Dosarul nr. 3-4129/2024

H O R E
În n gii

08 iulie 2025 mun. Chișinău

Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani)

În componența:

Președintele ședinței, judecătorul **Gandrabur Marcel**

Grefier **Svistal Lorena**

examinând în ședință de judecată publică, cauza de contencios administrativ intentată de Societatea cu Răspundere Limitată ”Noviconsvit” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ individual și obligarea emiterii actului administrativ individual,

c o n s t a t ă:

Argumentele participanţilor la proces.

La data de 16 septembrie 2024 Societatea cu Răspundere Limitată ”Noviconsvit” (în continuare SRL ”Noviconsvit”) în persoana administratorului Vârlan Vitalie a înaintat **acțiune de contencios administrativ** în contradictoriu cu Serviciul Fiscal de Stat, terț executorul judecătoresc Zamșa Valentina, solicitând obligarea Serviciului Fiscal de Stat prin prisma art. 271 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal de a suspenda cazul și a efectua un control fiscal repetat cu aplicarea metodei directe de verificare cu prezentarea actelor primare, obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a aplica prevederile art. 234 alin. (5) din Codul fiscal, prin anularea amenzilor și penalităților.

În motivarea acțiunii s-a menționat că, la data de 09 august 2021 reclamantul a fost informat precum că este emisă hotărârea seria AH nr. 0036879 din 04 august 2021 privind executarea silită a obligației fiscal în mărime de 2 659,70 lei. La data de 23 august 2021, administratorul Vârlan Vitalie a achitat suma de 2 659,70 lei. Conform informației inserate în decizia nr. 754/179 din 13 august 2024, pârâtul informează precum că la data de 01 noiembrie 2021 a fost emisă hotărârea seria AH nr. 0038596 privind executarea obligației fiscale în mărime de 260 158,38 lei. La data de 12 ianuarie 2022 a fost emisă hotărârea seria AH nr. 0042625 privind executarea obligației fiscale în mărime de 1 306 779,25 lei. La data de 07 noiembrie 2022 a fost emisă hotărârea seria AH nr. 0049200 privind executarea obligației fiscale în mărime de 2 537 094,06 lei. La data 24 iulie 2024 a fost emisă hotărârea nr. H/24/5/126 privind executarea obligației fiscale în mărime de 13 814 362,27 lei.

În pofida faptului că Serviciul Fiscal de Stat menționează că dânșii au recepționat actele de control, deciziile asupra actelor de control precum și hotărârile finale, partea reclamantă își

prezintă dezacordul, or cu hotărârile menționate supra au făcut cunoștință la executorul judecătoresc Zamșa Valentina, deja în cadrul procedurii de executare.

Având în vedere că parțial datoria pe primele hotărâri a fost achitată, Serviciul Fiscal de Stat în calitate de creditor nu dorește să înceteze procedura de executare intentată în temeiul hotărârii nr. AH nr. 0038596 din 01 noiembrie 2021 privind executarea obligației fiscale în mărime de 260 158,38 lei, or suma data a fost executată prin achitarea în numerar a sumei de 200 000 lei și confirmat prin actul seria AB nr. 246604 din 07 decembrie 2021, iar ulterior diferența a fost încasată prin ordinul INCASO în sumă de 69 224,19 lei, fapt confirmat prin somația executorului judecătoresc Zamșa Valentina către Serviciul Fiscal de Stat. La data de 04 iunie 2024, partea reclamantă a solicitat repetat de a înceta procedura de executare și nici până la momentul de față nu au primit nici un răspuns.

Analizând actul de control nr. 5-734127 prelungit pe formularul nr. 5-734128 observă reclamantul că perioada supusă controlului indirect este 01 ianuarie 2021-31 martie 2024, fapt ce trezește nedumerire, deoarece perioada menționată se suprapune cu perioadele anterioare a celorlalte controale fiscal și sume (impozite) impuse spre achitare, cum ar fi:

a. Hotărârea Seria AH nr. 0038596 din 01.11.2021 – 260 158,38 lei;
b. Hotărârea Seria AH nr. 0042625 din 12.01.2022 – 1 306 779,25 lei;
c. Hotărârea Seria AH nr. 0049200 din 07.11.2022 – 2 537 094,06 lei.

La solicitarea reclamantului de a se expune asupra probabilității ca sumele indicate în actul de control, finalizat cu hotărârea nr. H/24/5/126 din 24 iulie 2024 să fie dublate cu sumele indicate în hotărârile precedente care vizează aceiași perioadă, a rămas fără răspuns. Având în vedere că sunt emise 4 hotărâri diferite ce vizează perioade diferite, iar ultima hotărâre vizează întreaga perioadă de control 01 ianuarie 2021-31 martie 2024, consideră cu certitudine că sumele calculate de către pârât de fapt se dublează și chiar se triplează, deoarece și fiecare hotărâre nouă se suprapune cu perioada de control a hotărârii precedente.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 239, 242, 243, 246 din Codul fiscal, scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscal constă în: clarificare promptă, multilaterală și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legislației. Persoana poate fi trasă la răspundere pentru încălcarea fiscală în cazul constatării de către organele de administrare fiscală a încălcărilor fiscale. Constatarea justificată a unei sau mai multor încălcări fiscale poate avea loc doar după îndeplinirea cu strictețe a acțiunilor de clarificare promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs.

Totodată pentru clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs presupusa încălcare fiscală, funcționarii fiscali urmează să supună controlului toate actele cu conținut juridic, economic, fiscal și de altă natură pentru clarificarea operațiunilor economice sau civile care stau la baza nașterii unor obligații. Însă din conținutul actului de control, se constată faptul că poziția organului fiscal reiese din rezultatul

analizei informației din sursele indirecte parvenite de la IP ”Agenția Servicii Publice”, Departamentul Cadastru. Presupusul venit calculat suplimentar nu are temei juridic și a fost determinat în baza datelor eronate prezentate de către IP ”Agenția Servicii Publice”, Departamentul Cadastru.

Conform prevederilor art. 132 din Codul fiscal, sarcina de bază a Serviciului Fiscal de Stat constă în asigurarea administrării fiscale, prin crearea de condiții contribuabililor pentru conformare la respectarea legislației, aplicarea uniformă a politicii și reglementărilor în domeniul fiscal. Astfel, constatările Serviciului Fiscal de Stat în cadrul controalelor fiscale urmează a fi justificate și argumentate.

Conform art. 247 din Codul fiscal, persoana care examinează cazul de încălcare a legislaţiei este obligată să clarifice dacă:

a) a avut loc într-adevăr o încălcare a legislaţiei;

b) trebuie să fie trasă la răspundere persoana respectivă pentru săvîrşirea de încălcare a legislaţiei;

c) există alte circumstanțe importante pentru soluţionarea justă a cazului.

La caz, atestă reclamantul neaplicarea prevederilor art. 234 din Codul fiscal. Poziția de neaplicare a prevederii menționate, este neargumentată și urmează a fi revizuită.

Serviciul Fiscal de Stat și-a expus opinia scrisă pe marginea acțiunii de contencios administrativ prin **referința** anexată la materialele cauzei, solicitând declararea capătului de cerere privind anularea amenzilor și penalităților calculate prin decizia nr. 778/1946 din 12 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”Noviconsvit”, ca fiind inadmisibilă, în rest, respingerea cererii de chemare în judecată depusă de către SRL ”Noviconsvit” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, ca fiind neîntemeiată. *(f.d. 67-74)*

În ședința de judecată, SRL ”Noviconsvit”, nu s-a prezentat deși a fost citată în mod legal despre data, locul și ora derulării procesului judiciar, în virtutea art. 218 lit. d) din Codul administrativ, instanța a considerat posibilă examinarea cauzei în lipsa părții reclamante.

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

În ședința de judecată, terțul executorul judecătoresc Zamșa Valentina, nu s-a prezentat deși a fost citată în mod legal despre data, locul și ora derulării procesului judiciar, în virtutea art. 218 lit. d) din Codul administrativ, instanța a considerat posibilă examinarea cauzei în lipsa acesteia.

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 își 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 și obligare (art. 206 alin. (1) lit. a) și b) din Codul administrativ și art. 224 alin. (1) lit. a) și b) din Codul administrativ) care sunt susceptibile examinării de către instanțele de contencios administrativ. Or, partea reclamantă pretinde anularea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației, a actelor de control fiscal, a hotărârii de executare silită, primele fiind acte administrative individuale defavorabile reclamantului în accepțiunea art. 11 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ și emiterea de către autoritatea publică pârâtă a unui act administrativ individual ce vizează efectuarea unui control fiscal repetat.

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. 754/179 din 13 august 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, judecătorul 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 instanţă, 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.

Instanța reține că, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. DICF-161300/23 din 23 aprilie 2024, la SRL "Noviconsvit" a fost inițiat un control fiscal prin metoda verificării totale, privind corectitudinea și plenitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2021 - A/2023 și a taxei pe valoare adăugată la mărfurile produse și serviciile prestate pe teritoriul Republicii Moldova pentru perioadele fiscale L/11/2021 - L/03/2024. Controlul fiscal a fost efectuat în perioada 02 mai 2024-15 mai 2024, prelungit până la 24 mai 2024.

Urmare a efectuării controlului fiscal, de către organul fiscal a fost întocmit actul de control fiscal nr. 5-734127, prelungit pe formularul nr. 5-734128 din 24 mai 2024, definitivat prin emiterea deciziei nr. 778/1946 din 12 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”Noviconsvit”, prin care s-a dispus încasarea la buget a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător estimat în cuantum de 7 645 156 lei, taxei pe valoare adăugată diminuată pentru perioada fiscală L/11/2021, în sumă de 120 094 lei și a taxei pe valoarea adăugată estimată pentru perioadele fiscale L/07/2023, L/08/2023, L/10/2023 și L/02/2024, în sumă de 50 506 lei. Totodată, în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) și alin. (3) din Codul fiscal, s-a dispus încasarea la buget a majorării de întârziere în cuantum total de 2 121 541 lei și aplicarea amenzilor în sumă totală de 1 608 387 lei.

Dat fiind dezacordul reclamantului cu decizia nr. 778/1946 din 12 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Control, la data de 17 iulie 2024, SRL ”Noviconsvit” a depus contestație.

La caz, organul fiscal în lumina datelor din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat, a stabilit că SRL ”Noviconsvit” la situația din 23 iulie 2024, înregistra restanță față de bugetul public național în sumă de 16 351 513 lei.

Astfel, în scopul asigurării stingerii obligației fiscale, în temeiul art. 196 alin. (5) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a emis hotărârea nr. H/24/5/126 din 24 iulie 2024 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului SRL ”Noviconsvit”.

Nefiind de acord cu hotărârea nr. H/24/5/126 din 24 iulie 2024 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, la data de 06 august 2024, SRL ”Noviconsvit” a depus contestație, iar prin cererea din 14 august 2024, SRL ”Noviconsvit” a solicitat examinarea concomitentă a contestațiilor din 17 iulie 2024 și din 06 august 2024.

Urmare a examinării contestațiilor depuse de SRL ”Noviconsvit”, la data de 13 august 2024 Serviciul Fiscal de Stat, în conformitate cu prevederile art. 271 din Codul fiscal, a adoptat decizia nr. 754/179 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 778/1946 din 12 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației și hotărârii nr. H/24/5/126 din 24 iulie 2024 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, prin care s-a decis: respingerea contestațiilor și menținerea deciziei nr. 778/1946 din 12 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației și hotărârii nr. H/24/5/126 din 24 iulie 2024 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, care sunt obligatorii pentru executare.

În debut, instanța de judecată atestă că potrivit informației din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat ”Contul curent al contribuabilului”, la situația din 01 noiembrie 2021, SRL ”Noviconsvit” înregistra restanță față de bugetul public național în sumă totală de 259 729,02 lei. Restanța față de bugetul public național în sumă de 259 729,02 lei s-a format în rezultatul prezentării, de către SRL ”Noviconsvit” a dărilor de seamă SIMM20 pentru perioada fiscală A/2020, restanța fiind de 241 175,76 lei și BIJ17 pentru perioadele fiscale A/2017-A/2021, restanța constituind 14 032,50 lei. Astfel, în temeiul prevederilor art. 196 alin. (5) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a emis hotărârea seria AH nr. 0038596 din 01 noiembrie

2021 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului SRL ”Noviconsvit”, în sumă totală de 260 158,38 lei.

Hotărârea seria AH nr. 0038596 din 01 noiembrie 2021 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, a fost adusă la cunoștință SRL ”Noviconsvit” prin intermediul ÎS ”Poșta Moldovei”, care conform avizului de recepție ***** a fost recepționată la data de 10 noiembrie 2021, *(Dosar administrativ, Vol. II, fila 411[2]).*

Ulterior, conform informației din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat ”Contul curent al contribuabilului”, la situația din 12 ianuarie 2022, SRL ”Noviconsvit” înregistra restanță față de bugetul public național în sumă totală de 1 366 508,81 lei, restanță formată în rezultatul prezentării de către SRL ”Noviconsvit” a declarației TVA12 pentru perioada fiscală L/11/2021, restanța - 1 298 723,12 lei.

Astfel, în temeiul prevederilor art. 196 alin. (5) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a emis hotărârea seria AH nr. 0042625 din 12 ianuarie 2022 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului SRL ”Noviconsvit”, în mărime de 1 306 779,25 lei.

Hotărârea seria AH nr. 0042625 din 12 ianuarie 2022 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, a fost adusă la cunoștință SRL ”Noviconsvit” prin intermediul ÎS ”Poșta Moldovei”, care conform avizului de recepție ***** a fost recepționată la data de 19 ianuarie 2022, *(Dosar administrativ, Vol. II, fila 411[4]).*

Ulterior, la data de 07 noiembrie 2022, conform informației din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat ”Contul curent al contribuabilului”, SRL ”Noviconsvit” înregistra restanță față de bugetul public național în mărime de 3 858 276,58 lei, formată inclusiv din suma de 2 329 048,00 lei, calculată prin decizia nr. 778/2797 din 16 mai 2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL ”Noviconsvit” astfel, în temeiul art. 196 alin. (5) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a întocmit hotărârea seria AH nr. 0049200 din 07 noiembrie 2022 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului SRL ”Noviconsvit”, în cuantum de 2 537 094,06 lei.

Hotărârea seria AH nr. 0049200 din 07 noiembrie 2022 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, a fost adusă la cunoștință SRL ”Noviconsvit” prin intermediul ÎS ”Poșta Moldovei”, care conform avizului de recepție ***** a fost recepționată la data de 14 noiembrie 2022, *(Dosar administrativ, Vol. II, fila 411[6]).*

La data de 24 iulie 2024, conform informației din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat ”Contul curent al contribuabilului”, SRL ”Noviconsvit” înregistra restanță față de bugetul public național în mărime de 16 351 513,00 lei, formată inclusiv din suma de 11 545 684,00 lei, calculată prin decizia nr. 778/1946 din 12 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL ”Noviconsvit”, astfel, în temeiul art. 196 alin. (5) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a întocmit hotărârea nr. H/24/5/126 din 24 iulie 2024 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului SRL ”Noviconsvit”, în cuantum de 13 814 362,27 lei.

Conform art. 193 din Codul fiscal, existența restanței este o condiție de declanșare a executării silite a obligației fiscale.

Art. 194 alin. (1) din Codul fiscal stabilește modalitățile de executare silită a obligației fiscale, iar art. 195 din Codul fiscal prescrie că executarea silită a obligației fiscale se efectuează de către Serviciul Fiscal de Stat, în limitele competenței, în conformitate cu prevederile legislației în vigoare.

Pe aceiași undă, art. 196 alin. (5) din Codul fiscal, statuează că Serviciul Fiscal de Stat este în drept să aplice una sau mai multe modalități de executare silită a obligației fiscale. Executarea silită a obligației fiscale se face în temeiul unei hotărâri emise de conducerea Serviciului Fiscal de Stat pe un formular tipizat aprobat de Serviciul Fiscal de Stat, care are valoare de document executoriu din data emiterii hotărârii privind executarea silită a obligației fiscale.

Prin urmare, potrivit studiului situației faptice, corelate la prevederile legale precitate instanța de judecată conchide că procedura de executare silită a obligației fiscale în privința SRL ”Noviconsvit” a fost declanșată în conformitate cu prevederile legislației fiscale în vigoare, iar hotărârile privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului nu se suprapun și nici nu încasează aceiași restanță în mod repetat.

În această lumină se punctează că, conform pct. 5.1 din Instrucțiunea cu privire la modalitatea de completare și emitere a Hotărârii cu privire la executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, aprobată prin ordinul Serviciului Fiscal de Stat nr. 605 din 02 noiembrie 2018, în cazul în care, după aplicarea modalităților de executare silită, obligația fiscală restantă a contribuabilului nu a fost stinsă, dar s-a modificat spre majorare urmare a prezentării dărilor de seamă fiscale, emiterii deciziei asupra cazului de încălcare a legislației etc., atunci se emite o nouă HESOF, în care se indică în partea constatatoare suma totală a restanței conform fișei contului curent al contribuabilului la zi, iar în partea dispozitivă, suma diferenței de sold. HESOF nou-emisă nu o anulează pe cea (cele) precedentă (e), la procedurile de executare silită participând ambele sau multiplele HESOF.

Aferent alegațiilor reclamantului privind neclarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a încălcărilor fiscale, se reține că la data de 13 martie 2024 SRL ”Noviconsvit” a fost informată despre inițierea controlului fiscal, fiind expediată înștiințarea privind inițierea controlului fiscal nr. 26-21/10-04-133-40748 din 13 martie 2024, aceasta fiind remisă la adresa electronică declarată la Serviciul Fiscal de Stat, *****. *(Dosar administrativ, Vol. II, filele 383-384).*

Ulterior, la data de 22 aprilie 2024 Serviciul Fiscal de Stat, prin citația seria D nr. 219541, directorul SRL ”Noviconsvit” a fost invitat pentru data de 30 aprilie 2024, ora 09:00, la Serviciul Fiscal de Stat pentru a prezenta toate documentele contabile privind activitatea economico-financiară a entității, în perioada 01 ianuarie 2021 - 31 martie 2024, inclusiv contracte, ordine interne, registre contabile, documente primare etc. *(Dosar administrativ, Vol. II, fila 386)*

Citația seria D nr. 219541 a fost remisă la adresa electronică*****declarată de către SRL ”Noviconsvit” la Serviciul Fiscal de Stat (*Dosar administrativ, Vol. II, fila 385)*.

Corespunzător, în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL ”Noviconsvit” pentru perioada 01 ianuarie 2021 - 31 martie 2024, s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), lit. f) din Codul fiscal, art. 2 lit. a), art. 5 alin. (1), art. 15 alin. (1), art. 17 alin. (2), art. 18 alin. (3) lit.

d) și art. 19 alin. (2) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15 decembrie 2017, materializate prin:

- neprezentarea de date, informații și documente necesare Serviciului Fiscal de Stat asupra problemelor care apar în timpul controlului și anume: a documentelor primare, inclusiv a celor cu regim special, a registrelor contabile pentru perioada 01 ianuarie 2021-31 martie 2024, solicitate conform citației seria D nr. 219541 din 22 aprilie 2024;

- neasigurarea integrității documentelor de evidență contabilă, fapt ce a făcut imposibilă efectuarea controlului fiscal pentru perioada 01 ianuarie 2021-31 martie 2024.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 8 alin. (2) lit. c), lit. e) și lit. f) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerințele legislației, să achite la buget, la timp și integral, ținând cont de prevederile art. 7 alin. (5) din Codul fiscal, sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurând exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate și să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea și achitarea la buget a impozitelor și taxelor și acordarea facilităților.

Potrivit art. 2 lit. a) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15 decembrie 2017, prezenta lege se aplică următoarelor categorii de persoane (în continuare – *entități*) înregistrate în Republica Moldova: a) persoanelor juridice care desfăşoară activitate de întreprinzător, indiferent de tipul de proprietate şi forma juridică de organizare.

Conform prevederilor art. 15 alin. (1) din Lege, datele din documentele primare se înregistrează, se acumulează şi se prelucrează în registre contabile, întocmite pe suport de hârtie sau în formă electronică, iar art. 17 alin. (2) din aceeași Lege prevede că, documentele contabile se păstrează de către entitate pe suport de hârtie sau în formă electronică. Documentele contabile se pot păstra pe suporturi tehnice în cazul în care contabilitatea este ţinută cu utilizarea sistemelor informatice proprii, cu condiţia ca acestea să poată fi accesate în orice moment, în funcţie de necesităţile entităţii sau la cererea organelor abilitate de legislație.

Potrivit prevederilor art. 18 alin. (1), alin. (3) lit. a) și lit. d) din Lege, entitatea are obligația de a ţine contabilitatea şi de a întocmi situaţiile financiare în modul prevăzut de prezenta lege, de standardele de contabilitate şi de alte acte normative aprobate în conformitate cu art. 8 alin. (1) lit. b). Persoanele indicate la alin. (2) sunt obligate: a) să asigure organizarea şi ţinerea contabilităţii în mod continuu din data înregistrării de stat a entităţii până la data lichidării acesteia; d) să asigure întocmirea completă şi corectă, precum și integritatea şi păstrarea documentelor contabile.

La fel, art. 19 alin. (2) din Lege prevede că, entitatea prezintă documentele contabile, la cererea organelor abilitate de legislație, pe suport de hârtie sau în formă electronică.

În conformitate cu prevederile art. 134 alin. (1) pct. 12) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au dreptul să utilizeze

metode și surse directe și indirecte la estimarea obiectelor impozabile și la calcularea impozitelor și taxelor.

Subsecvent, art. 189 alin. (2) din Codul fiscal stipulează că, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor şi taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ţinerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcţie de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidenţă şi/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele prin metode şi din surse indirecte. Serviciul Fiscal de Stat recalculează obligaţiile fiscale calculate prin metode şi din surse indirecte după restabilirea evidenţei, în conformitate cu legislaţia, sau după prezentarea documentelor respective. Recalcularea obligaţiilor fiscale calculate prin metode şi din surse indirecte se efectuează doar în cazul în care contribuabilul a restabilit evidenţa şi a prezentat actele Serviciului Fiscal de Stat, nu mai târziu de un an din data aducerii la cunoştinţă a deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei.

În corespundere cu prevederile art. 225 alin. (1) din Codul fiscal, În cadrul controlului fiscal, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligaţiei fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art.189 alin.(2) şi (3), metode şi surse indirecte, conform legii, precum şi poate să nu accepte sau să recalifice tranzacţiile în cazurile prevăzute la art.189[1]. Metodele şi sursele indirecte de estimare a obligaţiilor fiscale se folosesc şi în cadrul administrării fiscale ca urmare a instituirii posturilor fiscale în conformitate cu art.146, iar alin. (2) lit. m) din același articol prescrie că metodele şi sursele indirecte includ: informaţii de la bănci (sucursale), societăţile de plată, societăţile emitente de monedă electronică şi/sau furnizorii de servicii poştale, birourile notariale, organele vamale, organele poliţiei, Agenţia Servicii Publice, bursele de valori privind tranzacţiile şi operaţiunile efectuate de contribuabil şi datele despre el.

La caz, controlul fiscal la SRL ”Noviconsvit” a fost efectuat prin metode și din surse indirecte, în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2) și art. 225 alin. (1) din Codul fiscal.

Drept surse indirecte pentru estimarea obligațiilor fiscale ale SRL ”Noviconsvit” au servit:

- datele din Declarațiile privind TVA pentru perioadele fiscale L/11/2021 - L/02/2022, *(Dosar administrativ, Vol. II, filele 365-366)*

- informația privind rulajele mijloacelor bănești la conturile bancare ale întreprinderii primită de la instituțiile financiare, pentru perioada 01 ianuarie 2021 – 31 martie 2024, *(Dosar administrativ, Vol. II, filele 333-344)*

- informația preluată din SIA a Serviciului Fiscal de Stat ”Privind tranzacțiile efectuate” pentru perioada 01 ianuarie 2021 – 31 martie 2024, în care sunt înregistrate procurările efectuate de agentul economic din toate sursele.

- informația din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat privind livrările și procurările pe facturile fiscale (Forma DTEST&PROCF) pentru perioada 01 ianuarie 2021 - 31 martie 2024;

- informația din SIA ”Portalul Serviciului Vamal” pentru perioadele fiscale 01 ianuarie 2021 - 31 martie 2024;

- informația de la Agenția Geodezie, Cartografie și Cadastru a Republicii Moldova, Instituția Publică ”Cadastrul Bunurilor Imobile”, Serviciul Cadastral teritorial Chișinău, *(Dosar administrativ, Vol. I, filele 1-250, Vol. II filele 251-330)*

- datele din Calculul impozitului pe bunurile imobiliare (Forma BIJ17) pentru perioada fiscală A/2021;

- rezultatele controlului fiscal efectuat prin metoda verificării tematice la capitolul TVA pentru perioadele fiscale L/11/2017-L/10/2021 și la capitolul impozitul pe venit din activitatea operațională și impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru perioadele fiscale A/2017-A/2020, consemnate în actul de control nr. 5-722268 din 16 mai 2022.

Ca consecință, s-a stabilit în mod just încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. e), art. 18 lit. a), art. 83 alin. (4), art. 87 alin. (1), art. 95 alin. (1) lit. a), art. 101 alin. (1), art. 115 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal, prin:

- eschivarea de la calculul și de la plata impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă totală de 7 645 156 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale: A/2021 în sumă de 3 365 345 lei, pentru A/2022 în sumă de 2 716 266 lei și pentru A/2023 în sumă de 1 563 545 lei;

- eschivarea de la calculul și de la plata TVA în sumă totală de 50 506 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale L/07/2023 în sumă de 17 364 lei, pentru L/08/2023 în sumă de 26 820 lei, pentru L/10/2023 în sumă de 4 657 lei și pentru L/02/2024 în sumă de 1 665 lei;

- diminuarea TVA aferentă bugetului cu 120 094 lei pentru perioada fiscală L/11/2021;

- nerespectarea modului de întocmire și prezentare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2021-A/2023 (Forma VENI2), care au generat obligații suplimentare la buget pentru perioadele fiscale respective;

- nerespectarea modului de întocmire și prezentare a Declarației privind TVA (Forma TVA12) pentru perioadele fiscale L/11/2021- L/03/2024, ceea ce a generat obligații suplimentare la buget pentru perioadele fiscale L/11/2022, L/07/2023, L/08/2023, L/10/2023 și L/02/2024.

Se va reaminti că, atât în decizia nr. 778/1946 din 12 iunie 2024 asupra cazului de încălcare a legislației, cât și în decizia nr. 754/179 din 13 august 2024 emisă pe marginea contestației, reclamantului i-a fost explicat faptul că în conformitate cu prevederile art. 189 alin. (2) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat recalculează obligațiile fiscale calculate prin metode și din surse indirecte după prezentarea documentelor contabile justificative și a dărilor de seamă prezentate în conformitate cu legislația în vigoare. Recalcularea obligațiilor fiscale calculate prin metode și din surse indirecte se efectuează doar în cazul în care contribuabilul a restabilit evidența și a prezentat actele Serviciului Fiscal de Stat, nu mai târziu de un an din data aducerii la cunoștință a deciziei asupra cazului de încălcare a legislației.

Reieșind din cele menționate sura, instanța conchide că acțiunea de contencios administrativ formulată de SRL ”Noviconsvit” este neîntemeiată și pasibilă respingerii, dreptul discreționar a fost valorificat elocvent de autoritatea publică pârâtă, motivarea este corespunzătoare, totodată abuzuri nu au fost admise în cadrul procedurii administrative.

Contraprobe ce ar infirma cele constatate de către organul fiscal nu au fost prezentate de către SRL ”Noviconsvit”, tezele de apărare ale ultimului au fost rezumate la alegații declarative și scuze neplauzibile care au fost apreciate de instanță ca atare.

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 SRL ”Noviconsvit” pentru săvârşirea încălcărilor fiscale.

În concluzie, instanța va respinge *in integrum* acțiunea reclamantului SRL ”Noviconsvit” 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 înaintată de Societatea cu Răspundere Limitată ”Noviconsvit” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea deciziilor nr. 778/1946 din 12 iunie 2024, nr. 754/179 din 13 august 2024, actelor de control fiscal, hotărârii de executare silită a obligației fiscale cu obligarea suspendării cazului și efectuării unui control fiscal repetat, precum și anularea amenzilor și penalităților.

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**