfel, achizițiile de mărfuri efectuate în această perioadă din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal și achizițiile specificate la art. 20 lit. y) și y^2 (veniturile obținute de persoanele fizice cu excepția întreprinzătorilor individuali și gospodăriilor țărănești (de fermier), de la predarea materiei prime secundare, inclusiv a deșeurilor și a reziduurilor de hârtie și de carton, de cauciuc, de plastic și de sticlă (cioburi de sticlă), de metale feroase și neferoase, a reziduurilor industriale care conțin metale sau aliaje ale acestora și ambalajului returnabil, precum și a acumulatoarelor electrice uzate și veniturile de la livrarea laptelui natural) nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

De asemenea se menționează și alin. (34) a art. 24 a Legii veniturile obținute de către persoanele fizice care nu practică activitate de întreprinzător până la 31 decembrie 2017 din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal și achizițiile specificate la art. 20 lit. y) și y^2 nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

Totodată, în art. 233 alin. (1) Cod fiscal, prevede tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală în temeiul legislației fiscale în vigoare în timpul și la locul săvârșirii încălcării, cu excepția situațiilor când legea nouă prevede sancțiuni mai blânde, cu condiția că încălcarea fiscală, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condițiile legii, răspunderea penală. Prin urmare în situația în care persoana a fost supusă controlului fiscal prin metoda de verificare tematică, iar actul de control a fost întocmit după data de 01 ianuarie 2018, cu referire la achizițiile efectuate pentru perioadele de până la 77 decembrie 2017, din care s-a achitat la buget impozit, urmează a fi emisă Decizia privind clasarea cazului, cu trimitere la prevederile art. 24 alin. (35) din Lege.

Mai indică că, în cazul în care persoana a fost supusă controlului fiscal prin metoda de verificare totală tematică, fiind verificate si aspectele aferente achizițiilor documentate, dar și alte obiecte impozabile, iar actul de control a fost întocmit după data de 01 ianuarie 2018, în cadrul căruia au fost verificate și achizițiile efectuate de la persoanele fizice în perioada de până la 31 decembrie 2017, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul, în Decizia asupra cazului de încălcare a legislației, aspectele date vor fi reflectate în partea constatatoare, și respectiv în partea decisivă se va menționa

despre lipsa temeiului tragere la răspundere și se vor consemna aspectele vizate la prevederile art. 24 alin. (35) din Lege.

În opinia reclamantului reiese că, inspectorii fiscali nu au folosit metodele adecvate și legale a controlului, or, potrivit art. 214 din Codul fiscal, controlul fiscal la fața locului fi/sau la oficiul organului fiscal poate fi organizat și efectuat prin următoarele metode și operațiuni: verificarea faptica, verificarea documentară, verificarea totala, verificarea parțială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere,

Astfel, art. 215 din Codul fiscal prevede, că la relevarea unor erori și/sau contradicții între indicii dărilor de seamă și documentelor prezentate, organul care a efectuat controlul este obligat să comunice despre aceasta contribuabilului, cerându-i, totodată, să modifice documentele respective în termenul stabilit". Or, în coroborare cu art. 226^{12}.

Etapele aplicării metodelor indirecte de estimare procedura de verificare a persoanei fizice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare se va efectua în următoarele etape: a) analiza și selectarea persoanelor fizice care urmează a fi supuse verificării; b) verificarea fiscală prealabilă a persoanei fizice; c) controlul fiscal.

Totodată nu este clar ce fel de control urmează să fie efectuat total, parțial, de contrapunere sau alt fel de control ce tranzacții urmează a fi efectuate în contrapunere cu ce întreprinderi sau/ și persoane fizice. Mai mult ca atât lipsa controlului legal va duce la încălcarea art. 1 din Protocolul nr, 1 adițional la Convenție, invocat separat, precum și combinat cu art. 14 din Convenție. Toate aceste aspecte denotă faptul că statul urmează să asigure Persoanele la un proces legal și transparent ori efectuarea unui control contrar normelor legale este o încălcare a convenției, cât și aplicarea normelor contrar speței și faptelor trece peste linia de abuz, Securitatea Raporturilor Juridice.

Prin urmare depunerea unei obiecții nu este suficient de emiterea hotărârii precum este cea contestată este de reiterat că dreptul la judecarea într-un mod echitabil de către o instanță, după cum este garantat de art. 6 § 1 CEDO, consideră că, trebuie interpretat în lumina Preambulului Convenției, care, în partea se relevantă, declară preeminența dreptului o parte a moștenirii comune a Statelor Contractante. Unul din aspectele fundamentale ale preeminenței dreptului este principiul securității raporturilor juridice, care cere, printre altele, ca atunci când instanțele judecătorești dau o apreciere finala unei chestiuni, constatarea lor să nu mai poată fi pusă în discuție, inclusiv și deturnarea situației prevăzute de lege. Potrivit art. 264. Termenul de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscal (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.

Cu referire la principiile generale de efectuare a controlului fiscal (4) Conform art. 214, activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depășește termenele de prescripție, stabilite la art. 264, pentru determinarea obligației fiscale. Astfel, pentru a purcede la control urmează să fie respectată prima etapă termenul de prescripție în cazul acestuia este depășit deoarece conform deciziei de control perioada de control estimate este 2012 - 2017 dat la moment este în anul 2019 astfel mai departe de anul 2015 SFS de stat nu are dreptul să efectueze controale. Or, a doua etapă fiind analiza și selectarea persoanei aici urmează să fie respectate principii ca: legalitate (limitele competenței acestora); egalitate; disponibilitate.

Prin urmare aceste principii au fost încălcate la emiterea deciziilor contestate. Sau se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și acelorași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității organului fiscal de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, când aceasta este o verificare prin contrapunere, când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a celor specificate la art. 131 alin. (5), când necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității organului fiscal de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol (art. 214 al. 8),

Deci, urmare a controlului repetat nu poate avea loc dacă a început urmează să înceteze imediat: lipsesc acte de verificare prealabilă a persoanei fizice; toate aceste proceduri urmează a fi începute cu repetarea unui aspect de control fiscal Serviciul Fiscal de Stat urmează să notifice contribuabilul despre pactul că este verificate motiv că acesta să cunoască ce sunt acestea datele de caracter personal fapt cate în speța noastră lipsește.

Tot la acest aspect SFS de stat are pârghii suficiente pentru a colecta informației în cadrul legal unde să inițieze controale asupra persoanelor fizice fapt care în esență nu s-a întâmplat. Sau potrivit art. 226^{15}. Controlul fiscal alin. (11) Durata efectuării controlului fiscal este stabilită de organul fiscal și nu poate depăși 3 luni de la data inițierii verificării prealabile. Persoana verificată poate solicita prelungirea termenului de control cu 45 de file.

Prin urmare controlul fiscal a început din martie 2018 și a continuat până în prezent, peste un an ani de zile fapt care contravine legii. Astfel securitatea raporturilor juridice a fost încălcată de pârât.

Reclamantul atrage atenția și asupra dreptului discreționar a fost încălcat de

autoritatea pârâtă. 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. Desfășurarea unei activități administrative arbitrare este interzisă.

Reiterează că, potrivit Cod Administrativ art. 87, probele (1) Autoritatea publică se conduce de probele pe care le consideră necesare, conform dreptului discreționar, pentru investigarea stării de fapt, în special ea poate: a) să solicite informații de tot felul; b) să audieze participantă, martori și experți/specialiști sau să solicite declarații scrise din partea acestora; c) sa solicite acte și dosare; d) prin sesizarea directă a lucrurilor, să își creeze propria impresie despre un caz sau despre situația de la fața locului (cercetarea probei la fața locului). (2) Audierea participanților, a martorilor sau a experților/specialiștilor, precum și cercetarea probelor la fața locului se consemnează într-un proces-verbal.

Indică și prevederile art. 89, dreptul de colaborare al participanților (1) autoritatea publică le poate permite participanților să asiste la acțiunile unui expert, la audierea verbală a martorilor și a experților/specialiștilor, precum și la cercetarea la fața locului, și să pună în cadrul acestora întrebări relevante cazului. În cadrul exercitării dreptului discreționar autoritatea publică se conduce, în special, de necesitatea unei colaborări avantajoase pentru caz a participantelor la procedură. (2) Dacă printr-o colaborare a participanților s-ar periclita scopul administrării probelor, atunci permiterea participării lor se exclude.

Consideră că, la acest capitol este aplicabil și art. 137, dreptul discreționar alin. (1) 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. (2) 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. (3) 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. (4) 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. Or, dreptul discreționar și aplicarea similară nu a fost respectată de autoritatea SFS probe anexate la dosar deoarece sunt cazuri similare unde nu a efectuat control.

În aceste circumstanțe autoritate SFS cu rea intenția nu a aplicat legea, deoarece controlul urma să fie efectuat în anul 202, 2013, 2014 cel târziu.

Conform art. 118. Cod Administrativ, (1) motivarea este operațiunea administrativă prin care se expun considerentele care justifică emiterea unui act administrativ individual. În motivare se indică temeiurile esențiale de drept și de fapt pe care le-a luat în considerare autoritatea publică pentru decizia sa. Din motivarea deciziilor discreționare trebuie să poată fi recunoscute și punctele de vedere din care autoritatea publică a reieșit la exercitarea dreptului discreționar. Motivarea trebuie să se refere și la argumentele expuse în cadrul audierii. (2) Motivarea completă a unui act administrativ individual cuprinde: a) motivarea în drept - temeiul legal pentru emiterea actului administrativ, inclusiv formele procedurale obligatorii pe care se bazează actul; (Lipsește) b)motivarea în fapt - oportunitatea emiterii actului administrativ, inclusiv modul de exercitare a dreptului discreționar, dacă este cazul; (Lipsește) c) în cazul actelor administrative defavorabile - o descriere succintă a procedurii administrative care a stat la baza emiterii actului: investigații, probe, audieri, opinii ale participanților contrare conținutului final al actului etc. (Lipsește) (3) Motivarea completă este obligatorie, este parte integrantă a actului administrativ individual si condiționează legalitatea acestuia.

Menționează că, pârâtul nu a motivat necesitatea emiterii deciziei de inițiere a controlului având în vedere circumstanțele și contronologia avută în controalele anterioare. Conținutul unui act administrativ individual trebuie să fie cert, (art. 119 CA) fapt care lipsește în speță. Atrage atenția instanței că, în art. 138, dispoziții adiționale pentru actul administrativ individual 1) Dispozițiile adiționale sânt reglementări care restricționează reglementarea principală decisă printr-un act administrativ individual. Aceste dispoziții nu pot contraveni scopului actului administrativ. (2) Un act administrativ individual care nu este emis în baza dreptului discreționar al autorității publice poate fi însoțit de dispoziții adiționale numai dacă legea prevede acest lucru sau dacă urmează să asigure îndeplinirea condițiilor legale ale actului administrativ. (3) Un act administrativ individual emis în baza dreptului discreționar al autorității publice poate avea dispoziții adiționale. (4) Dispoziții adiționale admisibile sânt: a) limitarea în timp (o facilitate sau o obligație începe sau încetează într-un anumit moment ori este valabilă o anumită perioadă); b) condiționarea (survenirea sau încetarea unei facilități sau a unei obligații depinde de survenirea unui eveniment viitor); c) obligarea (destinatarul actului administrativ individual este obligat la acțiune, tolerare sau inacțiune); rezerva obligării (autoritatea publică își rezervă dreptul de stabilire, modificare sau completare a unei obligații); e) rezerva revocării (autoritatea publică își rezervă dreptul de revocare a unui act administrativ individual). Dispozițiile adiționale prevăzute la lit. c) și d) se aplică doar în cazul actelor administrative individuale favorabile.

Invocă că, imposibilitatea efectivă a autorității publice de a emite actul în condiții obișnuite: -Astfel procedura emiterii actului contestat nu a fost emis în situații obișnuită

și create artificial din interiorul SFS. Procedura efectuarea controalelor din anii 2016, 2017 au verificat toate tranzacțiile care ulterior au fost supuse din nou controlului. Metoda indirectă de estimare nu este menționata în decizia de inițiere - metodă de determinare a venitului impozabil estimat prin intermediul analizei situației fiscale a persoanei ftizice, conform art. 2266 alin. (1) din Codul fiscal și/sau art. 225 din Codul fiscal. Prin urmare nici din controlul efectuat cât și din deciziile de inițiere a controlului care este menționat nu este stipulat că este unul indirect, fapt care SFS confirmă ilegalitate actelor administrative care sunt contestate.

Pentru soluționarea acestui litigiu, consideră necesar să aplice hotărârea CEDO din 22 ianuarie 2009 pronunțată în cauza Bulves AD vs Bulgaria (cererea nr. 3991/030), care este direct aplicabilă în sistemul de drept al Republicii Moldova, având forță constituțională și supra legislativă.

Atrage atenția că, prin hotărârea menționată, CEDO a notat că persoana verificată, nu are nici o posibilitate de a supraveghea, a controla ori a cere furnizorului său să se conformeze obligațiilor. De asemenea, jurisdicția europeană a menționat că persoana verificată, este plasat într-o poziție dezavantajoasă și într-o stare de incertitudine în situația în care recunoașterea dreptului, ori aplicarea controlului depinde de evaluarea dată de autoritățile fiscale. În același timp, este de menționat că CtEDO respectă și acceptă eforturile statului de a curma abuzul fraudulos în sistemul fiscal. însă, măsurile de prevenire, stopare și pedepsire se consideră justificate doar în cazul când statul posedă informația cu privire la abuzul comis de persoana verificată impozabilă.

Conform Codului Fiscal art. 216 pct. (12) 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.

Mai mult ca atât lipsa controlului legal va duce la încălcarea art. 1 din Protocolul nr. 1 adițional la Convenție, invocat separat, precum și combinat cu art. 14 din Convenție. Toate aceste aspecte denotă faptul că statul urmează să asigure Persoanele la un proces legal și transparent ori efectuarea unui control contrar normelor legale este o încălcare a convenției, cât și aplicarea nomelor contrar speței și faptelor trece peste linia de abuz.

Mei menționează că, Curtea Constituțională, prin Hotărârea nr. 10 din 16.04.2010 (publicată în Monitorul Oficial nr. 58-60/9 din 23.04.2010) pentru revizuirea Hotărârii Curții Constituționale*****din 28.05.1998 „Cu privire la interpretarea art. 20 din Constituția Republicii Moldova” în redacția Hotărârii nr. 39 din 09.07.2001, a menționat că în Republica Moldova dreptul intern și cel internațional reprezintă un tot întreg, o structură unitară. Așadar, în categoria actelor normative se includ și normele

internaționale la care Republica Moldova este parte. Având în vedere că prin interpretarea prevederilor Convenției Europene jurisprudența CtEDO face parte din dreptul accesoriu la tratatul internațional (soft law), ea devine parte a dreptului intern. De aici, modificarea jurisprudenței CtEDO echivalează cu modificarea actelor normative. Conform Legii Nr. 180 din 26.07.2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscal art. 16. Aplicarea prevederilor prezentei legi (1) Organele cu atribuții de administrare fiscală nu vor efectua controale asupra corectitudinii calculului) declarării fi achitării impozitelor, taxelor și a altor plăți aferente bugetului de stat, bugetelor unităților administrativ-teritoriale, a contribuțiilor de asigurări sociale de stat și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru perioadele fiscale de până la 01 ianuarie 2018, cu excepția controalelor efectuate în conformitate cu prevederile capitolului 11^1 din titlul V al Codului fiscal. În nota informativă al legii se stipulează că Prin stimulare fiscală se înțelege anularea sumelor reflectate în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Serviciului Vamal, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, la majorările de întârziere fi la amenzile aferente bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat fi fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală, neachitate la data punerii în aplicare a prezentei legi, cu condiția achitării până la data de 20 decembrie 2016 a impozitelor, taxelor, altor plăți, aferente bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală. De asemenea se propune de a aplica interdicția la efectuarea controalelor de către organele cu atribuții de administrare fiscală a controalelor pentru perioadele de până la 01 ianuarie 2018, cu excepția controalelor efectuate la persoanele fizice prin metode si surse indirecte. În aceste condiții, anularea majorărilor de întârziere (penalităților) și sancțiunilor (amenzilor) vor avea un impact pozitiv asupra dezvoltării sectorului economiei prin sporirea productivității și a competitivității mărfurilor produse și serviciilor prestate. O atare măsură de diminuare a poverii fiscale este un mecanism de firi fin a fiecărui agent economic din țară, prin contribui re a directă la pocirea veniturilor acestora și reinvestirea lor în active, totodată lărgind baza fiscală pentru acumularea veniturilor bugetare.

Consideră că, presupusul control la ,,KLM Plus" SRL nu a fost efectuat fiind doar plasat pe hârtie de formă fapt car poate fi confirmat că nici o persoană de la SFS nu s-a prezenta la Biroul Acestuia. Totodată ,,KLM Fruct" SRL avut 20 de controale pe 2016, 2017 și în 2018 august a fost control Total care încălcări pe acest domeniu nu au fost depistate: Lipsește actul de informare emis de SFS privind inițierea controlului.

Astfel, potrivit art. 249, Tipurile de decizii (1) Asupra cazului de încălcare fiscală poate fi pronunțată una din următoarele decizii privind: aplicarea de sancțiune fiscală și/sau încasarea de impozit, taxă, calculate suplimentar, de majorare de întârziere;

clasarea cazului; suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat. (2) Decizia privind clasarea cazului se pronunță în cazul în care: a) există circumstanțe, prevăzute de prezentul cod, ce exclud sau absolvă de răspundere pentru săvârșirea încălcării fiscale și nu există sume ale impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) necesare de a fi încasate conform legislației fiscale; este adoptat, conform art. 172, un act de anulare a sancțiunii fiscale, sumei impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității); există, pentru același fapt, în privința persoanei trase la răspundere pentru încălcare fiscală, o decizie privind aplicarea unei sancțiuni fiscale și/sau încasarea sumei impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) ori exista o decizie de clasare a cazului; materialele cazului se transmit conform competenței, dacă se constată că examinarea acestuia poate fi efectuată cu plenitudine de o altă autoritate abilitată să examineze cazurile de încălcare fiscală. (3) Se pronunța decizie privind suspendarea cazului și efectuarea unui control repetat dacă există mărturii contradictorii care, la momentul examinării cazului, nu pot fi argumentate prin probe. După încheierea controlului repetat, reîncepe examinarea cazului.

Relatează că, din legea fiscală se deduce că poate fi suspendat cazul prin urmare suspendare parțială nu poate fi legală.

Prin urmare pentru veridicitatea plasării informațiilor cât și a concluziilor nimeni nu răspunde din aceste acte contestate, astfel cadrul legal nu este respectat pe principiul egalității. Or, a scrie fapt ce nu corespunde realității sau poziționare eronată sau tratare informațiilor contrar legii urmează a fi pedepsită dar legea Fiscală, protejează lucrul de sinecură a funcționarilor fiscali inclusiv și a Directorului cât și a abuzurilor comise de aceștia.

Consideră că, urma să fie deja inițiat un control fiscal pentru a fi în cadrul legal de continuarea controlului, atât timp cât controlul fiscal nu a fost inițiat până la apariția legii, el nici nu poate fi continua.

Comunică cu titlu de informare că, la moment este contestată decizia de inițiere a controlului unde instanța de apel a obliga reprezentantul Serviciul Fiscal de a prezenta dosarul administrativ și ultimul a indicat că acesta nu există, chiar dacă au avut loc mai multe ședințe de judecată:

Consideră că, aceste incertitudini duc indubitabil la încălcări din parte inspectorilor din cadrul Serviciului Fiscal de Stat.

Solicită partea reclamantă *****:

- a anula actul de control *****, *****din 21.06.2019;
- a anula Decizia nr. 180 din 21.08.2019;
- a anula Decizia nr. 387 din 14.11.2019;
- a dispune efectuarea unui recontrol cu participarea lui *****.

La 11.02.2020, prin intermediul cancelariei Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) din partea pârâtului Serviciul Fiscal de Stat a parvenit referința pe marginea cererii de chemare în judecată, prin care autoritatea și-a exprimat dezacordul cu acțiunea înaintată, solicitând respingerea acesteia ca neîntemeiată.

În motivarea referinței pârâtul menționează că, prin Decizia SFS „privind inițierea controlului fiscal”**********din 05.07.2017, a fost efectuat control fiscal cameral prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare venitului impozabil, al corectitudinii declarării, calculării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice *****, pentru perioadele fiscale 2012-2016.

În rezultatul efectuării controlului de către SFS a fost întocmit Actul de control fiscal nr. 5- 692217, prelungit pe documentul nr. 5-692218, nr. 5-692219, nr. 3-576406 din 21.06.2019.

Prin Decizia SFS *****din 24.07.2019 „privind prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare a legislației comisă de către persoana fizică ***** *****, s-a decis de a prelungi termenul ie examinare a cazului de încălcare a legislației cu 30 de zile.

În temeiul celor constatate în Actul de control fiscal menționat, de către SFS a fost emisă Decizia nr. 180 din 21.08.2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică ***** *****”, prin care s-a decis:

I. De a calcula și încasa la buget impozitul pe venitul estimat nedeclarat, de către persoana fizică *****, pentru perioada fiscală:

- A/2012 în sumă de 1696870,86 lei;
- A/2013 în sumă de 69,33 lei;
- A/2014 în sumă de 29208,32 lei;
- A/2015 în sumă de 60281,54 lei;
- A/2016 în sumă de 364868,19 lei.

II. A calcula și încasa la buget pentru încălcarea legislației fiscale majorare de întârziere, pentru neachitarea impozitului pe venitul estimat nedeclarat, conform prevederilor art. 228 alin. (2) - (3) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală:

- A/2012, în sumă de 1383085,50 lei;
- A/2014, în sumă de 18783,29 lei;
- A/2015, în sumă de 31878,39 lei;
- A/2016, în suma de 105971,59 lei.

III. De a aplica amendă pentru încălcarea legislației.

- 7302 lei, de la 20% la 30% din suma diminuată a impozitului pe venit pentru perioada fiscală A/2014, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, (29208,32*25% = 7302);

- 54253 lei, de la 80% la 100% din suma impozitelor, taxei, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medical și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii nedeclarate, stabilite în cotă procentuală), conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal pentru eschivarea de la calcul și de la plata impozitelor, stabilite în cotă procentuală pentru perioada fiscal A/2015, (60281,54*90%= 54253);

- 91217 lei, de la 20% la 30% din suma diminuată a impozitului pe venit pentru perioada fiscală A/2016, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, (364868,19 * 25% = 91217);

- 300 lei, amendă de la 200 lei la 400 de lei, pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CET08), pentru perioada fiscală A/2014, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 300 lei, amendă de la 200 lei la 400 de lei, pentru neprezentarea Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CET08), pentru perioada fiscală A/2015, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 300 lei, amendă de la 200 lei la 400 de lei, pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CETI 5), pentru perioada fiscală A/2014, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 3000 lei, (amendă în mărime de la 2500 la 3000 lei), pentru neexecutarea de către persoana fizică a condițiilor prevăzute la art. 226^{15} alin. (2) din Codul fiscal, conform prevederilor art. 253 alin. (9) din Codul fiscal.

Menționează că, reclamantul *****, prin contestația din 23.09.2019, conform ștampilei de intrare aplicată de către SFS nr. 6048-C din 23.09.2019, a solicitat anularea actului de control fiscal întocmit și a Deciziei SFS nr. 180 din 21.08.2019.

Prin Decizia SFS nr. 362 din 17.10.2019 „privind prelungirea termenului de examinare a contestației împotriva Deciziei nr. 180 din 21.08.2019, emise de către Serviciul Fiscal de Stat”, s-a decis de a prelungi termenul de examinare a contestației cu 30 de zile.

În rezultatul examinării contestației depuse de către SFS a fost emisă Decizia nr. 387 din 14.11.2019 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 180 din 21.08.2019, emise de către Serviciul Fiscal de stat”, prin care s-a decis de a respinge contestația depusă și a menține Decizia SFS nr. 180 din 21.08.2019.

Prin Decizia SFS ***** din 29.11.2019 „de modificare a Deciziei nr. 180 din 21.08.2019 asupra cazului de încălcare fiscală admis de către ***** *****”, s-a decis de a modifica Decizia SFS nr. 180 din 21.08.2019.

Atrage atenția că, obligația fiscală a reclamantului *****a fost estimată în temeiul

prevederilor Capitolul 11^1 „Metodele indirecte de estimare a venitului impozabil al persoanelor fizice” din Titlul V „Administrarea fiscală” din Codul Fiscal.

La cele invocate de către reclamant în prezenta acțiune cu privire nulitatea actelor administrative emise de pârât, menționează că persoana fizică, *****nu a prezentat Declarația persoanei fizice cu privire la proprietate pentru perioadele fiscale A/2012 - A/2016.

Potrivit prevederilor art. 189 alin. (1) și alin. (3) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală.

Acțiunile prevăzute la alin. (1) pot fi aplicate persoanelor fizice cetățeni ai Republicii Moldova, care nu desfășoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap. 11^1 din Codul fiscal.

Conform prevederilor art. 226^6 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să utilizeze următoarele metode indirecte de estimare a venitului impozabil: metoda cheltuielilor, metoda fluxului de mijloace bănești, metoda proprietății, alte metode utilizate în practica internațională, iar selectarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil se face în funcție de situația constatată, de sursele de informații și de înscrisurile identificate și/sau documentele obținute.

Totodată, alin. (3) prevede că, utilizarea metodelor indirecte se efectuează individual sau combinat, în funcție de complexitatea, dificultățile, sursele de informații și de perioada verificată.

În corespundere cu prevederile art. 226^{15} alin. (2) din Codul fiscal, persoana citată este obligată să prezinte, până la inițierea controlului fiscal, declarația cu privire la proprietate conform formularului și modului stabilit de Ministerul Finanțelor, iar alin. (10) prevede că, la data inițierii controlului fiscal persoana fizică prezintă Serviciului Fiscal de Stat toate documentele, informațiile și/sau alte probe disponibile și/sau explicațiile necesare ce vizează obiectul controlului fiscal.

În rezultatul efectuării controlului fiscal de către Serviciul Fiscal de Stat, cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit pentru perioadele fiscale A/2012 - A/2016, de către *****, s-a stabilit că, în urma combinării metodei cheltuielilor, metodei fluxului de mijloace bănești și metodei proprietății, prevăzute de art. 226^8, art. 226^9 și art. 226^{10} din Codul fiscal, contribuabilul, în perioadele fiscale *****, a înregistrat venit impozabil estimat nedeclarat în sumă totală de 11948901 lei (prin transfer de la ÎI „*****” și SRL „K.L.M. Fruct” la contul contribuabilului, în sumă de 10247345 lei, depunerea numerarului de persoane fizice la contul contribuabilului în sumă de 59653 lei

și donații de mijloace bănești către persoane fizice, în sumă de 1641903 lei), care nu a fost probat elocvent de către contribuabil, întru determinarea caracterului neimpozabil a acestor venituri, respectiv, suma nedeclarată și neachitată a impozitului pe venit estimat constituie 2151298 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2012-1696871 lei, A/2013-69 lei, A/2014-29208 lei, A/2015-60282 lei și A/2016-364868 lei.

Prin urmare, în temeiul Deciziei nr. 180 din 21.08.2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică ***** *****”, s-a calculat spre plată la buget impozit pe venit în sumă de 2151298 lei, majorare de întârziere în sumă de 1539719 lei și s-a aplicat amendă în sumă de 156672 lei, aferente venitului estimat.

Referitor la cele invocate de către reclamant că în cadrul controlului nu a fost respectată procedura de cerificare a persoanei fizice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare și nu a fost efectuată verificarea fiscală prealabilă, astfel, fiind încălcate prevederile art. 226^{14} și art. 226^{15} din Codul fiscal, menționăm că în conformitate cu prevederile art. 226^{14} alin. (1) din Codul fiscal, verificarea fiscală prealabilă constă în reconstituirea situației fiscale prealabile a persoanei fizice supuse verificării și compararea venitului impozabil estimat ce decurge din situația fiscală constatată cu venitul impozabil declarat de aceasta.

Verificarea fiscală prealabilă se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat în baza informațiilor deținute de acesta, iar alin. (3) prevede că, activitatea de verificare fiscală prealabilă se desfășoară cu înștiințarea persoanei fizice.

Potrivit prevederilor alin. (5) și alin. (6) din același articol, rezultatele verificării fiscale prealabile se consemnează într-un raport de verificare fiscală prealabilă. Raportul de verificare fiscală prealabilă conține toate constatările stabilite de Serviciul Fiscal de Stat pe perioada desfășurării verificării, precum și propunerea de inițiere a controlului fiscal. După examinarea raportului de verificare fiscală prealabilă, conducătorul Serviciului Fiscal de Stat emite decizia privind inițierea controlului fiscal de determinare a venitului impozabil estimat.

Respectiv, SFS prin scrisoarea n*****din 02.06.2017, expediată cu aviz recomandat, prin intermediul Î.S. „Poșta Moldovei”, la adresa de domiciliu, recepționată la 06.06.2017, a înștiințat pe *****, despre inițierea verificării fiscale prealabile cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, pentru perioadele fiscale *****.

Rezultatele verificării fiscale prealabile au fost consemnate în raportul de verificare fiscală prealabilă ***** din 29.06.2017, iar în rezultatul examinării acestuia, conducătorul SFS, a emis decizia privind inițierea controlului**********din 05.07.2017.

Referitor la cele invocate de către reclamant că nu a primit niciun act, care ar

confirma înștiințarea Ministerului Finanțelor despre controlul dispus și nicio copie de pe decizia Ministerului despre efectuarea controlului fiscal, menționează că în corespundere cu prevederile art. 226^{15} alin. (1) din Codul fiscal, în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înștiința despre inițierea controlului fiscal, iar alin. (9) prevede că, controlul fiscal se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat cu respectarea prevederilor art. 145 alin. (2)-(6).

Prin urmare, SFS, prin citația seria D ***** din 04.07.2017, expediată prin intermediul ÎS „Poșta Moldovei", la adresa de domiciliu, care a fost recepționată la data de 07.07.2017, persoana fizică *****, a fost invitată pentru a fi înștiințată despre inițierea controlului fiscal pentru perioadele fiscale *****, iar la 18.07.2017, contribuabilului i-a fost înmânată decizia privind inițierea controlului**********din 05.07.2017.

Totodată, potrivit prevederilor art. 132^{1} alin. (3) din Codul fiscal, în vederea realizării sarcinilor, Serviciul Fiscal de Stat dispune de autonomie administrativă și decizională, cu respectarea prevederilor legislației în vigoare. Nici o autoritate națională sau internațională nu admite ingerințe în activitatea Serviciului Fiscal de Stat.

Referitor la cele invocate de reclamant că acesta nu a fost informat despre examinarea deciziei, menționează că potrivit prevederilor art. 243 alin. (1) din Codul fiscal, 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.

Astfel, SFS prin citația seria C ***** din 05.07.2019, înmânată la 17.07.2019 a anunțat persoana fizică *****, despre locul, data și ora examinării cazului.

Remarcă că, la cererea contribuabilului, SFS a prelungit termenul de examinare a cazului de încălcare a legislației cu până la 30 zile, prin Decizia *****din 24.07.2019 „privind prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare a legislației comisă de către persoana fizică *****".

Prin urmare, contribuabilului la 24.07.2019 i-a fost înmânată citația seria C nr. 19847 din 24.07.2019, prin care SFS a invitat la 21.08.2019 la examinarea cazului, iar în rezultatul examinării cazului de încălcare a legislației a fost pronunțată Decizia SFS nr. 180 din 21.08.2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică *****".

Reieșind din cele relatate supra, SFS a respectat procedura de verificare a persoanei fizice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare.

Referitor la cele invocate de către reclamant că în conformitate cu prevederile Legii privind declararea voluntară și stimulare fiscală nr. 180 din 26.07.2018, Serviciul Fiscal

de Stat nu este în drept să efectueze controale pentru perioadele fiscale de până la 01.01.2018, menționează că, conform prevederilor art. 16 alin. (1) din Legea nr.180 din 26.07.2018 „privind declararea voluntară și stimularea fiscală”, organele cu atribuții de administrare fiscală nu vor efectua controale asupra corectitudinii calculului, declarării și achitării impozitelor, taxelor și a altor plăti aferente bugetului de stat, bugetelor unităților administrativ- teritoriale, a contribuțiilor de asigurări sociale de stat și primelor de asigurare obligatorie de asistenta medicală pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018, cu excepția controalelor efectuate în conformitate cu prevederile capitolului 11^1 din titlul V al Codului fiscal.

Respectiv, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat controlul la *****, în conformitate cu legislația în vigoare.

Referitor la cele invocate de către reclamant că controlul fiscal s-a efectuat cu încălcarea prevederilor art. 264 din Codul fiscal, care statuează termenele de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale, menționăm că potrivit prevederilor art. 264 alin. (2) din Codul fiscal, 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 fiscale ori nu a fost prezentată.

În conformitate cu prevederile art. 226^6 alin. (8) din Codul fiscal, în cazul în care în procesul aplicării metodelor indirecte de estimare pentru o perioadă fiscală concretă se vor stabili legături cauzale cu alte perioade fiscale, Serviciul Fiscal de Stat va examina fiecare perioadă fiscală necesară care începe cu data de 1 ianuarie 2012, în funcție de fiecare caz concret.

Dat fiind faptul că, contribuabilul nu a prezentat declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2012, A/2015 și a prezentat declarațiile pentru perioadele fiscale A/2013, A/2014, A/2016, ce conțin informații și date neveridice, funcționarii fiscali din cadrul SFS au efectuat controlul fiscal în strictă concordanță cu legislația în vigoare.

Referitor la cele invocate de către reclamant că conform prevederilor art. 24 alin. (34) din Legea pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal, veniturile obținute până la 31.12.2017 de către persoanele fizice, care nu desfășoară activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art.90^1 alin.(3^5) din Codul fiscal, nu sânt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale, menționăm că conform prevederilor art. 24 alin. (34) din Legea nr. 1164-XIII din 24.04.1997 „pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal”, veniturile obținute până la 31 decembrie 2017 de către persoanele fizice care nu desfășoară

activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art.90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal, și veniturile specificate la art.20 lit. y) și y^2) din Codul fiscal nu sânt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

Potrivit prevederilor art. 24 alin. (35) din Legea nr. 1164-XIII din 24.04.1997 „pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal" achizițiile efectuate până la 31.12.2017 de către persoanele juridice de la persoanele fizice ce nu desfășoară activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal nu sânt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

Menționează că, conform informației disponibile în SI al SFS, s-a constatat că, ÎI „*****", pentru perioada A/2012 și A/2015, nu a efectuat achitări și rețineri la sursa de plată în adresa persoanei fizice.

Astfel, prevederile expuse mai sus nu sânt aplicabile în cazul dat.

Referitor la cele invocate de către reclamant că controlul a fost efectuat de un inspector menționăm că controlul a fost inițiat în temeiul Deciziei SFS „privind inițierea controlului fiscal la contribuabilul *****"**********din 05.07.2017.

Prin urmare, în decizia menționată și în Actul de control fiscal întocmit de către SFS *****, prelungit pe documentul nr. 5-692218, nr. 5-692219, nr. 3-576406 din 21.06.2019, este menționat că controlul fiscal a fost efectuat de către: *****, inspector principal din cadrul SFS; *****, inspector principal din cadrul SFS;

Potrivit Procesului-verbal de înștiințare întocmit de către SFS din 18.07.2017 „privind inițierea controlului fiscal al persoanei fizice prin metode indirecte de estimare a venitului impozabil", care a fost adusă la cunoștință sub semnătură reclamantului *****, a fost informat că controlul este inițiat în temeiul Deciziei SFS**********din 05.07.2017.

Referitor la cele invocate de către reclamant că nu a recepționat citație de la Serviciul Fiscal de Stat și nu a fost informat despre lista documentelor ce urmează a fi prezentate, menționăm că prin citația SFS Seria. D ***** din 04.07.2017, reclamantul *****a fost invitat la Serviciul Fiscal de Stat la data 17.07.2017, la ora 11^{00}, pentru a prezenta probele din înștiințarea inițierii controlului fiscal.

Despre faptul recepționării citației, reclamantul *****prin scrisoarea expediată pe e-mail de pe adresa electronică, a solicitat Serviciului Fiscal de Stat de a amâna invitația din considerentul că nu reușește să se prezinte. Prin urmare, reclamantul a fost informat despre necesitatea prezentării probelor.

Referitor la cele invocate de către reclamant că nu a fost informat despre categoria controlului, menționează că, în Decizia SFS „privind inițierea controlului fiscal la contribuabilul *****"***** 16 din 05.07.2017 și în Actul de control fiscal întocmit de

către SFS nr. 5- 692217, prelungit pe documentul nr. 5- 692218, nr. 5- 692219, nr. 3-576406 din 21.06.2019, este menționat că tipul controlului fiscal, este tematic cameral.

Referitor la cele invocate de către reclamant că nu este menționat, dacă controlul a fost planificat sau inopinat, menționează că, potrivit pct. 8) din Anexa „Lista persoanelor fizice incluse în planul de control pe tr. II anul 2017", aprobată prin Ordinul SFS*****din 04.04.2017 „Cu privire la aprobarea planului de controale fiscale pentru trimestrul II anul 2017", reclamantul *****a fost inclus în lista contribuabililor la care urma de efectuat control fiscal planificat.

Referitor la cele invocate de către reclamant că decizia SFS „privind inițierea controlului fiscal la contribuabilul *****"**********din 05.07.2017, este ilegală și nu a fost înregistrată în baza de date, menționează că, conform prevederilor art. 1 alin. (1) din Legea nr. 131 din 08.06.2012 „privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător", scopul prezentei legi constă în consolidarea cadrului juridic și instituțional în domeniul efectuării controlului de stat asupra activității de întreprinzător.

Conform art. 2 din Legea nr. 131 din 08.06.2012 „privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător", persoană supusă controlului (persoană controlată) este orice persoană fizică și/sau juridică care practică activitate de întreprinzător și este pasibilă controlului.

Potrivit art. 1 alin. (4) lit. e) din Legea nr. 131 din 08.06.2012 „privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător", dispozițiile prezentei legi nu se aplică asupra controalelor efectuate de către organele fiscale, cu excepția înregistrării, supravegherii și raportării controalelor în Registrul de stat al controalelor.

Ținând cont de cele relatate supra, prevederile Legii menționate mai sus, nu sânt aplicabile persoanelor ce care nu practică activitate de întreprinzător.

Suplimentar menționează că decizia SFS „privind inițierea controlului fiscal la contribuabilul **********din 05.07.2017, este legală și întemeiată, iar asupra legalității de către instanțele de judecată naționale au fost pronunțate: Hotărârea Judecătoriei Chișinău, Sediul Buiucani din 20.12.2018, (Dosar nr. 12-3-73204-01112017), prin care a fost respinsă acțiunea depusă de către reclamantul *****; decizia Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău din 26.12.2019.

Referitor la cele invocate de către reclamant că nu a fost informat despre locul unde urmează de a fi efectuat controlul fiscal, menționează că potrivit prevederilor art. 215 alin. (1) din Codul fiscal, controlul fiscal oficiul Serviciului Fiscal de Stat sau la oficiul organului cu atribuții de administrare fiscală (denumit în continuare controlul fiscal cameral) constă în verificarea corectitudinii întocmirii dărilor de seamă fiscale, altor documente prezentate de contribuabil, care servesc drept temei pentru calcularea și achitarea impozitelor și taxelor, a altor documente de care dispune Serviciul Fiscal de

Stat sau alt organ cu atribuții de administrare fiscală, precum și în verificarea altor circumstanțe ce țin de respectarea legislației fiscale.

Prin urmare, în decizia SFS „privind inițierea controlului fiscal la contribuabilul *****”**********din 05.07.2017 și în Actul de control fiscal întocmit de către SFS *****, prelungit pe documentul nr. 5-692218, nr. 5-692219, nr. 3-576406 din 21.06.2019, este menționat că tipul controlului fiscal, este tematic cameral.

Astfel, controlul a fost efectuat la oficiul Serviciului Fiscal de Stat.

Referitor la cele invocate de către reclamant, cu privire la încălcarea duratei efectuării controlului fiscal, menționează următoarele.

Conform prevederilor cu art. 226^{15} alin. (11) din Codul fiscal, durata efectuării controlului fiscal este stabilită de Serviciul Fiscal de Stat și nu poate depăși 3 luni de la data inițierii verificării prealabile. Persoana verificată poate solicita prelungirea termenului de control cu 45 de zile.

Conform prevederilor cu art. 226^{15} alin. (12) lit. a) și alin. (13) din Codul fiscal, controlul fiscal poate fi sistat la necesitatea obținerii de la terți a unor documente, informații, explicații și/sau probe suplimentare;

Pe perioada unui control fiscal, persoana fizică poate solicita sistarea acestuia doar o singură dată.

Data de la care se sistează controlul fiscal se comunică în scris persoanei fizice prin decizia de sistare. După încetarea condițiilor care au generat sistarea, controlul fiscal va fi reluat, data acestuia fiind comunicată persoanei fizice prin citație cu cel puțin 3 zile lucrătoare înainte de data reluării.

Prin urmare, controlul fiscal a fost sistat din motivul necesității efectuării actelor procedurale la persoanele terțe *****, ***** și *****.

Astfel, Serviciul Fiscal de Stat, nu a încălcat termenul de efectuare a controlului fiscal.

Totodată, menționează că controlul fiscal cu verificarea corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice, obținut în perioadele fiscale 2012-2016 prin verificarea documentelor prezentate de contribuabil și de persoanele terțe, a început la data de 31.07.2017.

În temeiul prevederilor art. 226^{15}alin. (12) lit. a) din Cod fiscal, prin decizia SFS nr. 05 din 09.08.2017 controlul fiscal a fost sistat din motivul necesității efectuării actelor procedurale la persoanele terțe *****și *****.

Decizia a fost recepționată prin aviz recomandat nr. ***** AR pe data de 24.08.2017. După încetarea condițiilor ce au generat sistarea controlului fiscal, prin citația Seria D nr. 183715 din 08.08.2018 persoana fizică ***** a fost înștiințată despre reluarea controlului fiscal.

Prin Decizia SFS nr. 28 din 24.08.2018 controlul a fost sistat din motivul necesității efectuării actelor procedurale la persoana fizică *****. Decizia a fost recepționată prin aviz recomandat nr.***** AR pe data de 29.08.2018.

Prin citația Seria D nr. 195866 din 29.05.2019 controlul a fost reluat din data de 14.06.2019. Citația a fost recepționată prin aviz recomandat nr.***** AR pe data de 03.06.2019.

Referitor la cele invocate de către reclamant, cu privire la corectitudinea efectuării controlului fiscal pentru perioada 2012-2016, menționează următoarele.

Pentru perioada anului 2012 contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 9 440 645 lei, formată din [16 800 lei (depunere numerar de la *****) + 10 435 422 lei (transfer de la ÎI „*****")] - 1 011 577 lei (costul producției agricole (mere) procurate în baza actelor de achiziție pentru perioada fiscală 2012).

Astfel, pentru perioada anului 2012 contribuabilul s-a eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 1 696 870,86 lei.

Pentru perioada anului 2013 contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 1000 lei [1 000 lei (depunere numerar de la *****) +12 905 000 lei (transfer de la SRL „KLM. Plus")].

Menționează că, suma de 12 905 000 lei, transferată de la SRL „KLM Plus", nu a fost luată în considerare la stabilirea venitului impozabil, deoarece potrivit pct. IV din Decizia SFS nr. 180 din 21.08.2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică *****", SFS a suspendat calcularea venitului impozabil estimat în cadrul controlului fiscal în sumă de 27 717 100 lei, rezultat din relațiile financiare dintre persoana fizică ***** și SRL „KLM Plus", până la obținerea rezultatelor controlului fiscal de contrapunere la agentul economic.

Astfel, pentru perioada anului 2013 contribuabilul s-a eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 69,33 lei.

Pentru perioada fiscală 2014 contribuabilul a diminuat venitul impozabil în sumă de 151 838, [36 400 lei (depunere numerar de la *****) + 10 258 200 lei (transfer de la SRL „KLM Plus") + 115 438 lei (donații de mijloace bănești persoanei fizice *****)].

Menționează că, suma de 10 258 200 lei, transferată de la SRL „KLM Plus", nu a fost luată în considerare la stabilirea venitului impozabil, deoarece potrivit pct. IV din Decizia SFS nr. 180 din 21.08.2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică ***** *****", SFS a suspendat calcularea venitului impozabil estimat în cadrul controlului fiscal în sumă de 27 717 100 lei, rezultat din relațiile financiare dintre persoana fizică ***** și SRL „KLM Plus", până la obținerea rezultatelor controlului fiscal de contrapunere la agentul economic.

Astfel, pentru perioada anului 2014 contribuabilul s-a eschivat de la calculul și plata

impozitului pe venit în mărime de 29 208,32 lei.

Pentru perioada fiscală 2015 contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 332 193 lei [5 453 lei (depunere numerar de la *****) + 128 500 lei (transfer de la ÎI „*****”) + 8 664 100 lei (transfer de la SRL „K.L.M. Plus”) +195 000 lei (donații de mijloace bănești persoanei fizice *****) + 3 240 lei (donații de mijloace bănești persoanei fizice *****)].

Menționează că, suma de 8 664 100 lei, transferată de la SRL „KLM Plus”, nu a fost luată în considerare la stabilirea venitului impozabil, deoarece potrivit pct. IV din Decizia SFS nr. 180 din 21.08.2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică *****”, SFS a suspendat calcularea venitului impozabil estimat în cadrul controlului fiscal în sumă de 27 717 100 lei, rezultat din relațiile financiare dintre persoana fizică ***** și SRL „KLM Plus”, până la obținerea rezultatelor controlului fiscal de contrapunere la agentul economic.

Astfel, pentru perioada anului 2015 contribuabilul s-a eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 60 281,54 lei.

Pentru perioada fiscală 2016 contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 2 023 225 lei, [695 000 lei (transfer de la SRL „KLM Fruct”) + 1 328 225 lei (donații de mijloace bănești persoanei fizice *****)].

Astfel, pentru perioada anului 2016 contribuabilul s-a eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 364 868,19 lei.

În contextul celor relatate, argumentele invocate de către *****, nu pot constitui drept temei pentru anularea Actului de control fiscal întocmit de către SFS nr. 5- 692217, prelungit pe documentul nr. 5-692218, nr. 5-692219, nr. 3-576406 din 21.06.2019, Deciziei SFS nr. 180 din 21.08.2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică ***** *****” și Deciziei SFS nr. 387 din 14.11.2019 „pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 180 din 21.08.2019, emise de Serviciul Fiscal de Stat”, emise de către Serviciul Fiscal de Stat”, care au fost emise în conformitate cu prevederile legislației în vigoare.

În ședința de judecată partea reclamantă *****, în ședința de judecată nu s-a prezentat, deși a fost citat legal, fapt confirmat prin materialele dosarului. Astfel, ținând cont de faptul că părțile neprezente în ședință de judecată au fost citați despre examinarea cauzei, instanța de judecată a dispus în temeiul art. 218 lit. d) Cod administrativ, examinarea cauzei în lipsa acestuia.

Avocatul Durnescu Mihail, în ședința de judecată nu s-a prezentat, întrucât partea reclamantă a refuzat continuarea asistenței juridice. (f.d.65-66 Vol. II)

În ședința de judecată reprezentantul autorității publice pârâte Spînu Adrian, a pledat pentru respingerea cererii de chemare în judecată din motivele de fapt și de drept

indicate în referință.

Terții Consiliul de Soluționare a Disputelor, terți Asociația patronală Camera de Comerț Americană din RM, Asociația Investitorilor Străini din RM, Confederația Națională a Patroanelor, *****, *****și SRL „KLM Plus", în ședința de judecată nu s-au prezentat, deși au fost citați legal, fapt confirmat prin materialele dosarului. Astfel, ținând cont de faptul că părțile neprezente în ședință de judecată au fost citate despre examinarea cauzei, instanța de judecată a dispus în temeiul art. 218 lit. d) Cod administrativ, examinarea cauzei în lipsa acestora.

Aprecierea instanţei de judecată:

Audiind explicaţiile participanţilor la proces, studiind materialele cauzei civile, instanţa de judecată ajunge la concluzia că cererea de chemare în judecată depusă de ***** către Serviciul Fiscal de Stat, Consiliul de Soluționare a Disputelor, terți Asociația patronală Camera de Comerț Americană din RM, Asociația Investitorilor Străini din RM, Confederația Națională a Patroanelor, *****, *****și SRL „KLM Plus" cu privire la anularea actelor administrative individuale, este una neîntemeiată şi urmează a fi respinsă din următoarele considerente.

Conform prevederilor art. 189 alin. (1) și (2) 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. O acțiune în contencios administrativ poate fi înaintată și atunci când autoritatea publică nu a soluționat în termen legal o cerere.

Conform art. 2 alin. (1) Cod administrativ, prevederile prezentului cod determină statutul juridic al participanţilor la raporturile administrative, atribuțiile autorităţilor publice administrative şi ale instanţelor de judecată competente pentru examinarea litigiilor de contencios administrativ, drepturile şi obligațiile participanţilor în procedura administrativă şi cea de contencios administrativ.

Conform 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.

Conform art. 18 Cod administrativ, interesul public vizează ordinea de drept, democraţia, garantarea drepturilor şi a libertăţilor persoanelor, precum şi obligaţiile acestora, satisfacerea necesităţilor sociale, realizarea competenţelor autorităţilor publice, funcţionarea lor legală şi în bune condiţii.

Conform art. 22 alin. (1) Cod administrativ, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul şi volumul cercetărilor şi nu sunt legate nici de expunerile participanţilor, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Conform art. 93 alin. (1) din Codul administrativ, fiecare participant probează faptele pe care îşi întemeiază pretenţia.

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

Conform art. 225 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, instanţa de judecată nu este competentă să se pronunţe asupra oportunităţii unui act administrativ. Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreţionar se limitează la faptul dacă autoritatea publică: a) şi-a exercitat dreptul discreţionar; b) a luat în considerare toate faptele relevante; c) a respectat limitele legale ale dreptului discreţionar; d) şi-a exercitat dreptul discreţionar conform scopului acordat prin lege.

Conform art. 206 Cod Administrativ, o acţiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acţiune în contestare); b) obligarea autorităţii publice să emită un act administrativ individual (acţiune în obligare); c) impunerea la acţiune, la tolerare a acţiunii sau la inacţiune (acţiune în realizare); d) constatarea existenţei sau inexistenţei unui raport juridic ori nulităţii unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ (acţiune în constatare); sau e) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (acţiune de control normativ).

Conform 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 legiuitorul şi 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 instanţei de contencios administrativ competente pentru a obţine anularea actului, recunoașterea dreptului pretins şi repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Fiind investită cu atribuția cercetării stării de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, în temeiul art. 22 și 219 Cod administrativ, instanța de judecată reține că obiect al examinării prezentei cauze în instanța de contencios administrativ îl constituie anularea actelor administrative individuale.

În privința competenței instanței de judecată la examinarea acțiunii în contencios administrativ se constată că competența, în conformitate cu prevederile art. 191 alin. (1) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ, revine Judecătoriei Chișinău. Prin urmare acțiunea

este depusă cu respectarea prevederilor art. 191 alin. (1), art. 192 alin. (2) și art. 196 alin. (1) Cod administrativ.

Analizând circumstanțele speței în coraport cu normele legale precitate, instanța de judecată constată că, reclamantul a respectat procedura de depunere a acțiunii, precum și termenul de depunere a acțiunii în instanța de contencios administrativ, motiv pentru care instanța judecătorească, constatând că acțiunea este admisibilă, va examina fondul acesteia.

La caz, instanța de judecată reține că, prin ordinul*****din 04 aprilie 2017, Serviciul Fiscal de Stat în temeiul prevederilor art. 133 din Codul fiscal, în scopul planificării activității de control fiscal și aplicării prevederilor cap 11^1 Titlul V din Codul Fiscal, a aprobat lista persoanelor fizice incluși în planul de controale fiscale pentru trimestrul II anul 2017, conform anexei la prezentul Ordin, fiind inclus și *****.

Potrivit actului de control ***** din 21 iunie 2019, se atestă că, inspectorii principali ***** și ***** din cadrul Direcției persoane fizice, Direcția generală administrare contribuabili mari a Serviciului Fiscal de Stat, au efectuat un control fiscal cameral tematic asupra veniturilor obținute și a corectitudinii declarării, calculării și achitării impozitului pe venit de către contribuabilul ***** pentru perioadele fiscale 2012-2016, conform Deciziei SFS**********din 05.07.2017. Controlul a fost inițiat pe baza planului trimestrial de controale fiscale aprobat prin Ordinul SFS*****din 04.04.2017 și a identificării unei diferențe semnificative, mai mari de 300 mii MDL, în baza art. 226^{13} alin. (1) din Codul fiscal. Conform art. 5 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal, ***** a fost rezident pe întreaga perioadă a controlului, iar analiza informațiilor de la surse indirecte, conform art. 226^{11} alin. (2) din Codul fiscal, a relevat necesitatea estimării indirecte a venitului impozabil în conformitate cu art. 226^3. Procedural partea a fost notificată privind inițierea controlului fiscal prin scrisoarea SFS n*****din 02.06.2017, recepționată de ***** la 06.06.2017. Ulterior, prin Decizia SFS nr. 05 din 09.08.2017 și nr. 28 din 24.08.2018, controlul a fost sistat temporar pentru efectuarea de acte procedurale la terțe persoane, după care a fost reluat la 14.06.2019. În final, controlul a fost încheiat la 21.06.2019. Pe parcursul verificării, s-a constatat că ***** nu a depus declarațiile cu privire la proprietate și impozitul pe venit pentru toate perioadele fiscale. În plus, din documentele bancare și alte surse s-a constatat că în perioada 2012-2016 contribuabilul a obținut venituri din diverse activități economice, inclusiv ca fondator al unor agenți economici, dar nu a declarat integral aceste venituri. Inspectorii au stabilit că venitul impozabil estimat va fi calculat prin metode indirecte, incluzând metodele fluxului de mijloace bănești, cheltuielilor și proprietății, conform art. 226^6 și art. 226^{10} din Codul fiscal. Rezultatele controlului indică diferențe semnificative între veniturile declarate și veniturile efective, evidențiate în tabelele anexate, care reflectă atât

sumele intrate, cât și ieșirile de fonduri din conturile bancare ale contribuabilului și ale persoanelor afiliate.

Potrivit actului de control nr. 5-692218 din 21 iunie 2019, se atestă că, inspectorii Serviciului Fiscal de Stat au efectuat un control fiscal cameral asupra persoanei fizice *****, pentru perioadele fiscale 2012-2016. Scopul controlului a fost de a verifica corectitudinea declarării, calculării și achitării impozitului pe venit, în baza unor diferențe semnificative observate în tranzacțiile bancare ale contribuabilului, conform art. 226^{13} alin. (1) din Codul fiscal. În cadrul controlului, s-a constatat că ***** a beneficiat de venituri substanțiale din diferite surse, inclusiv transferuri bancare, dobânzi, înstrăinări de părți sociale și împrumuturi. De asemenea, contribuabilul a efectuat o serie de tranzacții și retrageri în numerar, precum și cheltuieli personale și rambursări de credite. Acestea au fost contabilizate în conformitate cu articolele Codului fiscal aplicabile, fiind identificate și retrageri în numerar nejustificate și neimpozitate din conturile bancare, pentru care s-a aplicat estimarea indirectă a venitului. În urma analizei, s-au identificat venituri din dobânzi în valoare de 2 576,67 MDL pe întreaga perioadă supusă controlului, care, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (7) din Legea nr. 1164/1997, nu sunt impozabile până la data de 1 ianuarie 2020. Dobânzile retrase din conturi au fost incluse în estimarea veniturilor doar în limita sumelor retrase efectiv. Controlul a relevat și că ***** a înstrăinat părțile sociale din trei companii în 2015, obținând un total de 510 800 MDL, tranzacții pentru care nu s-au constatat creșteri de capital impozabile. În plus, în 2014, contribuabilul a vândut un autoturism marca Honda ***** la prețul de 100 000 MDL. Întrucât Bahnaru nu a prezentat documente pentru achiziția inițială a vehiculului, baza valorică a activului a fost considerată zero, iar venitul impozabil rezultat a fost stabilit la 50 000 MDL. În ceea ce privește împrumuturile acordate și primite, ***** a acordat și a primit sume de la și către SRL „KLM Fruct” și SRL ”Kridal-OX” în baza unor contracte de împrumut și acte de plată, totalizând 15 000 000 MDL. Veniturile din achiziția producției agricole și alte sume primite au fost reflectate în fișele fiscale și în documentele anexate. Impozitul aferent acestor tranzacții a fost reținut și achitat în conformitate cu prevederile Codului fiscal. În concluzie, s-au identificat diferențe între veniturile declarate și cele efective, rezultând astfel obligații fiscale suplimentare.

Potrivit actului de control nr. 5-692219 din 21 iunie 2019, se atestă că, inspectorii Serviciului Fiscal de Stat au realizat un control fiscal cameral privind situația fiscală a contribuabilului ***** pentru perioadele fiscale 2012-2016, cu scopul de a verifica corectitudinea declarării, calculării și achitării impozitului pe venit. În baza metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, s-au identificat intrări și ieșiri de fonduri pe conturile bancare ale contribuabilului, inclusiv sume substanțiale provenite din transferuri, donații și împrumuturi care nu au fost reflectate corespunzător în evidența

fiscală și contabilă. Controlul a relevat că ***** a realizat donații în sumă totală de 1.541.903 MDL către persoane fizice, inclusiv *****și *****, în perioada 2014-2016. În conformitate cu prevederile art. 42 alin. (3) din Codul fiscal, sumele donate au fost considerate venituri impozabile pentru contribuabil. De asemenea, au fost identificate depuneri de numerar de la terți, inclusiv de la *****, ***** și *****, precum și sume nereflectate corespunzător în contabilitate, provenite de la SRL „KLM Fruct" și SRL „KLM Plus". În perioada fiscală 2015, ***** a înstrăinat părți sociale din trei întreprinderi și un autoturism marca Honda *****, obținând astfel venituri impozabile din creșterea de capital. Neavând documentele necesare care să confirme valoarea de achiziție, baza valorică a autoturismului a fost stabilită la zero, iar suma rezultată din vânzare a fost inclusă în venitul impozabil. În urma analizei tuturor intrărilor și ieșirilor de fonduri pentru perioada 2012-2016, inspectorii au stabilit că ***** nu a declarat venituri impozabile estimate în valoare totală de 44 837.778 lei, fiind calculate obligații fiscale suplimentare de impozit pe venit în cuantum de 8 062 230,56 lei.

Potrivit actului de control nr. 3-576406 din 21 iunie 2019, se atestă că, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal asupra persoanei fizice ***** pentru perioadele fiscale 2012-2016, verificând declararea și plata impozitului pe venit. Controlul a constatat venituri impozabile nedeclarate în valoare totală de 44 837 778 lei și o obligație fiscală suplimentară de 8 062 230,56 lei. Pentru anul 2012, s-a constatat un venit nedeclarat de 10 452 222 lei, ceea ce a condus la o obligație suplimentară de 1 878 663,95 lei. Pentru anul 2013, ***** a omis declararea unui venit de 12 906 000 lei, generând un impozit suplimentar de 2 320 528,11 lei. În anul 2014, suma veniturilor nedeclarate s-a ridicat la 10 460 038 lei, iar impozitul aferent la 1 882 806,84 lei. În 2015, venitul nedeclarat a fost de 8 996 293 lei, rezultând o obligație fiscală de 1 619 819,54 lei. Pentru anul 2016, suma veniturilor nedeclarate a fost de 2 023 225 lei, iar impozitul suplimentar calculat a fost de 360 412,35 lei. Contribuabilul nu a prezentat declarațiile privind proprietățile pentru anii verificați, conform art. 226^{15} alin. (2) din Codul fiscal. Totodată, la momentul controlului, Serviciul Fiscal de Stat a constatat că ***** nu dispune de bunuri care pot fi supuse sechestrului pentru asigurarea stingerii obligațiilor fiscale.

Prin decizia nr. 180 din 21 august 2019, Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu atribuțiile și drepturile prevăzute de art. 133 alin. (2) pct.10) și 14), art. 189, art.241, art. 226^{15} alin. (21) și (22), art.234 alin.(5) și art. 249 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, a decis:

I. A calcula și încasa la buget, impozit pe venitul estimat nedeclarat, de către persoana fizică *****, pentru perioada fiscală:

- A/2012 în sumă de 1 696 870,86 MDL;
- A/2013 în sumă de 69,33 MDL;

- A/2014 în sumă de 29 208,32 MDL;

- A/2015 în sumă de 60 281,54 MDL;

- A/2016 în sumă de 364.868,19 MDL, ce urmează a fi transferate conform codului IBAN: MD92TRGAAA11112101500000.

II. A calcula și încasa la buget, pentru încălcarea legislației fiscale majorare de întârziere, pentru neachitarea impozitului pe venitul estimat nedeclarat, conform prevederilor art.228 alin. (2) - (3) din Codul fiscal, pentru perioada fiscală:

- A/2012, în sumă de 1 383 085,50 lei;

- A/2014, în sumă de 18 783,29 lei;

- A/2015, în sumă de 31 878,39 lei;

- A/2016, în suma de 105.971,59 lei.

Majorarea de întârziere urmează a fi transferată conform codului IBAN:MD92TRGAAA11112101500000.

III. A aplica pentru încălcarea legislației fiscale amenzi:

- 7 302,00 lei, (de la 20% la 30% din suma diminuată a impozitului pe venit pentru perioada fiscală A/2014, conform prevederilor art.261 alin. (4) din Codul fiscal); (29.208,32*25% = 7.302)

- 54.253,00 lei, (de la 80% la 100% din suma impozitelor, taxei, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medical și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii nedeclarate, stabilite în cotă procentuală), conform prevederilor art.261 alin. (5) din Codul fiscal pentru eschivarea de la calcul și de la plata impozitelor, stabilite în cotă procentuală pentru perioada fiscal A/2015 (60.281,54*90%= 54.253)

- 91.217,00 lei, (de la 20% la 30% din suma diminuată a impozitului pe venit pentru perioada fiscală A/2016, conform prevederilor art.261 alin. (4) din Codul fiscal); (364.868,19 * 25% = 91.217)

- 300,00 lei, amendă de la 200 lei la 400 de lei, pentru neprezentarea Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CET08), pentru perioada fiscală A/2014, conform prevederilor art.260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 300,00 lei, amendă de la 200 lei la 400 de lei, pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentarea a Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CET08), pentru perioada fiscală A/2015, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 300,00 lei, amendă de la 200 lei la 400 de lei, pentru neprezentarea Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CET 15), pentru perioada fiscală A/2016, conform prevederilor art.260 alin. (1) din Codul fiscal;

- 3.000,00 lei (amendă în mărime de la 2 500,00 la 3 000,00 lei) pentru neexecutarea de către persoana fizică a condițiilor prevăzute la art.226^{15} alin.(2) din

Codul fiscal) conform prevederilor art. 253 alin. (9) din Codul fiscal.

Amenzile urmează a fi transferate conform codului IBAN: MD13TRGAAA14332101500000.

IV. Serviciul Fiscal de Stat suspendă calcularea venitului impozabil estimat în cadrul controlului fiscal în sumă de 27 717 100,00 lei, rezultat din relațiile financiare dintre persoana fizică ***** și SRL „KLM Plus" până la obținerea rezultatelor controlului fiscal de contrapunere la agentul economic, rezultatele căruia vor confirma/infirma veridicitatea copiilor înscrisurilor prezentate la dezacord din 15.07.2019, supliment la dezacord din 22.07.2019 și în cadrul examinării cazului de încălcare fiscală din 21.08.2019. Din cele constatate. Serviciul Fiscal de Stat își rezervă dreptul de estimare a venitului impozabil pentru persoana fizică *****, respective și obligațiile fiscale în dependență de rezultatele controlului de contrapunere la SRL „KLM Plus", c/f *****, cât și în cazul altor tranzacții.

IV. În temeiul art.251 alin. (2) din Cod fiscal, a fost constatat prejudicial cauzat prin încălcările admise la art.8 alin. (2) lit. c), d) și e) din Cod fiscal în valoare totală de 2 150 382,73 lei, care, la data emiterii Deciziei nu a fost achitat de către contribuabil.

V. În conformitate cu prevederile art.251 alin.(3) din Codul fiscal se obligă persoana fizică *****, de a restitui prejudiciul cauzat prin încălcare în termen de până la 30 zile.

VI. Conform art.252 alin. (1) din Codul fiscal prezenta decizie urmează a fi executată în termen de 30 zile din data pronunțării. Calcularea majorării de întârziere pentru perioada dată nu se suspendă.

VII. În conformitate cu drepturile prevăzute de art. 234 alin. (2) din Codul fiscal, persoana trasă la răspundere pentru încălcarea fiscală beneficiază de o reducere cu 50% a amenzilor aplicate, dacă respectă strict următoarele condiții:

a) Nu are restanțe la data adoptării deciziei asupra cazului de încălcare fiscală sau le stinge concomitent cu acțiunile prevăzute la lit. b);

b) În termen de 3 zile lucrătoare de la data înmânării deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, stinge sumele impozitelor, taxelor, contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, majorărilor de întârziere (penalităților) și/sau 50% din amenzile indicate în decizie sau stinge obligația fiscală prin compensare conform art. 175.

VIII. În cazul în care, după adoptarea deciziei privind reducerea amenzilor, se constată nerespectarea cel puțin a uneia din condițiile prevăzute la lit. a) și b), autoritatea respectivă își va anula decizia, iar persoana nu va beneficia de reducere cu 50% a amenzilor.

În motivarea deciziei nr. 180 din 21 august 2019, Serviciul Fiscal de Stat a reținut

că, la data de 24.07.2019, la adresa electronica a Serviciului Fiscal de Stat (mail @sfs.md) a parvenit cererea contribuabilului prin care a fost solicitată amânarea cu 30 de zile a datei de examinare a cazului de încălcare fiscală, argumentarea motivelor invocate și prezentarea dovezilor aferente urmând a fi prezentate la data stabilită ulterior. Astfel, întru soluționarea justă a cazului de încălcare fiscală, calificarea promptă și obiectivă a circumstanțelor, în temeiul art. 247 din Cod fiscal, în conformitate cu prevederile art. 246 alin. (2) din Cod fiscal, a fost prelungit termenul de examinare a cazului prin Decizia SFS nr. l4-P din 24.07.2019. În contextul dat, SFS a emis citația seria C nr. 119847 din 24.07.2019 prin care a invitat contribuabilul pentru data de 21.08.2019, ora 10:00, recepționată de către persoana fizică ***** personal pe data de 24.07.2019. Astfel, la data de 21.08.2019, în incinta SFS în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (3) din Cod fiscal, a examinat materialele controlului fiscal cameral efectuat prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare al venitului al corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice ***** pentru perioadele fiscale ***** generalizate în actul de control nr.5-692217 prelungit pe formularele nr. 5- 692218, nr. 5-692219 și nr. 3-576406 din 21.06.2019, recepționat la data de 28.06.2019 (prin intermediul oficiului poștal) întocmit de cate inspectorii principali ai Direcției persoane fizice ai Direcției generale administrare contribuabili mari a SFS, ***** și ***** și dezacordul f/nr. recepționat de către Serviciul Fiscal de Stat pe data de 15.07.2019, supliment la dezacord și cererea privind solicitarea efectuării unei expertize recepționate de către SFS pe data de 22.07.2019 cât și documente/copii prezentate în cadrul ședinței de examinare a cazului de încălcare fiscală din 21.08.2019, consemnate în proces-verbal de ridicare a documentelor prezentate în cadrul examinării cazului de încălcare fiscală nr.313/197 din 21.08.2019 și a constatat. În actul de control fiscal s-a stabilit: în temeiul art. 134 alin. (1) pct. 14, art. 226 alin. (5)-(7), art. 226^{11} și art. 226^{15} alin. (15^{1}) și alin. (22) din Codul fiscal, au fost solicitate autorităților competente, informații și documentele necesare pentru efectuarea controlului fiscal. În temeiul art. 226^{6} alin. (1)-(3) din Cod fiscal, determinarea venitului impozabil estimat a fost efectuată prin utilizarea combinată a metodei fluxului de mijloace bănești, metodei cheltuielilor și metodei proprietății, condițiile de aplicare a cărora sunt prevăzute în art. 226^{8}, art. 226^{9} și, respectiv, art. 226^{10} din Codul fiscal. Respectiv, în cadrul controlului fiscal a fost verificată corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice, obținut în perioadele fiscale 2012-2016 prin verificarea documentelor prezentate de contribuabil (CET 08-14) și de persoanele terțe. La calculul privind aprecierea venitului au participat cronologic plățile salariale cât și alte plăți achitate persoanei fizice ***** de către agenții economici terți. Conform scrisorii nr. ***** din 22.05.2017 a IP Agenția Servicii Publice, departamentul înmatriculare a

mijloacelor de transport, pe data de 15.07.2014, persoana fizică ***** a înstrăinat autoturismul marca Honda ***** a/f 2005 la prețul de 100 000,00 lei. Luând în considerare faptul că persoana fizică ***** a înstrăinat pe data de 15.07.2014 autoturismul menționat, care la rândul său a fost procurat pe data de 09.11.2011, fără prezentarea la momentul efectuării controlului fiscal actului de dobândire în proprietate a bunului mobil menționat, conform prevederilor art. 37 alin. 5) din Codul fiscal, în vigoare pentru perioada supusă controlului, mărimea creșterii de capital provenită din vânzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare (scoatere din uz) a activelor de capital este egală cu excedentul sumei încasate în raport cu baza valorică a acestor active. Baza valorica a activului de capital se determină în conformitate cu prevederile Codului fiscal și a Regulamentului cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit al persoanelor fizice care nu practică activitate de întreprinzător, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.77 din 30 ianuarie 2008 (în vigoare la momentul efectuării tranzacției care a fost abrogată prin Hotărârea Guvernului nr. 693 din 11.07.2018). Astfel, conform prevederilor actului normativ menționat, baza valorică a activului de capital este suma achitată de contribuabil pentru procurarea lui sau suma cheltuielilor suportate de contribuabil pentru crearea acestui activ de capital. Totodată, potrivit p. 40 din regulamentul menționat, baza valorică a activelor de capital dobândite în proprietatea contribuabilului după 1 ianuarie 1998 se determină în baza documentelor ce atestă trecerea dreptului de proprietate în conformitate cu legislația în vigoare (contractul de vânzare-cumpărare, factura de expediție, factura fiscală, precum și alte documente care atestă trecerea dreptului de proprietate). Reieșind din faptul că persoana fizică nu a prezentat actul juridic privind procurarea autoturismului, baza valorică a constituit suma de 0,00 lei. Reieșind din cele menționate mai sus în actul de control s-a stabilit că persoana fizică ***** a obținut în perioada fiscală 2014 venit impozabil în sumă de 50 000,00 lei rezultat din creștere de capital de la înstrăinarea autoturismului marca Honda ***** a/f 2005 și respectiv, conform rezultatelor controlului fiscal s-a constatat încălcarea art. art. 18 lit. e), 37, 83 și 87 din Cod fiscal, persoana fizică ***** la depunerea declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2014, nu a declarat și nu a achitat impozit rezultat din creștere de capital. În cadrul examinării cazului de încălcare fiscală din 21.08.2019, persoana fizică ***** a prezentat documente aferente tranzacției menționate consemnate în proces-verbal de ridicare a documentelor prezentate în cadrul examinării cazului de încălcare fiscală nr.313/197 din 21.08.2019 și anume: adeverință seria TC 0052802, nr. 1907 din 16.08.2019 ce confirmă faptul că autoturismul marca Honda *****, nr. de înmatriculare *****, a/f 2005, VIN nr. ***** la data de 09.11.2011 a fost înmatriculată după *****. Din data de 15.07.2014 mijlocul de transport a fost reînmatriculat după alt proprietar. Scrisoarea Serviciului Vamal, nr.13-

709/19 din 15.07.2019 privind valoarea în vamă și cheltuielile suportate pentru perfectarea tipizatelor vamale pe autoturismul marca Honda *****, nr. de înmatriculare *****, a/f 2005, VIN nr.*****în sumă totală de 180 828,71 MDL. În temeiul art. 226 [11] alin.(1) din Cod fiscal, în rezultatul examinării înscrisurilor prezentate de către ***** în cadrul examinării cazului de încălcare fiscal din 21.08.2019 Serviciul Fiscal de Stat admite și recunoaște cheltuielile suportate de către persoana fizică ***** pentru procurarea autoturismului și achitarea taxelor vamale și stabilește că baza valorică la procurarea autoturismului menționat va constitui suma de 180 828,71 lei, [139 000 lei (valoarea în vamă) + 41.628,71 lei (taxa de marfă)]. Respectiv, au fost admise documentele prezentate de către persoana fizică ***** în cadrul examinării cazului de încălcare fiscală din 21.08.2019 și nu se constată venit impozabil obținut din creștere de capital. În cadrul controlului fiscal a fost stabilit faptul că în perioada fiscală 2012 și 2015 pe contul bancar al persoanei fizice ***** au fost efectuate transferuri de mijloace bănești de la ÎI „*****”, c/f *****în sumă totală de 10 563 922,00 lei după cum urmează: în perioada fiscală 2012 prin intermediul contului bancar deschis la BC „Moldindconbank” SA, c/f *****de către ÎI „*****”, c/f *****au fost transferate mijloace bănești în sumă de 54 422,00 MDL cu destinația rambursarea împrumutului; în perioada fiscală 2012 prin intermediul contului bancar deschis la BC „Moldova-Agroindbank” SA, c/f *****de către ÎI „*****”, c/f *****au fost transferate mijloace bănești în sumă de 10 381 000,00 MDL cu destinația „plata pentru procurarea merelor”; în perioada fiscală 2015 prin intermediul contului bancar deschis la BC „Moldindconbank” SA, c/f *****de către ÎI „*****”, c/f *****au fost transferate mijloace bănești în sumă de 128 500,00 lei fără a indica destinația. În urma examinării informației conținute în SIA al Serviciului Fiscal de Stat, contribuabilul persoana fizică ***** nu și-a onorat obligațiile stabilite la art. 226[15] alin. (2) din Cod fiscal, prezentarea declarațiilor de proprietate. Respectiv conform prevederilor art. 226[15] alin. (22) din Cod fiscal, care stipulează că dacă documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe prezentate de persoana fizică sunt incorecte, incomplete, false, dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele sau, prin orice alte acțiuni, 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 și va adopta decizia corespunzătoare. Astfel, în cadrul controlului fiscal statutul mijloacelor bănești obținute de către persoana fizică în sumă totală de 10 563 922,00 lei, [10 435 422,00 lei (transfer bancar efectuat în anul 2012) + 128 500,00 lei (transfer efectuat în anul 2015)] a fost calificat ca sursă de proveniență neconfirmată documentar și a fost luată în considerare la determinarea venitului impozabil estimat pentru anul 2012 și 2015 prin prisma metodei fluxului de mijloace bănești conform

prevederilor art. 226^{9} din Cod fiscal. Contribuabilul, nefiind de acord cu rezultatele controlului în dezacord din 15.07.2019 și suplimentul la dezacord din 22.07.2019 s-a expus precum că, sumele primite de la ÎI „*****” la contul de cârd al său au fost returnate în casieria întreprinderii și ulterior au fost utilizate la procurarea producției agricole, care la rândul său a fost livrată către fabricile de producție SA „Orhei-Vit” și SA „Natur-Bravo” și tranzacțiile în cauză sunt achizițiile efectuate de la persoana fizică și a fost reținut impozite din acestea conform art. 90^{1} din Codul fiscal. Întru verificarea argumentelor prezentate de persoana fizică ***** la dezacord din 15.07.2019 și supliment la dezacord din 22.07.2010 de către Serviciul Fiscal de Stat au fost contrapuse rezultatele controlului repetat efectuat de către IFS mun. Chișinău la ÎI „*****”. Astfel, conform rezultatelor controlului fiscal repetat efectuat de către IFS mun. Chișinău la ÎI „*****”, c/f *****, consemnat în actul de control nr. 3-538243 din 03.07.2015 și Decizia nr. 1504/217 din 31.07.2015, se constată faptul acceptării spre deduceri costul producției agricole (mere) procurate în baza actelor de achiziție pentru perioada fiscală 2012 în sumă de 1 011 577,00 lei. Reieșind din cele relatate mai sus, Serviciul Fiscal de Stat admite parțial dezacordul depus de persoana fizică ***** în temeiul art. 189 alin. (3) din Cod fiscal de modificare venit impozabil obținut nedeclarat apreciat prin surse indirecte pentru perioada fiscală 2012 stabilit în cadrul controlului fiscal în sumă de 10 435 422,00 lei cu suma de 1 011 577,00 lei și va constitui suma de 9 423 845,00 lei. În cadrul controlului fiscal a fost stabilit faptul că în perioadele fiscale 2013-2016 pe contul bancar al persoanei fizice ***** au fost efectuate transferuri de mijloace bănești de la SRL „KLM Plus”, c/f ***** în sumă totală de 53 142 800,00 lei, [16 525 000,00 MDL (anul 2013) + 16 157 000,00 lei (anul 2014) + 20 391 000,00 lei (anul 2015) + 69 800,00 lei (anul 2016)]. Întru stabilirea statutului tranzacțiilor în cauză de către Serviciul Fiscal de Stat a fost remisa agentului economic citația seria D nr. 162142 din 02.06.2017 pentru prezentarea documentelor ce atestă relațiile contractuale cu *****. Contribuabilul nu s-a prezentat la data și ora citată, ca rezultat a fost solicitat efectuarea de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a unui control de contrapunere privind relațiile financiare dintre SRL „KLM Plus” și persoana fizică *****, DGAF mun. Chișinău nu a efectuat control de contrapunere din motiv că persoana juridică nu se află pe adresa declarată la Serviciul Fiscal de Stat, totodată fiind prezentate rulajele pe conturile bancare ale agentului economic, de care s-a ținut cont în cadrul efectuării controlului fiscal la *****. A menționat că, în urma examinării informației conținute din SIA al Serviciului Fiscal de Stat, SRL „KLM Plus”, c/f ***** din dările de seamă prezentate nu a declarat efectuarea a careva livrări/servicii pe numele persoanei fizice ***** (darea de seamă IAL - IALS). Contribuabilul persoana fizică ***** nu și-a onorat obligațiile stabilite la art. 226^{15} alin. (2) din Cod fiscal, prezentarea declarațiilor de

proprietate, respectiv ținând cont de prevederile art. 226^{15} alin. (22) din Cod fiscal, care stipulează că dacă documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe prezentate de persoana fizică sunt incorecte, incomplete, false, dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele sau, prin orice alte acțiuni, 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. Potrivit rezultatului verificării în mod cronologic a tranzacțiilor bancare ale SRL „KLM Plus" în relațiile financiare cu ***** în cadrul controlului fiscal s-a stabilit faptul returnării de către persoana fizică ***** către SRL „KLM Plus" a sumei de 25 425 700,00 lei prin intermediul rulajelor din conturile bancare ale întreprinderii. Astfel, la momentul efectuării controlului fiscal, suma de 27 717 100,00 lei [53 142 800,00 lei (transfer pe conturile bancare ale lui *****) - 25 425 700,00 lei (suma mijloacelor bănești returnată către SRL „KLM Plus" conform rulajelor pe conturile bancare)] a fost calificată ca sursă de proveniență neconfirmată documentar și a fost luată în considerare la determinarea venitului impozabil estimate conform art. 189 alin. (3) din Cod fiscal pentru anii 2013-2016 prin prisma metodei fluxului de mijloace bănești conform prevederilor art. 226^{9} din Cod fiscal. Prin dezacordul din f/nr din 15.07.2019, supliment la dezacord f/nr. din 22.07.2019, persoana fizică ***** a prezentat copii de deconturi de avans și copii de dispoziții de încasare aferente relațiilor financiare cu SRL „KLM Plus" care nu au fost acceptate ca documente confirmative din următoarele motive: 1) Pentru a confirma sau infirma veridicitate copiilor înscrisurilor prezentate de către contribuabil anexate ca supliment la dezacord, recepționat de către SFS pe data de 22.07.2019 (copii dispoziții de încasare, copii decont de avans) pretinse ca au fost eliberate către persoana fizică *****, menționează că Serviciul Fiscal de Stat, în scopul aplicării juste a prevederilor art. 11 din Cod fiscal ce stipulează că toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscal se vor interpreta în favoarea contribuabilului, a inițiat control fiscal de contrapunere în vederea stabilirii cu certitudine a situației privind relațiile financiare bilaterale ale persoanei fizice ***** cu întreprinderea în cauză în perioada anilor 2012-2016 și confirmarea acestor copii cu originalele documentelor deținute de întreprindere. La data de 09.08.2019 de către colaboratorii Serviciului Fiscal de Stat a fost efectuat control fiscal la fața locului prin metoda verificării faptice la agentul economic nominalizat, fiind întocmit actul de control nr. 1-799086 din 09.08.2019 prin care s-a constatat lipsa agentului economic la adresa declarată conform SI al SFS, respective nu a fost posibilă confirmarea copiilor înscrisurilor prezentate de către contribuabil. 2) Un alt argument de neacceptare a copiilor deconturilor de avans, dispoziții de încasare a numerarului prezentate suplimentar la dezacordul f/nr. din 15.07.2012 și supliment din 22.07.2012 și în cadrul examinării cazului de încălcare fiscal din 21.08.2019, consemnate în proces-verbal de

ridicare a documentelor, nr. 313/197 din 21.08.2019 Serviciul Fiscal de Stat constată lipsa a careva semnături a persoanelor cu funcții de răspundere din întreprindere pe înscrisurile în cauză și ca rezultat au efect de nulitate. La fel, este necesar de menționat faptul că agentul economic SRL „KLM Plus" nu a prezentat Nota de informare privind plățile achitate rezidenților din surse de venit altele decât salariul și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți Forma IAS 09 și IALS 14 prezentate pentru anii 2013-2015 unde nu au fost indicate achitări în adresa persoanelor fizice numele cărora a fost anexate la supliment la dezacord. Respectiv, procurările de produse agricole pretinse în copiile prezentate că au fost efectuate de către ***** în dezacord și supliment la dezacord nu se confirmă. La fel a menționat faptul că, conform copiilor dispozițiilor de încasare a numerarului cu statut de „returnare a sumei nefolosite" în anul 2015 prezentate de către contribuabil la dezacord prin care se indică suma totală de 29 088 572,34 lei. Totodată, conform rezultatelor controlului fiscal (conform rulajelor bancare) se constată faptul că în perioada fiscală 2015, SRL „KLM Plus" a transferat pe contul persoanei fizice ***** doar suma de 20 391 000,00 lei și a returnat pe contul bancar a întreprinderii suma de 11.726.900,00 lei și nicidecum suma de 29.088.572,34 lei, ce se constată o contrazicere dintre pretinsele argumente la dezacord și datele rulajelor bancare. Din cele constatate, soldul mijloacelor bănești deținute iară justificare documentară de către persoana fizică ***** la 31.12.2016 constituie suma de 27 717 100,00 lei [53.142.800,00 lei (transfer pe conturile bancare ale lui *****) - 25.425.700,00 lei (suma mijloacelor bănești returnată către SRL „KLM Plus" conform rulajelor pe conturile bancare)] venit impozabil estimat apreciat conform prevederilor art. 189 alin. (3) din Cod fiscal în rezultatul controlului. Totodată, conform prevederilor art. 225^{15} alin. (18) din Cod fiscal, toate documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe cunoscute de Serviciul Fiscal de Stat ce țin de obiectul controlului vor fi luate în considerare la stabilirea situației fiscal a persoanei fizice. Respectiv, Serviciul Fiscal de Stat a suspendat calcularea venitului impozabil estimat conform art.189 alin. (3) din Cod fiscal, în cadrul controlului fiscal în sumă de 27 717 100,00 lei, rezultat din relațiile financiare dintre persoana fizică ***** și SRL „KLM Plus" până la obținerea rezultatelor controlului fiscal de contrapunere la agentul economic, rezultatele căruia vor confirma/infirma veridicitatea copiilor înscrisurilor prezentate la dezacord din 15.07.2019, supliment la dezacord din 22.07.2019 și în cadrul examinării cazului de încălcare fiscală din 21.08.2019. Referitor la cererea f/nr. din 22.07.2019 privind efectuarea de către SFS a unei expertize economică-contabile la Centrul Național de Expertize Judiciare a probelor relevante obiectului controlului și comunică următoarele. Potrivit art. 226^{15} alin. (12) lit. b) din Cod fiscal, în timpul derulării controlului fiscal poate fi sistat la solicitarea efectuării expertizei. Totodată, alin. (15) al aceluiași articol stipulează că, în cazul în care Serviciul Fiscal de Stat apreciază că

sunt necesare noi documente, informații, explicații și/sau alte probe relevante pentru control, le poate solicita de la persoana fizică supusă controlului. În acest caz, Serviciul Fiscal de Stat va sista, conform prevederilor alin. (12), efectuarea controlului fiscal și va stabili, de comun acord cu persoana verificată, un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile și nu poate depăși 45 de zile calendaristice, pentru prezentarea documentelor, informațiilor, explicațiilor și/sau altor probe solicitate. În cazul în care se atestă unele circumstanțe ce împiedică persoana fizică să se încadreze în termenul respectiv, la decizia Serviciului Fiscal de Stat acesta poate fi prelungit. Reieșind din faptul că controlului fiscal cameral efectuat prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare al venitului al corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice ***** pentru perioadele fiscale A/2012-A/2016, a fost finisat cu întocmirea actului de control ***** prelungit pe formularele nr. 5- 692218, nr. 5-692219 și nr. 3-576406 din 21.06.2019, recepționat la data de 28.06.2019, cererea menționată este lipsită de temei juridic. În perioada fiscală 2016 au fost stabilite transferuri de mijloace bănești prin intermediul instituției financiare către ***** în sumă totală 10 473 000,00 lei de la SRL „KLM. Fruct", c/f ***** și de la ***** către contribuabilul menționat în sumă de 100 000,00 lei, fără a indica destinația plăților. În adresa contribuabilul a fost remisă citația seria D nr. 162143 din 02.06.2017 pentru prezentarea documentelor ce atestă relațiile contractuale cu *****. Contribuabilul nu s-a prezentat la data și ora citată. De către Direcția Generală Administrare mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat a fost efectuat control de contrapunere la SRL „KLM Fruct" c/f *****, privind relațiile economico - financiare cu persoana fizică ***** constatate în actul de control fiscal nr. 1-787103 din 02.08.2017. În cadrul controlului fiscal efectuat la SRL „KLM Fruct" s-au stabilit următoarele: 1) Agentul economic a procurat de la persoana fizică ***** producție agricolă în sumă totală de 88 396,40 lei, pentru care achitarea a fost efectuată în numerar. Impozitul pe venit reținut la sursa de plată din plățile efectuate în folosul persoanei fizice ***** a fost reținut, calculat și achitat la buget în conformitate cu prevederile art.91^{1} alin.(3^{5}) din Cod fiscal în mărime de 2 % (pentru anul 2016) ce constituie suma de 1 767,93 lei. 2) S-a stabilit faptul acordării de către întreprindere persoanei fizice ***** a unui împrumut în sumă totală de 15 000 000,00 lei, conform contractului de împrumut nr.01 din 05.05.2016. Conform datelor prezentate de către SRL „KLM Fruct" (rulajul contului nr.252.4) anexate la actul de control pe parcursul anului 2016 de către întreprindere a fost acordat persoanei fizice ***** în total suma de 26 525 000,00 lei [9 678 000,00 lei (prin transfer bancar) + 16 847 000,00 lei (prin numerar)], care au fost returnate de către persoana fizică ***** în totalmente către data de 31.12.2016. Prin controlul fiscal actual se confirmă returnarea de către ***** a sumei de 9 678 000,00 lei. Totodată, a menționat faptul că în urma

examinării extraselor din cont bancar, deschis la BC „Moldindconbank” SA, c/f *****s-a stabilit faptul primirii de către persoana fizică ***** transferuri de mijloace bănești de la SRL „KLM Fruct”, care nu sunt reflectate în evidența contabilă (rulajul contului nr. 252. 4) anexate la actul de control nr. 1-787103 din 02.08.2017 în sumă totală de 795 000,00 lei [10 473 000,00 lei (transfer de la SRL „KLM Fruct”)- 9 678 000,00 lei (confirmate în cadrul controlului de contrapunere)]. La fel, s-a stabilit faptul că de către persoana fizică ***** a fost efectuat pe data de 08.08.2016 un transfer către SRL „KLM Fruct” în sumă de 100 000,00 lei cu destinația returnarea împrumutului conform contractului nr.01 din 05.05.2016. Reieșind din cele menționate mai sus, mijloacele bănești în sumă de 695 000,00 MDL [795.000,00 lei (transfer bancar de la SRL „KLM Fruct” nereflectat în evidența contabilă) - 100.000,00 lei (returnarea împrumutului)] se califică ca sursă de proveniență neconfirmată documentar și a fost luată în considerare la determinarea venitului impozabil estimat pentru anul 2016 prin prisma metodei fluxului de mijloace bănești conform prevederilor art. 189 (alin. 3) și art. 226^9 din Cod fiscal. În cadrul efectuării verificării fiscale prealabile efectuate de către Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a Serviciului Fiscal de Stat la persoana fizică ***** s-a stabilit că în perioada fiscală 2015 pe contul bancar ale persoanei fizice *****, deschis în BC „Moldindconbank” SA, s-au înregistrat depuneri de mijloace bănești de la persoana fizică *****, IDNP ***** în sumă totală de 450 000,00 lei cu următorul statut: 255.000,00 lei - cu statut de împrumut; 195 000,00 lei - ce poartă caracter de donații. Donațiile în sumă totală de 195 000,00 lei au fost depuse pe contul persoanei fizice ***** după cum urmează: pe data de 10.09.2015 - suma de 55 000,00 lei; pe data de 18.09.2015 - suma de 70 000,00 lei; pe data de 05.10.2015 - suma 70 000,00 lei. Conform prevederilor art. 42 alin. (3) din Cod fiscal (în vigoare până la data de 01.07.2016), persoana care face o donație sub forma de mijloace bănești se consideră drept persoană care a obținui venit în mărimea sumei mijloacelor bănești donate. În acest sens, se consideră că, în perioada fiscală 2015, persoana fizică ***** a făcut donații către persoana fizică ***** în sumă de 195 000,00 lei și urmează a fi luată în considerare la determinarea venitului impozabil estimat pentru perioada fiscală 2015. Conform rezultatelor controlului fiscal efectuat la persoana fizică *****, IDNP *****(deține statut de tatăl persoanei fizice *****), consemnate în actul de control nr.5-687329 prelungit pe nr. 1-785497 din 18.06.2018 s-au stabilit următoarele: în perioada fiscală 2012 s-au efectuat depuneri de mijloace bănești în numerar în contul deschis pe numele persoanei fizice *****în BC „Moldova-Agroindbank” SA, c/f *****(nr.22591532403 lei), de la persoana fizică ***** în sumă totală de 596 800,00 lei cu statut neidentificat care au participat la stabilirea situației fiscale la ***** pentru perioada fiscală 2012. În perioada fiscală 2014 persoana fizică *****efectuat depuneri de mijloace bănești în numerar în sumă de 99 871,00 MDL pe

contul bancar deschise în BC „Moldindconbank” SA (nr. cont *****lei) a persoanei fizice *****. Tot în aceeași perioadă fiscală ***** a transferat persoanei fizice *****suma de 1 449 890,00 lei. Operațiunile financiare menționate au fost luate în considerare la stabilirea situației fiscale a persoanei fizice ***** pentru anul 2014. În perioada fiscală 2014, persoana fizică ***** a depus pe contul bancar al persoanei fizice *****deschis în BC „Moldindconbank” SA (nr. cont ***** lei) mijloace bănești în numerar în suma totală de 115 438,00 MDL ce deține statut de donație, după cum urmează: pe data de 21.03.2014 - suma de 100.000,00 lei; pe data de 29.05.2014 - suma de 15.438,00 lei. Contrar prevederilor art. 42 alin. (3) din Cod fiscal (în vigoare până la data de 01.07.2016), persoana care face o donație sub formă de mijloace bănești se consideră drept persoană care a obținut venit în mărimea sumei mijloacelor bănești donate. Astfel, în perioada fiscală 2014, persoana fizică ***** a făcut donații către persoana fizică *****în sumă de 115 438,00 lei și consecutiv a obținut venit în aceeași mărime pentru anul 2014 și nu au fost reflectate în Declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2014 (CET 14). Astfel, suma totală a venitului impozabil din donația făcută de către persoana fizică ***** constituie 115 438,00 lei și a fost luată în considerare la determinarea venitului impozabil estimat pentru perioada fiscală 2014. În perioada fiscală 2015 persoana fizică *****a efectuat depuneri de mijloace bănești în sumă totală de 230 000,00 lei pe conturile bancare deschise în BC ”Moldindconbank” SA a persoanei fizice *****. Tot în aceeași perioadă fiscală ***** a transferat persoanei fizice *****suma de 3 955 240,00 lei. Operațiunile financiare menționate mai sus au participat la stabilirea situației fiscale a persoanei fizice ***** pentru perioada fiscală 2015. În perioada fiscală 2016 persoana fizică *****efectuat depuneri de mijloace bănești în sumă totală de 48 000,00 MDL pe conturile bancare deschise în BC „Moldindconbank” SA a persoanei fizice *****. Tot în aceeași perioadă fiscală ***** a transferat persoanei fizice *****suma de 5 232 683,00MDL. Operațiunile financiare menționate mai sus au participat la stabilirea situației fiscale a persoanei fizice ***** pentru perioada fiscală 2016. La fel de către ***** în bază de procură au fost efectuate extrageri de mijloace bănești din contul bancar al lui *****în sumă totală de 258 460,00 lei, care nu au participat la stabilirea situației fiscale la *****, deoarece a fost luată în considerare în cadrul controlului fiscal efectuat la *****. Conform rezultatelor controlului fiscal efectuat la persoana fizică ***** (deține statut de mamă a persoanei fizice *****) consemnate în actul de control nr. 5-687327 prelungit pe nr. 5-687328 și nr. 1-785496 din 18.06.2018 s-au stabilit următoarele: în perioadele fiscale 2015-2016, ***** a efectuat depuneri de mijloace bănești în sumă totală de 597 080,90 lei [67 080,90 lei (în anul 2015) + 530.000,00 lei (în anul 2016)] pe conturile bancare deschise în BC „Moldindconbank” SA, c/f *****pe numele persoanei fizice *****. Operațiunile

financiare menționate mai sus au participat la stabilirea situației fiscale a persoanei fizice ***** pentru perioadele fiscale 2015-2016. În perioadele fiscale 2015-2016 s-au identificat transferuri de mijloace bănești de la ***** către ***** în sumă totală de 1 475 845,00 lei [28.420,00 lei (în anul 2015) + 1.447.425,00 lei (în anul 2016)], după cum urmează: anul 2015 - suma de 3 240,00 lei, ce poartă caracter de donații și 25 180,00 lei - alimentarea contului de card; anul 2016 – 1 328 225,00 lei, ce poartă caracter de donații și 119.200,00 lei - alimentarea contului de cârd. Astfel, în cadrul controlului fiscal, s-a stabilit că persoana fizică ***** a efectuat în perioadele fiscale 2015-2016 donații de mijloace bănești persoanei fizice ***** în sumă totală de 1 331 465,00 lei [3.240,00 lei (anul 2015) + 1.328.225,00 lei (anul 2016)]. Contrar prevederilor art.42 alin. (3) din Cod fiscal (în vigoare până la data de 01.07.2016), persoana care face o donație sub formă de mijloace bănești se consideră drept persoană care a obținui venit în mărimea sumei mijloacelor bănești donate. În acest sens, se consideră că, în perioadele fiscale 2015-2016, persoana fizică ***** a tăcut donații către persoana fizică ***** în sumă totală de 1 331 465,00 lei [3.240,00 lei (anul 2015) +1.328.225,00 lei (anul 2016)] și consecutiv a obținut venit în aceeași mărime și au fost reflectate în Declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016 (CET 14). Astfel, suma totală a venitului impozabil din donația făcută de către persoana fizică ***** constituie 1 331 465,00 lei și au fost luate în considerare la determinarea venitului impozabil estimat pentru perioadele fiscale 2015-2016. În temeiul prevederilor art. 189 din Codul fiscal, care stipulează că: „Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală” art. 189 alin. (3) din Codul fiscal, care stipulează că: „ficțiunile prevăzute la alin. (1) pol fi aplicate persoanelor fizice cetățeni ai Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap. 11 din prezentul titlu”, a fost calculat impozit pe venitul impozabil, cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, ținând cont de prevederile art. 33 și art. 35, art. 42 alin. (3) din Cod fiscal (în vigoare până la data de 01.07.2016), art. l8 lit. o) și art.15 lit. a) din Codul fiscal, în mărime de 7% și 18% luând în considerare scutirile la care are dreptul persoana fizică *****. Astfel, contrar prevederilor art. art. 8 alin. (2) lit. c)-lit. e), 18 lit. e), art. 42 (alin. 3) (în vigoare la momentul, efectuării acțiunilor) 83 alin. (2) și 87 alin. (1) din Cod fiscal și luând în considerare admiterea parțială a dezacordului din 15.07.2021 și suplimentul la dezacord s-a constatat venit impozabil obținut nedeclarat pentru perioadele fiscale 2012, 2014 - 2016 în sumă totală de 11 948 901,00 lei și respectiv a impozit pe venit în sumă totală 2 151 228,91 lei după cum turnează: pentru perioada fiscală 2012 contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 9 440 645,00 lei și s-a

eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 1 696 870,86 lei. Totodată, reieșind din faptul că pentru perioada fiscală 2012 în privința contribuabilului a fost efectuat control fiscal, persoana fizică va fi absolvită de aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente acestei perioade, în conformitate cu prevederile art.234 alin.(5) din Codul fiscal; pentru perioada fiscală 2013 contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 1 000,00 lei. Totodată, în rezultatul depunerii de către persoana fizică ***** a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2013 se înregistrează o supraplată de 2 338,53 lei, care conform bazei de date a SFS nu a fost utilizată de către contribuabil până la data emiterii deciziei. Respectiv incluzând în venitul brut pentru perioada fiscală 2013 suma nedeclarată de 1 000,00 lei nu se constată obligațiuni aferente achitării impozitului pe venit dar urmează a fi diminuată mărimea supraplății impozitului cu suma de 69,33 lei; pentru perioada fiscală 2014 contribuabilul a diminuat venitul în sumă de 151 838,00 lei și a diminuat și nu a achitat impozit pe venit în sumă de 29 208,32 lei (CET depus); pentru perioada fiscală 2015 contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 332 193,00 lei și s-a eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 60 281,54 lei; pentru perioada fiscală 2016 contribuabilul a diminuat venitul în sumă de 2 023 225,00 lei și a diminuat și nu a achitat impozit pe venit în sumă de 364 868,19 lei (CET depus).

Prin procesul-verbal al ședinței Consiliului de soluționare a disputelor în cadrul Serviciului Fiscal de Stat din 14 noiembrie 2019, s-a dispus respingerea contestației și menținerea deciziei nr. 180 din 21.08.2019.

Prin decizia ***** din 29 noiembrie 2019 de modificare a Deciziei nr.180 din 21.08.2019 asupra cazului de încălcare fiscală admis de către *****, Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu prevederile art.134 alin.(3) din Codul fiscal, a decis:

I. A modifica Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.180 din 21.08.2019 asupra cazului de încălcare fiscală admis de către ***** ***** și a substitui următoarele sintagme, după cum urmează:

- La cap. III liniuța a 4-a și liniuța a 6-a textul „pentru neprezentarea”, se substituie cu textul „pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a”.

- La cap. IV sintagma „2.150.382,73 lei” se substituie cu textul „2.151.298,00 lei”.

Decizia nr.180 din 21.08.2019 asupra cazului de încălcare fiscală admis de către ***** *****, rămâne în vigoare și este obligatorie pentru executare, cu modificările operate prin decizia curentă.

Nefiind de acord cu procedura administrativă, partea reclamantă ***** a depus contestație prin care a solicitat a anula/revoca Decizia de control din anul 2017; a anula/revoca actul de control *****, *****din 21.06.2019; a anula/revoca Decizia nr. 180 din 21.08.2019; a dispune efectuarea unui recontrol cu participarea lui *****.

Prin ordonanța din 31 decembrie 2019, emisă de Procuratura mun. Chișinău, oficiul Rîșcani, s-a dispus a refuza pornirea urmăririi penale în procesul penal nr. 1-119 nr/19 și a clasa procesul penal nr. 1-119 nr/19.

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău (sediul Buiucani) nr. 3-703/17 din 20 decembrie 2018, s-a respins ca nefondată acțiunea înaintată de ***** împotriva Serviciului Fiscal de Stat și Serviciului Fiscal de Stat Contribuabili Mari privind anularea Deciziei nr.05/5-16 din 05 iulie 2017 privind inițierea controlului fiscal emisă de Direcția generală administrare contribuabili mari și anularea Deciziei nr. 130 din 24 august 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva deciziei de inițiere a controlului fiscal, cu obligarea Serviciul Fiscal de Stat de a relua examinarea contestației în prezența lui *****.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău nr. 3a-460/19 din 26 decembrie 2019, s-a respins apelul declarat de ***** împotriva hotărârii Judecătoriei Chișinău, sediul Buiucani din 20 decembrie 2018, emisă în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de ***** împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ.

Prin decizia nr. 387 din 14 noiembrie 2019, Serviciul Fiscal de Stat în conformitate cu prevederile art.271 și art.274[1] din Codul fiscal, a decis: A respinge contestația depusă și a menține Decizia nr. 180 din 21.08.2019, emisă de către Direcția generală administrare contribuabili mari, care este obligatorie pentru executare.

În motivarea deciziei nr. 387 din 14 noiembrie 2019, Serviciul Fiscal de Stat a indicat că, potrivit prevederilor art. 270 alin. (2) din Codul fiscal, contribuabilul, a fost invitat la examinarea contestației la 14.11.2019, prin citația V nr. 001424 din 25.10.2019, recepționată la 30.10.2019. Anterior, prin Decizia nr. 362 din 17.10.2019, Serviciul Fiscal de Stat a prelungit termenul de examinare a contestației cu până la 30 de zile, conform prevederilor art. 270 alin. (1) din Codul fiscal. La 21.06.2019, Direcția persoane fizice din cadrul Direcției generale administrare contribuabili mari (în continuare DGACM), a efectuat un control fiscal la persoana fizică *****, privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit, pentru perioadele fiscale ***** (actul de control *****, prelungit pe formularele nr. 5-692218, nr. 5-692219 și nr. 3-576406), cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, în rezultatul căruia, s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c)-lit. e), art. 83 alin. (2) art. 87 alin. (1) și art. 226[15] alin. (2) din Codul fiscal, prin nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale *****, ceea ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit cu 394077 lei și eschivarea de la calcul și de la plata impozitului în sumă de 1757152 lei, precum și prin neprezentarea până la inițierea controlului fiscal a declarațiilor cu privire

la proprietate. Pentru încălcările admise, prin Decizia nr. 180 din 21.08.2019, persoanei fizice i s-a calculat spre plată la buget impozit pe venit în sumă de 2151298 lei, majorare de întârziere în sumă de 1539719 lei și s-a aplicat amendă în sumă de 156672 lei. *****, contestă Decizia nr. 180 din 21.08.2019 și solicită anularea/revocarea acesteia și efectuarea unui control repetat, argumentând prin următoarele, în cadrul controlului nu a fost respectată procedura de verificare a persoanei fizice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare și nu a fost efectuată verificarea fiscală prealabilă, astfel, fiind încălcate prevederile art. 226^{14} și art. 226^{15} din Codul fiscal; contribuabilul, nu a primit niciun act, care ar confirma înștiințarea Ministerului Finanțelor despre controlul dispus și nicio copie de pe decizia Ministerului despre efectuarea controlului fiscal; în conformitate cu prevederile Legii privind declararea voluntară și stimulare fiscală nr. 180 din 26.07.2018, Serviciul Fiscal de Stat nu este în drept să efectueze controale pentru perioadele fiscale de până la 01.01.2018; controlul fiscal s-a efectuat cu încălcarea prevederilor art. 264 din Codul fiscal, care statuează termenele de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale; contribuabilul nu a fost citat legal la examinarea cazului de încălcare a legislației, astfel, acesta a fost privat de dreptul la apărare, prin prezentarea probelor de confirmare a ilegalităților; conform prevederilor art. 24 alin. (34) din Legea pentru punerea în aplicare a titlurilor 1 și II ale Codului fiscal, veniturile obținute până la 31.12.2017 de către persoanele fizice, care nu au desfășurat activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art.90^{1} alin.(3^{5}) din Codul fiscal, nu sânt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale. A remarcat faptul că, contribuabilul a anexat la contestație copiile recipiselor din 20.12.2012, 25.12.2015, 10,10.2015, 10.12.2013 și 05.10.2014. Potrivit art. 189 alin.(1) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală, iar alin. (3) prevede că, acțiunile prevăzute la alin. (1) pot fi aplicate persoanelor fizice cetățeni ai Republicii Moldova, care nu desfășoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap. 11^{1} din Codul fiscal. Conform prevederilor art. 226^{6} alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal. Serviciul Fiscal de Stat este în drept sa utilizeze următoarele metode indirecte de estimare a venitului impozabil: metoda cheltuielilor, metoda fluxului de mijloace bănești, metoda proprietății, alte metode utilizate în practica internațională, iar selectarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil se face în funcție de situația constatată, de sursele de informații și de înscrisurile identificate și/sau documentele obținute, totodată, alin. (3) prevede că, utilizarea metodelor indirecte se efectuează individual sau combinat, în funcție de complexitatea, dificultățile, sursele de informații și de perioada verificată. În corespundere cu prevederile art. 226^{15} alin. (2) din

Codul fiscal, persoana citată este obligată să prezinte, până la inițierea controlului fiscal, declarația cu privire la proprietate conform formularului și modului stabilit de Ministerul Finanțelor, iar alin. (10) prevede că, la data inițierii controlului fiscal persoana fizică prezintă SFS toate documentele, informațiile și/sau alte probe disponibile și/sau explicațiile necesare ce vizează obiectul controlului fiscal. În cadrul examinării contestației și a materialelor controlului s-a constatat că, contribuabilul nu a prezentat Declarațiile persoanei fizice cu privire la proprietate, în conformitate cu prevederile art. 226^{15} alin. (2) din Codul fiscal, concomitent, este de menționat că, conform informației din sistemul informațional al SFS, contribuabilul a prezentat Declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2013, A/2014, A/2016 și nu le-a prezentat pentru perioadele fiscale A/2012, A/2015. În cadrul controlului fiscal efectuat de către funcționarii fiscali din cadrul DGACM, cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit pentru perioadele fiscale *****, de către *****, s-a stabilit că, în urma combinării metodei cheltuielilor, metodei, fluxului de mijloace bănești și metodei proprietății, prevăzute de art. 226^{8}, art. 226^{9} și art. 226^{10} din Codul fiscal, contribuabilul, în perioadele fiscale *****, a înregistrat venit impozabil estimat nedeclarat în sumă totală de 11948901 lei (transfer de la ÎI „*****” și SRL „KLM Fruct” la contul contribuabilului, în sumă de 10247345 lei, depunerea numerarului de persoane fizice la contul contribuabilului în sumă de 59653 lei și donații de mijloace bănești către persoane fizice, în sumă de 1641903 lei), care nu a fost probat elocvent de către contribuabil, întru determinarea caracterului neimpozabil a acestor venituri, respectiv, suma nedeclarată și neachitată a impozitului, pe venit estimat constituie 2151298 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale A/2012-1696871 lei, A/2013-69 lei, A/2014-29208 lei, A/2015-60282 lei și A/2016- 364868 lei. Prin urmare, în temeiul Deciziei nr. 180 din 21.08.2019, s-a calculat spre plată la buget impozit pe venit în sumă de 2151298 lei, majorare de întârziere în sumă de 1539719 lei și s-a aplicat amendă în sumă de 156672 lei, aferente, venitului estimat. În conformitate cu prevederile art. 226^{14} alin. (1) din Codul fiscal, verificarea fiscală prealabilă constă în reconstituirea situației fiscale prealabile a persoanei fizice supuse verificării și compararea venitului impozabil estimat ce decurge din situația fiscală constatată cu venitul impozabil declarat de aceasta. Verificarea fiscală prealabilă se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat în baza informațiilor deținute de acesta, iar alin.(3) prevede că, activitatea de verificare fiscală prealabilă se desfășoară cu înștiințarea persoanei fizice. Potrivit prevederilor alin. (5) și alin. (6) din același articol, rezultatele verificării fiscale prealabile se consemnează într-un raport de verificare fiscală prealabilă. Raportul de verificare fiscală prealabilă conține toate constatările stabilite de Serviciul Fiscal de Stat pe perioada desfășurării verificării,

precum și propunerea de inițiere a controlului fiscal. După examinarea raportului de verificare fiscală prealabilă, conducătorul Serviciului Fiscal de Stat emite decizia privind inițierea controlului fiscal de determinare a venitului impozabil estimat. Respectiv, DGACM prin scrisoarea nr.26-05/5-08/1707 din 02.06.2017, expediată cu aviz recomandat, prin intermediul Î.S. „Poșta Moldovei", la adresa de domiciliu, recepționată la 06.06.2017, a înștiințat pe *****, despre inițierea verificării fiscale prealabile cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, pentru perioadele fiscale *****. Rezultatele verificării fiscale prealabile au fost consemnate în raportul de verificare fiscală prealabilă ***** din 29.06.2017, iar în rezultatul examinării acestuia, conducătorul SFS, a emis decizia privind inițierea controlului**********din 05.07.2017. În corespundere cu prevederile art. 226^{15} alin. (1) din Codul fiscal, în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal. Serviciul Fiscal de Stat citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înștiința despre inițierea controlului fiscal, iar alin. (9) prevede că, controlul fiscal se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat cu respectarea prevederilor art. 145 alin. (2)-(6). Prin urmare, DGACM, prin citația seria D ***** din 04.07.2017, expediată prin intermediul ÎS „Poșta Moldovei", la adresa de domiciliu, care a fost recepționată la data de 07.07.2017, persoana fizică *****, a fost invitată pentru a fi înștiințată despre inițierea controlului fiscal pentru perioadele fiscale A/2012-A/20I6, iar la 18.07.2017, contribuabilului i-a fost înmânată decizia privind inițierea controlului nr.05/5-16 din 05.07.2017. În conformitate cu prevederile art. 243 alin. (1) din Codul fiscal, 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, astfel, DGACM, prin citația seria C ***** din 05.07.2019, înmânată la 17.07.2019 a anunțat persoana fizică *****, despre locul, data și ora examinării cazului. A remarcat că, la cererea contribuabilului, SFS a prelungit termenul de examinare a cazului de încălcare a legislației cu până la 30 zile, prin Decizia nr. 14P din 24.07.2019, privind prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare a legislației. Prin urmare, contribuabilului la 24.07.2019 i-a fost înmânată citația seria C nr. 119847 din 24.07.2019, prin care SFS a invitat la 21.08.2019 la examinarea cazului, iar în rezultatul examinării cazului de încălcare a legislației a fost adoptată Decizia nr. 180 din 21.08.2019, care a fost comunicată contribuabilului la 02.09.2019. Reieșind din cele relatate supta, DGACM a respectat procedura de verificare a persoanei fizice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare. Potrivit prevederilor art. 1 alin. (1) din Legea nr. 131 din 08.06.2012, privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător (în continuare Lege), scopul legii constă în consolidarea cadrului juridic și instituțional în domeniul efectuării controlului de stat asupra activității de întreprinzător. Totodată, art. 2 din Lege prevede că, persoană supusă controlului (persoană controlată)

este orice persoană fizică și/sau juridică care practică activitate de întreprinzător și este pasibilă controlului. Ținând cont de cele relatate supra, prevederile Legii menționate mai sus, nu sânt aplicabile persoanelor fizice care nu practică activitate de întreprinzător. Referitor la cele invocate în contestație, precum că, contribuabilul nu a recepționat niciun act, care ar confirma înștiințarea Ministerului Finanțelor despre controlul fiscal dispus și nici o copie de pe decizia Ministerului despre efectuarea controlului fiscal la acesta, menționăm că, potrivit prevederilor art. 132^{1} alin. (3) din Codul fiscal, în vederea realizării sarcinilor. Serviciul Fiscal de Stat dispune de autonomie administrativă și decizională, cu respectarea prevederilor legislației în vigoare. Nicio autoritate națională sau internațională nu admite ingerințe în activitatea Serviciului Fiscal de Stat. Conform prevederilor art. 16 alin. (1) din Legea nr. 180 din 26.07.2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală (publicată în Monitorul Oficial RM nr. 309-320, 2018, art. 500, în vigoare din 17.08.2018), organele cu atribuții de administrare fiscală nu vor efectua controale asupra corectitudinii calculului, declarării și achitării impozitelor, taxelor și a altor plăti aferente bugetului de stat, bugetelor unităților administrativ-teritoriale, a contribuțiilor de asigurări sociale de stat și primelor de asigurare obligatorie de asistenta medicală pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018, cu excepția prevederilor art. 11^{1} din titlul V al Codului fiscal. Respectiv, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat controlul la *****, în conformitate cu legislația în vigoare. În corespundere cu prevederile art. 264 alin. (2) din Codul fiscal, 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 fiscale ori nu a fost prezentată. În conformitate cu prevederile art. 226^{6} alin. (8) din Codul fiscal, în cazul în care în procesul aplicării metodelor indirecte de estimare pentru o perioadă fiscală concretă se vor stabili legături cauzale cu alte perioade fiscale, Serviciul Fiscal de Stat va examina fiecare perioadă fiscală necesară care începe cu data de 1 ianuarie 2012, în funcție de fiecare caz concret. Dat fiind faptul că, contribuabilul nu a prezentat Declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2012, A/2015 și a prezentat Declarațiile pentru perioadele fiscale A/2013, A/2014, A/2016, ce conțin informații și date neveridice, funcționarii fiscali din cadrul DGACM au efectuat controlul fiscal în strictă concordanță cu legislația în vigoare. Referitor la cele invocate în contestație, precum că, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (34) Legii nr. 1164 din 24.04.1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal, „veniturile obținute până la 31.12.2017 de către persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90^{1} alin. (3^{5}) din Codul fiscal, nu sunt pasibile de verificare în

cadrul controalelor fiscale", iar conform alin. (3^5) al aceluiași articol „achizițiile efectuate până la 31.12.2017 de către persoanele juridice de la persoanele fizice ce nu mai desfășoară activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale" a menționat că, conform informației disponibile în SI al SFS, s-a constatat că, ÎI „*****", pentru perioada A/2012 și A/2015, nu a efectuat achitări și rețineri la sursa de plată în adresa persoanei fizice, astfel aceste prevederi legale nu sânt aplicabile în cazul dat. În corespundere cu prevederile art. 226^{15} alin. (10) din Codul fiscal, la data inițierii controlului fiscal, persoana fizică va prezenta Serviciului Fiscal de Stat toate documentele, informațiile și/sau alte probe disponibile și/sau explicațiile necesare ce vizează obiectul controlului fiscal, iar alin. (16) prevede că, pe parcursul efectuării controlului fiscal, persoana fizică are dreptul să colaboreze cu Serviciul Fiscal de Stat prin prezentarea suplimentară a oricăror documente, informații, explicații și/sau altor probe relevante pentru stabilirea situației fiscale. La prezentarea acestora, Serviciul Fiscal de Stat va întocmi un proces-verbal semnat de ambele părți. Conform prevederilor art.216 alin.(8) din Codul fiscal, în caz de dezacord cu actul de control, contribuabilul este obligat să prezinte în scris, în termen de până la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele de rigoare. A remarcat că, recipisele anexate la contestație, nu au fost prezentate la dezacordul din 15 07.2019, suplimentul la dezacord din 22.07.2019. Concomitent, în scopul respectării dreptul contribuabilului prevăzut de art. 8 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, de a se bucura de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuții de administrare fiscală și a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora, precum și în vederea oferirii acestuia a unui termen suplimentar de a prezenta documente/înscrisuri relevante pentru stabilirea situației fiscale, SFS, în temeiul art. 246 alin. (2) din Codul fiscal, a emis Decizia nr. 14P din 24.07.2019, prin care a decis de a prelungi termenul de examinare a cazului de încălcare a legislației cu 30 zile. În corespundere cu prevederile art. 242 din Codul fiscal, persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe și să formuleze cereri. În cadrul examinării cazului de încălcare a legislației, contribuabilul a prezentat documente/înscrisuri considerate de către acesta relevante pentru stabilirea situației fiscale, care au fost recepționate conform procesului verbal de ridicarea a documentelor nr. 313/197 din 21.08.2019. Astfel, întru confirmarea/infirmarea veridicității copiilor documentelor/înscrisurilor prezentate la dezacord din 15.07.2019, suplimentul la dezacord din 22.07.2019 și în cadrul examinării cazului de încălcare fiscală din 21.08.2019, SFS, conform Deciziei nr. 180 din 21.08.2019, a suspendat calcularea venitului impozabil estimat în cadrul controlului în sumă de 27717100 lei, până la obținerea rezultatelor controlului fiscal prin contrapunere

la SRL „KLM Plus”. A menționat că, întru stabilirea statutului tranzacțiilor efectuate între SRL „KLM Plus” și *****, Serviciul Fiscal de Stat prin citația seria D nr. 162142 din 02.06.2017 a solicitat prezentarea de către SRL „KLM Plus” documentelor ce atestă relațiile contractuale cu persoana fizică. Contribuabilul nu s-a conformat cerințelor expuse în citație, astfel. DGACM a solicitat efectuarea de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a unui control de contrapunere ce ar elucida relațiile financiare dintre SRL „KLM Plus” și persoana fizică *****, la care DGAF mun. Chișinău a anunțat despre imposibilitatea efectuării controlului. Potrivit prevederilor art. 226^{15} alin. (22) din Codul fiscal, dacă documentele, informațiile, explicațiile și sau alte probe prezentate de persoana fizică fiind incorecte, incomplete, false, dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele sau, prin orice alte acțiuni, 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 și va adopta decizia corespunzătoare. Dat fiind faptul că, contribuabilul, atât la data inițierii controlului fiscal, cât și pe parcursul efectuării controlului fiscal, la dezacordul prezentat, precum și în cadrul examinării cazului de încălcare a legislației, nu a prezentat careva documente, informații, explicații și/sau alte probe elocvente, care ar determina caracterul neimpozabil al veniturilor obținute în perioadele fiscale *****, SFS a determinat valoarea estimată a obiectului impozabil în baza probelor reale acumulate. De asemenea, în rezultatul examinării materialelor controlului, a stabilit că, la întocmirea deciziei au fost admise unele erori redacționale, rectificarea cărora nu modifică efectele juridice ale deciziei și anume, în partea decisivă a Deciziei, a fost indicat incorect la cap. III liniuța a 4-a și liniuța a 6-a textul „pentru neprezentarea”, urmând a fi „pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a”, precum și cap. IV sintagma „2150382,73 lei” urmând a fi „2151298 lei”. Conform 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 contribuabilul nu a prezentat argumente întemeiate care ar demonstra incorectitudinea acesteia.

Conform art. 189 Cod fiscal,

(1) Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum şi în alte cazuri prevăzute de legislaţia fiscală.

(3) Acţiunile prevăzute la alin.(1) pot fi aplicate persoanelor fizice cetăţeni ai Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap.11^1 din prezentul titlu.

Conform art. 226^6 Cod fiscal,

(1) Serviciul Fiscal de Stat este în drept să utilizeze următoarele metode indirecte de

estimare a venitului impozabil:

a) metoda cheltuielilor;

b) metoda fluxului de mijloace băneşti;

c) metoda proprietăţii;

d) alte metode utilizate în practica internaţională.

(2) Selectarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil se face în funcţie de situaţia constatată, de sursele de informaţii şi de înscrisurile identificate şi/sau documentele obţinute.

(3) Utilizarea metodelor indirecte se efectuează individual sau combinat, în funcţie de complexitatea, dificultăţile, sursele de informaţii şi de perioada verificată.

Conform art. 226^{14} Cod fiscal,

(1) Verificarea fiscală prealabilă constă în reconstituirea situaţiei fiscale prealabile a persoanei fizice supuse verificării şi compararea venitului impozabil estimat ce decurge din situaţia fiscală constatată cu venitul impozabil declarat de aceasta. Verificarea fiscală prealabilă se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat în baza informaţiilor deţinute de acesta.

(3) Activitatea de verificare fiscală prealabilă se desfăşoară cu înştiinţarea persoanei fizice.

(5) Rezultatele verificării fiscale prealabile se consemnează într-un raport de verificare fiscală prealabilă.

(6) Raportul de verificare fiscală prealabilă va conţine toate constatările stabilite de Serviciul Fiscal de Stat pe perioada desfăşurării verificării, precum şi propunerea de iniţiere a controlului fiscal sau de încetare a procedurii de verificare. După examinarea raportului de verificare fiscală prealabilă, conducătorul Serviciului Fiscal de Stat emite decizia privind iniţierea controlului fiscal sau privind încetarea procedurii de determinare a venitului impozabil estimat.

Conform art. 226^{15} Cod fiscal,

(1) În baza deciziei de iniţiere a controlului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înștiința despre iniţierea controlului fiscal. Citaţia se va emite în conformitate cu prevederile art.226 alin.(1)–(3).

(2) Persoana citată este obligată să prezinte, până la inițierea controlului fiscal, declaraţia cu privire la proprietate conform formularului şi modului stabilit de Ministerul Finanţelor.

(9) Controlul fiscal se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat cu respectarea prevederilor art.145 alin.(2)–(6).

(10) La data iniţierii controlului fiscal, persoana fizică va prezenta Serviciului Fiscal de Stat toate documentele, informaţiile şi/sau alte probe disponibile şi/sau explicaţiile necesare ce vizează obiectul controlului fiscal.

(16) 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.

(22) Dacă documentele, informaţiile, explicaţiile şi/sau alte probe prezentate de persoana fizică sânt 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.

Conform art. 264 Cod fiscal,

(2) Termenul de prescripţie nu se extinde asupra impozitului, taxei, majorării de întîrziere (penalităţii) sau sancţiunilor fiscale aferente unui impozit, unei taxe concrete dacă darea de seamă fiscală care stabileşte obligaţia fiscală conţine informaţii ce induc în eroare sau reflectă fapte ce constituie infracţiuni fiscale ori nu a fost prezentată.

Comform art. 16 din Legea nr. 180 din 26.07.2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală,

(1) Organele cu atribuții de administrare fiscală nu vor efectua controale asupra corectitudinii calculului, declarării şi achitării impozitelor, taxelor și a altor plăţi aferente bugetului de stat, bugetelor unităţilor administrativ-teritoriale, a contribuţiilor de asigurări sociale de stat și primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018, cu excepția controalelor efectuate în conformitate cu prevederile capitolului 11^1 din titlul V al Codului fiscal.

(1^1) Prevederile alin. (1) nu se aplică contribuabililor în privința cărora, începând cu 1 ianuarie 2019, s-a constatat, prin decizie definitivă a instanței judecătorești, evaziune fiscală fie prin includerea intenționată în documentele contabile, fiscale şi/sau financiare, inclusiv în cele electronice, a unor date vădit denaturate privind veniturile sau cheltuielile care nu au la bază operațiuni reale ori care au la bază operațiuni ce nu au existat, fie prin tăinuirea intenționată a unor obiecte impozabile, acte contabile, fiscale şi/sau financiare, încălcări ce nu au fost înlăturate conform prescripției organului de control, dacă suma cumulativă a impozitului, a taxei prevăzute de Codul fiscal, a contribuției de asigurări sociale de stat obligatorii sau a primei de asigurare obligatorie de asistență medicală aferente unui an fiscal depășește:

a) pentru contribuabilii ce corespund criteriilor entităților micro conform Legii contabilității și raportării financiare nr. 287/2017 – 100 de salarii medii lunare pe economie prognozate, stabilite prin hotărârea de Guvern în vigoare la momentul săvârșirii faptei;

b) pentru contribuabilii ce corespund criteriilor entităților mici conform Legii contabilității și raportării financiare nr. 287/2017 – 150 de salarii medii lunare pe economie prognozate, stabilite prin hotărârea de Guvern în vigoare la momentul săvârșirii faptei;

c) pentru contribuabilii ce corespund criteriilor entităților mijlocii conform Legii contabilității și raportării financiare nr. 287/2017 – 250 de salarii medii lunare pe economie prognozate, stabilite prin hotărârea de Guvern în vigoare la momentul săvârșirii faptei;

d) pentru contribuabilii ce corespund criteriilor entităților mari conform Legii contabilității și raportării financiare nr. 287/2017 – 350 de salarii medii lunare pe economie prognozate, stabilite prin hotărârea de Guvern în vigoare la momentul săvârșirii faptei.

(1^2) Prevederile alin. (1) nu se aplică contribuabililor care, începând cu 1 ianuarie 2019, au comis repetat, în decursul a 6 luni consecutive, încălcări menționate la art. 254 și art. 2541 din Codul fiscal.

(2) Organele cu atribuţii de administrare fiscală îşi exercită pe deplin funcțiile de control, verificând respectarea legislaţiei, începând cu 1 ianuarie 2018, cu excepțiile prevăzute în prezentul articol.

(3) Pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018, organele cu atribuţii de administrare fiscală efectuează controale la cererea contribuabilului şi/sau în caz de solicitare a restituirii taxei pe valoarea adăugată, a accizelor şi a plăţilor efectuate în plus ori controale de contrapunere pentru confirmarea restituirii taxei pe valoarea adăugată, a accizelor şi a plăţilor efectuate în plus de către un contribuabil, precum și la contribuabilii care au depus, după 1 iulie 2018, dări de seamă fiscale corectate pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018.

(4) Serviciul Fiscal de Stat va anula dispozițiile privind suspendarea operațiunilor la conturile bancare ale contribuabilului, emise pentru comiterea încălcării prevăzute la art. 253 alin. (1) din Codul fiscal privind neprezentarea documentelor aferente perioadelor de activitate de până la 1 ianuarie 2018.

(5) Controalele dispuse prin decizia organului cu atribuții de administrare fiscală pe marginea contestației contribuabilului, inclusiv pentru perioadele fiscale de pînă la 1 ianuarie 2018, se vor efectua în modul general stabilit de legislația fiscală.

(6) Prevederile prezentei legi nu se extind asupra controalelor efectuate de către organele responsabile în limita strict necesară şi în scopul verificării autenticităţii actelor ce confirmă stagiul de cotizare şi venitul asigurat, în temeiul cererilor persoanelor care au solicitat stabilirea sau modificarea cuantumului pensiei.

(7) De la data intrării în vigoare a prevederilor prezentei legi și pînă la data de 20 decembrie 2018 inclusiv, prin derogare de la prevederile Codului fiscal, măsurile de asigurare și/sau de executare silită se vor aplica cu următoarele particularități:

a) dispozițiile de suspendare a operațiunilor la conturile bancare, emise ca măsură de asigurare pentru nestingerea în termenul stabilit a obligațiilor fiscale la buget și/sau pentru urmărirea sumei debitoare a contribuabilului restanțier, în partea ce ține de majorări de întârziere și/sau amenzi calculate pînă la data intrării în vigoare a prezentei legi, se anulează de către organele emitente;

b) urmărirea restanțelor la majorări de întârziere și la amenzi prin încasarea mijloacelor bănești, inclusiv în valută străină, de pe conturile bancare ale contribuabilului restanțier și/sau ale debitorului acestuia se aplică în partea ce ține de încasarea majorărilor de întârziere și amenzilor calculate după data intrării în vigoare a prezentei legi;

c) urmărirea restanțelor la majorări de întârziere și la amenzi prin ridicarea de la contribuabilul restanțier și/sau debitorul acestuia a mijloacelor bănești în numerar, inclusiv în valută străină, se aplică în partea ce ține de încasarea majorărilor de întârziere și a amenzilor calculate după data intrării în vigoare a prezentei legi;

d) urmărirea restanțelor la majorări de întârziere și la amenzi prin aplicarea sechestrelor și valorificarea bunurilor sechestrate și/sau gajate se aplică în partea ce ține de încasarea majorărilor de întârziere și a amenzilor calculate după data intrării în vigoare a prezentei legi.

(8) De la data intrării în vigoare a prezentei legi și pînă la data de 20 decembrie 2018 inclusiv se suspendă acțiunile întreprinse de executorii judecătorești pentru executarea silită a obligațiilor fiscale sub formă de majorări de întârziere și/sau amenzi calculate pînă la data intrării în vigoare a prezentei legi.

(9) Prin derogare de la prevederile art. 131 din Codul fiscal, informațiile aferente executării prezentei legi se vor prezenta doar la solicitarea Autorității Naționale de Integritate, a Serviciului Prevenirea și Combaterea Spălării Banilor și a subiectului declarării voluntare.

Conform art. 24 din Legea nr. 1164 din 24.04.1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I şi II ale Codului fiscal,

(34) Veniturile obţinute pînă la 31 decembrie 2017 de către persoanele fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător, din care a fost reţinut şi achitat la buget impozitul

în conformitate cu art.90^1 alin.(3^5) din Codul fiscal, şi veniturile specificate la art.20 lit.y) şi y^2) din Codul fiscal nu sânt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

(35) Achiziţiile efectuate pînă la 31 decembrie 2017 de către persoanele juridice de la persoanele fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător, din care a fost reţinut şi achitat la buget impozitul în conformitate cu art.90^1 alin.(3^5) din Codul fiscal, şi achiziţiile specificate la art.20 lit. y) şi y^2) din Codul fiscal nu sânt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

În speță, obiectul contenciosului administrativ în prezenta cauză îl constituie verificarea legalității actelor de control fiscal *****, *****din 21.06.2019, decizia nr. 180 din 21.08.2019 și decizia nr. 387 din 14.11.2019 emise de Serviciul Fiscal de Stat, în urma controlului fiscal efectuat la persoana fizică ***** pentru perioadele fiscale 2012-2016.

La caz, în urma controlului fiscal efectuat la persoana fizică ***** pentru perioadele fiscale 2012-2016, Serviciul Fiscal de Stat a emis actul de control *****, *****din 21.06.2019, prin care au fost calculate obligații fiscale în baza estimării indirecte a venitului impozabil. Ulterior, au fost emise decizia nr. 180 din 21.08.2019 și decizia nr. 387 din 14.11.2019.

Reclamantul ***** a contestat actul de control fiscal *****, *****din 21.06.2019, decizia nr. 180 din 21.08.2019 și decizia nr. 387 din 14.11.2019 emise de Serviciul Fiscal de Stat, prin care i s-au calculat obligații fiscale în urma estimării indirecte a venitului impozabil. Partea reclamantă a invocat încălcarea procedurii de control fiscal și a solicitat anularea actelor administrative contestate, precum și efectuarea unui nou control fiscal.

Analizând în detaliu materialele cauzei, instanța constată că Serviciul Fiscal de Stat a respectat cu exigențele prevederile art. 226^{14} alin. (1), (3), (5) și (6) și 226^{15} alin. (1), (2), (9), (10), (16) și (22) din Codul fiscal, cu privire la procedura de verificare fiscală prealabilă, precum și la procedura de inițiere și desfășurare a controlului fiscal.

Astfel, conform art. 226^{14} alin. (1) din Codul fiscal, verificarea fiscală prealabilă constă în reconstituirea situației fiscale anterioare a persoanei fizice supuse verificării și compararea venitului impozabil estimat ce rezultă din situația fiscală constatată cu venitul impozabil declarat de aceasta, fiind efectuată la sediul Serviciului Fiscal de Stat pe baza informațiilor deținute de acesta. În aplicarea acestor dispoziții, Serviciul Fiscal de Stat a inițiat verificarea fiscală prealabilă a reclamantului pentru perioadele fiscale 2012-2016.

Conform art. 226^{14} alin. (3) din Codul fiscal, activitatea de verificare fiscală prealabilă se desfășoară cu înștiințarea persoanei fizice. În acest sens, prin adresa n*****din 02.06.2017, expediată recomandat prin intermediul Î.S. „Poșta Moldovei” la

adresa de domiciliu a reclamantului și recepționată la data de 06.06.2017, Serviciul Fiscal de Stat l-a notificat pe ***** cu privire la inițierea verificării fiscale prealabile cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil pentru perioadele fiscale menționate.

În conformitate cu art. 226^{14} alin. (5) și (6) din Codul fiscal, rezultatele verificării fiscale prealabile se consemnează într-un raport care cuprinde toate constatările stabilite pe durata verificării, precum și propunerea de inițiere a controlului fiscal sau de încetare a procedurii de determinare a venitului impozabil estimat. În speță, Serviciul Fiscal de Stat a întocmit raportul de verificare fiscală prealabilă ***** din 29.06.2017, iar ulterior, prin decizia**********din 05.07.2017, a dispus inițierea controlului fiscal.

Potrivit art. 226^{15} alin. (1) din Codul fiscal, în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat citează persoana fizică supusă verificării pentru a o înștiința despre inițierea controlului. Astfel, reclamantul a fost citat prin citația seria D ***** din 04.07.2017, expediată prin intermediul Î.S. „Poșta Moldovei” și recepționată la data de 07.07.2017, fiind invitat să se prezinte pentru a fi informat despre inițierea controlului fiscal pentru perioadele fiscale 2012-2016. La data de 18.07.2017, ***** a primit decizia**********din 05.07.2017 privind inițierea controlului fiscal, îndeplinindu-se astfel obligația de informare prevăzută de lege.

Conform art. 226^{15} alin. (2) din Codul fiscal, persoana citată are obligația de a prezenta, până la inițierea controlului fiscal, declarația cu privire la proprietate conform formularului și modului stabilit de Ministerul Finanțelor. Reclamantul nu a prezentat aceste declarații, fapt consemnat în actele controlului.

În ceea ce privește desfășurarea controlului fiscal, art. 226^{15} alin. (9) din Codul fiscal prevede că acesta se efectuează la sediul Serviciului Fiscal de Stat, cu respectarea prevederilor art. 145 alin. (2)-(6). Controlul s-a desfășurat în conformitate cu aceste dispoziții, reclamantul având posibilitatea de a participa și de a colabora cu organele fiscale.

Conform art. 226^{15} alin. (10) din Codul fiscal, la data inițierii controlului fiscal, persoana fizică trebuie să prezinte Serviciului Fiscal de Stat toate documentele, informațiile și/sau alte probe disponibile și/sau explicațiile necesare ce vizează obiectul controlului fiscal. Părții reclamante i s-a oferit oportunitatea de a prezenta astfel de documente și explicații, însă acesta nu a furnizat suficiente dovezi care să justifice proveniența veniturilor și caracterul neimpozabil al acestora.

La fel, art. 226^{15} alin. (16) din Codul fiscal stipulează că, pe parcursul efectuării controlului fiscal, persoana fizică are dreptul să colaboreze cu Serviciul Fiscal de Stat prin prezentarea suplimentară a oricăror documente, informații, explicații și/sau alte probe relevante pentru stabilirea situației fiscale, la prezentarea cărora se va întocmi un

proces-verbal semnat de ambele părți. Reclamantul a beneficiat de acest drept, fiind invitat să depună documente suplimentare, prin decizia nr. 14P din 24.07.2019.

În conformitate cu art. 226^{15} alin. (22) din Codul fiscal, în situația în care documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe prezentate de persoana fizică sunt incorecte, incomplete, false sau dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele ori, prin orice alte acțiuni, 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 și va adopta decizia corespunzătoare. Având în vedere că reclamantul nu a prezentat documente justificative, Serviciul Fiscal de Stat a procedat la estimarea venitului impozabil utilizând metodele indirecte prevăzute de lege.

Astfel, instanța reține că, Serviciul Fiscal de Stat a respectat procedurile legale privind notificarea reclamantului, acordarea posibilității de a prezenta explicații și documente, desfășurarea controlului fiscal în condițiile legii și comunicarea constatărilor în termenele prevăzute de legislația fiscală. Prin urmare, acțiunile Serviciului Fiscal de Stat au fost conforme cu normele legale, iar drepturile reclamantului au fost respectate pe tot parcursul procedurii de control fiscal.

Cu privire la termenul de prescripție de efectuare a controlului.

Instanța constată că, în conformitate cu prevederile art. 264 alin. (2) din Codul fiscal, termenul de prescripție nu se extinde asupra impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității) sau sancțiunilor fiscale aferente unui impozit sau unei taxe concrete dacă darea de seamă fiscală care stabilește obligația fiscală conține informații ce induc în eroare, reflectă fapte ce constituie infracțiuni fiscale ori nu a fost prezentată.

În speță, s-a stabilit că reclamantul *****, nu a prezentat declarațiile fiscale pentru perioadele fiscale 2012 și 2015, încălcând astfel obligația legală de declarare a veniturilor impusă de art. 83 alin. (2) din Codul fiscal. Pentru perioadele fiscale 2013, 2014 și 2016, deși reclamantul a depus declarațiile fiscale, acestea conțin informații incomplete sau eronate, neincluzând toate veniturile obținute și nereflectând corect obligațiile fiscale datorate.

Conform actelor de control *****, 5-692218, 5-692219 și 3-576406 din 21.06.2019, Serviciul Fiscal de Stat a constatat că reclamantul a obținut venituri substanțiale nedeclarate sau declarate incorect în perioada 2012-2016, provenind din diverse surse, inclusiv transferuri bancare, donații și tranzacții comerciale cu entități precum ÎI „*****”, SRL „KLM Plus” și SRL „KLM Fruct”. Reclamantul nu a furnizat documente justificative care să ateste proveniența legală și caracterul neimpozabil al acestor venituri, încălcând astfel prevederile art. 226^{15} alin. (2) și (10) din Codul fiscal privind obligația de

a prezenta declarația cu privire la proprietate și documentele necesare pentru determinarea situației fiscale reale.

Având în vedere aceste circumstanțe, Serviciul Fiscal de Stat a aplicat metodele indirecte de estimare a venitului impozabil, în conformitate cu art. 226^{6} din Codul fiscal, pentru a determina obligațiile fiscale reale ale reclamantului. Subsecvent, aplicarea acestor metode a fost justificată de lipsa declarațiilor fiscale pentru anumite perioade și de existența declarațiilor fiscale eronate pentru alte perioade, caz care se încadrează în prevederile art. 264 alin. (2) din Codul fiscal privind neaplicarea termenului de prescripție.

Prin urmare, Serviciul Fiscal de Stat a fost îndreptățit să efectueze controlul fiscal pentru întreaga perioadă 2012-2016, fără a fi limitat de termenul general de prescripție de șase ani prevăzut de art. 264 alin. (1) din Codul fiscal. Instanța reține că, acțiunile organului fiscal au fost conforme cu cadrul legal și că invocarea de către reclamant a termenului de prescripție este nefondată, dat fiind faptul că acesta nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale de declarare corectă și completă a veniturilor realizate.

Astfel, în baza probelor administrate și a prevederilor legale menționate, instanța concluzionează că neaplicarea termenului de prescripție în cazul de față este justificată, Serviciul Fiscal de Stat acționând în conformitate cu atribuțiile sale legale în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale ale reclamantului.

Cu privire la controlul pentru perioadele anterioare anului 2018.

Instanța reține că, potrivit art. 16 alin. (1) din Legea nr. 180 din 26.07.2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală, organele cu atribuții de administrare fiscală nu vor efectua controale asupra corectitudinii calculului, declarării și achitării impozitelor, taxelor și a altor plăți aferente bugetului de stat, bugetelor unităților administrativ-teritoriale, a contribuțiilor de asigurări sociale de stat și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018, **cu excepția prevederilor capitolului 11^{1} din titlul V al Codului fiscal**.

Conform art. 16 alin. (1) din aceeași lege: „Organele cu atribuții de administrare fiscală nu vor efectua controale asupra corectitudinii calculului, declarării și achitării impozitelor, taxelor și a altor plăți aferente bugetului de stat [...] pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018, **cu excepția prevederilor capitolului 11^{1} din titlul V al Codului fiscal**.”

Capitolul 11^{1} din titlul V al Codului fiscal reglementează utilizarea **metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil**, prevăzute la art. 226^{11}. Astfel, Serviciul Fiscal de Stat are competența legală de a efectua controale pentru perioadele anterioare anului 2018 atunci când aplică metodele indirecte de estimare a venitului impozabil, în conformitate cu acest capitol.

În speță, controlul fiscal efectuat asupra reclamantului ***** a fost inițiat și desfășurat în temeiul capitolului 11^1 din titlul V al Codului fiscal. Conform actelor de control *****, 5-692218, 5-692219 și 3-576406 din 21.06.2019, Serviciul Fiscal de Stat a aplicat metodele indirecte de estimare a venitului impozabil, prevăzute la art. 226^6 alin. (1) din Codul fiscal.

Conform art. 226^6 alin. (8) din Codul fiscal, „în cazul în care în procesul aplicării metodelor indirecte de estimare pentru o perioadă fiscală concretă se vor stabili legături cauzale cu alte perioade fiscale, Serviciul Fiscal de Stat va examina fiecare perioadă fiscală necesară care începe cu data de 1 ianuarie 2012, în funcție de fiecare caz concret.” Astfel, Serviciul Fiscal de Stat a fost îndreptățit să extindă controlul asupra perioadelor fiscale 2012-2016.

De asemenea, instanța observă că reclamantul nu a prezentat declarațiile fiscale pentru anumite perioade (2012 și 2015) și că declarațiile depuse pentru alte perioade conțin informații incomplete sau eronate. În conformitate cu art. 264 alin. (2) din Codul fiscal, „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 fiscale ori nu a fost prezentată.” Prin urmare, Serviciul Fiscal de Stat a avut dreptul legal de a efectua controlul fiscal pentru aceste perioade, fără a fi limitat de termenul general de prescripție.

Mai mult, art. 16 alin. (1^1) din Legea nr. 180 din 26.07.2018 prevede că excepția de la efectuarea controalelor fiscale pentru perioadele anterioare anului 2018 nu se aplică contribuabililor în privința cărora s-a constatat, prin decizie definitivă a instanței judecătorești, evaziune fiscală sau alte încălcări grave ale legislației fiscale. În cazul de față, Serviciul Fiscal de Stat a constatat nereguli semnificative în declarațiile fiscale ale reclamantului, justificând astfel efectuarea controlului fiscal.

În concluzie, instanța apreciază că controlul fiscal efectuat asupra reclamantului ***** pentru perioadele fiscale 2012-2016 este legal, fiind în deplină concordanță cu prevederile art. 16 alin. (1) din Legea nr. 180/2018 și cu dispozițiile capitolului 11^1 din titlul V al Codului fiscal. Serviciul Fiscal de Stat a acționat în limitele competențelor sale legale, iar efectuarea controlului nu contravine interdicțiilor prevăzute de legislație.

Cu privire la aplicarea prevederilor art. 24 alin. (34) și (35) din Legea nr. 1164 din 24.04.1997.

Instanța remarcă că, reclamantul invocă aplicabilitatea art. 24 alin. (34) și (35) din Legea nr. 1164 din 24 aprilie 1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal, susținând că veniturile obținute și achizițiile efectuate până la data de 31 decembrie 2017 nu ar fi pasibile de verificare fiscală.

Potrivit art. 24 alin. (34) din Legea nr. 1164 din 24 aprilie 1997, veniturile obținute până la 31 decembrie 2017 de către persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, **din care a fost reținut și achitat la buget impozitul** în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal, nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

Art. 24 alin. (35) din Legea nr. 1164 din 24 aprilie 1997, achizițiile efectuate până la 31 decembrie 2017 de către persoanele juridice de la persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, **din care a fost reținut și achitat la buget impozitul** în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal, nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

Instanța subliniază că, aplicabilitatea acestor prevederi este condiționată de reținerea și achitarea la buget a impozitului aferent veniturilor obținute sau achizițiilor efectuate, conform art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal.

În speță, din examinarea materialelor cauzei și a actelor administrative contestate, rezultă că reclamantul nu a prezentat declarațiile fiscale pentru perioadele fiscale 2012 și 2015, încălcând astfel obligațiile prevăzute de art. 83 alin. (2) din Codul fiscal. Pentru perioadele fiscale 2013, 2014 și 2016, deși au fost depuse declarații fiscale, acestea conțin informații incomplete sau eronate, nefiind reflectate toate veniturile obținute și nefiind achitate integral obligațiile fiscale datorate.

În context, Serviciul Fiscal de Stat a constatat, prin actele de control *****, 5-692218, 5-692219 și 3-576406 din 21 iunie 2019, că reclamantul a obținut venituri semnificative nedeclarate sau declarate incorect în perioada 2012-2016, provenind din transferuri bancare, donații și tranzacții comerciale cu entități precum ÎI „*****”, SRL „KLM Plus” și SRL „KLM Fruct”.

Conform informațiilor disponibile în Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat, entitățile cu care reclamantul a avut relații economice nu au declarat și nu au achitat impozitele aferente tranzacțiilor respective. La caz, SRL „KLM Plus” nu a prezentat notificările privind plățile achitate rezidenților din surse de venit altele decât salariul și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți (Formele IAS 09 și IALS 14) pentru anii 2013-2015, în care să fie reflectate achitări în favoarea reclamantului.

Mai mult, reclamantul nu a prezentat documente justificative care să ateste că impozitul aferent veniturilor obținute a fost reținut și achitat la buget conform art. 90^1 alin. (35) din Codul fiscal. În lipsa acestor dovezi, nu se poate concluziona că veniturile reclamantului sunt exceptate de la verificarea fiscală conform art. 24 alin. (34) și (35) din Legea nr. 1164 din 24 aprilie 1997.

Totodată, instanța observă că, Serviciul Fiscal de Stat a inițiat controlul fiscal în temeiul capitolului 11^1 din titlul V al Codului fiscal, utilizând metode indirecte de

estimare a venitului impozabil, conform art. 226^6, acest tip de control fiscal este exceptat de la interdicțiile prevăzute de art. 24 alin. (34) și (35) din Legea nr. 1164 din 24 aprilie 1997, în concordanță cu prevederile art. 16 alin. (1) din Legea nr. 180/2018 privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

În context, instanța reține că, prevederile art. 24 alin. (34) și (35) din Legea nr. 1164/1997 nu sunt aplicabile în cazul de față, deoarece: reclamantul nu a demonstrat că impozitul aferent veniturilor obținute a fost reținut și achitat la buget în conformitate cu art. 90^1 alin. (3^5) din Codul fiscal; controlul fiscal a vizat determinarea veniturilor nedeclarate și neachitate la buget, utilizând metodele indirecte de estimare a venitului impozabil, în conformitate cu capitolul 11^1 din titlul V al Codului fiscal; discrepanțele semnificative între veniturile declarate și cele efectiv obținute, precum și lipsa documentelor justificative, justifică efectuarea controlului fiscal pentru perioadele anterioare datei de 31 decembrie 2017.

Subsecvent, instanța atestă că, reclamantul nu a prezentat argumente sau dovezi concludente care să infirme legalitatea actelor administrative contestate sau să demonstreze existența unor încălcări procedurale ori de fond care să justifice anularea acestora. Subsecvent, instanța apreciază că actele administrative contestate, respectiv actele de control *****, 5-692218, 5-692219 și 3-576406 din 21.06.2019, decizia nr. 180 din 21.08.2019 și decizia nr. 387 din 14.11.2019, au fost emise cu respectarea prevederilor legale și sunt opozabile reclamantului.

La caz, instanța constată că, reclamantul nu a furnizat dovezi concludente care să susțină afirmațiile privind pretinsele nereguli procedurale sau de fond în desfășurarea controlului fiscal și în emiterea actelor administrative contestate. Or, deși reclamantul a invocat încălcări ale procedurii de control fiscal, ultimul nu a prezentat probe concrete care să demonstreze că Serviciul Fiscal de Stat ar fi acționat în afara cadrului legal sau că i-ar fi încălcat drepturile procedurale.

Instanța remarcă că, din analiza materialelor cauzei rezultă că Serviciul Fiscal de Stat a respectat prevederile legale privind inițierea și desfășurarea controlului fiscal, conform art. 226^{14} și art. 226^{15} din Codul fiscal. Reclamantul a fost înștiințat corespunzător despre inițierea verificării fiscale prealabile și a controlului fiscal, i s-au acordat termene și oportunități pentru a prezenta declarația cu privire la proprietate, documente justificative și explicații relevante pentru stabilirea situației sale fiscale.

Mai mult, Serviciul Fiscal de Stat a dat curs solicitărilor reclamantului de a prelungi termenul de examinare a cazului de încălcare fiscală, emițând decizia nr. 14P din 24.07.2019, în conformitate cu prevederile art. 247 din Codul fiscal, acordându-i astfel posibilitatea de a-și exercita dreptul la apărare și de a colabora cu organul fiscal, conform art. 226^{15} alin. (16) din Codul fiscal. Însă, reclamantul nu a prezentat documente

justificative sau explicații care să ateste proveniența legală a veniturilor nedeclarate sau să demonstreze că impozitele aferente acestora au fost reținute și achitate la buget. În absența unor astfel de probe, Serviciul Fiscal de Stat a procedat legal la estimarea venitului impozabil utilizând metodele indirecte prevăzute de art. 226^6 din Codul fiscal.

Cu privire la criticile părții reclamante privind pretinsele erori sau vicii de procedură în emiterea actelor administrative contestate nu sunt susținute de probe și nu relevă încălcări ale dispozițiilor legale. Instanța reține că actele administrative au fost emise cu respectarea cerințelor legale de formă și fond, conținând expunerea motivelor de fapt și de drept care au stat la baza adoptării lor.

Cu privire la criticile părții reclamante privind încălcarea termenului de prescripție, instanța reține că, potrivit art. 264 alin. (2) din Codul fiscal, termenul de prescripție nu se aplică în cazul în care contribuabilul nu a prezentat dările de seamă fiscale sau acestea conțin informații ce induc în eroare. În speță, s-a constatat că reclamantul nu a prezentat declarațiile fiscale pentru perioadele 2012 și 2015, iar pentru celelalte perioade declarațiile depuse conțin informații incomplete sau eronate. Astfel, Serviciul Fiscal de Stat a acționat legal în efectuarea controlului fiscal pentru perioadele 2012-2016, nefiind limitat de termenul de prescripție invocat de reclamant.

Cu privire la criticile părții reclamante privind încălcarea drepturilor procedurale, instanța apreciază că reclamantului i-au fost respectate garanțiile procedurale prevăzute de lege. Reclamantul a fost notificat despre inițierea verificării fiscale prealabile și a controlului fiscal, i s-a oferit posibilitatea de a prezenta documente și explicații, inclusiv prin prelungirea termenului de examinare a cazului, conform deciziei nr. 14P din 24.07.2019. De asemenea, reclamantul a avut posibilitatea de a contesta actele administrative emise de Serviciul Fiscal de Stat, exercitându-și astfel dreptul la apărare.

Cu privire la argumentele privind existența unor controale anterioare în care nu au fost constatate nereguli, instanța reține că acestea nu influențează legalitatea prezentului control fiscal. Conform art. 226^6 alin. (8) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat poate extinde verificările asupra perioadelor fiscale necesare în funcție de fiecare caz concret, mai ales în situațiile în care apar informații noi sau indicii de încălcare a legislației fiscale. Faptul că anterior nu au fost depistate nereguli nu exonerează contribuabilul de la obligația de a declara corect veniturile și de a achita impozitele datorate.

La fel, reclamantul nu a demonstrat că Serviciul Fiscal de Stat ar fi încălcat principiile proporționalității, echității sau legalității în stabilirea obligațiilor fiscale.

Celelalte argumente invocate de partea reclamantă nu au relevanță, deoarece nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau de drept procedural, respectiv nu constituie temei pentru anularea actului administrativ contestat şi urmează a fi respinse.

În acest context, analizând argumentele expuse de reclamant în cererea de chemare în judecată în coraport cu circumstanțele de fapt ale speței și normele legale citate supra, instanța de contencios administrativ constată că, acțiunile pârâtului sunt întemeiate, or, poziția reclamantului expusă în cererea de chemare în judecată, este una nefondată, care se bazează pe interpretarea eronată a normelor de drept material și pe argumente neprobate.

Coroborând normele legale citate cu circumstanțele speței, instanța deduce, că activitatea administrativă efectuată de către Serviciul Fiscal de Stat este una legală și întemeiată. Or, autoritatea publică la soluționarea speței a cercetat complet și multiaspectual circumstanțele și în limita competenței, a emis actul administrativ prin care și-a realizat scopul său legal.

Astfel, analizând normele legale citate mai sus în coraport cu circumstanţele de fapt ale speței şi materialul probatoriu administrat, instanța conchide că, nu a constatat admiterea a careva abateri la emiterea actului administrativ de către Serviciul Fiscal de Stat.

Totodată, analizând argumentele expuse de reclamantă în cererea de chemare în judecată în coraport cu circumstanțele de fapt ale speței și normele legale citate supra, instanța de contencios administrativ constată că, acțiunile autorității pârâte sunt întemeiate, or, poziția părții reclamante, expusă în cererea de chemare în judecată, este una nefondată, care se bazează pe interpretarea eronată a normelor de drept material.

În aceiași ordine de idei, instanța concluzionează că, în speță, actele administrative contestate nu încalcă principiul proporționalității între mijloacele folosite şi scopul urmărit, bazându-se pe probleme identificate, justificate obiectiv şi rezonabil.

Conform 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 sânt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărâri prevăzute la lit. a) - e).

În conformitate cu prevederile art. art. 232, 224 - 226, din Codul administrativ, instanța de judecată, -

H o t ă r ă ș t e:

Cererea de chemare în judecată depusă de ***** către Serviciul Fiscal de Stat, Consiliul de Soluționare a Disputelor, terți Asociația patronală Camera de Comerț Americană din RM, Asociația Investitorilor Străini din RM, Confederația Națională a Patroanelor, *****, *****și SRL „KLM Plus” cu privire la anularea actului de control *****, *****din 21.06.2019; anularea deciziei nr. 180 din 21.08.2019; anularea deciziei nr. 387 din 14.11.2019 și efectuarea unui recontrol - se respinge ca neîntemeiată.

Hotărârea cu drept de apel la Curtea de Apel Chişinău în termen de 30 zile din data pronunțării dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chişinău (sediul Centru). Motivarea apelului se prezintă la instanţa de apel în termen de 30 de zile de la data comunicării hotărârii motivate. Dacă se depune împreună cu apelul, motivarea apelului se depune la instanţa de judecată care a emis hotărârea contestată.

Preşedintele şedinţei,
judecător **Victor Sîrbu**