

prima instanță: R. Pulbere
instanța de apel: A. Bostan, V. Negru, A. Pahopol

dosarul nr. 3ra-1353/17

Î N C H E I E R E

13 decembrie 2017

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul Iulia Sîrcu

Judecătorii

Luiza Gafton, Mariana Pitic

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către
Serviciul Fiscal de Stat,

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a lui Vasile Tacu împotriva
Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău cu privire la contestarea
actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 20 iunie 2017, prin care a fost
admis apelul declarat de către Vasile Tacu, casată integral hotărârea Judecătoriei
Botanica, mun. Chișinău din 22 iulie 2016 și emisă o nouă hotărâre de admitere
parțială a acțiunii,

c o n s t a t ă :

La data de 24 aprilie 2016, Vasile Tacu a depus cerere de chemare în
judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău cu privire
la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că, în urma controlului fiscal cu
privire la corectitudinea calculării, achitării impozitului pe venit și prezentării
declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală
2011, efectuat în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 1/S4/11 din 19
ianuarie 2016, a fost întocmit Actul de control nr. 3-544366 din 19 ianuarie 2016,
în care autoritatea de control a indicat prezumata diminuare a venitului impozabil
cu 54 104,73 lei a impozitului pe venit spre plată pentru perioada fiscală 2011 cu
9738, 85 lei cu neachitarea impozitului pe venit, în urma unui contract de schimb a
locuinței de bază ce-i aparține cu drept de proprietate.

Menționează că, nefiind de acord cu concluziile actului de control și-a
exprimat dezacordul cu acesta prezentând organului fiscal probele de rigoare, însă
la data de 09 februarie 2016, Direcția administrare fiscală Botanica a declarat
dezacordul neîntemeiat și l-a citat pentru examinarea cazului de încălcare fiscală.

Invocă că, la data de 15 februarie 2016, Direcția administrare fiscală
Botanica al IFS mun. Chișinău, în baza Actului de control nr. 3-544366 din 19

ianuarie 2016 a adoptat decizia nr. 1/S4/11, prin care a fost recunoscut vinovat de încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. d), e) și art. 87 alin. (1) din Codul fiscal și pct. 83 al Regulamentului cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit al persoanelor fizice, care nu practică activitatea de întreprinzător, aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr. 77/30 ianuarie 2008 prin diminuarea venitului impozabil cu 54 104,73 lei și a impozitului pe venit spre plată pentru perioada fiscală 2011 cu 9 738,85 lei, cu neachitarea impozitului pe venit, fiind sancționat cu amendă în mărime de 2 921,65 lei cu dispunerea încasării impozitului pe venit diminuat pentru anul 2011 cu 9 738,85 lei și majorării de întârziere în mărime de 4 426,50 lei.

Relevă că, nefiind de acord cu decizia nr. 1/S4/11 din 15 februarie 2016 și-a exprimat dezacordul prin depunerea la data de 04 martie 2016 a contestației, prin care a solicitat anularea acesteia, însă prin decizia nr. 54 din 31 martie 2016, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Consideră că, atât decizia nr. 54 din 31 martie 2016 cât și decizia nr. 1/S4/11 din 15 februarie 2016 sunt nefondate și rezultă din aprecierea subiectivă și incompletă a legislației și a probelor puse la baza emiterii acestora și urmează a fi anulate.

Indică că, la examinarea cazului de încălcare fiscal, Direcția administrare fiscală Botanica și IFS pe mun. Chișinău au invocat ca temei de impunere fiscală, lipsa vizei de reședință pe adresa XXXXXX, adică lipsa de fapt a ștampilei în buletinul de identitate seria XXXXXX, eliberat la data de 30 iulie 2002, și din acest motiv, locuința situată la adresa nominalizată a fost considerată ca nefiind loc permanent de trai.

Mai indică că, IFS pe mun. Chișinău nu a luat ca bază valorică a locuinței prețul cadastral în mărime de 254 929 lei dar suma indicată în contractul de privatizare în mărime de 79 925,55 lei, concluzionând că, schimbul de locuințe s-a soldat cu creștere de capital supusă impunerii, reieșind din suma încasată de 188135 lei, fapt ce nu corespunde realității. Or, prin prisma valorii estimative stabilite de organul cadastral, a avut loc pierdere de capital, iar viza de reședință a fost retrasă în scopul efectuării schimbului de locuințe, el locuind de fapt și de drept în locuința din str. XXXXXX, fapt ce se confirmă prin achitarea serviciilor comunale și contractele cu prestatorii de servicii.

Solicită anularea deciziei nr. 1/S4/11 emisă de către Direcția administrare fiscală Botanica la data de 15 februarie 2016 și deciziei nr. 54 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău la data de 31 martie 2016.

Prin hotărârea Judecătoriei Botanica mun. Chișinău din 22 iulie 2016 a fost respinsă acțiunea ca neîntemeiată.

Respingând acțiunea prima instanță și-a argumentat concluzia prin faptul că, la momentul încheierii contractului de schimb nr. 1164 din 23 februarie 2011 între Vasile Tacu și Veaceslav Tacu, apartamentului nr. XXXXXX nu constituia domiciliul de bază a reclamantului, astfel, nu a putut beneficia de facilitatea prevăzută de art. 41 alin. (3) din Codul fiscal.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 20 iunie 2017 a fost admis apelul declarat de către Vasile Tacu, casată hotărârea primei instanțe și emisă o nouă hotărâre, prin care acțiunea a fost admisă parțial și a fost anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, Direcția administrare fiscală Botanica nr. 1/S4/11 din 15 februarie 2016. În rest acțiunea a fost respinsă.

Instanța de apel anulând decizia nr. 1/S4/11 din 15 februarie 2016 și-a argumentat concluzia prin faptul că, lui Vasile Tacu nejustificat și eronat i s-a impus achitarea impozitului pentru perioada anului 2011, prin prisma unor presupuneri, care nu au fost probate prin probe pertinente și concludente, or, conform contractului de schimb din 23 februarie 2011 a fost schimbat apartamentul nr. XXXXXX, în valoare de 188 135 lei cu apartamentul nr. XXXXXX, în valoare de 254 299 lei fără plată suplimentară.

De asemenea, instanța de apel a reiterat și faptul că, conform buletinului de identitate a lui Vasile Tacu, una din adresele înscrise în rubrica domiciliu, este indicată și adresa din str. XXXXXX. Astfel, faptul domicilierei unei persoane la o adresă sau alta, precum și existența vizei de reședință pe o adresă sau alta, nu poate fi echivalat cu constatarea faptului existenței dreptului de proprietate asupra unui bun imobil.

La data de 08 septembrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

În motivarea recursului a indicat că, nu este de acord cu decizia instanței de apel, deoarece au fost aplicate eronat normele de drept material și, anume, a fost interpretată în mod eronat legea.

Menționează că, instanța de apel neîntemeiat a calificat ca eronată concluzia primei instanțe precum că, la momentul schimbului bunului imobil, apartamentul nr. XXXXXX de către Vasile Tacu, nu constituia domiciliu de bază, prin urmare nu a putut beneficia de facilitatea prevăzută de art. 41 alin. (3) din Codul fiscal, motivând că, conform fișei de locuință nr. 16 eliberată de APLP nr. 51/353 la 12 iulie 2016, Vasile Tacu a sosit în locuința din str. XXXXXX, iar la data de 23 februarie 2011, a fost întocmit contractul de schimb, conform căruia ap. XXXXXX situat în XXXXXX a fost schimbat cu bunul imobil din XXXXXX.

Or, conform înscrisurilor din fișa de însoțire a buletinului de identitate seria XXXXXX eliberat la 30 iulie 2002, Vasile Tacu are stabilit domiciliul nou din data de 29 septembrie 2010 pe adresa XXXXXX.

Astfel, susține că, la momentul înstrăinării bunului imobil cu nr. cadastral XXXXXX în baza contractului de schimb nr. 1164 din 23 februarie 2011 de către Vasile Tacu, acesta nu constituia domiciliul de bază a contribuabilului. Respectiv, intimatul nu a putut beneficia de facilitatea prevăzută de art. 41 alin. (3) din Codul Fiscal.

Relevă că, conform prevederilor art. 41 alin. (3) din Codul fiscal, mărimea creșterii de capital, supusă impunerii, pentru orice locuință se micșorează cu suma de 10000 lei pentru fiecare din anii ce urmează după anul 1997, pe parcursul căruia (sau căroră) contribuabilul a fost proprietarul acestei proprietăți și a folosit-o ca

locuință de bază. Această prevedere nu se aplică în cazul locuinței de bază a cărei bază valorică este valoarea estimată în modul stabilit, iar conform art. 41 alin. (2) din Cod, se consideră locuință de bază a contribuabilului locuința care s-a aflat în proprietatea lui în decurs de 3 ani, perioadă care expiră la data înstrăinării acestei locuințe, și care i-a servit pe tot parcursul acestei perioade drept domiciliu de bază.

Indică că, conform pct. 47 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit al persoanelor fizice care nu practică activitatea de întreprinzător, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 77 din 30 ianuarie 2008, domiciliu de bază se consideră locul de trai permanent al contribuabilului, unde are viză de domiciliu (reședință), cu excepția vizei temporare.

Notează că, nu este de acord cu concluzia instanței de apel precum că, faptul domicilierei unei persoane la o adresă sau alta, faptul existenței vizei de reședință pe o adresă sau alta, nu poate fi echivalat cu constatarea faptului existenței dreptului de proprietate a cetățeanului respectiv, asupra careva imobil.

Or, pentru a beneficia de facilitatea reglementată de prevederile art. 41 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, contribuabilul urma să demonstreze că a fost proprietarul bunului imobil și l-a folosit ca locuință de bază în decurs de 3 ani, perioadă care expiră la data înstrăinării acestei locuințe și care i-a servit pe parcursul acestei perioade drept domiciliu de bază.

Sușține că, intimatul nu a putut beneficia de facilitatea reglementată de prevederile art. 41 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, din considerentul că, anterior încheierii contractului de schimb din 23 februarie 2011 și-a retras viza de domiciliu din apartamentul nr. XXXXXX înregistrându-și domiciliu în apartamentul nr. XXXXXX.

Afirmă că, intimatul nu s-a încadrat în norma stabilită de legiuitor pentru a beneficia de facilitate la impozitul pe venit, iar concluziile instanței de apel, precum că, Vasile Tacu ar fi respectat prevederile art. 41 alin. (3) din Codul fiscal sunt neîntemeiate și vin în contradicție cu prevederile normei de drept material.

Invocă că, proprietatea privată (bunul imobil) nefolosită în activitatea de întreprinzător, conform art. 37 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, se consideră activ de capital, iar creșterea de capital, conform art. 18 lit. e) din Cod, reprezintă o sursă de venit impozabilă care se include în venitul brut.

Cu referire la prevederile art. 37 alin. (5), 38 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, menționează că, suma creșterii de capital în anul fiscal, de la care se calculează impozitul pe venit este egală cu 50% din mărimea creșterii de capital stabilită potrivit art. 37 alin. (7) din Cod.

Astfel, conform contractului de schimb a bunurilor imobile (apartamente) nr. 1164 încheiat la data de 23 februarie 2011 între Tacu Veaceslav și Tacu Vasile, ultimul a înstrăinat la prețul de 188 135 lei apartamentul nr. XXXXXX, care a fost procurat la prețul de 79 925,55 lei conform contractului nr. 5226 din 14 decembrie 2006, iar ca urmare a obținut venit impozabil sub formă de creștere de capital în mărime de 108 209,45 lei.

Prin referința depusă la data de 04 decembrie 2017 Vasile Tacu a solicitat respingerea recursului și menținerea deciziei instanței de apel.

În conformitate cu art. 434 alin. (1) din Codul de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau deciziei integrale.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul a fost declarat în termen, or, din materialele cauzei rezultă că, recurentul a recepționat copia deciziei instanței de apel la data de 10 august 2017 (f. d. 141), iar cererea de recurs a fost depusă de către acesta la data de 08 septembrie 2017 (f. d. 133).

Examinând temeiurile recursului în raport cu materialele cauzei civile, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul este inadmisibil din următoarele motive.

În conformitate cu art. 432 din Codul de procedură civilă, părțile și alți participanți la proces sunt în drept să declare recurs în cazul în care se invocă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural.

Se consideră că normele de drept material au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care instanța judecătorească:

- a) nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată;
- b) a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată;
- c) a interpretat în mod eronat legea;
- d) a aplicat în mod eronat analogia legii sau analogia dreptului.

Se consideră că normele de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care:

- a) pricina a fost judecată de un judecător care nu avea dreptul să participe la judecarea ei;
- b) pricina a fost judecată în absența unui participant la proces căruia nu i s-a comunicat locul, data și ora ședinței de judecată;
- c) în judecarea pricinii au fost încălcate regulile privind limba de desfășurare a procesului;
- d) instanța a soluționat problema drepturilor unor persoane care nu au fost implicate în proces;
- e) în dosar lipsește procesul-verbal al ședinței de judecată;
- f) hotărârea a fost pronunțată cu încălcarea competenței jurisdicționale.

Săvârșirea altor încălcări decât cele indicate la alin. (3) constituie temei de declarare a recursului doar în cazul și în măsura în care acestea au dus sau ar fi putut duce la soluționarea greșită a pricinii sau în cazul în care instanța de recurs consideră că aprecierea probelor de către instanța judecătorească a fost arbitrară, sau în cazul în care erorile comise au dus la încălcarea drepturilor și libertăților fundamentale ale omului.

Temeiurile prevăzute la alin. (3) se iau în considerare de către instanță din oficiu și în toate cazurile.

În conformitate cu art. 433 lit. a) din Codul de procedură civilă, cererea de recurs se consideră inadmisibilă în cazul în care recursul nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4);

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Prin urmare, argumentele invocate în recursuri nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural de către instanța de apel, respectiv, nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

Or, recursul exercitat conform secțiunii a II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se numai legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia ei în fapt.

În acest context, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție menționează și faptul că, procedura admisibilității constă în verificarea faptului dacă motivele invocate în recurs se încadrează în cele prevăzute în art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Totodată, completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție relevă că, conform jurisprudenței CEDO, recursurile trebuie să fie efective, adică să fie capabile să ofere îndreptarea situației prezentate în cerere, la fel recursul trebuie să posede puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri (cauza Purcell contra Irlandei, 16 aprilie 1991), pe când în recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, asemenea aspecte nu se regăsesc.

Astfel, din considerentele menționate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 269-270, 431 alin. (2), 433 lit. a), art. 440 alin. (1) CPC, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție,

d i s p u n e:

Recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul
judecătorii

Iulia Sîrcu

Luiza Gafton

Mariana Pitic