Dosarul nr.3-1603/2023
2-22094203-12-01072022-1

HOTĂRÎRE
În numele Legii

02 iulie 2025 mun. Chişinău

Judecătoria Chișinău sediul Centru
Instanța compusă din:
Preşedinte şedinţei,
Judecătorul Cazacu Grigorii
grefier Burghelea Diana

judecînd în ședință publică cauza civilă în procedura contenciosului administrativ intentată de către SRL ”COMALION LCA” împotriva Serviciul Fiscal de Stat, terț SRL ”CONSTRUCT-OBIECT” privind anularea decizie ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, anularea deciziei ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației,

a c o n s t a t a t :

Argumentele participanților la proces.

SRL ”COMALION LCA”, s-a adresat în judecată cu acțiune de contencios administrativ împotriva Serviciul Fiscal de Stat, terț SRL ”CONSTRUCT-OBIECT” privind anularea decizie ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, anularea deciziei ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației.

În susținerea cererii de chemare în judecată, indică că în fapt la data de 01.03.2022 a fost întocmit Actul de control fiscal***** (în continuare în text-”Actul de control”) prin care inspectorii principali din cadrul Direcţiei organizare control din cadrul Direcţiei generale control a SFS, Elena Moscovciuc şi Tamara Moraru, au constatat că impozitul pe venit din suma dividendelor achitate nu a fost declarat şi că nu au fost achitate obligaţiile fiscale aferente dividendelor achitate.

Astfel, conform Actului de control, în perioada 01.01.2020-31.12.2021 SA”Apă-Canal Chişinău” a achitat în adresa SRL”Construct-Obiect” suma de 13 728 212 lei în baza notificării primite prin care a fost solicitat ca SA”Apă-Canal Chişinău” să facă achitările pentru serviciile prestate în baza contractului ***** din 19.12.2017 către SRL”Construct-Obiect” în baza tranzacţiei de împăcare din 01.10.2019, respectiv, s-a constatat că, contribuabilul a admis necalcularea şi nedeclararea impozitului pe venit din dividendele achitate în sumă de 1 032 540 lei, încălcare ce a condiţionat diminuare impozitului pe venit din dividendele achitate în suma de 975 449 lei; eschivarea de la calculul şi plata impozitului pe venit din dividendele achitate în sumă de 57 091 lei; nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a dării de seamă privind reţinerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (forma IPC18/IPC 21) pentru perioadele fiscale L/02/2020, L/04/2020, L/05/2020, L/07/2020, L/10/2020, L/12/2020, L/03/2021, L/04/2021, L/06/2021, L/l 2/2021.

Relevă că Actul de control a fost comunicat dnei Cecetova Ludmila, administrator statutar a! SRL”Comalion LCA”, la data de 02.03.2022.

Nefiind de acord cu anumite fapte, argumente, constatări, concluzii şi propuneri din Actul de control, la data de 16.03.2022 am depus un Dezacord la Actul de control fiscal***** din 01.03.2022. Ulterior, SRL"Comalion LCA" a depus un Dezacord suplimentar prin care a adus argumente suplimentare întru motivarea dezacordului nostru cu privire la Actul de control fiscal***** din 01.03.2022.

Relevă că prin Decizia ***** din 31.03.2022 (se anexează) asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de către SRL"Comalion LCA" emisă de către Direcţia Generală Control a Serviciului Fiscal de Stat s-a decis:

- A încasa la buget suma impozitului calculat în rezultatul controlului: 1 032 540 lei, impozitul pe venit din dividendele achitate;

- A încasa la buget majorare de întârziere (penalitate) conform art. 228 alin. (2) şi (3) din Codul fiscal pentru perioada de după intentarea insolvabilităţii - 96 431 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din dividendele achitate;

- A încasa la buget amenzi aplicate pentru încălcările legislaţiei fiscale, pentru perioada de după intentarea insolvabilităţii:

• 197 821 lei pentru diminuarea impozitului pe venit din dividendele achitate diminuat, în temeiul art. 261 alin. (4) din Codul fiscal;

• 54 236 lei pentru eschivarea de la calcul şi de la plată a impozitului pe venit din dividendele achitate, în temeiul art. 261 alin. (5) din Codul fiscal;

• 6000 lei pentru nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a Dării de seamă privind reţinerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal.

- Contribuabilul este obligat să prezinte Nota de informare privind salariu şi alte plăţi efectuate de către patron în folosul angajaţilor, precum şi plăţile achitate rezidenţilor din alte surse de venit decât salariul şi impozitul pe venit reţinut din aceste plăţi pentru perioada fiscală A/2020 şi Nota de informare privind salariu şi alte plăţi efectuate de către angajat în folosul angajaţilor, precum şi plăţile achitate rezidenţilor din alte surse de venit decât salariul şi impozitul pe venit reţinut din aceste plăţi pentru perioada fiscală A/2021 corectate.

Prin Decizia nr. ***** din 26.05.2022 pe marginea contestaţiei împotriva Deciziei ***** din 31.03.2022, emise de Direcţia generală controlase anexează), Serviciul Fiscal de Stat a decis respingerea contestaţiei depuse şi menţinerea Deciziei ***** din 31.03.2022, emisă de direcţia generală control.

Declară că cu Decizia nr. ***** din 26.05.2022 şi Decizia ***** din 31.03.2022 nu sunt de acord şi le consideră susceptibile de a fi anulate integral din considerentele expuse în cele ce urmează.

Invocă că potrivit art. 209 alin. (1) Cod Administrativ;,, (1) 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 soluţionarea acesteia;

b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă".

De asemenea, în nr. ***** din 26.05.2022 este indicat expres că aceasta se atacă în termen de 30 de zile de la comunicare.

Reclamanta a primit Decizia nr. ***** din 26.05.2022 emisă pe marginea contestaţiei împotriva împotriva Deciziei ***** din 31.03.2022, la data de 08.06.2022, întru demonstrarea acestui fapt anexăm la prezenta cerere plicul şi informaţia de pe site-ul oficial al IS Poşta Moldovei, serviciul track & trace (se anexează), prin urmare cererea de chemare în judecată este depusă cu respectarea termenului de 30 de zile de la comunicare prevăzută de Codul Administrativ şi în Decizia nr. ***** din 26.05.2022.

Declară că în pct.4 "Planificarea controlului" al Deciziei privind iniţierea controlului fiscal***** din 03.11.2021, se indică că, controlul fiscal respectiv are statutul unui „Control planificat conform riscurilor", iar în pct.5 "Temeiul iniţierii controlului" al Deciziei privind iniţierea controlului fiscal ***** din 03.11.2021, se indică ca temei de iniţiere a controlului „Plan de control lunar conform riscurilor", de asemenea, în pct.2 "Tipul controlului" al Deciziei privind iniţierea controlului fiscal ***** din 03.11.2021, se indică că, controlul fiscal respectiv are loc cu ieşirea la faţa locului.

Indică că controlul fiscal respectiv nu are statutul unui control planificat, după perioada finisării acestuia, o confirmă însăşi Serviciul Fiscal de Stat, înregistrându-se rezultatele acestuia în Registrul de stat al controalelor (https://controale.gov.md/ro/controale-inoDinate) ca pe un control inopinat, fapt demonstrat prin captura de ecran de pe pagina electronică în cauză redată mai jos, unde ce indică că, controlul fiscal efectuat în temeiul Deciziei privind iniţierea controlului fiscal***** din 03.11.2021. adică decizia de iniţiere a controlului în cazul SRL"Comalion" se regăseşte anume printre controalele inopinate.

Menționează că reprezentanţii Serviciului Fiscal de Stat nu au adus spre cunoştinţa SRL "COMALION LCA", nota de motivare a controlului neplanificat rezultatele căruia au fost reflectate în actul de control ***** din 01.03.2022, fapt uşor confirmat prin lipsa fizică a unei astfel de note cât si a unei semnături ologrifice a contribuabilului pe Nota de motivare în cauză.

Totodată declară că, reclamantul aduce spre cunoştinţă că, în conformitate cu prevederile alin.(3) din art.8 "înregistrarea controalelor" din Legea nr.131 din 8 iunie 2012 "privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător", la încheierea controlului, organele de control SUNT OBLIGATE să includă în Registrul de stat al controalelor informaţia de la alin. (1) lit. g), nota de motivare a controlului inopinat şi procesul-verbal de control. în cazul întocmirii pe suport de hîrtie a procesului-verbal de control şi a notei de motivare a controlului inopinat, copiile electronice ale acestora se includ în Registrul de stat al controalelor în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data emiterii acestora.

Astfel declară că se constată cu certitudine că. în cazul controlului fiscal, rezultatele căruia s-au regăsit prin adoptarea Deciziei asupra cazului de încălcare fiscală sub nr.768/889 din 31.03.2022, Servicul Fiscal de Statîntr-un mod grav a încălcat prevederile Legii nr.131 din 8 iunie 2012 „ privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător", anume la aspectul ce tine de înregistrare, supraveghere si raportare a controalelor în Registrul de stat al controalelor.

Indică că în conformitate cu prevederile art.214 alin.(8) din Titlul V al Codului fiscal, se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fata locului asupra unora si aceloraşi impozite si taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepţia cazurilor cînd efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ţine de auditul activităţii Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, cînd aceasta este o verificare prin contrapunere, cînd controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept şi a celor specificate la art. 131 alin.(5) din Codul

fiscal, cînd necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislaţiei fiscale sau în urma examinării contestaţiei.

Susține că în conformitate cu prevederile art.214 alin.(8) din Titlul V al Codului fiscal, se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fata locului asupra unora si aceloraşi impozite si taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepţia cazurilor cînd efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ţine de auditul activităţii Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, cînd aceasta este o verificare prin contrapunere, cînd controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept şi a celor specificate la art. 131 alin.(5) din Codul fiscal, cînd necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislaţiei fiscale sau în urma examinării contestaţiei. Conform alin. (6) al art. 214:" (6) Organele cu atribuţii de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sînt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanţe ce atestă existenţa unor semne de încălcare fiscală şi, prin urmare, se impune un nou control".

Menționează că prin Contractul de cesiune nr. 01 din 01.10.2019, Cecetova Ludmila a cesionat către SRL"Construct- Obiect" creanţa sa faţă de ''Comalion LCA"SRL în mărime de 18 684 237,00 (optsprezece milioane şase sute optzeci şi patru de mii două sute treizeci şi şapte) lei, care reprezintă dividendele care au fost distribuite dnei. Cecetova Ludmila în conformitate cu Decizia Asociatului unic nr. 01 din 01.10.2019. Astfel a apărut datoria SRL"Comalion LCA" în mărime de 18 684 237,00 (optsprezece milioane şase sute optzeci şi patru de mii două sute treizeci şi şapte) faţă de SRL"Construct-Obiect".

Susține că la data de 01.10.2019 SRL"Comalion LCA" şi SRL"Construct-Obiect", reieşind din faptul că datoria cedată era scadentă şi exigibilă, în vederea prevenirii unui proces cu privire la încasarea datoriei înaintat de către Creditor împotriva Debitorului, au încheiat o tranzacţie de împăcare.

Conform tranzacţiei de împăcare din 01.10.2019 (în continuare în text-"Tranzacţia de împăcare") şi anume pct. 3.1, Părţile au convenit că Debitorul va achita în beneficiul Creditorului gajist suma datoriei în mărime de 18 684 237,00 (optsprezece milioane şase sute optzeci şi patru de mii două sute treizeci şi şapte) Lei în decurs de 15 zile de la data încheierii tranzacţiei.

Conform pct-lor 3.2-3.4 din aceeaşi Tranzacţie de împăcare:

"3.2. Obligaţia de restituire a Datoriei este purtătoare de dobîndă, respectiv Debitorul va achita Creditorului lunar pentru utilizarea banilor o dobîndă în mărime de 18% anual. Dobânda va fi achitată în primele 5 zile lucrătoare ale lunii următoare. Dobânda se calculează până la restituirea integrală a datoriei.

3.3. Calculul dobânzii se efectuează reieşind din soldul efectiv al Datoriei, luând în calcul 30 de zile pe lună şi 360 de zile pe an.

3.4. Pentru încălcarea termenului de achitare a Datoriei, Debitorul plăteşte o penalitate în mărime de 1% din suma Datoriei restante pentru fiecare zi de întârziere. Creditorul poate cere repararea prejudiciului peste penalitate (clauză penală punitivă)".

Astfel susține că, dobânda pe care SRL"Construct-Obiect" este în drept să o calculeze potrivit pct-lui 32 din Trazacţia de împăcare este de 18% anual. Reieşind din dobânda de 18% anual, obţinem o dobândă pe zi de 0,05 %. Deci, în aceste circumstanţe, reieşind din faptul că datoria nu a fost achitată, dobânda se calculează până la data intentării insolvabilităţii SRL"Comalion LCA".

Relevă că în acelaşi timp, în temeiul pct.3.4 din Trazacţia de împăcare, Creditorul este în drept să calculeze şi penalitatea pentru întârziere. Deci, reieşind din întârzierea achitării datoriei, penalitatea se calculează de la următoarea zi ulterior scadenţei obligaţiei până la data intentării insolvabilităţii.

Atragem atenţia şi asupra faptului că Tranzacţia de împăcare prevede clauza penală punitivă, astfel creditorul poate calcula inclusiv dobânzi de întârziere.

Totodată, conform pct. 4.1. din Tranzacţia de împăcare: ”Executarea tuturor obligaţiilor Debitorului conform prezentei tranzacţii se asigură prin constituirea gajului asupra creanţelor prezente şi viitoare ale Debitorului faţă de terţi”.

Indică că prin Contractul de cesiune ***** din 07.05.2019, Cecetova Ludmila, în calitate de cedent, a cesionat către SRL”Construct-Obiect” în calitate de cesionar, creanţa sa faţă de SRL ”Comalion LCA” în mărime de 1 200 400,00 lei apărută în baza ordinelor de plată ***** din 05.08.2014, ***** din 7.08.2014, ***** din 05.08.2014 şi a ordinelor de încasare a numerarului.

Indică că La data de 08.05.2019 SRL”Comalion LCA” şi SRL”Construct-Obiect”, reieşind din faptul că datoria cedată era scadentă şi exigibilă, în vederea prevenirii unui proces cu privire la încasarea datoriei înaintat de către Creditor împotriva Debitorului, au încheiat Tranzacţia de împăcare ***** din 08.05.2019 (în continuare în text- ”Tranzacţia ***** ”).

Relevă că la data de 01.10.2019 a fost încheiat Contractul de gaj al drepturilor de creanţă nr. ***** din 01.10.2019 (în continuare în text-”Contractul de gaj ***** ”) prin care, conform pct-lui 1.3:” întru asigurarea restituirii Datoriei de către Debitor, precum şi a plăţii de către acesta a dobânzii, a dobânzilor de întârziere, a penalităţilor, cheltuielilor de urmărire şi întreţinere a bunurilor gajate şi a altor prejudicii cauzate Creditorului gajist în legătură cu executarea necorespunzătoare de către Debitor(i) a obligaţiilor prevăzute în tranzacţia de împăcare, Debitorul gajist îşi manifestă liber şi expres consimţământul de a depune în gaj o universalitate de drepturi de creanţă existente la moment şi viitoare, deţinute de Debitorul gajist faţă de terţi în sumă totală de 5 000 000, 00 (cinci milioane) lei, numite în continuare „Bunul gajat”.

Susține că gajul dat a fost înregistrat în Registrul garanţiilor reale mobiliare, întru demonstrarea acestui fapt, anexăm la prezenta cerere şi Confirmarea înregistrare gaj ***** din 13.02.2020.

Respectiv indică că, prin ***** din 21.05.2020, părţile au convenit că din suma achitată de SA ”Apă-Canal Chişinău” către SRL ”Construct-Obiect” în mărime de 3 242 831,24 lei să fie stinse parţial datoriile SRL”Comalion LCA” faţă de SRL”Construct-Obiect” după cum urmează: Suma de 1 934 707,49 lei din datoria care rezultă din Tranzacţia de împăcare nr. ***** din 08.05.2019 şi anume principalul de 1 200 400 lei şi parţial penalitatea cu suma de 734 307,49 lei; Suma de 1 308 123,75 lei din datoria care rezultă din contracte de cesiune şi/sau preluări de datorie.

Menționează că prin Acordul ***** din 31.12.2020, părţile au convenit că din suma achitată de SA” Apă-Canal Chişinău” către SRL”Construct-Obiect” în mărime de 7 255 062,07 lei să fie stinse parţial datoriile SRL”Comalion LCA” faţă de SRL”Construct-Obiect” după cum urmează: suma de 5 837 189,97 lei din datoria care rezultă din Tranzacţia de împăcare fără număr din 01.10.2019 şi anume din principal se stinge suma de 3 262 189,97 lei şi din penalitate se stinge suma de 2 575 000 lei, suma de 1 417 872,10 lei din datoria care rezultă din contracte de cesiune şi/sau preluări de datorie.

Indică că prin Acordul nr. 1-2021 din 31.12.2021, părţile au convenit că din suma achitată de SA” Apă-Canal Chişinău” către SRL”Construct-Obiect” în mărime de 3 230 318,76 lei să fie stinse parţial datoriile SRL”Comalion LCA” faţă de SRL”Construct-Obiect” după cum urmează:

suma de 273 220,00 lei din datoria care rezultă din contracte de cesiune şi/sau preluări de datorie, suma de 2 957 098,76 lei din datoria care rezultă din Tranzacţia de împăcare fără număr din 01.10.2019 şi anume din principal.

Declară că reieşind din faptul că prin Decizia nr. ***** din 26.05.2022 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestaţiei împotriva Deciziei ***** din 31.03.2022 a fost respinsă contestaţia şi menţinută Decizia ***** din 31.03.2022, emisă de Direcţia generală control, concluzionăm că ambele Decizii contestate sunt ilegale şi urmează a fi anulate integral.

Prin urmare solicită SRL ”COMALION LCA” împotriva Serviciul Fiscal de Stat, terț SRL ”CONSTRUCT-OBIECT” privind anularea decizie ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, anularea deciziei ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației.

În ședința de judecată, reprezentantul reclamantului SRL ”COMALION LCA” reiterînd circumstanțele de fapt și de drept ale cauzei, a solicitat admiterea integrală a acțiunii.

În ședința de judecată, reprezentantul Serviciului Fiscal de Stat, a solicitat respingerea acțiunii, ca fiind neîntemeiată, din motivele invocate în referință.

Competența jurisdicțională material-teritorială. Condițiile de admisibilitate.

Analizând substanța și natura actului administrativ contestat, precum și luând în considerare localizarea sediului autorității publice care a desfășurat activitatea administrativă contestată, în virtutea art. 191 alin. (1) și art. 196 din Codul administrativ se constată competența materială și teritorială a Judecătoriei Chișinău (sediul Râșcani) în examinarea acțiunii de contencios administrativ dedusă judecății.

De asemenea, exigențele legale cu privire la admisibilitatea acțiunii au fost respectate de către reclamant, în special condițiile ce vizează termenul de înaintare a acțiunii în contencios administrativ și procedurii prealabile reglementate de art. 162-169, 189, 208, 209 din Codul administrativ.

Admisibilitatea acțiunii de contencios administrativ.

Verificând acțiunile întreprinse de reclamant în promovarea drepturilor și intereselor lor legitime, în corelare cu cadrul legal abordat supra, instanța de judecată constată cu certitudine că acesta a respectat rigorile de admisibilitate a prezentei acțiuni.

Primo, decizia ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, precum și decizia ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației, reprezintă acte administrative individuale defavorabile în accepțiunea art. 11 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, prin urmare sunt susceptibile controlului judecătoresc în ordinea contenciosului administrativ.

Secundo, cu referire la procedura prealabilă, instanța remarcă că, acesta a fost respectată de către reclamant.

Tertio, în acțiunea de contencios administrativ și în cadrul ședințelor de judecată, partea reclamantă a revendicat încălcarea, prin activitatea administrativă efectuată de către autoritatea publică pârâtă, a unor drepturi în sensul art. 17 din Codul administrativ.

Quatro, totodată, **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 acest sens, temeiuri de inadmisibilitate nu au fost identificate de către instanța de judecată, ceea ce impune incursiunea în fondul cauzei deferite judecății.

Aprecierea instanței de judecată. Cadrul normativ pertinent.

Audiind explicațiile părților, analizând cumulul probelor prezentate, sub aspectul admiterii sau respingerii cererii înaintate, în raport cu specificul pricinii, instanța de judecată consideră că, acțiunea urmează a fi *respinsă*, din următoarele considerente.

În conformitate cu ***art. 2 alin. (2) din Codul administrativ***, anumite aspecte ce țin de activitatea administrativă privind domenii specifice de activitate pot fi reglementate prin norme legislative speciale derogatorii de la prevederile prezentului cod numai dacă această reglementare este absolut necesară și nu contravine principiilor prezentului cod.

În concordanță cu ***art. 3 din Codul administrativ***, legislaţia administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activităţii administrative şi a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor şi a libertăţilor prevăzute de lege ale persoanelor fizice şi juridice, ţinându-se cont de interesul public şi de regulile statului de drept.

În corespundere cu ***art. 6 din Codul administrativ***, procedura administrativă este activitatea autorităților publice cu efect în exterior, îndreptată spre examinarea condiţiilor, pregătirea şi emiterea unui act administrativ individual, spre examinarea condiţiilor, pregătirea şi încheierea unui contract administrativ sau examinarea condiţiilor, pregătirea și întreprinderea unei măsuri strict de autoritate publică. Emiterea unui act administrativ individual, încheierea unui contract administrativ sau întreprinderea unei măsuri strict de autoritate publică sunt părţi ale procedurii administrative.

În conformitate cu ***art. 10 alin. (1) din Codul administrativ***, actul administrativ individual este orice dispoziţie, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin naşterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public.

Potrivit ***art. 11 din Codul administrativ***, actele administrative individuale pot fi:

a) acte defavorabile – actele care impun destinatarilor lor obligaţii, sancţiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat;

b) acte favorabile – actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel.

Destinatarul unui act administrativ individual este doar persoana către care actul administrativ se îndreaptă. Terţii, ale căror drepturi sunt afectate de actul administrativ individual, nu sunt destinatarii acestuia.

Un act administrativ de acordare periodică a prestaţiilor materiale sau băneşti este un act administrativ individual prin care o astfel de prestaţie se acordă pentru un număr determinat sau nedeterminat de perioade succesive.

În acord cu ***art. 16 din Codul administrativ***, dreptul discreţionar al autorităţii publice reprezintă posibilitatea acesteia de a opta între mai multe soluţii posibile corespunzătoare

scopului legii atunci când aplică o dispoziţie legală. Exercitarea dreptului discreţionar nu permite desfăşurarea unei activităţi administrative arbitrare.

Conform ***art. 21 din Codul administrativ***, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente trebuie să acţioneze în conformitate cu legea şi alte acte normative. Exercitarea atribuţiilor legale nu poate fi contrară scopului pentru care acestea au fost reglementate. Autorităţile publice şi instanţele de judecată competente nu pot dispune limitarea exercitării drepturilor şi a libertăţilor persoanelor decât în cazurile şi în condiţiile expres stabilite de lege.

În consonanță cu ***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.

Conform ***art. 30 din Codul administrativ***, autorităţile publice nu pot întreprinde măsuri cu efect retroactiv, cu excepţia cazurilor prevăzute de lege. Autorităţile publice nu pot întreprinde măsuri care să afecteze situaţiile juridice definitive sau drepturile dobândite, decât în situaţii în care, în condiţiile stabilite de lege, acest lucru este absolut necesar pentru interesul public.

În acord cu ***art. 165 din Codul administrativ***, cererea prealabilă se depune în termen de 30 de zile de la comunicarea sau notificarea actului administrativ individual ori a respingerii petiţiei. Daca autoritatea publică nu soluţionează cererea în termenul prevăzut de prezentul cod, cererea prealabilă poate fi depusă în decursul unui an de la expirarea termenului.

Dacă informaţia cu privire la exercitarea căilor de atac nu se conţine în actul administrativ individual sau este indicată incorect, cererea prealabilă poate fi depusă în termen de un an de la comunicarea sau notificarea actului administrativ ori a respingerii petiţiei.

Nulitatea unui act administrativ individual poate fi invocată şi fără obligaţia de a respecta un termen.

Conform ***art. 206 din Codul administrativ***, o acţiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru:

a) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acţiune în contestare);

b) obligarea autorităţii publice să emită un act administrativ individual (acţiune în obligare);

c) impunerea la acţiune, la tolerare a acţiunii sau la inacţiune (acţiune în realizare);

d) constatarea existenţei sau inexistenţei unui raport juridic ori nulităţii unui act administrativ individual sau a unui contract administrativ (acţiune în constatare); sau

e) anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (acţiune de control normativ).

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 când se urmăreşte constatarea nulităţii unui act administrativ individual sau normativ.

În conformitate cu ***art. 225 alin. (1)-(2) din Codul administrativ***, instanța de judecată nu este competentă să se pronunțe asupra oportunității unui act administrativ. Verificarea exercitării de către autoritatea publică a dreptului discreționar se limitează la faptul dacă autoritatea publică:

a) și-a exercitat dreptul discreționar;

b) a luat în considerare toate faptele relevante;

c) a respectat limitele legale ale dreptului discreționar;

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

Circumstanțele de fapt ale cauzei.

Prin urmare, instanța analizînd materialele cauzei, audiind explicațiile părților a constatat că în fapt, în baza Deciziei privind inițierea controlului *****din 03.11.2021, a fost efectuat controlul fiscal prin metoda verificării tematice, la capitolul impozitul pe venit reţinut la sursa de plată din dividendele achitate, pentru perioada de activitate 01.01.2019-31.12.2021, inclusiv repetat pentru perioada 01.01.2019-30.04.2020, la SRL ”Comalion LCA”, iniţiat în baza planului de control lunar (pag. 55 din dosarul administrativ).

Controlul a fost iniţiat la 11.11.2021 şi finalizat la 01.03.2022, fiind suspendat de la 30.11.2021 şi reluat la 23.02.2022 (paginile 58, 61 din dosarul administrativ), cu acordul administratorului insolvabilităţii, Oleg Iovu, responsabil pentru activitatea entităţii de la 26.05.2020, şi cu participarea conducătorului entităţii, Cecetova Ludmila, responsabilă pentru activitatea entităţii până la 26.05.2020.

Ca urmare a efectuării controlului fiscal, a fost întocmit Actul de control fiscal***** din 01.03.2022, prin care s-a constatat diminuarea impozitului pe venit din dividendele achitate în sumă de 975449 lei; eschivarea de la calculul şi plata impozitului pe venit din dividendele achitate în sumă de 57091 lei; nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a Dării de seamă privind reţinerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (forma IPC18/IPC21) pentru perioadele L/02/2020, L/04/2020, L/05/2020, L/07/2020, L/10/2020, L/l2/2020, L/03/2021, L/04/2021, L/06/2021, L/l2/2021 (paginile 145-147 din dosarul administrativ).

În rezultat, a fost emisă Decizia ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SRL „Comalion LCA” (paginile 143-225 din dosarul administrativ), prin care s-a decis următoarele:

- a încasa la buget suma impozitului pe venit din dividendele achitate, diminuat/eschivat, în sumă de 1032540 lei, inclusiv până la intentarea procedurii de insolvabilitate pentru perioada fiscală L/02/2020 - 176662 lei şi după intentarea procedurii de insolvabilitate pentru perioadele fiscale L/04/2020-7502 lei, L/05/2020-219253 lei, L/07/2020-89018 lei, L/l0/2020- 92779 lei, L/12/2020-253507 lei, L/03/2021-57018 lei, L/04/2021-28559 lei, L/06/2021 -28532 lei, L/l2/2021-79710 lei;
- a încasa la buget majorare de întârziere (penalitate), conform prevederilor art. 228 alineatele (2) şi (3) din Codul fiscal, pentru perioada de după intentarea procedurii de insolvabilitate, în sumă de 96431 lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din dividendele achitate;
- a încasa la buget amenzi aplicate pentru încălcările legislaţiei fiscale, pentru perioada de după intentarea procedurii de insolvabilitate, şi anume în sumă de 197821 lei (791285 lei x 25 %) pentru diminuarea impozitului pe venit din dividendele achitate diminuat în perioadele fiscale L/05/2020-219253 lei, L/07/2020-89018 lei, L/10/2020-92779 lei, L/12/2020-253507 lei, L/03/2021-57018 lei, L/l2/2021-79710 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal; în sumă de 54236 lei (57091 lei x 95 %), pentru eschivarea de la calcul şi de la plata impozitului pe venit din dividendele achitate, în perioadele fiscale L/04/2021-28559 lei, L/06/2021 -28532 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal; în sumă de 6000 lei (8 cazuri x 750 lei), pentru nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a Dării de seamă privind reţinerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a

contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (forma IPC18/IPC 21) pentru perioadele fiscale L/05/2020, L/07/2020, L/10/2020, L/12/2020, L/03/2021, L/04/2021, L/06/2021, L/l2/2021, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal.

Nefiind de acord cu Decizia ***** din 31.03.2022, SRL ”Comalion LCA” a depus o contestaţie, astfel, prin Decizia nr. ***** din 26.05.2022 pe marginea contestaţiei împotriva Deciziei ***** din 31.03.2022, s-a decis a respinge contestaţia depusă şi a menţine decizia contestată (paginile 231-234 din dosarul administrativ).

În conformitate cu prevederile ***Codului Fiscal,***

Articolul 8. Drepturile şi obligaţiile contribuabilului

(1) Contribuabilul are dreptul:

a) să obţină pe gratis de la Serviciul Fiscal de Stat şi serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale informaţii despre impozitele şi taxele în vigoare, precum şi despre actele normative care reglementează modul şi condiţiile de achitare a acestora;

b) să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuţii de administrare fiscală şi a persoanelor cu funcţii de răspundere ale acestora;

c) să-şi reprezinte interesele în organele cu atribuţii de administrare fiscală personal sau prin intermediul reprezentantului său;

d) să direcţioneze anual un cuantum procentual de 2% din suma impozitului pe venit calculat anual la buget către beneficiarii desemnării procentuale potrivit art.15^2 dacă nu are datorii la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale anterioare;

e) să obţină amînarea, eşalonarea, trecerea în cont a impozitelor în modul şi în condiţiile prevăzute de prezentul cod;

e^1) să solicite şi să obţină de la Serviciul Fiscal de Stat soluţia fiscală individuală anticipată în modul şi în condiţiile prevăzute de prezentul cod;

f) să prezinte organelor cu atribuţii de administrare fiscală şi persoanelor cu funcţii de răspundere ale acestora explicaţii referitoare la calcularea şi achitarea impozitelor şi taxelor;

g) să conteste, în modul stabilit de legislaţie, deciziile, acţiunile sau inacţiunea organelor cu atribuţii de administrare fiscală şi ale persoanelor cu funcţii de răspundere ale acestora;

h) să beneficieze de alte drepturi stabilite de legislaţia fiscală;

i) să beneficieze de facilităţile fiscale, la care are dreptul conform legislaţiei fiscale, pe perioada fiscală în care a întrunit toate condiţiile stabilite.

(2) Contribuabilul este obligat:

a) să respecte modul stabilit de înregistrare (reînregistrare) de stat şi de desfăşurare a activităţii de întreprinzător;

b) să se pună la evidenţă la subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat în a cărei rază îşi 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 excepţia contribuabililor pentru care codul fiscal este cel atribuit în conformitate cu art.5 pct.28) lit.a), b), c), d) şi e). Contribuabilii care sînt înregistraţi de către organele abilitate cu dreptul de înregistrare de stat se iau la evidenţa subdiviziunii respective a Serviciului Fiscal de Stat conform informaţiei prezentate de către aceste organe;

c) să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale şi informaţiile prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectînd reglementările

aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control;

d) să prezinte informaţii 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, ţinînd cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurînd exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate;

f) în caz de control al respectării legislaţiei fiscale, să prezinte, la prima cerere sau maximum în decursul unei zile lucrătoare din data finalizării controlului fiscal operativ, persoanelor cu funcţii de răspundere ale organelor cu atribuţii de administrare fiscală documentele de evidenţă, dările de seamă fiscale şi alte documente şi informaţii privind desfăşurarea activităţii de întreprinzător, calcularea şi achitarea la buget a impozitelor, a taxelor şi a altor plăţi obligatorii şi acordarea facilităţilor, să permită accesul, în cazul ţinerii evidenţei computerizate, la sistemul electronic de contabilitate;

f[1]) în caz de solicitare a soluţiei fiscale individuale anticipate, să prezinte Serviciului Fiscal de Stat, la prima cerere, informaţii veridice, documente, explicaţii şi/sau probe suplimentare privind activitatea desfăşurată, privind situaţiile şi/sau tranzacţiile 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, dobînzii 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, respectînd cerinţele legislaţiei fiscale;

j[1]) să întocmească şi să prezinte dosarul preţurilor de transfer;

j[2]) să respecte regulile prevăzute în capitolul 11[2] din titlul V;

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) sînt îndeplinite de alte persoane cu funcţii de răspundere, gestionare ale subiectului impunerii, în limitele competenţei lor.

În conformitate cu prevederile art. 5 pct. 16) din Codul Fiscal - Activitate de întreprinzător, afacere (business) – orice activitate conform legislaţiei, cu excepţia muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfăşurată de către o persoană, avînd drept scop obţinerea venitului, sau, în urma desfăşurării căreia, indiferent de scopul activităţii, se obţine venit.

Se reține că, prin Ordinul Directorului Serviciului Fiscal de Stat nr. 514 din 04.10.2021 cu privire la aprobarea listei contribuabililor pentru efectuarea controalelor fiscale prin metodele de verificare totală, tematică şi parţială pentru luna octombrie 2021, a fost aprobată lista contribuabililor pentru efectuarea controalelor fiscale pentru luna octombrie, fiind menţionat în anexa nr. 1 la Ordin şi SRL ”Comalion” LCA (paginile 48-49 din dosarul administrativ).

Astfel, în baza Deciziei privind iniţierea controlului *****din 03.11.2021, a fost efectuat controlul fiscal la faţa locului, prin metoda verificării tematice, la capitolul impozitul pe venit reţinut la sursa de plată din dividendele achitate, la SRL ”Comalion” LCA, iniţiat în baza planului de control lunar conform riscurilor (pag. 55 din dosarul administrativ).

Informaţia despre controlul fiscal la SRL ’’Comalion” LCA a fost înregistrată în Registrul de stat al controalelor, în mod on-line, prin interconexiunea dintre sistemul informaţional al Serviciului Fiscal de Stat şi Registrul de stat al controalelor, fapt confirmat prin extrasul din Registrul de stat al controalelor, anexat la referinţă. Totodată, Ordinul Directorului Serviciului Fiscal de Stat nr. 514 din 04.10.2021 cu privire la aprobarea listei contribuabililor pentru efectuarea controalelor fiscale prin metodele de verifiare totală, tematică şi parţială pentru luna octombrie 2021, fiind menţionat în anexa nr. 1 la Ordin şi SRL ”Comalion” LCA, a fost publicat pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat, fapt confimat prin extrasul de pe pagina web, anexat la referinţă.

De asemenea, Decizia privind iniţierea controlului *****din 03.11.2021 a fost comunicată contribuabilului prin intermediul poştei electronice a lichidatorului SRL ”Comalion LCA”, Oleg Iovu, fapt confirmat privind corespondenţa electronică (pag. 54 din dosarul administrativ).

Potrivit ***art. 54[2] din Codul Fiscal***,

(1) Obiect al impunerii este venitul determinat conform contabilităţii financiare, obţinut în perioada fiscală de declarare.

(2) În scopul aplicării prevederilor prezentului capitol, valoarea returului de marfă sau a discontului (reducerii) urmează să micşoreze mărimea obiectului impunerii în perioada fiscală în care a avut loc returul de marfă (s-a acordat discontul), inclusiv în cazul în care vînzarea mărfurilor respective a avut loc în perioadele fiscale precedente.

(3) În obiectul impunerii nu se includ veniturile prevăzute la art.20 şi veniturile rezultate din diferenţa de curs valutar şi/sau diferenţa de sumă.

Articolul 214. Principiile generale de efectuare a controlului fiscal

(1) Controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în cîteva perioade fiscale.

(2) Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora.

(3) Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode şi operaţiuni de organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la faţa locului şi/sau la oficiul organului, prevăzut la alin.(2), poate fi organizat şi efectuat prin următoarele metode şi operaţiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parţială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sînt determinate, în baza prezentului cod, în instrucţiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

(4) Activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal pentru o perioadă ce nu depăşeşte termenele de prescripţie, stabilite la art.264, pentru determinarea obligaţiei fiscale.

(5) În cadrul controlului fiscal la faţa locului şi/sau la oficiu, organele specificate la alin.(2) sînt în drept să solicite de la alte persoane orice informaţii şi documente privind relaţiile lor cu contribuabilul respectiv.

(6) Organele cu atribuţii de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sînt neconcludente, incomplete sau

nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanţe ce atestă existenţa unor semne de încălcare a legislaţiei şi, prin urmare, se impune un nou control.

(7) Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în cadrul examinării contestaţiilor împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acţiunii funcţionarului fiscal şi, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor menţionate la alin.(6).

(8) Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la faţa locului asupra unora şi aceloraşi impozite şi taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepţia cazurilor cînd efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ţine de auditul activităţii Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări a legislaţiei, cînd aceasta este o verificare prin contrapunere, cînd necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislaţiei fiscale sau în urma examinării contestaţiei. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la faţa locului, în legătură cu auditul activităţii Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerinţelor prezentului articol.

(9) Controlul fiscal se efectuează în orele de program ale organului care exercită controlul fiscal şi/sau cele ale contribuabilului.

Conform ***art. 216 Cod Fiscal***,

(1) Controlul fiscal la faţa locului are drept scop verificarea respectării legislaţiei fiscale de contribuabil sau de o altă persoană supusă controlului, care se efectuează la locurile aflării acestora de către funcţionarii fiscali sau de persoane cu funcţie de răspundere ale altor organe cu atribuţii de administrare fiscală. În cazul în care contribuabilul sau o altă persoană supusă controlului nu dispune de sediu sau de oficiu ori sediul lui se află la domiciliu, în alte cazuri cînd nu există condiţii adecvate de lucru, controlul fiscal menţionat se efectuează la oficiul organului care exercită controlul fiscal, cu respectarea tuturor prevederilor art.145 alin.(2)-(6), inclusiv cu întocmirea obligatorie a unui act de ridicare de la contribuabil a documentelor necesare.

(2) Controlul fiscal la faţa locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul. Necesitatea efectuării verificării prin contrapunere la unele persoane cu care contribuabilul supus controlului are sau a avut raporturi economice şi financiare, pentru a se constata autenticitatea acestora, se determină, de sine stătător, de către funcţionarul fiscal sau altă persoană cu funcţie de răspundere care efectuează controlul.

(3) Controlul fiscal la faţa locului referitor la un contribuabil poate cuprinde atît unul, cît şi mai multe tipuri de impozite şi taxe. În cursul unui an calendaristic se admite efectuarea unui singur control fiscal la faţa locului pe unele şi aceleaşi tipuri de impozite şi taxe pentru una şi aceeaşi perioadă fiscală. Această restricţie nu se extinde asupra cazurilor cînd controlul fiscal la faţa locului se efectuează în legătură cu reorganizarea sau lichidarea contribuabilului; cînd după efectuarea controlului se depistează semne de încălcări a legislaţiei; cînd acesta este o verificare prin contrapunere; cînd controlul ţine de activitatea posturilor fiscale; cînd controlul se efectuează în legătură cu auditul activităţii Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior; cînd necesitatea controlului a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislaţiei sau în urma examinării contestaţiei.

(4) Durata unui control fiscal la faţa locului nu trebuie să depăşească două luni calendaristice. În cazuri excepţionale, conducerea organului care exercită controlul fiscal poate să decidă prelungirea duratei în cauză cu cel mult 3 luni calendaristice sau să suspende controlul.

Perioada suspendării controlului şi prezentării documentelor nu se include în durata efectuării controlului, ultima fiind calculată din ziua începerii lui pînă la ziua semnării actului respectiv, inclusiv.

(4[1]) Prin derogare de la alin.(4), dacă în cadrul controlului sunt supuse verificării tranzacţii privind respectarea principiului lungimii braţului la stabilirea preţului, durata controlului nu va depăşi 12 luni calendaristice. În cazuri excepţionale, directorul/directorul adjunct al Serviciului Fiscal de Stat poate decide prelungirea duratei controlului cu cel mult 6 luni calendaristice sau poate suspenda controlul. Controlul fiscal poate fi suspendat la apariţia uneia dintre următoarele condiţii ce ţin de obiectul controlului:

a) necesitatea obţinerii de la terţi a unor documente, informaţii, explicaţii şi/sau probe suplimentare;

b) solicitarea efectuării expertizei;

c) solicitarea de la persoana supusă verificării a unor documente, informaţii, explicaţii şi/sau probe suplimentare.

(5) La finalizarea controlului fiscal la faţa locului, se întocmeşte un act de control fiscal. La posturile fiscale, actul de control fiscal se va întocmi numai în caz de depistare a încălcării legislaţiei fiscale. În cazul depistării vreunei încălcări a legislaţiei, organul care exercită controlul ia decizia corespunzătoare. Prin derogare de la prevederile prezentului alineat, dacă încălcarea legislaţiei se depistează de către serviciul de colectare a impozitelor şi taxelor locale, decizia respectivă se emite de Serviciul Fiscal de Stat, cu respectarea prevederilor de la art.159 alin. (2).

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

(8) Contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiţii adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui şi să semneze actul de control fiscal, chiar şi în cazul dezacordului. În caz de dezacord, el este obligat să prezinte în scris, în termen de pînă la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexînd documentele de rigoare.

(9) Prin derogare de la prevederile prezentului capitol, controlul fiscal la faţa locului al persoanelor care practică activitate de întreprinzător se înregistrează şi se supraveghează în conformitate cu prevederile Legii nr.131 din 8 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător.

(10) Controlul la faţa locului efectuat la solicitarea contribuabilului în legătură cu restituirea impozitelor, taxelor şi altor plăţi de la bugetul public naţional se raportează numai în conformitate cu Legea nr.131 din 8 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător.

(11) Serviciul Fiscal de Stat are obligaţia să-şi planifice controalele anuale în coordonare cu Serviciul Vamal, precum şi să facă cu acesta schimb de informaţii în acest sens. În cazul identificării unor coincidenţe în partea ce se referă la persoana supusă controlului, este obligatorie efectuarea controalelor comune.

(12) Înregistrarea deciziei privind iniţierea controlului, a actului de control fiscal şi a deciziei asupra cazului de încălcare a legislaţiei în Registrul de stat al controalelor se efectuează on-line, prin interconexiunea dintre sistemul informaţional al Serviciului Fiscal de Stat şi Registrul de stat al controalelor.

(13) Decizia privind iniţierea controlului fiscal se echivalează cu delegaţia de control prevăzută de Legea nr.131/2012 privind controlul de stat asupra activităţii de întreprinzător, iar actul de control fiscal şi decizia asupra cazului de încălcare a legislaţiei se echivalează cu procesul-verbal de control prevăzut de aceeaşi lege.

Conform prevederilor ***art. 228 din Codul fiscal***,

Articolul 134. Drepturile Serviciului Fiscal de Stat şi ale funcţionarilor fiscali

(1) Serviciul Fiscal de Stat şi funcţionarii fiscali, în cadrul acţiunilor de exercitare a funcţiei, au următoarele drepturi:

1) să efectueze controale asupra modului în care contribuabilii legislaţia fiscală;

2) să ceară şi să primească gratuit de la orice persoană informaţii, date, documente necesare pentru exercitarea atribuţiilor în limitele funcţionale, cu excepţia informaţiilor care constituie secret de stat, precum şi copiile de pe ele, dacă acestea se anexează la actul de control, de asemenea să ceară explicaţiile şi informaţiile de rigoare asupra problemelor identificate în procesul exercitării atribuţiilor;

3) să efectueze vizite fiscale conform prevederilor prezentului cod;

4) să deschidă şi să examineze, să sigileze, după caz, indiferent de locul aflării lor, încăperile de producţie, depozitele, spaţiile comerciale şi alte locuri, cu excepţia domiciliului şi reşedinţei, folosite pentru obţinerea de venituri sau pentru întreţinerea obiectelor impozabile, altor obiecte, documentelor;

5) să aibă acces la sistemul electronic/computerizat de evidenţă al contribuabilului şi să ridice mijloacele tehnice care conţin aceste sisteme pentru a obţine probe ale încălcărilor şi infracţiunilor date în competenţa sa. Contribuabilul este în drept să obţină de la Serviciul Fiscal de Stat, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare, o copie a sistemului electronic/computerizat de evidenţă al contribuabilului ridicat de Serviciul Fiscal de Stat;

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

7) să ridice de la contribuabil documente în cazurile şi în modul prevăzut de prezentul cod, de asemenea să ridice de la contribuabil echipamentele de casă şi de control utilizate la încasările în numerar, în scopul verificării softurilor instalate în acestea, întocmind un proces-verbal conform modului stabilit;

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

9) să creeze consiliu consultativ prin parteneriat public-privat, consiliu de conformare, comisii specializate, grupuri de lucru cu antrenarea reprezentanţilor altor ministere, altor autorităţi administrative centrale şi autorităţi publice, a reprezentanţilor autorităţilor administraţiei publice locale, reprezentanţilor mediului academic, reprezentanţilor societăţii civile şi a specialiştilor în domeniu;

10) să pornească în instanţele judecătoreşti competente, în conformitate cu prezentul cod, acţiuni contra contribuabililor privind:

a) anularea unor tranzacţii şi încasarea la buget a mijloacelor obţinute din aceste tranzacţii;

b) anularea înregistrării întreprinderii, organizaţiei, în cazul încălcării modului stabilit de fondare a acestora sau al necorespunderii actelor de constituire cu prevederile legislaţiei, şi încasarea veniturilor obţinute de acestea;

c) lichidarea întreprinderii, organizaţiei în temeiurile stabilite de legislaţie şi încasarea veniturilor obţinute de acestea;

11) să ceară şi să verifice înlăturarea încălcării legislaţiei fiscale, să aplice, după caz, măsuri de constrîngere;

12) să utilizeze metode şi surse directe şi indirecte la estimarea obiectelor impozabile şi la calcularea impozitelor şi taxelor;

12^1) să verifice corectitudinea şi stabilirea preţului de transfer conform principiului lungimii braţului;

12^2) să nu accepte sau să recalifice tranzacţiile cu recalcularea obligaţiilor aferente bugetului public naţional;

12^3) să negocieze şi să încheie acorduri de preţ în avans unilaterale, bilaterale/multilaterale;

13) să stingă, în modul stabilit de prezentul cod, obligaţiile fiscale ale contribuabililor şi drepturile la restituirea sumelor plătite în plus;

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

15) să oprească, în comun cu alte organe, şi să controleze în condiţiile prezentului cod mijloacele de transport încărcate sau care se presupune că sînt încărcate cu mărfuri supuse accizelor ori că efectuează transport ilicit de mărfuri şi pasageri în trafic naţional sau internaţional;

16) să solicite de la bănci (sucursale), societăţi de plată, societăţi emitente de monedă electronică şi/sau furnizori de servicii poştale prezentarea documentelor referitoare la clienţii acestora;

17) să solicite efectuarea şi să efectueze controale fiscale în alte state în baza tratatelor internaţionale la care Republica Moldova este parte;

18) să solicite organelor competente din alte state informaţii despre activitatea contribuabililor, fără acordul acestora din urmă;

19) să prezinte organelor competente din alte state informaţii despre relaţiile contribuabililor străini cu cei autohtoni, fără acordul sau înştiinţarea acestora din urmă;

20) să utilizeze dări de seamă fiscale, corespondenţa cu contribuabilii şi informaţii ale autorităţilor publice pe suport electronic şi de alt fel, perfectat şi protejat conform legislaţiei în domeniu;

20^1) să stabilească criterii de determinare a contribuabililor care, la efectuarea livrărilor impozabile cu T.V.A. pe teritoriul ţării, sînt obligaţi să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală electronică şi să aprobe lista acestora;

21) să folosească mijloace de informare în masă pentru popularizarea şi respectarea legislaţiei fiscale;

22) să utilizeze mijloacele speciale sonore şi luminiscente instalate pe unităţile de transport conform normelor stabilite; să intre sau să pătrundă, în modul stabilit de lege, utilizînd, în caz de

necesitate, mijloace speciale, în orice încăpere sau proprietate în scop de constatare şi/sau urmărire penală a infracţiunilor economico-financiare conform competenţei ori dacă, în baza unor date suficiente, se ştie că în aceste localuri a fost comisă sau se comite o infracţiune economico-financiară;

23) să limiteze sau să interzică temporar circulaţia transportului şi a pietonilor pe străzi şi pe drumuri, precum şi accesul persoanelor pe anumite porţiuni de teren sau spre anumite locuri în scop de asigurare a efectuării unor acţiuni de constatare şi/sau urmărire penală a infracţiunilor;

24) să efectueze filmarea şi înregistrarea audio a persoanelor reţinute, să le fotografieze pentru cercetare comparativă sau identificare;

24^1) să întreprindă acţiuni pentru efectuarea urmăririi penale conform Codului de procedură penală;

24^2) să întreprindă acţiuni pentru exercitarea activităţii speciale de investigaţii aferente infracţiunilor date în competenţa sa, conform Codului de procedură penală, în conformitate cu Legea nr.59/2012 privind activitatea specială de investigaţii;

25) să întreprindă alte acţiuni prevăzute de legislaţia fiscală.

(2) Funcţionarii fiscali îşi exercită atribuţiile privind controlul fiscal şi vizita fiscală la faţa locului sau privind executarea silită a stingerii obligaţiei fiscale în baza unor delegări/hotărîri emise în modul stabilit de Serviciul Fiscal de Stat.

(3) Serviciul Fiscal de Stat este în drept să revoce, să modifice sau să suspende, în condiţiile legii, actele sale cu caracter normativ şi cele cu caracter individual dacă ele contravin legislaţiei.

(3^1) În procesul efectuării controlului fiscal, în caz de necesitate, Serviciul Fiscal de Stat poate contracta sau antrena specialişti, experţi, interpreţi calificaţi în domeniul solicitat pentru a acorda asistenţa respectivă şi a contribui la clarificarea unor constatări.

(4) Cerinţele şi dispoziţiile legale ale funcţionarului fiscal sînt executorii pentru toate persoanele, inclusiv pentru cele cu funcţie de răspundere.

(5) Împiedicarea de a-şi exercita atribuţiile, ofensarea, ameninţarea, împotrivirea, violentarea, atentarea la viaţa, la sănătatea şi la averea funcţionarului fiscal, precum şi a rudelor lui apropiate, în timpul exercitării atribuţiilor sau în legătură cu aceasta atrag răspunderea prevăzută de lege.

(6) Funcţionarul fiscal îşi exercită atribuţiile privind controlul fiscal la faţa locului sau privind executarea silită a obligaţiei fiscale în baza unei decizii/hotărîri emise de conducerea Serviciului Fiscal de Stat.

Totodată instanța reține că controlul fiscal la SRL ”Comalion LCA” a fost efectuat pentru perioada de activitate 01.01.2019-31.12.2021, inclusiv repetat pentru perioada de activitate 01.01.2019-30.04.2020, fiind întocmit Actul de control fiscal***** din 01.03.2022.

Anterior, SRL ”Comalion LCA” a fost supusă controlului fiscal, în legătură cu intentarea procedurii de insolvabilitate, prin metoda verificării totale, pentru perioada de activitate 01.01.2018-30.04.2020, fiind întocmit Actul de control nr. 5-701538, prelungit pe formularele nr. 5-701539, nr. 5-701540 şi nr. 5-701451 din 26.06.2020.

În rezultat, a fost emisă Decizia nr. 116/891AV din 23.07.2020 prin care au fost calculate plăţi de bază în sumă totală de 180495 lei, majorări de întârziere în sumă totală de 24743 lei şi aplicate sancţiuni fiscale în sumă totală de 56493 lei, care au fost achitate parţial.

Ulterior, la SA ”Apă-Canal Chişinău” a fost efectuat un control fiscal la faţa locului prin contrapunere privind relaţiile economico-finamciare cu SRL „Construct-Obiect” pentru perioada de activitate 01.01.2020-31.07.2021, fiind întocmit Actul de control fiscal ***** din 25.08.2021

(paginile 42-44 din dosarul administrativ), prin care s-a constatat că SRL ”Comalion LCA” în perioada 01.01.2020-31.07.2021 a prestat în beneficiul SA ”Apă-Canal Chişinău” lucrări de construcţie şi reabilitare a reţelelor de canalizare în mun. Chişinău, în valoare totală de 14464967 lei. Pentru lucrările care au fost efectuate de SRL ”Comalion LCA”, SA ”Apă-Canal Chişinău” a achitat prin transfer bancar la conturile SRL „Construct-Obiect” suma de 12399709 lei, în baza notificării din 27.01.2020, prezentată de SRL ”Comalion LCA” şi în baza amendamentului nr. 2 din 13.02.2022 la contractul ***** din 19.12.2017.

Astfel ansamblul circumstanţelor invocate, în coroborare cu prevederile ari. 214 alineatele (6), (7) şi (8) din Codul fiscal, au condiţionat efectuarea unui control fiscal repetat la SRL ”Comalion LCA” pentru perioada 01.01.2019-30.04.2020, iar alegaţiile reclamantei cu privire la ilegalitatea controlului sunt neîntemeiate şi lipsite de suport juridic.

Conform prevederilor art. 90 alineatele (1) lit. a) şi (2) din Codul fiscal,

(1) Impozitul pe venit la sursa de plată se reţine, în mod obligatoriu, de către orice:

a) persoană (contribuabil) care desfăşoară activitate de întreprinzător, cu excepţia deţinătorilor de patente de întreprinzător şi a persoanelor care desfăşoară activităţi independente conform cap.10[2] şi activităţi în domeniul achiziţiilor de produse din fitotehnie şi/sau horticultură şi/sau de obiecte ale regnului vegetal conform cap.10[3];

b) nerezident care desfăşoară activitate conform art.5 pct.15[1]);

c) reprezentanţă permanentă;

d) instituţie;

e) organizaţie, inclusiv orice autoritate publică şi instituţie publică.

(2) Impozitul pe venit ce se reţine în prealabil, ca parte a impozitului, constituie 12%.

Conform prevederilor art. 90[1] alin. (3[1]) din Codul fiscal,

(3[1]) Persoanele specificate la art.90 reţin şi achită la buget un impozit în mărime de:

- 6% din dividende, inclusiv sub formă de acţiuni sau cote-părţi, achitate în folosul persoanelor fizice rezidente, cu excepţia celor aferente profitului nerepartizat obţinut în perioadele fiscale 2008–2011 inclusiv;

- 15% din dividende, inclusiv sub formă de acţiuni sau cote-părţi, aferente profitului nerepartizat obţinut în perioadele fiscale 2008–2011 inclusiv;

- 15% din suma retrasă din capitalul social aferentă majorării capitalului social din repartizarea profitului net şi/sau altor surse constatate în capitalul propriu între acţionari (asociaţi) în perioadele fiscale 2010–2011 inclusiv, în conformitate cu cota de participaţie depusă în capitalul social;

- 12% din royalty achitate în folosul persoanelor fizice;

- 6% din mărimea sumei mijloacelor băneşti donate persoanelor fizice care nu desfăşoară activitate de întreprinzător.

Prevederile de la liniuţele întîi şi a doua ale prezentului alineat se aplică şi în cazul dividendelor achitate prealabil pe parcursul perioadei fiscale.

Astfel, în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL ”Comalion LCA” s-a constatat, conform Dărilor de seamă privind reţinerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (forma IPC18) pentru perioadele fiscale L/01/2019-L/12/2020 şi Dărilor de seamă (forma IPC21) pentru perioadele fiscale L/01/2021- L/l 2/2021, că entitatea nu a declarat impozit pe venit din suma dividendelor achitate.

Totodată, s-a constatat că la 19.12.2017, SA ”Apă-Canal Chişinău” şi SRL ”Comalion LCA” au semnat contractul ***** prin care SRL ”Comalion LCA” s-a obligat să execute lucrări

de construcţie şi reabilitare a reţelelor de canalizare din mun. Chişinău. Contractul ***** din 19.12.2017 a fost semnat în cadrul Programului de dezvoltare a serviciilor de alimentare cu apă a mun. Chişinău şi Reabilitarea reţelelor de canalizare, finanţat de către BERD şi BEI în cadrul Proiectelor de Investiţii Prioritare.

Pe parcursul anului 2018, SRL ”Comalion LCA” a executat în beneficiul SA ”Apă-Canal Chişinău” lucrări de construcţie şi reabilitare a reţelelor de canalizare din mun. Chişinău, conform condiţiilor contractuale. Astfel, la 31.12.2018, datoria SA ”Apă-Canal Chişinău” faţă de SRL ”Comalion LCA” constituia suma de 104290,03 lei.

De asemenea, pe parcursul perioadei 01.01.2019-30.09.2021, SRL ”Comalion LCA” a executat în beneficiul SA ”Apă-Canal Chişinău” lucrări de construcţie şi reabilitare a reţelelor de canalizare, conform facturilor fiscale în sumă totală de 24540629,24 lei. Pentru serviciile prestate, SA ”Apa-Canal Chişinău” a achitat în beneficiul SRL ”Comalion LCA” suma de 9485370,52 lei, ultima achitare fiind la 22.11.2019.

La 27.01.2020, SRL ”Comalion LCA” a prezentat în adresa SA ”Apa-Canal Chişinău” o notificare prin care a informat despre faptul că achitările pentru lucrările realizate în baza contractului ***** din 19.12.2017, urmează să fie efectuate de SA ”Apă-Canal Chişinău” în adresa SRL „Construct-Obiect” (pag. 89 din dosarul administrativ).

Temei pentru notificarea dată a servit tranzacţia de împăcare din 01.10.2019, încheiată între SRL ”Comalion LCA” şi SRL „Construct-Obiect”, prin care SRL ”Comalion LCA” s-a obligat să stingă datoria în sumă de 18684237 lei faţă de SRL „Construct-Obiect” (paginile 86-88 din dosarul administrativ), creată în rezultatul contractului de cesiune nr. 01 din 01.10.2019, prin care Liudmila Cecetova, unicul asociat al SRL ’’Comalion LCA”, a cesionat către SRL „Construct-Obiect” creanţa sa în sumă de 18684237 lei faţă de SRL ”Comalion LCA”, care reprezintă dividende distribuite conform Deciziei nr. 01 din 01.10.2019 în beneficiul asociatului unic al SRL „Comalion LCA” (paginile 76-79 din dosarul administrativ). Conform Deciziei SRL ”Comalion LCA” nr. 01 din 01.10.2019, profitul nerepatizat obţinut în perioadele 2010-2018, în sumă de 18684237 lei, s-a distribuit spre plata dividendelor asociatului unic al SRL ”Comalion LCA”, Liudmila Cecetova ” (pag. 75 din dosarul administrativ). Reieşind din datele situaţiilor financiare pentru perioadele aferente anilor 2010-2020, din datele balanţelor de verificare, utilizarea profitului anilor precedenţi constituie 18684236 lei, inclusiv profitul obţinut în perioada 01.01.2010-31.12.2011 constituie suma de 2320531 lei şi profitul obţinut în perioada 01.01.2012-31.12.2018 constituie suma de 16363705 lei (date reflectate în situaţiile financiare pentru perioada aferentă anului 2020).

Totodată, în cadrul controlului fiscal efectuat la SRL ”Comalion LCA” s-a stabilit că în perioada 01.01.2020-31.12.2021, SA ”Apa-Canal Chişinău” a achitat în beneficiul SRL „Construct-Obiect” suma de 13728212 lei. Conform actului de verificare prezentat de SA ”Apă-Canal Chişinău” alte tranzacţii economico-financiare între SA ”Apa-Canal Chişinău” şi SRL „Construct-Obiect”, decât achitarea sumei de 13728212 lei, nu au fost reflectate. Luînd în considerare că dividendele calculate de către de SRL ”Comalion LCA” în mărime de 18684237 lei au fost achitate de către SA ”Apă-Canal Chişinău” în beneficiul SRL „Construct- Obiect”, SRL ”Comalion LCA” trebuia să calculeze şi să achite obligaţii fiscale aferente dividendelor distribuite asociatului unic al SRL ”Comalion LCA”, Liudmila Cecetova.

Astfel, în rezultatul controlului fiscal s-a constatat că SRL ”Comalion LCA”, contrar prevederilor legale precitate supra, a admis necalcularea şi nedeclararea impozitului pe venit din dividendele achitate, diminuat/eschivat, calculat în rezultatul controlului, în sumă de 1032540 lei (2320531 lei (profitul obţinut în perioada aferentă anilor 2010-2011)x 15%=348080 lei;

11407681 lei (profitul obţinut în perioada începând cu anul 2012 x 6%=684461 lei; 348080 lei+684460 lei=1032541 lei), inclusiv în perioadele fiscale L/02/2020-176662 lei, L/04/2020-7502 lei, L/05/2020-219253 lei, L/07/2020-89018 lei, L/10/2020-92779 lei, L/12/2020-253507 lei, L/03/2021-57018 lei, L/04/2021-28559 lei, L/06/2021-28532 lei, L/12/2021-79710 lei.

Ca urmare, încălcările specificate supra au condiţionat diminuarea impozitului pe venit din dividendele achitate în sumă de 975449 lei; eschivarea de la calculul şi plata impozitului pe venit din dividendele achitate în sumă de 57091 lei; nerespectarea modului de întocmire şi prezentare a Dării de seamă privind reţinerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (forma IPC18/IPC21) pentru perioadele L/02/2020, L/04/2020, L/05/2020, L/07/2020, L/l0/2020, L/12/2020, L/03/2021, L/04/2021, L/06/2021, L/12/2021.

În rezultat, a fost emisă Decizia ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SRL ”Comalion LCA”.

Totodată în conformitate cu prevederile ***art. 228 alineatele (1), (2) şi (3) din Codul fiscal***

(1) Majorarea de întîrziere (penalitatea) este o sumă calculată în funcţie de cuantumul impozitului, taxei şi de timpul scurs din ziua în care acestea trebuiau plătite, indiferent de faptul dacă au fost sau nu calculate la timp. Aplicarea de către Serviciul Fiscal de Stat sau alt organ abilitat majorării de întîrziere este obligatorie, independent de forma de constrîngere. Majorarea de întîrziere reprezintă o parte din obligaţia fiscală şi se percepe în modul stabilit pentru impunerea fiscală.

(2) Pentru neplata impozitului, taxei în termenul şi în bugetul stabilite conform legislaţiei fiscale se plăteşte o majorare de întîrziere, determinată în conformitate cu alin.(3) pentru fiecare zi de întîrziere a plăţii lor, pentru perioada care începe după scadenţa impozitului, taxei şi care se încheie în ziua plăţii lor efective inclusiv.

(3) Cuantumul majorării de întîrziere se determină anual în funcţie de rata de bază (rotunjită pînă la următorul procent întreg), stabilită de Banca Naţională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune, aplicată la operaţiunile de politică monetară pe termen scurt, majorată cu 5 puncte, împărţită la numărul de zile ale anului şi aproximată conform regulilor matematice pînă la 4 semne după virgulă.

Articolul 236. Amenda

(1) Amenda este o sancţiune fiscală care constă în obligarea persoanei ce a săvîrşit o încălcare a legislaţiei de a plăti o sumă de bani. Amenda se aplică indiferent de faptul dacă au fost aplicate sau nu alte sancţiuni fiscale ori plătite impozite, taxe, majorări de întîrziere (penalităţi) calculate suplimentar la cele declarate sau nedeclarate.

(2) Amenda reprezintă o parte a obligaţiei fiscale şi se percepe în modul stabilit pentru impunerea fiscală.

(3) În cazul în care contribuabilul descoperă că darea de seamă fiscală prezentată anterior conţine greşeli sau omisiuni şi prezintă darea de seamă corectată, precum şi în cazul în care contribuabilul nu are obligaţia prezentării dării de seamă, dar descoperă că au fost efectuate greşit calculul şi plata impozitelor şi taxelor, iar în urma acestora apar obligaţii fiscale suplimentare şi acestea sînt achitate pînă la anunţarea unui control fiscal, amenda nu se aplică.

Articolul 238. Regulile generale de aplicare a sancţiunii fiscale

(1) Sancţiunea fiscală se aplică în limitele stabilite de articolul respectiv din prezentul cod, în strictă conformitate cu legislaţia fiscală.

(1^1) Amenda se aplică în cazurile de încălcare a legislaţiei semnificativă.

(2) În cazul în care o persoană a săvîrşit două sau mai multe încălcări a legislaţiei, sancţiunea fiscală se aplică pentru fiecare încălcare a legislaţiei şi pentru fiecare perioadă fiscală în parte, cu excepţia cazurilor prevăzute la art.188 alin.(2).

Articolul 260. Nerespectarea modului de întocmire, de prezentare a dării de seamă fiscale şi a facturii fiscale

(1) Nerespectarea modului de întocmire şi de prezentare a dării de seamă fiscale se sancţionează cu o amendă de la 200 la 400 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală, dar nu mai mult de 2000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale, aplicată contribuabililor specificaţi la art.232 lit.b), şi cu amendă de la 500 la 1000 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală, dar nu mai mult de 10000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale, aplicată contribuabililor specificaţi la art.232 lit.a) şi c).

(4) Neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute la art.117 şi 117^{1} de către subiecţii impunerii cu TVA, inclusiv pentru livrările ce se scutesc de TVA fără drept de deducere, se sancţionează cu o amendă de la 3000 la 3600 de lei pentru fiecare factură fiscală neprezentată, dar nu mai mult de 72000 de lei pentru toate facturile fiscale neprezentate.

(5) În cazul micşorării (diminuării) venitului impozabil declarat de către contribuabilul care a aplicat cota zero la impozitul pe venit în perioada 1 ianuarie 2008 – 31 decembrie 2011, se aplică o amendă de la 12% la 15% din suma nedeclarată (diminuată) a venitului impozabil.

(6) În cazul micşorării (diminuării) venitului impozabil declarat de către contribuabilul care a beneficiat de amânarea termenului de achitare a impozitului pe venit aferent profitului obţinut pentru perioadele fiscale 2023–2025 inclusiv, conform prevederilor art.87 alin.(1^{1}), se aplică o amendă de la 12% la 15% din suma nedeclarată (diminuată) a venitului impozabil.

(7) Prezentarea tardivă a informaţiei prevăzute la art.226^{19} se sancţionează cu amendă de la 30 000 lei la 50 000 lei.

(8) Prezentarea informaţiei prevăzute la art.226^{19} neautentice care a determinat diminuarea sau eschivarea obligaţiilor fiscale se sancţionează cu amendă de la 60000 la 90000 de lei.

(9) Neprezentarea informaţiei prevăzute la art.226^{19} se sancţionează cu amendă de la 100000 la 150000 de lei.

(10) Prezentarea tardivă a dosarului privind preţurile de transfer se sancţionează cu amendă de la 30000 la 50000 de lei.

(11) Prezentarea dosarului privind preţurile de transfer cu informaţii neautentice care au determinat diminuarea sau eschivarea obligaţiilor fiscale se sancţionează cu amendă de la 150000 la 200000 de lei.

(12) Neprezentarea dosarului privind preţurile de transfer se sancţionează cu amendă de la 300000 la 500000 de lei.

Articolul 261. Încălcarea regulilor de calculare şi de plată a impozitelor, a taxelor, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, stabilite în cotă procentuală

(4) Diminuarea impozitelor, a taxelor, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, stabilite în cotă procentuală, prin prezentarea către Serviciul Fiscal de Stat a unei dări de seamă fiscale cu informaţii sau date neveridice se sancţionează cu amendă de la 20% la 30% din suma diminuată.

(4^{1}) Prevederile alin.(4) nu se aplică în cazul în care contribuabilul depune de sine stătător darea de seamă corectată în conformitate cu art.188, cu condiţia ca aceasta să nu conţină informaţii şi date neveridice.

(5) Eschivarea de la calculul şi de la plata impozitelor, a taxelor, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, stabilite în cotă procentuală, se sancţionează cu o amendă de la 80% la 100% din suma impozitelor, a taxelor, a primelor de asigurare obligatorie de asistenţă medicală şi a contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii nedeclarate, stabilite în cotă procentuală.

(6) Neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate se sancţionează cu amendă în cuantum calculat, în modul stabilit la art.228 alin.(3), unei perioade cuprinse între data stabilită pentru plata acestui impozit şi data de prezentare a declaraţiei fiscale. Suma neplătită a impozitului pe venit se determină ca diferenţă dintre impozitul calculat şi plătit de contribuabil şi impozitul pe care acesta era obligat să-l plătească. Impozitul pe venit care urmează a fi plătit reprezintă cea mai mică mărime din impozitul calculat care urma să fie plătit în anul precedent sau 80% din suma definitivă a impozitului din perioada fiscală curentă, scăzîndu-se trecerile în cont (cu excepţia impozitului plătit în rate). Sancţiunea nu se aplică în cazul în care impozitul pe venit ce urmează a fi plătit este mai mic de 5000 de lei. Amenda nu se aplică contribuabililor menţionaţi la art.228 alin.(5) în ceea ce priveşte obligaţiile fiscale şi perioadele fiscale pentru care nu se aplică (nu se calculează) majorări de întîrziere (penalităţi).

Astfel raportînd prevederile legale indicate supra se reține că Actul de control fiscal***** din 01.03.2022 și Decizia ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SRL ”Comalion LCA” au fost emise în conformitate cu prevederile legale de rigoare.

Totodată conform prevederilor art. 267 alin. (3) din Codul fiscal, Obligaţia de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă.

În conformitate cu prevederile art. 225 alin. (2) din Codul 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.

Astfel, titlul III din Codul administrativ, stabilește formalitățile și procedura pentru emiterea actelor administrative, cu indicarea condițiilor de fond și formă pentru aceasta și respectiv, sancțiunea ce survine în cazul nerespectării acestora. Așa fiind, unul din elementele de bază ale actului administrativ, este motivarea, precum și obligativitatea explicării căilor de atac (art. art. 118, 120, 124 din Codul Administrativ).

Conform art. 118 Cod Administrativ, motivarea este operațiunea administrativă prin care se expun considerentele care justifică emiterea unui act administrativ individual. Această definiție impune expres necesitatea motivării actului administrativ, indiferent de norma în baza căreia se emite acesta, fără să implice careva elemente de interpretare.

Prin urmare, instanța judecătorească conchide că decizia ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, precum și decizia ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației, sunt legale în fond, emise cu respectarea condițiilor de legalitate/valabilitate stabilite de lege, fiind motivate și conținând informații obligatorii impuse de lege, iar temeiurile invocate de către reclamant întru anularea actelor administrative contestate, nu ating nivelul minim pentru a fi considerate de către instanța de judecată ca temeiuri suficiente pentru anularea actelor contestate în prezenta speță.

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 reclamant întru anularea actelor administrative contestate, nu atinge nivelul minim pentru a putea fi reținut ca temei de anulabilitate sau de nulitate a actului administrativ individual defavorabil, or, actele administrative contestate sunt emise conform legii, cu respectarea procedurii stabilite și de către organul competent.

Potrivit ***art.224 alin.(1) lit.f) din Codul administrativ***, examinînd acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărîri: respinge acțiunea ca fiind neîntemeiată, dacă nu sînt îndeplinite condițiile de adoptare a unei hotărîri prevăzute la lit. a)–e).

În lumina celor menționate, instanța consideră că argumentele invocate în suportul acțiunii nu sunt susceptibile să determine anularea decizie ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, anularea deciziei ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației. Or, de către autoritatea publică pîrîtă a fost respectată procedura de emitere a actului administrativ care fiind emis în corespundere cu normele legii materiale aplicabile speței, instanța nu a constatat admiterea a careva abateri la emiterea actelor administrative individuale defavorabile emise în privința reclamantului, 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 reclamantului nu există.

În rezultat, instanța va respinge ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată depusă de către SRL ”COMALION LCA” împotriva Serviciul Fiscal de Stat, terț SRL ”CONSTRUCT-OBIECT” privind anularea decizie ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, anularea deciziei ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației.

conform art. art. 224, 225 din Codul Administrativ nr. 116 din 19.07.2018 (în vigoare din 01.04.2019), instanţa de judecată,

h o t ă r ă ş t e:

Cererea de chemare în judecată depusă de către SRL ”COMALION LCA” împotriva Serviciul Fiscal de Stat, terț SRL ”CONSTRUCT-OBIECT” privind anularea decizie ***** din 31.03.2022 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL ”COMALION LCA”, anularea deciziei ***** din 26.05.2022 pe marginea contestației, se respinge ca fiind neîntemeiată.

Hotărîrea poate fi contestată cu apel la Curtea de Apel Centru în termen de 30 zile de la pronunțarea dispozitivului hotărîrii, prin intermediul Judecătoriei Chișinău sediul Centru.

Preşedintele şedinţei,
Judecătorul Cazacu Grigorii