

## DECIZIE

25 mai 2016

mun. Chișinău

Colegiul civil comercial și de contencios administrativ lărgit  
al Curții Supreme de Justiție

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul – Valeriu Doagă  
Judecătorii – Iuliana Oprea, Ala Cobăneanu  
Galina Stratulat, Oleg Sternioală

examinând recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei,  
în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Nicolae Negrii  
împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei cu privire la contestarea  
actului administrativ,  
împotriva deciziei Curții de Apel Bălți din 02 februarie 2016

### c o n s t a t ă

La data de 14 iulie 2015, Nicolae Negrii a depus cerere de chemare în judecată  
împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei cu privire la contestarea  
actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul a menționat că, la data de 09 aprilie 2015,  
colaboratorii Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei au efectuat un control  
operativ la mijlocul de transport, ce aparține SRL „Virtim-Lux” însă la care dînsul  
activează în calitate de taximetrist.

Sușține că, în rezultatul controlului, inspectorii Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-  
nul Sîngerei au întocmit în privința sa proces-verbal cu privire la contravenție în baza  
art. 293/1 alin. (5) din Codul contravențional și actul nr. 1-701306 din 09 aprilie 2015,  
în care a fost indicat că, la momentul verificării operative s-a depistat excedent de  
mijloace bănești în sumă de 75 de lei.

Afirmă că, la data de 04 mai 2015, în baza actului enunțat, pârâtul a emis decizia  
nr. 250/130/Adm., prin care, în baza art. 254 alin. (10) din Codul fiscal, i-a aplicat o  
sancțiune fiscală sub formă de amendă în mărime de 3000 de lei.

Relevă că, procesul-verbal cu privire la contravenție din 09 aprilie 2015 și decizia  
șefului Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei din 16 aprilie 2015 au fost  
contestate în instanța de judecată și prin hotărârea Judecătoriei Sîngerei din 18 mai 2015  
au fost declarate nule.

Consideră că, actul nr. 1-701306 din 09 aprilie 2015 este ilegal, deoarece a fost  
întocmit de pârât cu încălcarea prevederilor legale.

Invocă faptul că, contrar prevederilor art. 216 alin. (2) și (6) din Codul fiscal, controlul fiscal a fost efectuat în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr.142 din 09 aprilie 2015 a șefului interimar al Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei, însă în această decizie nu a fost indicat concret la care agent economic urmează a fi efectuat controlul fiscal, or, în raionul Sîngerei activează peste 9000 de agenți economici, precum și în actul enunțat nu a fost descris obiectiv, clar și exact încălcările legislației fiscale.

Mai invocă faptul că, contrar prevederilor art. 243 din Codul fiscal, cazul de încălcare fiscală a fost examinat în lipsa sa, fapt indicat și în decizia pârâtului de aplicare a sancțiunii fiscale.

Menționează că, potrivit art. 248 lit. e), f) și g) din Codul fiscal, după examinarea cazului de încălcare fiscală, organul fiscal emite o decizie, care trebuie să conțină: denumirea (numele, prenumele), sediul (domiciliul), codul fiscal al persoanei care a săvârșit încălcarea fiscală; descrierea încălcării fiscale cu indicarea articolelor, aliniatelor, punctelor din actele care au fost încălcate și indicarea articolului, aliniatului, punctului din actul normativ care prevede sancțiunea fiscală, însă din conținutul deciziei pârâtului nr. 250/130/Adm. din 04 mai 2015 nu este clar în privința cui a fost aplicată sancțiunea fiscală – persoanei fizice Nicole Negrii sau persoanei juridice SRL „Virtim-Lux”, cu care el are încheiat contract individual de muncă, precum și nu sunt descrise încălcările fiscale cu indicarea articolelor din actele care au fost încălcate.

Sușține că, în decizia nominalizată a fost indicat faptul că, el a încălcat prevederile art. 254 alin. (10) din Codul fiscal, pe când acest articol, la data adoptării deciziei, avea numai două aliniate.

Solicită anularea actului nr. 1-701306 din 09 aprilie 2015, întocmit de Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei și decizia nr. 250/130/Adm. din 04 mai 2015 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Nicolae Negrii, adoptată de șeful interimar al Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei și încasarea de la pârât a cheltuielilor de judecată, pe care le va suporta în acest proces.

Prin hotărîrea Judecătorei Sîngerei din 13 noiembrie 2015 s-a admis parțial acțiunea și s-a anulat decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei nr.250/130/Adm. din 04 mai 2015 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Nicolae Negrii ca fiind ilegală în fond și emisă contrar prevederilor legii. În rest s-a respins acțiunea ca neîntemeiată.

Prima instanță, respingînd pretenția cu privire la anularea actului nr. 1-701306 din 09 aprilie 2015, întocmit de Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei, și-a argumentat concluzia prin faptul că, controlul operativ a fost efectuat în corespundere cu normele legale, inclusiv în baza Regulamentului cu privire la efectuarea controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării operative, aprobat prin ordinul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 1014 din 21 iulie 2014, iar dezacordul reclamantului nu conține careva argumente plauzibile, nefiind anexate probe de rigoare.

Totodată, prima instanță, anulînd decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei nr. 250/130/Adm. din 04 mai 2015 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Nicolae Negrii, și-a argumentat concluzia prin faptul că, la emiterea acestei decizii, pârâtul nu a ținut cont de faptul că, la data de 04 mai 2015, art. 254 alin. (10) din

Codul fiscal nu mai era în vigoare, acesta fiind abrogat prin Legea nr. 71 din 12 aprilie 2015 pentru modificarea și completarea unor acte legislative.

Prin decizia Curții de Apel Bălți din 02 februarie 2016 s-a admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei, s-a casat hotărârea primei instanțe în partea respingerii pretenției cu privire la anularea actului nr. 1-701306 din 09 aprilie 2015, întocmit de Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei și în această parte s-a încetat procesul. În rest s-a menținut hotărârea primei instanțe.

Instanța de apel și-a argumentat concluzia prin faptul că, actul nr. 1-701306 din 09 aprilie 2015, întocmit de Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei reprezintă un act preparatoriu, care a stat la baza emiterii actului administrativ contestat, care de sine stătător nu poate constitui obiect al acțiunii în contenciosul administrativ, deoarece nu produce efecte juridice separat de decizia de sancționare, invocând la caz art. 2 și 3 din Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000 și art. 265 lit. a) din Codul de procedură civilă.

La data de 16 martie 2016, Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Sîngerei a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărâri cu privire la respingerea acțiunii.

În motivarea recursului a invocat că, instanțele judecătorești, la examinarea pricinii, nu au constatat și elucidat pe deplin circumstanțele care au importanță pentru soluționarea pricinii și au aplicat eronat normele de drept material prevăzute la art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, art. 267 alin. (1) din Codul fiscal, art. 268-269 din Codul fiscal.

Consideră că, actul de control și decizia de sancționare au fost emise în concordanță cu normele în vigoare și potrivit regulii de aplicare a legislației fiscale în timp prevăzute la art. 233 alin. (1) din Codul fiscal.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei urmează a fi respins din următoarele motive.

În conformitate cu art. 445 alin.(1) lit. a) din Codul de procedură civilă, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să respingă recursul și să mențină decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe, precum și încheierile atacate cu recurs.

În conformitate cu art. 442 alin.(1) din Codul de procedură civilă, judecând recursul declarat împotriva deciziei date în apel, instanța verifică, în limitele invocate în recurs și în baza referinței depuse de către intimat, legalitatea hotărârii atacate, fără a administra noi dovezi.

Materialele pricinii atestă că, în temeiul deciziei IFS pe raionul Sîngerei privind inițierea controlului fiscal nr. 142 din 09 aprilie 2015, inspectorii fiscali în urma efectuării controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării operative a mijlocului de transport de model Dacia Logan cu numărul de înmatriculare SGAO 536 ce aparține SRL “Virtim-Lux” și în prezența conducătorului mijlocului de transport menționat, Nicolae Negrii, au întocmit actul de control nr. 1-701306 asupra încălcării prevederilor art. 62 din Regulamentul transportatorilor auto de călători și bagaje, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 854 din 28 iulie 2006 și art. 8 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal –

transportarea pasagerilor fără utilizarea MCC/aparatului de taxat (f.d. 5). La data de 14.04.2015 Nicolae Negrii și-a exprimat dezacordul cu actul de control menționat supra (f.d. 9).

În baza actului de control nr. 1-701306, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei a emis decizia nr. 250/130Adm. din 04 mai 2015 prin care a aplicat lui Nicolae Negrii sancțiune financiară sub formă de amendă în mărime de 3000 de lei, în baza art. 254 alin. (10) din Codul fiscal (f.d. 6).

Prin hotărîrea Judecătorei Sîngerei din 18 mai 2015 s-a admis contestația depusă de Nicolae Negrii, s-au declarat nule procesul-verbal cu privire la contravenție seria MF nr. 054690 din 09.04.2015 și decizia IFS pe raionul Sîngerei din 16.04.2015, s-a încetat procesul-contravențional pornit în privința lui Nicolae Negrii în baza art. 293/1 alin. (5) din Codul contravențional (f.d. 7).

La data de 24 iunie 2015 Nicolae Negrii a înaintat IFS pe raionul Sîngerei cerere prealabilă prin care a solicitat anularea actului de control nr. 1-701306 din 09 aprilie 2015 și a deciziei nr. 250/130Adm. din 04.05.2015 (f.d. 11).

Prin răspunsul IFS pe raionul Sîngerei nr. 81-2/1-110/2246 din 26 iunie 2015 s-a respins cererea prealabilă ca neîntemeiată (f.d. 12).

Verificînd legalitatea deciziei instanței de apel prin prisma argumentelor invocate în recurs, Colegiul remarcă faptul că, actul judecătoresc de dispoziție este legal și întemeiat.

În conformitate cu art. 1 alin. (2) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10.02.2000, orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Potrivit art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, apărarea drepturilor și intereselor contribuabilului se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod și de alte acte ale legislației. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Potrivit art. 231 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, în sensul prezentului cod, tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală înseamnă aplicarea de către organul fiscal, în condițiile prevăzute de legislația fiscală, a unor sancțiuni față de persoanele care au săvîrșit încălcări fiscale. Temeiul tragerii la răspundere pentru încălcare fiscală este însăși încălcarea fiscală.

În conformitate cu art. 232 din Codul fiscal, este tras la răspundere pentru încălcare fiscală contribuabilul persoană juridică a cărei persoană cu funcție de răspundere a săvîrșit o încălcare fiscală, contribuabilul persoană fizică, care nu practică activitate de întreprinzător, ce a săvîrșit o încălcare fiscală. În cazul în care acesta este lipsit de capacitate de exercițiu sau are capacitate de exercițiu restrînsă, pentru încălcarea fiscală săvîrșită de el reprezentantul său legal (părinții, înfietorii, tutorele, curatorul) poartă răspundere în funcție de obiectul impozabil, de obligația fiscală și de bunurile contribuabilului, contribuabilul persoană fizică care practică activitate de întreprinzător, a cărei persoană cu funcție de răspundere a săvîrșit o încălcare fiscală.

În corespundere cu art. 233 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală se face în temeiul legislației fiscale în vigoare în timpul și la locul săvârșirii încălcării, cu excepția situațiilor când legea nouă prevede sancțiuni mai blânde, cu condiția că încălcarea fiscală, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condițiile legii, răspunderea penală. Procedura de tragere la răspundere pentru încălcarea fiscală se aplică în conformitate cu legislația în vigoare în timpul și în locul examinării cazului de încălcare fiscală.

Potrivit art. 238 alin. (1) din Codul fiscal, sancțiunea fiscală se aplică în limitele stabilite de articolul respectiv din prezentul cod, în strictă conformitate cu legislația fiscală.

Conform art. 254 alin. (10) din Codul fiscal (în redacția Legii nr. 64 din 11.04.2014), efectuarea transporturilor de pasageri cu mijloace de transport auto, inclusiv în regim de taxi, pe rute urbane, suburbane, interurbane, transfrontaliere sau internaționale, fără bilete de călătorie (bilet de călătorie – bon de casă emis de mașina de casă și de control sau document de strictă evidență cu preț fixat, înregistrat la agentul transportator, confecționat în mod tipografic, în conformitate cu actele normative în vigoare) se sancționează cu amendă de 3000 de lei, aplicată agentului transportator și conducătorului mijlocului de transport sau persoanei responsabile de taxarea călătoriei.

Colegiul relevă că, potrivit principiului acțiunii legii în timp, actul normativ produce efecte numai în timpul cât este în vigoare și nu poate fi ultraactiv sau retroactiv, cu excepția când prin actul legislativ nou se stabilesc sancțiuni mai blânde. Materia fiscală se raliază acestui principiu care este materializat la art. 233 din Codul fiscal și suplimentar facilitează poziția contribuabilului în cazurile existenței unor îndoieli apărute la aplicarea legislației fiscale, denumit uzual potrivit adagiului latin *in dubio pro reo*.

La caz, decizia IFS pe raionul Sîngerei nr. 250/130Adm. a fost emisă la data de 04 mai 2015 în momentul în care art. 254 alin. (10) din Codul fiscal ce a stat la baza actului administrativ menționat a fost abrogat prin Legea nr. 71 din 12.04.2015, intrată în vigoare la data de 01 mai 2015. Distincția dintre noțiunile de răspundere fiscală și sancțiune fiscală este evidentă avînd în vedere faptul că, atragerea la răspundere juridică precede aplicarea sancțiunii care decurge din finalitatea primului proces ce include constatarea faptei, acumularea probelor și încadrarea situației de fapt cu norma juridică aplicabilă. Dacă angajarea răspunderii la moment era prevăzută de lege însă la momentul aplicării propriu-zise a sancțiunii legiuitorul a abrogat dispoziția de incriminare, respectiv voința dată exprimă inoportunitatea sancționării pentru fapta comisă. Reprezintă o discriminare nejustificată și inadmisibilă atunci când legea blîndă are efect retroactiv pentru acțiunile comise de contribuabil, iar inexistența legii nu are nici un impact asupra conduitei acestuia care la momentul sancționării nu mai dispune de un caracter ilicit.

În această ordine de idei, este întemeiată concluzia instanței de apel în privința ilegalității deciziei IFS pe raionul Sîngerei nr. 250/130Adm. din 04.05.2015 care a fost emisă în temeiul unei prevederi legale abrogate, nesusceptibilă să producă efecte juridice pentru viitor, inclusiv pentru acțiunile organului fiscal inițiate pînă la momentul abrogării însă care nu s-au încheiat cu aplicarea sancțiunii.

Potrivit definiției legale, actul administrativ reprezintă manifestarea juridică unilaterală de voință, cu caracter normativ sau individual, din partea unei autorități publice în vederea organizării executării sau executării în concret a legii. Actului administrativ, în sensul prezentei legi, este asimilat contractul administrativ, precum și nesoluționarea în termenul legal a unei cereri;

Conform art. 3 din Legea contenciosului administrativ, obiect al acțiunii în contenciosul administrativ îl constituie actele administrative, cu caracter normativ și individual, prin care este vătămat un drept recunoscut de lege al unei persoane, inclusiv al unui terț, emise de: a) autoritățile publice și autoritățile asimilate acestora în sensul prezentei legi; b) subdiviziunile autorităților publice; c) funcționarii din structurile specificate la lit.a) și b). Obiect al acțiunii în contenciosul administrativ poate fi și nesoluționarea în termenul legal a unei cereri referitoare la un drept recunoscut de lege.

Colegiul reține justetea soluției instanței de apel în privința actului de control nr. 1-701306 din 09.04.2015 întocmit de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei care nu este act administrativ în accepțiunea Legii contenciosului administrativ, ci unul preparatoriu inapt să producă efecte juridice de sine stătător, fiind corectă dispusă încetarea procesului pe acest capăt de cerere în temeiul art. 265 lit. a) din Codul de procedură civilă.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că, decizia Curții de Apel Bălți din 02 februarie 2016 este întemeiată și legală, Colegiul ajunge la concluzia de a respinge recursul declarat de IFS pe raionul Sîngerei și a menține decizia instanței de apel.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură civilă, Colegiul civil comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

#### d e c i d e

Se respinge recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei.

Se menține decizia Curții de Apel Bălți din 02 februarie 2016 în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Nicolae Negrii împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Sîngerei cu privire la contestarea actului administrativ.

Decizia este irevocabilă de la pronunțare.

Președintele ședinței,  
Judecătorul  
Judecătorii

Valeriu Doagă

Iuliana Oprea

Ala Cobăneanu

Galina Stratulat

Oleg Sternioală