Dosarul nr. 3-4833/2024

H O T Ă R Î R E
În numele Legii

18 noiembrie 2025 mun. Chișinău
Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani)
În componența:
Președintele ședinței, judecător **Gandrabur Marcel**
Grefier **Negru Elena**

examinând în ședință de judecată publică, cauza de contencios administrativ intentată de Tcaciuc Nelli împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ individual,

c o n s t a t ă:

Argumentele participanţilor la proces.

La data de 12 noiembrie 2024 Tcaciuc Nelli a înaintat **acțiune de contencios administrativ** în contradictoriu cu Serviciul Fiscal de Stat *(în continuare SFS)*, solicitând anularea actului de control fiscal nr. 5-736719 din 16 septembrie 2024 și actului nr. 1-933236 fără dată; anularea deciziei nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024 și a deciziei nr. 754/227 din 31 octombrie 2024 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024.

În motivarea acțiunii a menționat că, în fapt, la data de 16 septembrie 2024 reclamanta a recepționat prin poșta electronică actul de control fiscal nr. 5-736719 din 16 septembrie 2024 și actul nr. 1-933236 fără dată, emise de SFS în privința sa - Tcaciuc Nelli. Prin actele sus indicate, Direcția generală control i-a stabilit în mod neîntemeiat și ilegal, un venit suplimentar pentru perioada fiscală 01 ianuarie 2013-31 decembrie 2013. Ulterior, la data de 04 octombrie 2024, a depus la Serviciul Fiscal de Stat o contestație împotriva actului de control fiscal nr. 5-736719 din 16 septembrie 2024 și actului nr. 1-933236 fără dată, pe motivul expirării termenului de prescripție și netemeiniciei acestor acte. La data de 11 octombrie 2024, Serviciul Fiscal de Stat i-a expediat o scrisoare prin care a fost informată despre refuzul examinării contestației depuse, calificând-o ca fiind un dezacord, pe când argumentele sale referitor la acțiunile angajaților SFS și a actelor emise de aceștia pentru perioada fiscală A/2013 le-a descris în alte contestații. Mai târziu, la data de 15 octombrie 2024, SFS i-a expediat deja decizia nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024, prin care a fost obligată să achite impozit pentru un venit nedeclarat, majorări de întârziere (penalitate) și amenzi pentru eschivare de la calcul și de la plata impozitului pe venit și pentru

încălcarea altor prevederi ale Codului fiscal. La data de 22 octombrie 2024, a depus o altă contestație deja de contestare a deciziei nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024, pe motivul expirării termenelor de prescripție pentru perioada fiscală A/2013 și pe motivul netemeiniciei deciziei contestate. Astfel, la data de 05 noiembrie 2024, a primit decizia nr. 754/227 din 31 octombrie 2024 prin care s-a respins contestația depusă împotriva deciziei nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024.

În drept, conform prevederilor art. 264 alin. (1) din Codul fiscal, obligațiile fiscale pot fi determinate de către contribuabil și Serviciul Fiscal de Stat sau alte organe cu atribuții de administrare fiscală în următoarele termene: a) impozitele, taxele, majorările de întârziere - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective sau pentru plata impozitului, taxei, majorării de întârziere (penalității), în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; b) sancțiunile fiscale aferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale privind impozitul și taxa menționată sau pentru plata impozitului și taxei în cazul în care nu este prevăzută prezentarea unei dări de seamă fiscale; c) sancțiunile fiscale neaferente unor impozite și taxe concrete - în cel mult 4 ani din data săvârșirii încălcării fiscale. Prin Legea Parlamentului nr. 214 din 31.07.2024, alin. (2) a articolului 264 a fost abrogat.

În conformitate cu prevederile art. 267^2 din Codul fiscal, (1) Contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal se depune la Serviciul Fiscal de Stat și se examinează de către acesta; (2) În cazul unui dezacord cu decizia pe care Serviciul Fiscal de Stat a emis-o pe marginea contestației, contribuabilul este în drept să se adreseze în instanța de judecată competentă. Totodată, potrivit prevederilor art. 206 din Codul administrativ, O acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare). Astfel, conform prevederilor art. 209 alin. (1) din Codul administrativ, Acțiunea în contestare și acțiunea în obligare se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la: a) data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluționarea acesteia; b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art. 165 alin. (1) referitoare la nesoluționarea în termen se aplică corespunzător.

Prin emiterea actului de control fiscal nr. 5-736719 din 16 septembrie 2024 și actului nr. 1-933236 fără dată, cât și prin emiterea deciziei nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024, Serviciul Fiscal de Stat a încălcat prevederile art. 264 alin. (1) din Codul fiscal, fapt ce a dus la lezarea drepturilor reclamantei, prin calcularea și dispunerea încasării unor impozite neîntemeiate și ilegale în afara termenului legal stabilit de legislația națională. Totodată menționează că și decizia nr. 754/227 din 31 octombrie 2024 este ilegală, fiind întemeiată pe alin. (2) a art. 264 a Codului fiscal, care de fapt a fost abrogat prin Legea nr. 214 din 31 iulie 2024. Mai mult ca atât, în loc să anuleze decizia sa ilegală, Serviciul Fiscal de Stat nici măcar nu a redat toate argumentele reclamantei în deciziile sale. Totodată, nu a săvârșit nici o încălcare a legislației fiscale și având în vedere faptul că împrumuturile nu se declară nici în prezent și nici nu se

declarau nici în anul 2013, actele emise de Direcția generală control sunt neîntemeiate și tardive, fiind emise în afara termenului legal stabilit de art. 264 alin. (1) din Codul fiscal. Suplimentar ține să menționeze, că împrumuturile nu reprezintă venituri, mai mult ca atât nici nu sunt impozabile. În toate contestațiile depuse, a invocat un șir de argumente, care nici măcar nu au fost redate în deciziile SFS și chiar și s-a invocat precum, că nu s-a prezentat la data citată, pe când în aceeași zi a comunicat cu inspectorul fiscal, Balan Dorin și l-a informat referitor la depunerea contestației, la care i-a comunicat că deja nu e sens să ofere explicații. Potrivit prevederilor art. 267^2 din Codul fiscal, în acțiunile legate de actele Serviciului Fiscal de Stat se înaintează mai întâi contestație Serviciului Fiscal de Stat și apoi se înaintează acțiune în instanța de judecată. Astfel, având în vedere că Codul fiscal în mod expres prevede procedura prealabilă, în această speță procedura prealabilă a fost respectată de reclamanta - Tcaciuc Nelli, prin depunerea contestațiilor la Serviciul Fiscal de Stat.

Serviciul Fiscal de Stat și-a expus opinia scrisă pe marginea acțiunii de contencios administrativ prin **referința** anexată la materialele cauzei, solicitând respingerea cererii de chemare în judecată, ca fiind neîntemeiată. *(f.d. 47-50)*

În ședința de judecată*,* reclamanta Tcaciuc Nelli, nu s-a prezentat, totodată prin cerere a solicitat expres examinarea cauzei în absența sa, astfel în virtutea art. 218 lit. d) din Codul administrativ, instanța a considerat posibilă examinarea cauzei în lipsa acesteia.

În ședința de judecată*,* reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat, Țurcanu Elena, nu a recunoscut acțiunea și a solicitat respingerea ei ca neîntemeiată.

Aprecierea instanței de judecată.

Audiind poziția participanților prezenți la proces, analizând piesele dosarului prin prisma rigorilor art. 130 din Codul de procedură civilă prin coraportare la prevederile legale ce guvernează raportul juridic litigios, instanța de judecată ajunge la concluzia că acțiunea dedusă judecății este admisibilă, însă neîntemeiată și urmează a fi respinsă din următoarele considerente.

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

Faptele deja cunoscute autorităţilor publice sau instanţelor de judecată competente, faptele general notorii şi faptele prezumate în virtutea prevederilor legale nu necesită a fi probate, până la proba contrarie.

În concordanță cu **art. 93 din Codul administrativ**, fiecare participant probează faptele pe care îşi întemeiază pretenţia. Prin derogare de la prevederile alin. (1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale. Reglementări suplimentare sau derogatorii sunt admisibile doar în baza prevederilor legale.

Conform **art. 189 alin. (1) și (2) din Codul administrativ**, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorităţi publice poate înainta o

acţiune în contencios administrativ. O acţiune în contencios administrativ poate fi înaintată şi atunci când autoritatea publică nu a soluţionat în termen legal o cerere.

În acord cu **art. 194 alin. (1) din Codul administrativ**, în procedura în prima instanţă, în procedura de apel şi în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătoreşti se soluţionează din oficiu probleme de fapt şi de drept.

În conformitate cu **art. 195 din Codul administrativ**, procedura acţiunii în contenciosul administrativ se desfăşoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu excepţia art. 169-171.

Conform **art. 219 din Codul administrativ**, instanţa de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declaraţiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanţi.

Instanţa de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greşelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete şi pentru depunerea tuturor declaraţiilor necesare constatării şi aprecierii stării de fapt. Instanţa de judecată indică asupra aspectelor de fapt şi de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanţii la proces.

Instanţa de judecată nu are dreptul să depăşească limitele pretenţiilor din acţiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanţii la proces.

Instanţa de judecată poate avea o discuţie juridică cu participanţii la proces sau poate da în scris indicaţii cu privire la situaţia de drept a cauzei examinate.

În conformitate cu **art. 225 din Codul administrativ**, instanța de judecată nu este competentă să se pronunțe asupra oportunității unui act administrativ. Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreționar se limitează la faptul dacă autoritatea publică:

a) și-a exercitat dreptul discreționar;

b) a luat în considerare toate faptele relevante;

c) a respectat limitele legale ale dreptului discreționar;

d) și-a exercitat dreptul discreționar conform scopului acordat prin lege.

Conform **art. 118 alin. (3) din Codul de procedură civilă**, circumstanţele care au importanţă pentru soluţionarea justă a cauzei sunt determinate definitiv de instanţa judecătorească pornind de la pretenţiile şi obiecţiile părţilor şi ale altor participanţi la proces, precum şi de la normele de drept material şi procedural ce urmează a fi aplicate.

Conform **art. 121 din Codul de procedură civilă**, instanţa judecătorească reţine spre examinare şi cercetare numai probele pertinente care confirmă, combat ori pun la îndoială concluziile referitoare la existenţa sau inexistenţa de circumstanţe, importante pentru soluţionarea justă a cazului, iar **art. 122 din Codul de procedură civilă** prevede că, circumstanţele care, conform legii, trebuie confirmate prin anumite mijloace de probaţiune nu pot fi dovedite cu nici un fel de alte mijloace probante. Admisibilitatea probelor se determină în conformitate cu legea în vigoare la momentul eliberării lor.

Admisibilitatea acțiunii de contencios administrativ.

1. Revendicările reclamantului se circumscriu acțiunii în contestare (art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ și art. 224 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ) care sunt susceptibile examinării de către instanțele de contencios administrativ. Or, partea reclamantă pretinde anularea deciziilor nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024 și nr. 754/227 din 31 octombrie 2024, precum și actelor de control fiscal ce au stat la baza emiterii deciziilor nominalizate, fiind acte administrative individuale defavorabile reclamantei în accepțiunea art. 11 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ.

2. Competența jurisdicțională materială și teritorială aparține Judecătoriei Chișinău (sediul Râșcani).

3. Procedura prealabilă a fost respectată, iar ca reacție a fost emisă decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/227 din 31 octombrie 2024.

4. Corelând data comunicării deciziei pe marginea cererii prealabile, cu momentul înaintării acțiunii în judecată, se atestă încadrarea în interiorul termenului legal de valorificare a acțiunii.

5. Nu există o hotărâre judecătorească definitivă cu privire la un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept; nu există o încheiere judecătorească prin care s-a dispus încetarea procesului în legătură cu faptul că reclamantul a renunțat la acțiune sau și-a retras acțiunea într-un litigiu între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept sau că între parți s-a încheiat o tranzacție de împăcare; la aceeași sau la altă instanță de judecată nu se examinează o acțiune între aceleași părți, cu același obiect și pe aceleași temeiuri de drept. La fel, acțiunea de contencios administrativ corespunde cerințelor prevăzute la art. 211 alin. (1) și (2) și art. 212 alin. (1) și a fost depusă de o persoană împuternicită.

În această ordine de idei, instanța de judecată constată cu certitudine că partea reclamantă a respectat rigorile de admisibilitate a prezentei acțiuni prevăzute la art. 207 din Codul administrativ.

Raționamentele instanței de judecată.

Instanța de judecată este obligată să reflecte în hotărâre motivele concluziilor sale privind admiterea unor probe, precum și argumentarea preferinței unor probe față de altele. Din interpretarea art. 6 din Convenția europeană a Drepturilor Omului, pronunțarea de către instanțele judecătorești a unor hotărâri motivate constituie una dintre garanțiile dreptului fundamental la un proces echitabil și acesta presupune obligațiunea instanței judecătorești de a se expune în hotărârile contestate asupra tuturor cerințelor acțiunii, precum și argumentelor invocate de către părți întru, respectiv, admiterea sau respingerea acestora (cauza *Albină c/România, Hotărâre din 28 aprilie 2005, § 33*).

Articolul 6 § 1 din Convenţia Europeană pentru Drepturile Omului, obligă instanţele să-şi motiveze deciziile, acesta nu poate fi interpretat ca impunând instanţelor să ofere un răspuns detaliat la fiecare argument (a se vedea *Van de Hurk c. Olandei, 19 aprilie 1994, §§ 59 şi 61, Seria A nr. 288, şi Burg c. Franţei (dec.), nr. 34763/02, CEDO 2003-II*). Întinderea obligaţiei de a-şi motiva deciziile poate varia în conformitate cu natura deciziei şi trebuie determinată în

lumina circumstanţelor cauzei (a se vedea *Ruiz Torija c. Spaniei şi Hiro Balani c. Spaniei, 9 decembrie 1994, Series A nr. 303-A şi 303-B, § 29 şi, respectiv, § 27; şi Helle c. Finlandei, 19 decembrie 1997, § 55, Rapoarte privind hotărîrile şi deciziile 1997-VIII*).

De altfel, instanţa de judecată nu poate exclude un argument sau o circumstanţă pretinsă de o parte care în opinia sa este determinantă şi confirmă poziţia sa, fără a o aprecia prin prisma temeiniciei, pertinenței litigiului în raport cu situaţia de fapt. Or, respectarea principiului egalităţii în faţa legii şi a justiţiei, precum şi dreptul părţilor de a fi auzite, reprezintă un aspect inerent respectării dreptului la un proces echitabil, garantat de art.6 § 1 al Convenţiei pentru Apărarea Drepturilor Omului şi Libertăţilor Fundamentale.

În plus, principiul *jura novit curia*, aplicabil la judecarea litigiilor enunţă că judecătorul trebuie să aplice acel text de lege care corespunde situaţiei de fapt calificate juridic de către parte, în măsura în care situaţia de fapt respectivă este confirmată de probele administrate în cauză.

Curtea Europeană a Drepturilor Omului reiterează că efectul articolului 6 § 1 din Convenţie este, *inter alia*, de a plasa un ”tribunal” sub o obligaţie de a efectua o examinare adecvată a declarațiilor, argumentelor şi probelor, fără a prejudicia evaluarea acestora sau a faptului dacă ele sunt relevante pentru decizia sa.

Totodată instanța învederează jurisprudența Curţii Europene a Drepturilor Omului, care statuează că întinderea motivării depinde de diversitatea mijloacelor pe care o parte le poate ridica în instanță, precum şi de prevederile legale, de obiceiuri, de principiile doctrinale şi de practicile diferite privind prezentarea şi redactarea sentințelor şi hotărârilor în diferite state (*Boldea împotriva României din 15 februarie 2007, paragraful 29; Van den Hurk împotriva Olandei din 19 aprilie 1994, paragraful 61*).

Pentru a răspunde cerințelor procesului echitabil, motivarea ar trebui să evidențieze că judecătorul a examinat cu adevărat chestiunile esențiale ce i-au fost prezentate (*Boldea împotriva României din 15 februarie 2007, paragraful 29; Helle împotriva Finlandei din 19 februarie 1997, paragraful 60*). Or, conform regulilor unui proces echitabil, pornind de la aprecierea rolului determinant al concluziilor sale, instanţa are obligaţia să examineze efectiv problemele esențiale care îi sunt identificate spre apreciere şi să nu să se limiteze doar la însușirea motivelor şi concluziilor date de participanții procesului.

Comisia Europeană în anul 2006 prin Compendiul de «cele mai bune practici» privind managementul timpului în cazul procedurilor judiciare (Strasbourg, 8 decembrie 2006, CEPEJ(2006)13) [6], a stabilit că, „Judecătorii joacă rolul unui “terţ imparţial” în procesul de soluţionare a unui conflict.

Noţiunea de ”act administrativ” este definită atât în legislația autohtonă, cât şi în Rezoluţia (77) Cu privire la protecţia individului faţă de actele autorităţilor administrative, adoptată de Comitetul de Miniştri al Consiliului Europei la 28 septembrie 1997. În accepțiunea reglementărilor enunțate, actul administrativ este o manifestare juridică unilaterală de voinţă, cu caracter normativ sau individual, din partea unei autorităţi publice în vederea organizării executării sau executării în concret a legii, actul administrativ desemnează orice măsuri

individuale sau decizii luate în cadrul exercitării autorităţii publice, susceptibile de a afecta direct drepturile, libertăţile sau interesele persoanelor fizice sau juridice şi care nu este un act îndeplinit în cadrul exercitării unei funcții judiciare.

Controlul judiciar exercitat asupra administraţiei publice dispune de câteva trăsături distincte: este exercitat de către instanţa judecătorească care este independentă sub aspect organizaţional şi funcţional faţă de subiectul controlat; prin intermediul controlului se exercită funcţia instanţei de judecată (justiţiei) în calitatea sa de putere independentă din sistemul frânelor şi contrabalanţelor, care constituie o garanţie a legalităţii şi a contracarării abuzurilor de putere din partea autorităţilor executive; se realizează în cadrul procesului judiciar reglementat de normele juridice procesuale; un cerc de subiecţi speciali ai acestor raporturi juridice; existenţa unui litigiu de drept public în calitate de temei al activităţii de control judiciar; controlul judiciar urmăreşte realizarea a două scopuri: pe de o parte, asigurarea protecţiei drepturilor şi intereselor legale ale persoanelor fizice şi juridice, adică a interesului particular, pe de altă parte, neadmiterea excesului de putere din partea executivului, adică a interesului public; activitatea instanţelor de control asupra autorităţilor administraţiei publice este limitată de următoarele condiţii: temei al exercitării acestuia serveşte doar depunerea unei cereri din partea persoanelor interesate, adică controlul judiciar este mijlocit sau pasiv; obiect al activităţii de control îl constituie doar respectarea de către subiect a cerinţelor legalităţii, dar nu şi ale oportunităţii.

Actul de control fiscal este un document întocmit de funcţionarul fiscal sau altă persoană cu funcţie de răspundere a organului care exercită controlul, în care se consemnează rezultatele controlului fiscal. În act se va descrie obiectiv, clar şi exact încălcarea legislaţiei fiscale şi/sau a modului de evidenţă a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidenţă respective şi la alte materiale, indicîndu-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificîndu-se încălcările fiscale depistate în ea.

Decizia asupra cazului de încălcare fiscală reprezintă actul administrativ final emis de către organul fiscal în care constată în drept și în fapt încălcările admise de contribuabil.

Controlul fiscal reprezintă o procedură administrativă care urmează să se subordoneze atât rigorilor generale statuate în Codul administrativ, cât și celor speciale regăsite în Codul fiscal. Instanța notează că, controlul fiscal presupune verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligaţia fiscală şi alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală şi alte acte normative, inclusiv verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme şi operaţiuni prevăzute de prezentul cod. Controlul fiscal urmează să depisteze existența sau inexistența încălcărilor fiscale care constituie acele acţiuni sau inacţiuni, exprimate prin neîndeplinirea sau îndeplinirea neadecvată a prevederilor legislaţiei fiscale, prin încălcare a drepturilor şi intereselor legitime ale participanţilor la raporturile fiscale.

Verificarea tematică se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât şi al celui la faţa locului şi constă în controlul asupra stingerii unui anumit tip de obligaţie fiscală sau asupra executării unei alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală, verificîndu-se documentele sau activitatea contribuabilului.

Instanța relevă că, la data de 24 iunie 2024 în baza deciziei privind inițierea controlului nr. DICF-163835/24, s-a dispus inițierea controlului fiscal la fața locului, prin metoda verificării tematice, privind controlul planificat conform riscurilor, la persoana fizică Tcaciuc Nelli.

Decizia privind inițierea controlului nr. DICF-163835/24 din 24 iunie 2024, a fost expediată reclamantei Tcaciuc Nelli prin intermediul poștei electronice la data de 09 iulie 2024.

În rezultatul controlului fiscal efectuat la fața locului, prin actul de control fiscal nr. 5-736719 prelungit pe formularul nr. 1-933236 din 16 septembrie 2024, s-a constatat următoarele:

1. Contrar prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), e), art. 83 alin. (2) lit. a), art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, persoana fizică Tcaciuc Nelli s-a eschivat de la declararea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2013 în sumă de 764 896 lei, ceea ce a cauzat eschivarea de la calcul și plata impozitului pe venit în sumă totală de 137 681 lei;

2. În rezultatul controlului fiscal cu aplicarea metodelor și surselor indirecte de estimare a venitului impozabil al persoanei fizice Tcaciuc Nelli a fost stabilit un sold de mijloace bănești la situația din 31 decembrie 2013, deținute în numerar, pasibile utilizării doar în scopuri fiscale, în sumă de 1 400 lei;

3. Contrar prevederilor art. 226^{15} alin. (2) din Codul fiscal, contribuabilul nu a prezentat declarația cu privire la proprietate pentru perioada A/2013;

Actul de control fiscal emis la data de 16 septembrie 2024 a fost expediat la adresa de e-mail a reclamantei la data de 16 septembrie 2024.

La data de 04 octombrie 2024, reclamanta Tcaciuc Nelli a depus contestație împotriva actului de control fiscal nr. 5-736719 prelungit pe formularul nr. 1-933236 din 16 septembrie 2024, prin care a solicitat anularea acestuia.

Prin scrisoarea nr. 26-21/2-11-169020 din 11 octombrie 2024, SFS a comunicat reclamantei că conform art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, termenul de depunere a dezacordului la actul de control este de 15 zile calendaristice, respectiv reclamanta a depus dezacordul după expirarea termenului indicat supra.

Prin citația nr. 158057 din 01 octombrie 2024, Tcaciuc Nelli a fost invitată la SFS la data de 15 octombrie 2024 ora 09:15, pentru examinarea cazului de încălcare a legislației.

Pe marginea rezultatelor controlului, organul fiscal a emis decizia nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, prin care s-a calculat 137 681 lei - impozitul pe venit nedeclarat și neachitat în termenele stabilite de legislația fiscală; 196 023 lei - majorarea de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit; 112 845 lei - amenzi pentru încălcările legislației.

Tcaciuc Nelli a contestat decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, iar prin decizia nr. 754/227 din 31 octombrie 2024, s-a respins contestația depusă de Tcaciuc Nelli și s-a menținut decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, fiind obligatorie spre executare.

Instanța de judecată reiterează că, conform prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) și lit. e) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat: să ţină contabilitatea conform formelor şi modului

stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale şi informaţiile prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control; să achite la buget, la timp şi integral, ţinînd cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurînd exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Conform art. 83 alin. (2) și alin. (4) din Codul fiscal, sunt obligaţi să prezinte declaraţia cu privire la impozitul pe venit: a) persoanele fizice (cetăţenii Republicii Moldova, cetăţenii străini, apatrizii, inclusiv membrii societăţilor şi acţionarii fondurilor de investiţii) care au obligaţii privind achitarea impozitului; a^1) persoanele care practică activitate profesională, indiferent de prezenţa obligaţiei privind achitarea impozitului; a^2) persoanele fizice rezidente care au utilizat scutirea personală şi au obţinut venituri impozabile anuale mai mari de 360000 de lei pe parcursul perioadei fiscale de declarare, cu excepţia veniturilor prevăzute la art.90^1; b) persoanele fizice rezidente (cetăţeni ai Republicii Moldova, cetăţeni străini şi apatrizi, inclusiv membri ai societăţilor şi acţionari ai fondurilor de investiţii) care direcţionează un cuantum procentual din impozitul pe venit calculat anual la buget; b^1) persoanele fizice nerezidente care obţin venituri conform art.74; c) persoanele juridice rezidente, inclusiv cele specificate la art.51^2-51^4, cu excepţia autorităţilor publice şi instituţiilor publice, indiferent de prezenţa obligaţiei privind achitarea impozitului; d) formele organizatorice rezidenţi cu statut de persoană fizică, potrivit legislaţiei, indiferent de prezenţa obligaţiei privind achitarea impozitului; e) reprezentanţa permanentă a nerezidentului în Republica Moldova, indiferent de prezenţa obligaţiei privind achitarea impozitului. Declaraţia cu privire la impozitul pe venit se completează în modul şi forma stabilite de Ministerul Finanţelor. Cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(5)–(10), declaraţia cu privire la impozitul pe venit se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai tîrziu de: a) data de 25 a lunii a treia după finele perioadei fiscale de gestiune – în cazul persoanelor juridice, formelor organizatorice rezidenţi cu statut de persoană fizică, potrivit legislaţiei, reprezentanţelor permanente ale nerezidentului în Republica Moldova; b) data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune – în cazul persoanelor fizice (cetăţeni ai Republicii Moldova, cetăţeni străini şi apatrizi, inclusiv membri ai societăţilor şi acţionari ai fondurilor de investiţii).

În acord cu prevederile art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, contribuabilul care, conform art.83, este obligat să prezinte declaraţia cu privire la impozitul pe venit (fără cererea suplimentară din partea Serviciului Fiscal de Stat) achită impozitul pe venit nu mai tîrziu de termenul stabilit pentru prezentarea declaraţiei (fără a ţine cont de prelungirea termenului).

Iar prevederile art. 189 alin. (1) din Codul fiscal statuează că, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislaţiei fiscale, precum şi în alte cazuri prevăzute de legislaţia fiscală.

Conform art. 226^6 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, 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. 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. Utilizarea metodelor indirecte se efectuează individual sau combinat, în funcţie de complexitatea, dificultăţile, sursele de informaţii şi de perioada verificată.

În speță, referitor la alegațiile reclamantei Tcaciuc Nelli precum că nu a săvârșit nici o încălcare a legislației fiscale și având în vedere faptul că împrumuturile nu se declară nici în prezent și nu se declarau nici în anul 2013 se reține că, controlul fiscal a fost efectuat în baza datelor din Sistemul Informațional al SFS, datelor/documentelor prezentate de către sursele indirecte de informații și explicații/probe obținute de la persoane terțe și persoana supusă controlului, fiind utilizată metoda fluxului de mijloace bănești prevăzută de art. 226^9 din Codul fiscal. În rezultatul examinării tuturor informațiilor disponibile Serviciului Fiscal de Stat în cadrul controlului fiscal efectuat pentru perioada A/2013 și întru stabilirea mărimii venitului estimat nedeclarat, a efectuat analiza cronologică a operațiunilor efectuate în numerar, conform tabelului din actul de control.

Respectiv, prin prisma metodei și fluxului de mijloace bănești și metodei cheltuielilor, în perioada fiscală A/2013 s-a constatat că, Tcaciuc Nelli la data de 11 ianuarie 2013 și 09 octombrie 2013 a efectuat procurări pe facturi fiscale de la SRL ”Lukoil Moldova” în mărime de 34 000 lei și respectiv 25 500 lei; la data de 31 ianuarie 2013, 28 februarie 2013, 31 martie 2013 a efectuat procurări pe facturile fiscale de la SA ”Moldcell” în sumă de 712 lei, 951 lei și 681 lei; la data de 29 august 2013 a achitat taxa pentru folosirea drumurilor iar la data de 24 octombrie 2013, 07 noiembrie 2013 și 19 noiembrie 2013 a suplinit contul bancar cu numerar.

Astfel, în cadrul controlului fiscal cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil privind corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit pentru perioada fiscală A/2013, s-a stabilit că contribuabilul Tcaciuc Nelli a înregistrat venit impozabil estimat nedeclarat pentru perioada A/2013 în sumă de 764 986 lei, care nu au fost probate de reclamant întru determinarea caracterului neimpozabil a acestor venituri, iar suma nedeclarată și neachitată a impozitului pe venit estimat constituie 137 681 lei.

Corespunzător, de către organul fiscal s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), lit. d) și lit. e), art. 83 alin. (2) lit. a) și art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, prin nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2013 și eschivarea de la calcul și de la plata impozitului pe venit, pentru aceeași perioadă, iar în temeiul deciziei nr.770/3228 din 15 octombrie 2024, s-a calculat spre plată la buget impozit pe venit în sumă de 137 681 lei, majorare de întârziere în sumă de 196 023 lei și amendă în sumă de 112 845 lei.

Cu referire la argumentul reclamantei precum că a expirat termenul de prescripție pentru perioada A/2013, instanța notează că conform prevederilor art. 264 alin. (2) din Codul fiscal *(abrogat prin Legea nr. 214 din 31.07.2024, în vigoare 15.08.2024)* 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 ori nu a fost prezentată.

Raportând prevederile legale enunțate supra la speța dedusă judecății, instanța atestă că prin Legea nr. 214 din 31 iulie 2024, s-a abrogat alin. (2) al art. 264 din Codul fiscal, iar controlul fiscal efectuat la reclamanta Tcaciuc Nelli a fost inițiat la data de 24 iunie 2024, în baza deciziei privind inițierea controlului nr. DICF-163835/24, astfel încât la momentul respectiv norma dată era în vigoare.

În continuare, conform art. 226^6 alin. (8) din Codul fiscal, calcularea suplimentară a impozitului pe venit la buget se va efectua în baza diferenţei pozitive dintre impozitul pe venit determinat din venitul impozabil estimat şi impozitul pe venit declarat de subiectul estimării.

Dat fiind faptul că reclamanta Tcaciuc Nelli nu a prezentat declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2013, Serviciul Fiscal de Stat a determinat obligațiile fiscale pentru perioada fiscală A/2013 în conformitate cu legislația în vigoare.

Contraprobe ce ar infirma cele constatate de către organul fiscal nu au fost prezentate de către Tcaciuc Nelli, tezele de apărare ale ultimei au fost rezumate la alegații declarative și scuze neplauzibile care au fost apreciate de instanță ca atare. Nici probele prezentate în cadrul derulării prezentului proces judiciar nu au fost apte să răstoarne concluziile organului fiscal materializate în actele criticate de reclamantă.

În cadrul examinării cazului de încălcare a legislaţiei Serviciul Fiscal de Stat a elucidat prompt, multilateral, exhaustiv şi obiectiv circumstanţele cazului, nefiind constatate circumstanţe care să excludă sau să exonereze de răspundere reclamanta Tcaciuc Nelli pentru săvârşirea încălcărilor fiscale.

În concluzie, instanța va respinge *in integrum* acțiunea reclamantei Tcaciuc Nelli ca neîntemeiată, acesta operând cu supoziții lipsite de suport factologic, juridic și probant.

În conformitate cu prevederile art. 224-225 din Codul administrativ al Republicii Moldova, instanța de judecată,

h o t ă r ă ș t e:

Se respinge ca neîntemeiată acțiunea de contencios administrativ înaintată de Tcaciuc Nelli împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea deciziilor nr. 770/3228 din 15 octombrie 2024 și nr. 754/227 din 31 octombrie 2024, precum și actelor de control fiscal ce au stat la baza emiterii deciziilor nominalizate.

Hotărârea susceptibilă de atac cu apel la Curtea de Apel Centru, în termen de 30 zile de la pronunțarea dispozitivului hotărârii judecătorești, prin intermediul instanței emitente.

Președintele ședinței
Judecătorul **Gandrabur Marcel**