Dosarul nr.3-2324/2021
2-21124568-12-3-20082021-1

**H O T Ă R Â R E**
**În numele Legii**

03.07.2023 mun. Chişinău

Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani,
Președintele ședinței, judecător Liudmila Holeviţcaia,
Grefier Cristian Godea,

examinând în ședință de judecată publică acțiunea în contencios administrativ a reclamantei SRL ”Atom-CNC” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei adoptate în procedură prealabilă,

**c o n s t a t ă:**

**Argumentele participanților la proces:**

**Reclamanta – SRL”Atom-CNC”**, prin intermediul administratorului Andrei Nadulișneac, la data de 20 august 2021, s-a adresat cu cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului administrativ individual defavorabil – deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL”Atom-CNC” și deciziei adoptate în procedură prealabilă – deciziei nr.645/209 din 08.07.2021 pe marginea contestației împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021.

În argumentarea acțiunii, reclamanta SRL”Atom-CNC” a menționat că, prin Decizia privind inițierea controlului nr.DICF-101767/10 din 10.03.2021 a fost inițiat controlul fiscal post operațional prin metoda de verificare totală la S.R.L.„Atom-CNC”. În baza deciziei date, inspectorii principali ai Direcției control fiscal post operațional nr.12 din cadrul Direcției generale fiscale control fiscal post operațional a SFS, Ina Vornicescu şi Alia Curea, au efectuat la S.R.L.„Atom-CNC” un control la fata locului prin metoda verificării totale privind corectitudinea respectării legislaţiei fiscale pentru perioada de activitate de la 01.01.2016 până la 31.01.2021. Controlul a fost început la data de 18.03.2021 şi finisat la data de 26.03.2021. În urma controlului la 26.03.2021 a fost întocmit actul de control fiscal nr.5-701083 prelungit pe blancheta nr.5-701084, nr.5-701085 şi nr.3-588957.

Indică reclamanta că, la 21 aprilie 2021 în baza actului de control nominalizat, în lipsa reprezentanților S.R.L.„Atom-CNC”, de către Șeful adjunct al Direcției generale administrare fiscală control fiscal post operațional Tatiana Loghin, a fost examinat cazul de încălcare fiscală şi emisă Decizia nr.665/1376, prin care s-a dispus: - încasarea de la S.R.L.„Atom-CNC” la buget a sumelor impozitelor şi taxelor calculate în rezultatul controlului; - încasarea la buget majorarea de întârziere: - Aplicarea pentru încălcarea legislaţiei a amenzilor pentru diminuarea impozitului pe venit, a primilor de asigurări medicale, a contribuțiilor de asigurări sociale precum şi pentru

încălcarea întocmirii dărilor de seamă. La 23 aprilie 2021 prin intermediul cutiei poștale S.R.L.„Atom-CNC” a primit copia Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 cu anexe. La 21 mai 2021 S.R.L.„Atom-CNC” a depus contestația împotriva Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare fiscală.

Reclamanta specifică că, prin Decizia 185 din 10.06.2021, Serviciul Fiscal de Stat a prelungit termenul de examinare a contestației cu până la 30 zile, iar la 08 iulie 2021 a emis Decizia nr.645/209 pe marginea contestației asupra Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021. Prin Decizia nr.645/209 din 08 iulie 2021 s-a respins contestația depusă cu menținerea Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021. Conform p.2 al Deciziei nr.645/209 din 08 iulie 2021 - decizia este cu dreptul de contestație în termen de 30 zile de la data comunicării la Judecătoria sediul Rîșcani, mun. Chișinău. Copia deciziei date a fost expediată prin intermediul oficiului poștal, iar la 19 iulie 2021 a fost recepționată de către reprezentantul S.R.L.„Atom-CNC”, data din care începe să decurgă termenul pentru depunerea contestației.

Cu decizia dată reclamanta nu este de acord, o consideră neîntemeiată, emisă cu aplicarea eronată a legislației şi posibilă de anulat reieșind din următoarele:

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

Articolul 242 Cod fiscal - Drepturile şi obligațiile persoanei trase la răspundere pentru încălcare fiscală. Persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului. Ea poate beneficia de asistența unui avocat căruia îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate.

Specifică reclamanta că, în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art.189 alin.1 şi 2 şi art.225 din Codul fiscal de către colaboratorii SFS au fost estimate veniturile angajaților întreprinderii pentru perioada de control în sumă totală de 717066 lei, conform devizului de cheltuieli, din care au fost calculate prime de asigurări obligatorii de asistența medicală în formă de contribuție procentuală la salariu şi alte recompense achitate de către angajator în sumă de 64536 lei, precum şi contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator în mărime de 146879 lei.

Invocă reclamanta prevederile art.24 alin.$19^2$ din Codul fiscal al RM (1), conform cărora, fără a aduce atingere prevederilor din prezentul articol, se permite deducerea cheltuielilor suportate şi determinate de angajator pentru orice plăti efectuate în folosul angajatului, în raport cu care au fost calculate contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii şi au fost reținute primele de asigurare obligatorie de asistență medicală şi impozitul pe venit din salariu, datorate de angajator şi angajat. De către colaboratorii SFS nu au fost deduse cheltuieli şi, respectiv, micșorat venitul impozabil pentru perioada supusă controlului, privind veniturile angajaților întreprinderii pentru perioada de control în sumă totală de 717 066 lei.

De asemenea, reclamanta atrage atenția că, Decizia contestată este datată cu data de 21.04.2021, iar conținutul final al deciziei este vizat de Șeful DCFPO nr.12 Ala Știrbu pe data de 16.04.2021, ceia ce înseamnă că, practic cu 5 zile înainte de examinarea cazului deja era decis soarta controlului fiscal, fără a mai examina în detalii şi fără darea posibilității agentului economic de a-şi expune părerea şi a prezenta probe suplimentare.

Pe lângă aceasta consideră reclamanta că, Serviciul Fiscal de Stat eronat a aplicat prevederile legislaţiei, deoarece la baza emiterii deciziei este pus calculul fondului de salarizare, contribuțiile de asigurări sociale şi primele de asigurare obligator de asistență medicală reieșind din devizul de cheltuieli şi cheltuielile (costurile) direct contractuale, pe cînd conform p.4 a Standardului Naţional de contabilitate „Contracte de construcție", pentru stabilirea justă a cheltuielilor şi veniturilor finale din care urmează a fi calculate impozitele, taxele şi contribuțiile obligatoriu urmează de luat în considerație: - „Costurile efective contractuale", „Costurile totale contractuale estimate" şi „Costurile estimate pentru finalizarea contractului". Așadar: „Costurile efective contractuale" - este suma costurilor precontractuale şi costurilor precontractuale şi costurilor efectiv suportate pentru lucrările executate după încheierea contractului până la data raportării; „Costurile totale contractuale estimate" - este suma costurilor contractuale efectiv suportate şi înregistrate la data raportării plus costurile estimate pentru finalizarea contractului, ținând cont de posibilele modificări şi reclamații ulterioare; „Costurile estimate pentru finalizarea contractului" - este suma costurilor privind materialele şi cu personalul, costurilor de subcontractare şi al altor costuri necesare pentru finalizarea unui contract într-o perioadă determinate. Astfel luând în considerație că, Serviciul Fiscal de Stat a luat în calcul numai devizul de cheltuieli şi nicidecum n-a dorit să ia în calcul costurile efectiv suportate pentru lucrările executate, precum şi costurile estimate necesare pentru finalizarea contractual nicidecum nu putea calcula corect şi obiectiv impozitele, taxele şi primele de asigurări.

Mai mult ca atât, reclamanta remarcă că, conform p.p.33 - 41 a Standardului Naţional de contabilitate „Contracte de construcție,, paragraful Contabilitatea veniturilor şi cheltuielilor contractuale reiese că: Veniturile şi cheltuielile contractuale se recunosc, în baza contabilității de angajamente, în perioada de gestiune în care au apărut, indiferent de momentul încasării sau plății efective a numerarului sau altei forme de compensare. Veniturile şi cheltuielile contractuale se recunosc în cazul în care rezultatul contractului poate fi evaluat cu certitudine. Rezultatul final al unui contract de construcție se determină ca diferența dintre venituri şi cheltuielile aferente acestuia, în funcție de tipul contractului încheiat. Recunoașterea veniturilor şi cheltuielilor contractuale se efectuează reieșind din durata de executare a contractului de construcție care se poate încadra sau poate depăși o perioadă de gestiune. Dacă contractul de construcție a fost executat într-o singură perioadă de gestiune, veniturile şi cheltuielile se recunosc în această perioadă la finalizarea contractului respectiv, iar în cazul în care contractul de construcție se execută în cursul mai multor perioade de gestiune, veniturile şi cheltuielile contractuale se recunosc prin aplicarea metodei de stadiului de executare a contractului. În baza acestei metode veniturile şi cheltuielile contractuale se recunosc pe fiecare stadiu de executare. Astfel consideră reclamanta că, controlul fiscal n-a fost efectuat obiectiv, multilateral şi sub toate aspectele, deoarece la baza efectuării calculelor din actul de control în general a fost pus devizul de cheltuieli, fără a fi luat în considerație multiplele documente contabile care reflectă situația reală a venitului şi cheltuielilor, a calculării salariilor şi respectiv în baza cărora au fost întocmite şi prezentate dările de seamă.

Luând în considerație că, examinarea cazului de încălcare fiscală şi respectiv emiterea deciziei pe cazul dat factorul de decizie a examinat unilateral cazul, n-a contribuit la clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă şi obiectivă a circumstanțelor, precum şi soluționarea cazului în strictă conformitate cu legislația - prin ce nejustificat au fost restricționate şi încălcate drepturile contribuabilului, în temeiul art. 277-278 Cod de procedură Civilă, solicită reclamanta: - Admiterea acţiunii; - Anularea Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 şi Deciziei nr. 645/209 din 08.07.2021 ca fiind neîntemeiate(f.d. 59-63).

În cadrul ședințelor de judecată, reprezentantul reclamantei SRL”Atom-CNC”, avocatul stagiar, Vasile Luncaru, acționând în baza mandatului anexat la dosar(f.d.128) a susținut în totalitate acțiunea înaintată și a solicitat admiterea pretențiilor după cum au fost formulate din motivele de fapt și de drept expuse în scris.

**Pârâtul – Serviciul Fiscal de Stat**, în referința prezentată instanței la 01.12.2021(f.d.115-120) a menționat că, Serviciul Fiscal de Stat (în continuare - SFS) a examinat cererea de chemare în judecată înaintată de către SRL„Atom-CNC” împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, Deciziei nr.645/209 din 08.07.2021 pe marginea contestației, la care comunică următoarele.

În fapt, în baza Deciziei SFS privind inițierea controlului fiscal nr.DICF- 101767/10 din 10.03.2021, a fost efectuat controlul fiscal fața locului prin metoda verificării totale la SRL„Atom-CNC”, privind corectitudinea respectării legislaţiei fiscale pentru perioada de activitate 01.01.2016-31.12.2020, care include: 1. 01.01.2016-31.12.2019 - impozitul pe venit obținut din activitatea de întreprinzător; impozitul pe bunuri, 2. 01.02.2017-31.01.2021 - impozitul pe venit reținut din salariu, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală; taxa pe valoare adăugată; 3. 01.01.2017-31.12.2020 - taxele locale, taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în Republica Moldova; taxa pentru mărfurile care în procesul utilizării cauzează poluarea mediului. În baza constatărilor efectuate, a fost întocmit actul de control nr. 5-701083, prelungit pe formularele nr. 5-701084, nr. 5-701085, definitivat prin Decizia SFS nr. 665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare fiscală. În temeiul deciziei menţionate au fost calculate persoanei juridice SRL „Atom- CNC” obligaţii fiscale în sumă totală de 769 014 lei, constituite din plăti de bază la impozite şi taxe - 350 769 lei, majorări de întârziere (penalități) ce constituie - 262 442 lei şi amenzi în sumă de - 155 803 lei. Totodată, au fost majorate impozite în sumă de 121 469 lei, totodată fiind majorate pierderile fiscale cu 14 577 lei.

Specifică pârâtul că, în cadrul controlului fiscal, efectuat la SRL„Atom-CNC” prin metoda verificării totale, cu utilizarea metodelor şi surselor indirecte, pentru perioada 01.01.2016-31.01.2021(act nr.5-701083, prelungit pe blanchetele nr.5-701084-701085, nr.3-588957 din 26.03.2021), s-au stabilit următoarele.

În urma analizei datelor din evidența financiară, pentru perioadele fiscale L/02/2017-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, s-a constatat că, în documentația de deviz pentru construirea obiectelor şi determinarea valorii contractelor de construcții (contractelor de antrepriză), au fost determinate cheltuielile de salarizare (manopera), suma cărora nu coincide cu datele reflectate în contabilitate privind fondul de retribuire a muncii calculat angajaților, precum şi sumele contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii şi a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală indicate în devizul de cheltuieli aferent obiectelor în construcție, nu coincid cu datele reflectate în contabilitate.

Astfel, în temeiul drepturilor stabilite la art.134 alin.(1) pct.12), în conformitate cu prevederile art.189 alin.(1), alin.(2) şi art.225 din Codul fiscal, în cadrul controlului au fost estimate veniturile angajaților întreprinderii în sumă totală de 717066 lei, din care a fost calculat impozitul pe venit din salariu, fără a ține cont de scutirile la care are dreptul salariatul, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală, fiind constatată încălcarea următoarelor prevederi: - art.88 alin.(1) din Codul fiscal, prin diminuarea impozitului pe venit din salariu cu 96137 lei; - art.10 alin.(8), art.3, pct.1.5. din

anexa nr.3 la Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017, nr.286 din 16.12.2016, art.9 alin.(9), art.3, pct.1.5. din anexa nr.3 la Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2018, nr.281 din 15.12.2017, art.7 alin.(6), art.3 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2019, nr.300 din 30.11.2018, art.7 alin.(6), art.3 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2020, nr.173 din 19.12.2019 şi pct.1.6. din anexa nr.1 la Legea nr.489 din 08.07.1999 privind sistemul public de asigurări sociale, prin diminuarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator cu 146879 lei şi contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii cu 43024 lei; - art.20 din Legea cu privire la mărimea, modul şi termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, nr.1593-XV din 26.12.2002, art.4 alin.(1) din Legea fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală, pe anul 2017, nr.285 din 16.12.2016, pe anul 2018, nr.280 din 15.12.2017, pe anul 2019, nr.301 din 30.11.2018, pe anul 2020, nr.174 din 19.12.2019 şi pe anul 2021, nr.256 din 16.12.2020, prin diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală cu 64536 lei; - art.277 alin.(1) lit.(a), art.278 alin.(2) şi art.280 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal, prin diminuarea impozitului pe bunurile imobiliare calculat din valoarea estimată de piață, cu 193 lei (2016 - 19 lei, 2017- 58 lei, 2018 - 58 lei, 2019 - 58 lei), fiind încălcat modul de întocmire şi prezentare a calculului impozitului pe bunurile imobiliare (Forma BIJ15) pentru perioadele fiscale menţionate; - art.8 alin.(2) lit.d), art.24 alin.(1), art.$26^1$ alin.(11), art.83 alin.(4), art.187 alin.($2^1$) din Codul fiscal, prin atribuirea neîntemeiată la deduceri în scopuri fiscale, a cheltuielilor în sumă de 9725 lei, aferente reparației mijlocului de transport arendat fără plată.

Specifică autoritatea publică pârâtă că, SFS nu susține cererea de chemare în judecată depusă de către reclamantul SRL„Atom-CNC”, considerând-o neîntemeiată, iar întru susținerea legalității actelor contestate, comunică următoarele. Întru susținerea poziției înaintate instanţei, reclamantul indică faptul că de către colaboratorii SFS nu au fost deduse cheltuieli şi respectiv micșorat venitul impozabil pentru perioada supusă controlului. Menţionează că în conformitate cu prevederile art.24 alin.(1) din Codul fiscal, au fost acceptate la deduceri cheltuielile aferente impozitului pe bunurile imobiliare diminuat, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală virate de angajator, calculate în rezultatul controlului.

Mai mult ca atât, potrivit art.24 alin.(1) din Codul fiscal, conform căruia: „se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate pe parcursul anului fiscal, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător”, astfel au fost deduse cheltuieli aferente impozitului pe bunuri imobiliare, diminuat de contribuabil şi calculat de către control în mărime de 19 lei pentru A/2016, 58 lei pentru A/2017, 58 lei pentru A/2018, 58 lei pentru A/2019, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajator în sumă de 37 079 lei pentru A/2017, 52 817 pentru A/2018, 48 076 lei pentru A/2019 şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală datorate de angajator pentru A/2017 în sumă de 7 255 lei, pentru A/2018 în sumă de 10 768 lei, pentru A/2019 în sumă de 12 019 lei.

Indică pârâtul că, în urma examinării contestației f/n din 21.04.2021, depusă de reclamant împotriva Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 şi a materialelor controlului, s-au confirmat încălcările comise de entitate prin diminuarea impozitului pe bunurile imobiliare şi atribuirea neîntemeiată la deduceri în scopuri fiscale, a cheltuielilor în sumă de 9725 lei, aferente reparației mijlocului de transport arendat fără plată. Încălcările constatate la capitolul „impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător” au generat majorarea impozitului pe venit cu 3 lei pentru A/2016, cu 5327 lei pentru A/2017, cu 7637 lei pentru A/2018, cu 1610 lei pentru A/2019 şi micșorarea pierderilor fiscale pentru perioada fiscală A/2019 cu 37013 lei.

Menţionează că, conform prevederilor art.8 alin.(2) lit.lit.c), d) şi e) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislație, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii, să achite la buget, la timp şi integral sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurând exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Autoritatea publică pârâtă remarcă că, reclamantul în cererea de chemare în judecată axează la faptul că SFS eronat a aplicat prevederile legislaţiei, în concret la emiterea deciziei fiind pus la bază calculul fondului de salarizare, contribuțiile de asigurări sociale şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală reieşind din devizul de cheltuieli şi cheltuielile (costurile) direct contractuale.

Reiterează că, în cadrul controlului fiscal, efectuat la SRL„Atom-CNC” prin metoda verificării totale, pentru perioada 01.01.2016-31.01.2021, s-a stabilit că, în perioadele fiscale L/02/2017-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, în documentația de deviz pentru construirea obiectelor şi determinarea valorii contractelor de construcții (contractelor de antrepriză) au fost determinate cheltuieli de salarizare (manopera), care în conformitate cu SNC„Contracte de construcții”, constituie o parte din prețul de cost al lucrărilor de antrepriză în construcții şi se includ în cheltuielile (costurile) directe contractuale. Pentru perioada supusă controlului, fondul de salarizare, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală, indicate în devizul de cheltuieli aferent obiectelor în construcție, nu coincide cu datele reflectate în contabilitate.

Respectiv, în temeiul drepturilor prevăzute la art.134 alin.(1) pct.12), în conformitate cu prevederile art.189 alin.(1), alin.(2) şi art.225 din Codul fiscal, în cadrul controlului au fost estimate veniturile angajaților întreprinderii în sumă totală de 717066 lei, din care a fost calculat impozitul pe venit salariu în sumă de 96137 lei, fără a ține cont de scutirile la care are dreptul salariatul, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator în sumă de 146879 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii în sumă de 43024 lei şi prime de asigurare obligatorie de asistență medicală în sumă totală de 64536 lei (32268 lei datorate de angajator și 32268 lei datorate de angajați).

Art.7 din Legea nr.845-XII din 03.01.1992 „Cu privire la antreprenoriat şi întreprinderi”, stabilește obligația întreprinderilor să remunereze lucrătorii angajați la un nivel care să nu fie inferior salariului minim stabilit pe republică şi să efectueze asigurarea socială şi alte tipuri de asigurare obligatorie a lucrătorilor angajați.

În conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) din Codul muncii, salariul reprezintă orice recompensă sau câștig evaluat în bani, plătit salariatului de către angajator în temeiul contractului individual de muncă, pentru munca prestată sau care urmează a fi prestată, iar alin.(1)-(2) din art.134 stipulează că, cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real este valoarea minimă obligatorie a retribuției muncii garantată de către stat pentru munca prestată de salariați în sectorul real, care se stabilește de Guvern după consultarea partenerilor sociali.

Potrivit prevederilor Hotărârii Guvernului nr.165 din 09.03.2010 „Cu privire la cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real”, cu modificările şi completările ulterioare, a fost stabilit cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real (la întreprinderi, organizații, instituții cu autonomie financiară, indiferent de tipul de proprietate şi forma de organizare juridică), pentru un program complet de lucru în medie de 169 de ore pe lună, iar

pct.3) din Hotărâre prevede că, în cazul aplicării de către unități a sistemului tarifar de salarizare sau în cazul aplicării sistemului netarifar de salarizare cuantumul lunar total al salariului unui angajat nu poate fi mai mic decât cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real, stabilit de Guvern, după consultarea cu partenerii sociali.

Mai invocă pârâtul că, art.2 din Legea salarizării, nr.847-XV din 14.02.2002 stipulează că, salariul reprezintă orice recompensă sau câștig evaluat în bani, plătit salariaților de către angajator sau de organul împuternicit de acesta, în temeiul contractului individual de muncă, pentru munca executată sau ce urmează a fi executată, iar art.3 alin.(2) stabilește că, munca este retribuită pe unitate de timp (oră, zi), cu salariu lunar fix sau în acord atât în sistemul tarifar, cât şi în sistemele netarifare de salarizare.

Prin urmare, coroborând circumstanțele de drept cu circumstanțele de fapt, consideră pârâtul că acțiunile Serviciului Fiscal de Stat au fost întreprinse în conformitate cu legislația, astfel, solicită: respingerea cererii de chemare în judecată depusă de către reclamantul de către SRL „Atom-CNC" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, Deciziei nr.645/209 din 08.07.2021 pe marginea contestației.

În cadrul ședințelor judecătorești, reprezentantului pârâtului Evelina Ababii, împuternicită în baza procurii nr.41 din 07.04.2023(f.d.130), în cadrul ședinței de judecată nu a recunoscut acțiunea reclamantei SRL"Atom-CNC" și a solicitat respingerea integrală a acțiunii, ca fiind neîntemeiată, din motivele de fapt și de drept expuse în referință.

**Aprecierea instanței:**

Examinând acțiunea depusă de către SRL"Atom-CNC", audiind explicațiile reprezentantului reclamantei și reprezentantului Serviciului Fiscal de Stat, studiind probele administrate în ansamblul şi interconexiunea lor, normele legii aplicabile, instanța de judecată a ajuns la concluzia că acțiunea reclamantei SRL"Atom-CNC" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului administrativ individual defavorabil și a deciziei adoptate în procedură prealabilă, este neîntemeiată şi pasibilă de respins, din următoarele considerente.

Noţiunea de „act administrativ" este reglementată în legislația națională, cât şi în Rezoluţia (77) 31 Cu privire la protecţia individului faţă de actele autorităţilor administrative, adoptată de Comitetul de Miniştri al Consiliului Europei la 28 septembrie 1997, statuează că, 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 funcţii judiciare.

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

Conform art.206 Cod administrativ, (1) 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). (2) Acţiunea în constatare prezumă existenţa unui interes îndreptăţit pentru constatarea solicitată. Acţiunea în constatare nu poate fi înaintată dacă reclamantul îşi poate sau şi-ar putea revendica drepturile printr-o altă acţiune prevăzută la alin.(1), cu excepţia situaţiei cînd se urmăreşte constatarea nulităţii unui act administrativ individual sau normativ.

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

În conformitate cu art.209 al Codului administrativ, acţiunea în contestare şi acţiunea în obligare se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la: a) data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluționarea acesteia; b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art.165 alin.(1) referitoare la nesoluționarea în termen se aplică corespunzător. Dacă informația cu privire la exercitarea căilor de atac nu se conține în actul administrativ individual sau în decizia cu privire la cererea prealabilă ori este indicată incorect, înaintarea acţiunii în contencios administrativ se admite în termen de un an de la comunicarea sau notificarea actului administrativ sau a deciziei cu privire la cererea prealabilă. Pentru acţiunea în realizare, acţiunea în constatare şi acţiunea de control normativ nu există termen de înaintare a acţiunii în contencios administrativ.

Instanța de judecată a stabilit că, adresarea în judecată cu acțiune în contencios administrativ a fost precedată de adresarea reclamantei SRL„Atom-CNC”, la 21 mai 2021, cu contestație(înregistrată la SFS cu nr.8427-C) împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare fiscală, prin care a solicitat anularea deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare fiscală cu numirea unui control fiscal suplimentar (f.91-93 din dosarul administrativ).

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.645/209 din 08 iulie 2021 pe marginea contestației împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021, s-a decis a respinge contestația depusă și a menține decizia nr.665/1376 din 21.04.2021 emisă de Direcția generală administrare fiscală control fiscal post operațional(f.d.10-13).

Decizia SFS nr.645/209 din 08 iulie 2021 pe marginea contestației împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021, a fost adusă la cunoștința reclamantei la data de 19 iulie 2021, fiind expediată prin intermediul scrisorii cu aviz (f.10 din dosarul administrativ).

Nefiind de acord cu decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.645/209 din 08 iulie 2021 pe marginea contestației împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021, reclamanta SRL”Atom-CNC” și-a realizat dreptul la acțiune și a depus acțiunea în contencios administrativ la data de 20 august 2021(f.d.2-6, 59-63).

Analizând circumstanțele speței în coraport cu normele legale precitate, instanța de judecată constată că reclamanta SRL”Atom-CNC” a respectat procedura prealabilă, precum și termenul de depunere a acțiunii în contencios administrativ, astfel, acțiunea fiind admisibilă, instanța urmează să se expună asupra fondului cauzei.

Controlul judecătoresc al legalității actelor administrative, presupune apărarea drepturilor și intereselor legitime ale cetățenilor, împotriva abuzurilor administrației publice, în condițiile legii contenciosului administrativ. Acest control se înfăptuiește de către instanțele de judecată în condițiile legii privind organizarea judecătorească. Întru elucidarea subiectului privind realizarea controlului judecătoresc se impune conceptul competenței, în baza căruia se realizează respectivul control. Pornind de la scopul primordial al instituției contenciosului administrativ

care este prestabilit de legiuitor și care presupune contracararea abuzurilor şi exceselor de putere ale autorităților publice, apărarea drepturilor persoanei în spiritul legii, ordonarea activității autorităților publice, asigurarea ordinii de drept.

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

Astfel, obiect al examinării prezentei cauze în instanța de contencios administrativ îl constituie verificarea legalității actului administrativ individual defavorabil – a deciziei nr.665/1376 din 21 aprilie 2021 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SRL"Atom-CNC", emisă de Direcția generală administrare fiscală control fiscal post operațional.

Circumstanțele faptice ce au importanță pentru soluționarea cauzei, stabilite în cadrul examinării pricinii, pot fi rezumate în felul următor: prin înștiințarea privind inițierea controlului fiscal nr.26-21/12-10-281 din 18 februarie 2021, reclamanta SRL„Atom-CNC" a fost informată referitor la faptul că Serviciul Fiscal de Stat planifică efectuarea controlului fiscal, prin metoda de verificare tematică, pentru perioada fiscală 01.01.2016 - 31.01.2021 (f.d.7).

La data de 10 martie 2021, de către Serviciul Fiscal de Stat, a fost emisă Decizia nr.DICF-101767/10, prin care s-a dispus, în conformitate cu atribuțiile prevăzute de art.133 alin.(2) pct.14)-14[2]) și art.31 din Codul fiscal, inițierea, la fața locului, a controlului fiscal la SRL „Atom-CNC", prin metoda verificării tematice, control planificat conform riscurilor, inițiat de Serviciul Fiscal de Stat, pentru perioada 01.01.2016 – 31.01.2021. Din conținutul deciziei se denotă că, controlul a început la data de 18.03.2021, finalizat la data de 26.03.2021 (f.d.137; f.52 din dosarul administrativ).

Actele dosarului mai atestă că, în urma finalizării controlului inițiat la data de 18 martie 2021, prin actul de control nr.5-701083, prelungit pe formularele nr.5-701084, nr.5-701085 din 26 martie 2021, prin care s-a stabilit: 1. Majorarea venitului impozabil pentru perioada fiscală A/2016 cu 19 lei, A/2017 cu 44 392 lei, A/2018 cu 63 643 lei, A/2019 cu 13 415 lei, şi majorarea impozitului pe venit cu 3 lei pentru A/2016, cu 5327 lei pentru A/2017, cu 7637 lei pentru A/2018, cu 1610 lei pentru A/2019; 2. Micșorarea pierderilor fiscale pentru perioada fiscală A/2019 cu 37013 lei, ceea ce constituie 37013 lei. 3. Estimarea fondului de salarizare în sumă de 717 066 lei; 4. Diminuarea impozitului reținut din salariu cu 96 137 lei, inclusiv pentru perioadele: L/02/2017 - 3901 lei, L/03/2017 - 3732 lei, L/04/2017 - 2209 lei, L/05/2017 - 1823 lei, L/06/2017 - 1823 lei, L/07/2017 - 1823 lei, L/08/2017 - 1823 lei, L/09/2017 - 2209 lei, L/l0/2017 - 2209 lei, L/11/2017 - 2209 lei, L/11/2017 – 2209 lei, L/01/2018 - 4701 lei, L/02/2018 - 4701 lei, L/03/2018 - 4701 lei, L/04/2018 - 3237 lei, L/05/2018 - 2981 lei, L/06/2018 - 2981 lei, L/07/2018 - 2981 lei, L/08/2018 - 2981 lei, L/09/2018 - 2140 lei, L/10/2018 - 1146 lei, L/11/2018 - 1146 lei, L/12/2018 - 2472 lei, L/01/2019 - 3808 lei, L/02/2019 - 3808 lei, L/03/2019 - 3808 lei, L/04/2019 - 2481 lei, L/05/2019 - 2144 lei, L/06/2019 - 1693 lei, L/07/2019 - 1693 lei, L/08/2019 - 1392 lei, L/09/2019 - 1392 lei, L/10/2019 - 2155 lei, L/l 1/2019 - 2155 lei, L/12/2019 - 2155 lei, L/01/2020 - 723 lei, L/02/2020 - 133 lei, L/09/2020 - 1787 lei, L/10/2020 - 1787 lei, L/l 1/2020 - 885 lei; 5. Diminuarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajator în sumă totală de 146 879 lei, inclusiv: L/02/2017 - 5569 lei, L/03/2017 - 5328 lei, L/04/2017 - 3154 lei, L/05/2017 - 2602 lei, L/06/2017 - 2602 lei, L/07/2017 - 2602 lei, L/08/2017 - 2602 lei, L/09/2017 - 3155 lei,

L/10/2017 - 3155 lei, L/11/2017 - 3155 lei, L/12/2017 - 3155 lei, L/01/2018 - 6711 lei, L/02/2018 - 6712 lei, L/03/2018 - 6712 lei, L/04/2018 - 4621 lei, L/05/2018 - 4255 lei, L/06/2018 - 4255 lei, L/07/2018 - 4255 lei, L/08/2018 - 4255 lei, L/09/2018 - 3055 lei, L/10/2018 - 1921 lei, L/11/2018 - 1921 lei, L/12/2018 - 4144 lei, L/01/2019 - 6382 lei, L/02/2019 - 6382 lei, L/03/2019 - 6382 lei, L/04/2019 - 4159 lei, L/05/2019 - 3594 lei, L/06/2019 - 2838 lei, L/07/2019 - 2838 lei, L/08/2019 - 2334 lei, L/09/2019 - 2334 lei, L/10/2019 - 3611 lei, L/11/2019 - 3611 lei, L/12/2019 - 3611 lei, L/01/2020 - 1212 lei, L/02/2020 - 222 lei, L/09/2020 - 2994 lei, L/10/2020 - 2995 lei, L/l 1/2020- 1483 lei; 6. Diminuarea contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorie datorate de angajator pentru persoanele asigurate în sumă totală de 43 024 lei, inclusiv: L/02/2017 - 1453 lei, L/03/2017 - 1390 lei, L/04/2017 - 823 lei, L/05/2017 - 679 lei, L/06/2017 - 679 lei, L/07/2017 - 679 lei, L/08/2017 - 679 lei, L/09/2017 - 823 lei, L/10/2017 - 823 lei, L/11/2017 - 823 lei, L/12/2017 - 823 lei, L/01/2018 - 1751 lei, L/02/2018 - 1751 lei, L/03/2018 - 1751 lei, L/04/2018 - 1205 lei, L/05/2018 - 1110 lei, L/06/2018 - 1110 lei, L/07/2018 - 1110 lei, L/08/2018 - 1110 lei, L/09/2018 - 797 lei, L/10/2018 - 640 lei, L/l 1/2018 - 640 lei, L/12/2018 - 1381 lei, L/01/2019 - 2127 lei, L/02/2019 - 2127 lei, L/03/2019 - 2127 lei, L/04/2019 - 1386 lei, L/05/2019 - 1198 lei, L/06/2019 - 946 lei, L/07/2019 - 946 lei, L/08/2019 - 778 lei, L/09/2019 - 778 lei, L/10/2019 - 1204 lei, L/11/2019 - 1204 lei, L/12/2019 - 1204 lei, L/01/2020 - 404 lei, L/02/2020 - 74 lei, L/09/2020 - 998 lei, L/10/2020 - 998 lei, L/11/2020 - 494 lei; 7. Diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală în sumă totală de 64 536 lei, inclusiv datorate de angajator în sumă de 32 268 lei şi datorate de angajați în sumă de 32 268 lei, inclusiv: L/02/2017 - 2180 lei, L/03/2017 - 2084 lei, L/04/2017 - 1234 lei, L/05/2017 - 1018 lei, L/06/2017 - 1018 lei, L/07/2017 - 1018 lei, L/08/2017 - 1018 lei, L/09/2017 - 1234 lei, L/10/2017 - 1234 lei, L/11/2017 - 1234 lei, L/12/2017 - 1234 lei, L/01/2018 - 2626 lei, L/02/2018 - 2626 lei, L/03/2018 - 2626 lei, L/04/2018 - 1808 lei, L/05/2018 - 1666 lei, L/06/2018 - 1666 lei, L/07/2018 - 1666 lei, L/08/2018 - 1666 lei, L/09/2018 - 1196 lei, L/10/2018 - 960 lei, L/11/2018 - 960 lei, L/12/2018 - 2072 lei, L/01/2019 - 3190 lei, L/02/2019 - 3190 lei, L/03/2019 - 3190 lei, L/04/2019 - 2080 lei, L/05/2019 - 1796 lei, L/06/2019 - 1418 lei, L/07/2019 - 1418 lei, L/08/2019 - 1166 lei, L/09/2019 - 1166 lei, L/10/2019 - 1806 lei, L/l 1/2019 - 1806 lei, L/12/2019 - 1806 lei, L/01/2020 - 606 lei, L/02/2020 - 112 lei, L/09/2020 - 1498 lei, L/10/2020 - 1498 lei, L/11/2020 - 742 lei; 8. Diminuarea impozitului pe bunurile imobiliare achitat din valoare estimată de piață cu 193 lei, inclusiv: pentru perioada A/2016 în sumă de 19 lei, A/2017 în sumă de 58 lei, A/2018 în sumă de 58 lei, A/2019 în sumă de 58 lei. 9. Nerespectarea modului de completare şi prezentare a dărilor de seamă şi anume: - declarațiilor cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN12) pentru A/2016- A/2019 - 4 cazuri, fără apariția obligațiunilor suplimentare aferente bugetului; - a dării de seamă Forma IRV14 pentru L/02/2017-L/12/2017, a dării de seamă Forma IPC18 pentru perioadele fiscale L/01/2018-L/12/2018, L/01/2019-L/12/2019, L/01/2020-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, Notei de informare forma IALS14 pentru A/2017-A/2018 şi forma IALS18 pentru A/2018-A/2020 - 45 cazuri, inclusiv 5 cazuri fără apariția obligațiunilor suplimentare la buget; - a calculului impozitului pe bunurile imobiliare, forma BIJ15 pentru perioada A/2016 şi forma BIJ17, pentru perioada fiscală A/2017-2019 - 4 cazuri, cu apariția obligațiunilor suplimentare aferente bugetului, considerate ca încălcare nesemnificativă; - a dării de seamă pe taxele locale (forma TL13) pentru perioada fiscală T/02/2019 - 1 caz, considerat ca încălcarea fiscală nesemnificativă; - a Dării de seamă privind plata pentru emisiile şi deversările de poluanți şi depozitarea deșeurilor forma EMPOLDEP17 pentru perioada fiscală L/01/17 în sumă de 1,61 lei

- 1 caz, considerat ca încălcarea fiscală nesemnificativă (f. 37-72 dosar administrativ).

Potrivit prevederilor art.8 din Codul fiscal, contribuabilul are dreptul: a) să obțină pe gratis de la Serviciul Fiscal de Stat şi serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale informații despre impozitele și taxele în vigoare, precum și despre actele normative care reglementează modul şi condițiile de achitare a acestora; b) să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuţii de administrare fiscală şi a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora; c) să-şi reprezinte interesele în organele cu atribuţii de administrare fiscală personal sau prin intermediul reprezentantului său; d) să direcționeze anual un cuantum procentual de 2% din suma impozitului pe venit calculat anual la buget către beneficiarii desemnării procentuale potrivit art.152 dacă nu are datorii la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale anterioare; e) să obțină amânarea, eșalonarea, trecerea în cont a impozitelor în modul şi în condițiile prevăzute de prezentul cod; $e^1$) să solicite şi să obțină de la Serviciul Fiscal de Stat soluția fiscală individuală anticipată în modul şi în condițiile prevăzute de prezentul cod; f) să prezinte organelor cu atribuţii de administrare fiscală şi persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora explicații referitoare la calcularea şi achitarea impozitelor şi taxelor; g) să conteste, în modul stabilit de legislație, deciziile, acțiunile sau inacțiunea organelor cu atribuţii de administrare fiscală şi ale persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora; h) să beneficieze de alte drepturi stabilite de legislația fiscală; i) să beneficieze de facilitățile fiscale, la care are dreptul conform legislaţiei fiscale, pe perioada fiscală în care a întrunit toate condițiile stabilite.

(2) Contribuabilul este obligat: a) să respecte modul stabilit de înregistrare (reînregistrare) de stat şi de desfășurare a activității de întreprinzător; b) să se pună la evidență la subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat în a cărei rază își are sediul stabilit în documentele de constituire (înregistrare) şi să primească certificatul de atribuire a codului fiscal. Aceste prevederi nu se aplică persoanelor al căror număr de identificare de stat reprezintă codul fiscal, cu excepția contribuabililor pentru care codul fiscal este cel atribuit în conformitate cu art. 5 pct.28) lit.a), b), c), d) şi e). Contribuabilii care sunt înregistrați de către organele abilitate cu dreptul de înregistrare de stat se iau la evidența subdiviziunii respective a Serviciului Fiscal de Stat conform informației prezentate de către aceste organe; c) să țină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislație, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările bănești în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectând reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control; d) să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii; e) să achite la buget, la timp şi integral, ținând cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurând exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate; f) în caz de control al respectării legislaţiei fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuţii de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale şi alte documente şi informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea şi achitarea la buget a impozitelor şi taxelor şi acordarea facilităților, să permită accesul, în cazul tinerii evidenței computerizate, la sistemul electronic de contabilitate; $f^1$) în caz de solicitare a soluției fiscale individuale anticipate, să prezinte Serviciului Fiscal de Stat, la prima cerere, informații veridice, documente, explicații şi/sau probe suplimentare privind activitatea desfășurată, privind situațiile şi/sau tranzacțiile viitoare; g) în caz de control al respectării

legislaţiei fiscale, să asigure persoanelor cu funcţii de răspundere ale organelor cu atribuţii de administrare fiscală accesul liber în spaţiile de producţie, în depozite, în localurile de comerţ, în alte încăperi şi locuri (cu excepţia încăperilor utilizate exclusiv ca spaţiu locativ) pentru inspectarea lor în scopul verificării autenticităţii datelor din documentele contabile, din dările de seamă, din declaraţiile fiscale, din calcule, precum şi a verificării îndeplinirii obligaţiilor faţă de buget; h) să asiste la efectuarea controlului privind respectarea legislaţiei fiscale, să semneze actele privind rezultatul controlului, să dea explicaţii în scris sau oral; i) în caz de calculare greşită şi determinare incorectă de către Serviciul Fiscal de Stat a sumei impozitului, penalităţii, dobânzii sau amenzii, să dovedească acest lucru prin documente justificative; j) să îndeplinească deciziile adoptate de organele cu atribuţii de administrare fiscală şi alte organe învestite cu funcţii de control pe marginea rezultatelor controalelor efectuate, respectând cerinţele legislaţiei fiscale; k) să îndeplinească alte obligaţii prevăzute de legislaţia fiscală.

(3) În caz de absenţă a conducătorului întreprinderii, obligaţiile prevăzute la alin.(2) lit.f) şi g) sunt îndeplinite de alte persoane cu funcţii de răspundere, gestionare ale subiectului impunerii, în limitele competentei lor.

Reieşind din prevederile art.134 alin.(1) pct.8) al Codului fiscal, Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au următoarele drepturi: să constate încălcările legislaţiei fiscale şi să aplice măsurile de asigurare, de executare silită a stingerii obligaţiei fiscale şi de răspundere prevăzute de legislaţie.

În corespundere cu prevederile art.216 alin.(6) din Codul fiscal - 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, indicându-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea.

Aşadar, instanţa notează că, în rezultatul controlului fiscal, efectuat prin metoda verificării tematice la ”Atom-CNC”SRL, de către colaboratorii serviciului fiscal s-au stabilit un şir de încălcări şi anume s-a specificat că, în temeiul drepturilor stabilite la art.134 alin.(1) pct. 12), în conformitate cu prevederile art.189 alin.(1), alin.(2) şi art.225 din Codul fiscal, în cadrul controlului au fost estimate veniturile angajaţilor întreprinderii în sumă totală de 717066 lei, din care a fost calculat impozitul pe venit din salariu, fără a ţine cont de scutirile la care are dreptul salariatul, contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii şi primele de asigurare obligatorie de asistenţă medicală, fiind constatată încălcarea următoarelor prevederi legale: - art.88 alin.(1) din Codul fiscal, prin diminuarea impozitului pe venit din salariu cu 96137 lei; - art.10 alin.(8), art.3, pct.1.5. din anexa nr.3 la Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017, nr.286 din 16.12.2016, art.9 alin.(9), art.3, pct.1.5. din anexa nr.3 la Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2018, nr.281 din 15.12.2017, art.7 alin.(6), art.3 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2019, nr.300 din 30.11.2018, art.7 alin.(6), art.3 din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2020, nr.173 din 19.12.2019 şi pct.1.6. din anexa nr.1 la Legea nr.489 din 08.07.1999 privind sistemul public de asigurări sociale, prin diminuarea contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator cu 146879 lei şi contribuţiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii cu 43024 lei; - art.20 din Legea cu privire la mărimea, modul şi termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală, nr.1593-XV din 26.12.2002, art.4 alin.(1) din Legea fondurilor asigurării obligatorii de asistenţă medicală, pe anul 2017, nr.285 din 16.12.2016, pe anul 2018, nr.280 din

15.12.2017, pe anul 2019, nr.301 din 30.11.2018, pe anul 2020, nr.174 din 19.12.2019 şi pe anul 2021, nr.256 din 16.12.2020, prin diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală cu 64536 lei; - art.277 alin.(1) lit.(a), art.278 alin.(2) şi art.280 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal, prin diminuarea impozitului pe bunurile imobiliare calculat din valoarea estimată de piață, cu 193 lei (2016 - 19 lei, 2017- 58 lei, 2018 - 58 lei, 2019 - 58 lei), fiind încălcat modul de întocmire şi prezentare a calculului impozitului pe bunurile imobiliare (Forma BIJ15) pentru perioadele fiscale menţionate; - art.8 alin.(2) lit.d), art.24 alin.(1), art.$26^1$ alin.(11), art.83 alin.(4), art.187 alin.($2^1$) din Codul fiscal, prin atribuirea neîntemeiată la deduceri în scopuri fiscale, a cheltuielilor în sumă de 9725 lei, aferente reparației mijlocului de transport arendat fără plată.

La fel, s-a constatat majorarea venitului impozabil de către SRL"Atom-CNC" pentru perioada fiscală A/2016 cu 19 lei, A/2017 cu 44 392 lei, A/2018 cu 63 643 lei, A/2019 cu 13 415 lei, şi majorarea impozitului pe venit cu 3 lei pentru A/2016, cu 5327 lei pentru A/2017, cu 7637 lei pentru A/2018, cu 1610 lei pentru A/2019. Concomitent fiind stabilită micșorarea pierderilor fiscale pentru perioada fiscală A/2019 cu 37013 lei, ceea ce constituie 37013 lei și estimarea fondului de salarizare în sumă de 717 066 lei.

De asemenea, Serviciul Fiscal de Stat, în rezultatul controlului a atestat diminuarea de către reclamanta SRL"Atom-CNC" a impozitului reținut din salariu cu 96 137 lei, inclusiv pentru perioadele: L/02/2017 - 3901 lei, L/03/2017 - 3732 lei, L/04/2017 - 2209 lei, L/05/2017 - 1823 lei, L/06/2017 - 1823 lei, L/07/2017 - 1823 lei, L/08/2017 - 1823 lei, L/09/2017 - 2209 lei, L/l0/2017 - 2209 lei, L/11/2017 - 2209 lei, L/11/2017 - 2209 lei, L/01/2018 - 4701 lei, L/02/2018 - 4701 lei, L/03/2018 - 4701 lei, L/04/2018 - 3237 lei, L/05/2018 - 2981 lei, L/06/2018 - 2981 lei, L/07/2018 - 2981 lei, L/08/2018 - 2981 lei, L/09/2018 - 2140 lei, L/10/2018 - 1146 lei, L/11/2018 - 1146 lei, L/12/2018 - 2472 lei, L/01/2019 – 3808 lei, L/02/2019 - 3808 lei, L/03/2019 - 3808 lei, L/04/2019 - 2481 lei, L/05/2019 - 2144 lei, L/06/2019 - 1693 lei, L/07/2019 - 1693 lei, L/08/2019 - 1392 lei, L/09/2019 - 1392 lei, L/10/2019 - 2155 lei, L/l 1/2019 - 2155 lei, L/12/2019 - 2155 lei, L/01/2020 - 723 lei, L/02/2020 - 133 lei, L/09/2020 - 1787 lei, L/10/2020 - 1787 lei, L/l 1/2020 - 885 lei.

Concomitent, se reține că, în rezultatul controlului efectuat la reclamanta SRL "Atom-CNC", s-a constatat diminuarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajator în sumă totală de 146 879 lei, inclusiv: L/02/2017 - 5569 lei, L/03/2017 - 5328 lei, L/04/2017 - 3154 lei, L/05/2017 - 2602 lei, L/06/2017 - 2602 lei, L/07/2017 - 2602 lei, L/08/2017 - 2602 lei, L/09/2017 - 3155 lei, L/10/2017 - 3155 lei, L/11/2017 - 3155 lei, L/12/2017 - 3155 lei, L/01/2018 - 6711 lei, L/02/2018 - 6712 lei, L/03/2018 - 6712 lei, L/04/2018 - 4621 lei, L/05/2018 - 4255 lei, L/06/2018 - 4255 lei, L/07/2018 - 4255 lei, L/08/2018 - 4255 lei, L/09/2018 - 3055 lei, L/10/2018 - 1921 lei, L/11/2018 - 1921 lei, L/12/2018 - 4144 lei, L/01/2019 - 6382 lei, L/02/2019 - 6382 lei, L/03/2019 - 6382 lei, L/04/2019 - 4159 lei, L/05/2019 - 3594 lei, L/06/2019 - 2838 lei, L/07/2019 - 2838 lei, L/08/2019 - 2334 lei, L/09/2019 - 2334 lei, L/10/2019 - 3611 lei, L/11/2019 - 3611 lei, L/12/2019 - 3611 lei, L/01/2020 - 1212 lei, L/02/2020 - 222 lei, L/09/2020 - 2994 lei, L/10/2020 - 2995 lei, L/l 1/2020- 1483 lei.

La fel, prin actul de control din 26 martie 2021, Serviciul fiscal de Stat a menționat că, SRL"Atom-CNC" a diminuat contribuțiile individuale de asigurări sociale de stat obligatorie datorate de angajator pentru persoanele asigurate în sumă totală de 43 024 lei, inclusiv: L/02/2017 - 1453 lei, L/03/2017 - 1390 lei, L/04/2017 - 823 lei, L/05/2017 - 679 lei, L/06/2017 - 679 lei, L/07/2017 - 679 lei, L/08/2017 - 679 lei, L/09/2017 - 823 lei, L/10/2017 - 823 lei, L/11/2017 - 823 lei, L/12/2017 - 823 lei, L/01/2018 - 1751 lei, L/02/2018 - 1751 lei, L/03/2018 -

1751 lei, L/04/2018 - 1205 lei, L/05/2018 - 1110 lei, L/06/2018 - 1110 lei, L/07/2018 - 1110 lei, L/08/2018 - 1110 lei, L/09/2018 - 797 lei, L/10/2018 - 640 lei, L/l 1/2018 - 640 lei, L/12/2018 - 1381 lei, L/01/2019 - 2127 lei, L/02/2019 - 2127 lei, L/03/2019 - 2127 lei, L/04/2019 - 1386 lei, L/05/2019 - 1198 lei, L/06/2019 - 946 lei, L/07/2019 - 946 lei, L/08/2019 - 778 lei, L/09/2019 - 778 lei, L/10/2019 - 1204 lei, L/11/2019 - 1204 lei, L/12/2019 - 1204 lei, L/01/2020 - 404 lei, L/02/2020 - 74 lei, L/09/2020 - 998 lei, L/10/2020 – 998 lei, L/11/2020 - 494 lei.

La fel, în cadrul controlului efectual la SRL"Atom-CNC", s-a mai stabilit diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală în sumă totală de 64 536 lei, inclusiv datorate de angajator în sumă de 32 268 lei şi datorate de angajați în sumă de 32 268 lei, inclusiv: L/02/2017 - 2180 lei, L/03/2017 - 2084 lei, L/04/2017 - 1234 lei, L/05/2017 - 1018 lei, L/06/2017 - 1018 lei, L/07/2017 - 1018 lei, L/08/2017 - 1018 lei, L/09/2017 - 1234 lei, L/10/2017 - 1234 lei, L/11/2017 - 1234 lei, L/12/2017 - 1234 lei, L/01/2018 - 2626 lei, L/02/2018 - 2626 lei, L/03/2018 - 2626 lei, L/04/2018 - 1808 lei, L/05/2018 - 1666 lei, L/06/2018 - 1666 lei, L/07/2018 - 1666 lei, L/08/2018 - 1666 lei, L/09/2018 - 1196 lei, L/10/2018 - 960 lei, L/11/2018 - 960 lei, L/12/2018 - 2072 lei, L/01/2019 - 3190 lei, L/02/2019 - 3190 lei, L/03/2019 - 3190 lei, L/04/2019 - 2080 lei, L/05/2019 - 1796 lei, L/06/2019 - 1418 lei, L/07/2019 - 1418 lei, L/08/2019 - 1166 lei, L/09/2019 - 1166 lei, L/10/2019 - 1806 lei, L/l 1/2019 - 1806 lei, L/12/2019 - 1806 lei, L/01/2020 - 606 lei, L/02/2020 - 112 lei, L/09/2020 - 1498 lei, L/10/2020 - 1498 lei, L/11/2020 - 742 lei.

În același timp, SRL"Atom-CNC", în perioada supusă controlului a admis diminuarea impozitului pe bunurile imobiliare achitat din valoare estimată de piață cu 193 lei, inclusiv: pentru perioada A/2016 în sumă de 19 lei, A/2017 în sumă de 58 lei, A/2018 în sumă de 58 lei, A/2019 în sumă de 58 lei.

Totodată, conform actului de control s-a atestat că, reclamanta SRL "Atom-CNC" nu a respectat modul de completare şi prezentare a dărilor de seamă şi anume: - declarațiilor cu privire la impozitul pe venit (Forma VEN12) pentru A/2016- A/2019 - 4 cazuri, fără apariția obligațiunilor suplimentare aferente bugetului; - a dării de seamă Forma IRV14 pentru L/02/2017-L/12/2017, a dării de seamă Forma IPC18 pentru perioadele fiscale L/01/2018-L/12/2018, L/01/2019-L/12/2019, L/01/2020-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, Notei de informare forma IALS14 pentru A/2017-A/2018 şi forma IALS18 pentru A/2018-A/2020 - 45 cazuri, inclusiv 5 cazuri fără apariția obligațiunilor suplimentare la buget; - a calculului impozitului pe bunurile imobiliare, forma BIJ15 pentru perioada A/2016 şi forma BIJ17, pentru perioada fiscală A/2017-2019 - 4 cazuri, cu apariția obligațiunilor suplimentare aferente bugetului, considerate ca încălcare nesemnificativă; - a dării de seamă pe taxele locale (forma TL13) pentru perioada fiscală T/02/2019 - 1 caz, considerat ca încălcarea fiscală nesemnificativă; - a Dării de seamă privind plata pentru emisiile şi deversările de poluanți şi depozitarea deșeurilor forma EMPOLDEP17 pentru perioada fiscală L/01/17 în sumă de 1,61 lei - 1 caz, considerat ca încălcarea fiscală nesemnificativă.

Prin urmare, conform deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr.665/1376 din 21 aprilie 2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Atom-CNC", s-a decis:

I. A micșora: - venitul impozabil pentru perioadele fiscale: A/2016 cu 19 lei, A/2017 cu 44 392 lei, A/2018 cu 63 643 lei, A/2019 cu 13 415 lei, și micșorarea impozitului pe venit cu 3 lei pentru A/2016, cu 5327 lei pentru A/2017, cu 7637 lei pentru A/2018, cu 1610 lei pentru A/2019.

II. A majora: - pierderile fiscale pentru perioada fiscală A/2019 cu 37 0131ei, care vor constitui 37 013 lei.

III. A încasa la buget sumele impozitelor şi taxelor calculate în rezultatul controlului: - 96 137 lei, impozitul pe venitul reținut din salariu, care urmează a fi transferat la codul IBAN-MD09TRGAAA11111041010000, destinația plății (P102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037; - 193 lei, impozitul pe bunurile imobiliare achitat din valoare estimată de piață, care urmează a fi transferat la codul IBAN-MD65TRGDAB11323041010000, destinația plății (P102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037; - 146 879 lei, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajator, care urmează a fi transferat la codul IBAN-MD86TRGAAB12110041 010000, destinația plății (P102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037; - 43 024 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorie datorate de angajator pentru persoanele asigurate, care urmează a fi transferat la codul IBAN - MD86TRGAAB12110041010000, destinația plății (P102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037; - 64 536 lei, prime de asigurare obligatorie de asistență medicală, care urmează a fi transferate la codul IBAN-MD72TRGAAC12210041010000, destinația plății (PI02), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037;

IV. A încasa la buget majorarea de întârziere (penalitate) calculată în rezultatul controlului conform prevederilor art.228 alin.(1) şi alin. (2) din Codul Fiscal: - 29 918 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit reținut din salariu, care urmează a fi transferată la codul IBAN-MD09TRGAAA11111041010000, destinația plății (M102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037 (anexa nr.1); - 48 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe bunurile imobiliare achitat din valoare estimată de piață, care urmează a fi transferată la codul IBAN- MD65TRGDAB11323041010000, destinația plății (M102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037 (anexa nr.2);

V. A încasa la buget majorare de întârziere calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art. 10 alin. (2) al Legii bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr.286 din 16.12.2016, art. 9 alin. (3) al Legii bugetului asigurărilor sociale de stat pentru anul 2018, nr. 281 din 15.12.2017, pentru anul 2019 nr. 300 din 30.11.2018, pentru anul 2020 nr. 173 din 19.12.2019 și art. 7 alin. (1) al Legii bugetului asigurărilor sociale de stat pentru anul 2021 nr. 255 din 16.12.2020: - 136 205 lei, pentru neplata în termen a contribuțiilor de asigurări sociale de stat datorate de angajatori, care urmează a fi transferate la codul IBAN-MD49TRGAAB12141041010000, destinația plății (M102), prestator beneficiar Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037 (anexa nr.3); - 38 407 lei, pentru neplata în termen a contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat, care urmează a fi transferate la codul IBAN-MD49TRGAAB12141041010000, destinația plății (M102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037 (anexa nr.4);

VI. A încasa la buget majorare de întârziere calculată în rezultatul controlului în conformitate cu art.30 din Legea nr.1593-XV din 26.12.2002 „Cu privire la mărimea, modul şi termenul de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală”: - 57 864 lei, pentru neachitarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, care urmează a fi transferată la codul IBAN-MD72TRGAAC12210041010000, destinația plății (M102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037 (anexa nr.5).

VII. A aplica pentru încălcarea legislaţiei şi a încasa la cod IBAN: MD26TRGAAA14332141010000, destinația plătii (A102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037: - 19227 lei, amendă pentru diminuarea

impozitului pe venit reținut din salariu, pentru perioadele fiscale L/02/2017- L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (96 137 lei x 20%); - 10 000 lei, amendă pentru nerespectarea modului de întocmire a Forma IRV14 pentru L/02/2017-L/12/2017, a dării de seamă Forma IPC18 pentru perioadele fiscale L/01/2018-L/l 2/2018, L/01/2019-L/12/2019, L/01/2020-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal (40 cazuri x 500 lei, dar nu mai mult de 10000 lei).

VIII. A aplica pentru încălcarea legislației şi a încasa la codul IBAN-MD21TRGAAC14332241010000, destinația plății (A102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037: - 12907 lei, amendă pentru diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală, pentru perioadele fiscale L/02/2017-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (64 536 lei x 20%);

IX. A aplica pentru încălcarea legislaţiei şi a încasa la codul IBAN-MD93TRGAAB143430410100000, destinația plății (A102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037: - 12994 lei, amendă pentru diminuarea contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, pentru perioadele fiscale L/10/2018-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (64 969 lei x 20%); - 4331 lei, amendă pentru diminuarea contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorie datorate de angajator pentru persoanele asigurate, pentru perioadele fiscale L/10/2018-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal (21 656 lei x 20%).

X. A aplica pentru încălcarea legislaţiei şi a încasa la cod IBAN-MD93TRGAAB143430410100000, destinația plății (A102), prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037: 1) conform prevederilor art. 10 alin. (7) din Legea BASS pentru anul 2017 nr. 286 din 16.12.2016, pentru diminuarea sau tăinuirea fondului de salarizare şi a altor recompense la care urmau să fie calculate contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii se sancționează cu o amendă egală cu suma dublă a contribuțiilor calculate la suma cu care au fost diminuate sau tăinuite fondul de salarizare şi alte recompense: - contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii pentru perioadele fiscale L/02/2017-L/12/2017 în sumă de 74 158 lei (37079 lei x 2): - contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorie datorate de angajator pentru persoanele asigurate pentru perioadele fiscale L/02/2017-L/12/2017 în sumă de 19 346 lei (9673 lei x 2); 2) conform art.9 alin. (7) al Legii BASS pe anul 2018 nr.281 din 15.12.17, în vigoare în perioada 01.01.2018-30.09.2018, pentru diminuarea cuantumului contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii prin prezentarea unei declarații ce conține informații ori date neveridice, precum şi neachitarea contribuțiilor, amendă în mărime de 5% din suma care a fost diminuat cuantumul: - contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii pentru perioadele fiscale L/01/2018-L/09/2018 în sumă de 2242 lei (44 831 lei x 5%); - contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorie datorate de angajator pentru persoanele asigurate pentru perioadele fiscale L/01/2018 - L/09/2018 în sumă de 598 Iei (11 965 lei x 5%). Se obligă contribuabilul să indice numărul şi data Deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei în ordinele de plată a sumelor impozitelor, taxelor şi plăților calculate suplimentar în rezultatul controlului.

XI. A aplica avertizare conform art. 255 alin. (11) din Codul fiscal, pentru comiterea încălcării fiscale nesemnificative: a) prevăzute de art. 260 alin. (1) din Codul fiscal, prin: - nerespectarea modului de întocmire a dării de seamă pe taxele locale (forma TL13) pentru perioada fiscală T/02/2019, Dării de seamă privind plata pentru emisiile şi deversările de

poluanți şi depozitarea deșeurilor forma EMPOLDEP17 pentru perioada fiscală L/01/2017; b) prevăzute de art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, prin: - diminuarea impozitului pe bunurile imobiliare achitat din valoare estimată de piață pentru perioadele fiscale: A/2016 în sumă de 19 lei, A/2017 în sumă de 58 lei, A/2018 în sumă de 58 lei, A/2019 în sumă de 58 lei (f.d. 37-42).

Astfel, nefiind de acord cu decizia emisă de DGAF CFPO, reclamanta ”Atom-CNC” SRL, la data de 21 mai 2021, a înaintat contestație în adresa Serviciului Fiscal de Stat, prin care și-a exprimat dezacordul cu decizia nr.665/1376 din 21.04.2021, solicitând anularea acesteia.

Prin Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.645/209 din 08 iulie 2021 emisă pe marginea contestației împotriva Deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021, emisă de DGAF CFPO a SFS, contestația a fost considerată neîntemeiată şi respinsă.

Referitor la argumentul reclamantei ce ține de faptul că, de către colaboratorii SFS nu au fost deduse cheltuieli şi, respectiv, micșorat venitul impozabil pentru perioada supusă controlului, instanța îl consideră nefondat și specifică că în conformitate cu prevederile art.24 alin.(1) din Codul fiscal, au fost acceptate la deduceri cheltuielile aferente impozitului pe bunurile imobiliare diminuat, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală virate de angajator, calculate în rezultatul controlului.

Astfel, se impune a fi specificat că, potrivit art.24 alin.(1) din Codul fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare şi necesare, achitate sau suportate pe parcursul anului fiscal, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător, or, se constată că au fost deduse cheltuieli aferente impozitului pe bunuri imobiliare diminuat de contribuabil şi calculat în rezultatul controlului în mărime de 19 lei pentru A/2016, 58 lei pentru A/2017, 58 lei pentru A/2018, 58 lei pentru A/2019, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajator în sumă de 37 079 lei pentru A/2017, 52 817 pentru A/2018, 48 076 lei pentru A/2019 şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală datorate de angajator pentru A/2017 în sumă de 7 255 lei, pentru A/2018 în sumă de 10 768 lei, pentru A/2019 în sumă de 12 019 lei.

În același timp, în speță instanța consideră relevante prevederile art.8 alin.(2) lit.c), lit.d) şi lit.e) din Codul fiscal, conform cărora, contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislație, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii, să achite la buget, la timp şi integral sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurând exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Așadar, se impune a fi notat că, în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL„Atom-CNC” prin metoda verificării totale, pentru perioada 01.01.2016-31.01.2021, s-a stabilit cu certitudine că, în perioadele fiscale L/02/2017-L/02/2020, L/09/2020-L/11/2020, în documentația de deviz pentru construirea obiectelor şi determinarea valorii contractelor de construcții (contractelor de antrepriză) au fost determinate cheltuieli de salarizare (manopera), care în conformitate cu SNC „Contracte de construcții”, constituie o parte din prețul de cost al lucrărilor de antrepriză în construcții şi se includ în cheltuielile (costurile) directe contractuale. Pentru perioada supusă controlului, fondul de salarizare, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii şi primele de asigurare obligatorie de asistență medicală, indicate în devizul de cheltuieli aferent obiectelor în construcție, nu coincide cu datele reflectate în contabilitate.

Art.7 din Legea nr.845-XII din 03.01.1992 Cu privire la antreprenoriat şi întreprinderi, stabilește obligația întreprinderilor să remunereze lucrătorii angajați la un nivel care să nu fie

inferior salariului minim stabilit pe republică şi să efectueze asigurarea socială şi alte tipuri de asigurare obligatorie a lucrătorilor angajați.

În conformitate cu prevederile art.128 alin.(1) din Codul muncii, salariul reprezintă orice recompensă sau câștig evaluat în bani, plătit salariatului de către angajator în temeiul contractului individual de muncă, pentru munca prestată sau care urmează a fi prestată, iar alin.(1)-(2) din art.134 stipulează că, cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real este valoarea minimă obligatorie a retribuției muncii garantată de către stat pentru munca prestată de salariați în sectorul real, care se stabilește de Guvern după consultarea partenerilor sociali.

Potrivit prevederilor Hotărârii Guvernului nr.165 din 09.03.2010 Cu privire la cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real, a fost stabilit cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real (la întreprinderi, organizații, instituții cu autonomie financiară, indiferent de tipul de proprietate şi forma de organizare juridică), pentru un program complet de lucru în medie de 169 de ore pe lună, iar pct.3) din Hotărâre prevede că, în cazul aplicării de către unități a sistemului tarifar de salarizare sau în cazul aplicării sistemului netarifar de salarizare cuantumul lunar total al salariului unui angajat nu poate fi mai mic decât cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real, stabilit de Guvern, după consultarea cu partenerii sociali.

În același timp, relevante sunt și prevederile art.2 din Legea salarizării nr.847-XV din 14.02.2002, care prescrie că, salariul reprezintă orice recompensă sau câștig evaluat în bani, plătit salariaților de către angajator sau de organul împuternicit de acesta, în temeiul contractului individual de muncă, pentru munca executată sau ce urmează a fi executată, iar art.3 alin.(2) stabilește că, munca este retribuită pe unitate de timp (oră, zi), cu salariu lunar fix sau în acord atât în sistemul tarifar, cât şi în sistemele netarifare de salarizare.

Prin urmare, se reține că, în temeiul drepturilor prevăzute la art.134 alin.(1) pct.12), în conformitate cu prevederile art.189 alin.(1), alin.(2) şi art.225 din Codul fiscal, în cadrul controlului efectuat la SRL ”Atom-CNC” au fost estimate veniturile angajaților întreprinderii în sumă totală de 717066 lei, din care a fost calculat impozitul pe venit salariu în sumă de 96137 lei, fără a ține cont de scutirile la care are dreptul salariatul, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii virate de angajator în sumă de 146879 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii în sumă de 43024 lei şi prime de asigurare obligatorie de asistență medicală în sumă totală de 64536 lei (32268 lei datorate de angajator şi 32268 lei datorate de angajați).

În contextul celor relatate, instanța subliniază că, pentru a fi anulat un act administrativ, reclamantul, exercitând dreptul său la acțiune, urmează nu doar la general să-și expună dezacordul cu activitatea administrativă, ci să-și întemeieze cererea de chemare în judecată pe prevederile exprese a legii: 1) în cazul în care consideră că actul administrativ este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii, să indice expres care anume norme legale, în viziunea lui, au fost încălcate; 2) în cazul în care consideră că actul administrativ este ilegal ca fiind emis cu încălcarea competenței, urmează să facă referire la normele juridice care reglementează competența, astfel, încât să dovedească încălcarea acesteia; 3) în cazul în care invocă că actul administrativ este ilegal ca fiind emis cu încălcarea procedurii stabilite, urmează să indice expres normele procedurale care au fost încălcate.

Respectiv, nici unul din temeiurile invocate de reclamantă întru anularea actului administrativ individual defavorabil, nu atinge nivelul minin pentru a putea fi reținut ca temei de anulabilitate sau de nulitate a actului administrativ individual defavorabil, or, actul contestat este legal în fond, fiind emis cu respectarea normelor legii materiale, cu respectarea procedurii stabilite și de către organul competent.

Potrivit art.224 alin.(1) lit.f) din Codul administrativ, examinând acțiunea în contencios

administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: respinge acțiunea ca fiind neîntemeiată, dacă nu sunt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărâri prevăzute la lit.a)-e).

Rezumând cele relatate, examinând temeiurile invocate de reclamantă întru anularea actului administrativ contestat și coraborându-le cu contraargumentele invocate de autoritatea publică pârâtă întru confirmarea legalității actului administrativ emis, instanța nu a identificat temei de anulare a actului administrativ individual defavorabil – decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.665/1376 din 21 aprilie 2021 asupra cazului de încălcare a legislație comisă de SRL"Atom-CNC".

Cu referire la pretenția reclamantului privind anularea deciziei nr.645/209 din 08 iulie 2021 pe marginea contestației împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021, instanța remarcă următoarele.

În concluzia celor indicate supra, când s-a stabilit cu certitudine că, decizia nr.665/1376 din 21 aprilie 2021 asupra cazului de încălcare a legislație comisă de SRL"Atom-CNC", este legală de fond şi formă, aceasta implicând şi legalitatea deciziei nr.645/209 din 08 iulie 2021 pe marginea contestației împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 – ultima fiind răspuns la cererea prealabilă(contestație), care nu poate implica decât respingerea acesteia odată ce actul administrativ contestat este legal, şi, când actul de control nu este un act administrativ, conform modului analizat în conținutul hotărârii în speță, pentru acțiunea reclamantului se implică soluția conform art.224 alin.(1) lit.f) din Codul administrativ, de respingere a cererii de chemare în judecată ca neîntemeiată.

Prin prisma circumstanțelor expuse și prevederilor legale enunțate supra, instanţa de judecată constată, la caz, netemeinicia cerințelor reclamantei SRL"Atom-CNC", iar alegațiile invocate în susținerea acțiunii înaintate poartă caracter formal, nefiind confirmate prin careva probe pertinente și concludente în acest sens, fiind combătute prin argumentele autorității publice pârâte și actele prezentate la dosarul administrativ.

În consecință, analizând normele legale în coraport cu circumstanțele faptice stabilite, precum și criticele aduse actului contestat de către reclamantă, instanța de judecată conchide că, decizia nr.665/1376 din 21 aprilie 2021 asupra cazului de încălcare a legislație comisă de SRL"Atom-CNC", emisă de Direcția generală administrare fiscală control fiscal post operațional din cadrul Serviciului Fiscal de Stat, este legală și întemeiată. Or, de către autoritatea pârâtă a fost respectată procedura de emitere a actului administrativ și acesta este emis în corespundere cu normele legii materiale aplicabile speței. Instanța nu a constatat admiterea a careva abateri la emiterea actului administrativ individual în privința reclamantei SRL "Atom-CNC", legalitatea acestuia nefiind pusă la îndoială de către instanța de judecată, or, contrariul nu a fost demonstrat în cadrul procesului de judecată organizat cu respectarea principiilor contradictorialității și al egalității de tratament – ceea ce denotă că temei de admitere a acțiunii reclamantei nu există.

Conform prevederilor art.art.224 alin.(1) lit.f), 232 din Codul administrativ al Republicii Moldova; art.art.236-241 din Codul de procedură civilă al Republicii Moldova, instanța de judecată,

H O T Ă R Ă Ş T E:

Acţiunea în contencios administrativ a reclamantei SRL "Atom-CNC" împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actului administrativ individual defavorabil - deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL"Atom-

CNC” și deciziei adoptate în procedură prealabilă – deciziei nr.645/209 din 08.07.2021 pe marginea contestației împotriva deciziei nr.665/1376 din 21.04.2021, se respinge ca fiind neîntemeiată.

Hotărârea cu drept de apel la Curtea de Apel Chișinău în termen de 30 zile de la pronunțarea dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (adresa: mun. Chișinău, str. Kiev, 3).

Judecător Liudmila Holeviţcaia