

Instanța de fond: Judecătoria Rîșcani, mun. Chișinău
Judecător: Oleg Melniciuc
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău
Judecători: A.Bostan, A.Pahopol, V.Negru

Î N C H E I E R E

10 mai 2018

mun. Chișinău

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

Având în componență sa:

Președintele completului,

Judecător:

Svetlana Filincova

Judecători:

Nicolae Craiu și Dumitru Visternicean

examinând admisibilitatea recursului declarat de Cecoi Ion prin intermediul reprezentantului, avocatul Grigoraș Constantin,

în cauza de contencios administrativ la acțiunea înaintată de către Cecoi Ion împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, intervenienți accesorii Iovu Igor, Paladii Alexandr, Beregoi Valentin, Garanin Grigorii, Corăbieru Petru privind contestarea actelor administrative,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 17 octombrie 2017,

c o n s t a t ă :

La 08 aprilie 2016, Cecoi Ion s-a adresat cu o cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat (ulterior pe parcursul examinării cauzei fiind reorganizat în Serviciul Fiscal de Stat), intervenienți accesorii Iovu Igor, Paladii Alexandr, Beregoi Valentin, Garanin Grigorii, Corăbieru Petru privind contestarea actelor administrative.

În motivarea cererii, Cecoi Ion a indicat că, la data de 21 decembrie 2015 de către inspectorii principali din cadrul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat a fost efectuat un control fiscal prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil al corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit al reclamantului, pentru perioada fiscală 2014, fiind întocmit actul nr.5-675521 din 21 decembrie 2015, prin care s-a concluzionat că, în cadrul controlului fiscal a fost depistat venit impozabil nedeclarat în cuantum de 408 988,25 lei.

Afirmă reclamantul că, la calcularea venitului impozabil al persoanei fizice au fost luat în considerare art. 226/6 alin. 6 Cod Fiscal și a fost stins dreptul său să i se

diminueze venitul impozabil estimat cu suma de 500 000 lei. Pentru perioadele următoare a anului 2014 contribuabilul Cecoi Ion nu va mai putea beneficia de prevederile art.226/6 alin. 6 Cod Fiscal, iar suma impozitului pe venit al persoanei fizice Cecoi Ion pentru anul 2014, calculată în urma depistării venitului nedeclarat constituie 72 834,84 lei, care nu a fost achitată în termenul stabilit de legislație.

Nefiind de acord cu actul nr.5-675521 din 21 decembrie 2015, Cecoi Ion a dat explicații pe marginea acestuia, însă la 15 ianuarie 2016, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat prin decizia nr. 8 a decis: a stinge dreptul persoanei fizice Cecoi Ion de diminuare a venitului impozabil estimat prin metode indirecte cu suma de 500 000 lei, pentru perioadele următoare anilor 2014, contribuabilul nu va mai putea beneficia de prevederile art.226/6 alin.6 Cod fiscal; a calcula și încasa la buget suma de: 72 834,84 lei, cu titlu de impozit pe venit obținut de către persoana fizică Cecoi Ion în perioada anului 2014; a aplica pentru încălcările legislației fiscale, conform art. 261 alin. 5 Cod fiscal, amenda egală cu 100% din suma diminuării ce constituie suma de 72 834,84 lei; a aplica pentru încălcările legislației fiscale majorare de întârziere calculate în cadrul controlului fiscal - conform art.228 alin. (2), (3) din Titlul V al Codului fiscal suma de 4 858,08 lei, cu titlu de penalitate pentru neachitarea impozitului pe venit, motiv pentru care Cecoi Ion a contestat prin cerere prealabilă decizia respectivă, însă prin decizia nr. 54 din 04 martie 2016, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a respins ca neîntemeiată contestația.

Consideră reclamantul că, actul nr. 5-675521 din 21 decembrie 2015, decizia nr.8 din 15 ianuarie 2016 și decizia din 04 martie 2016 Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, au fost emise contrar circumstanțelor de fapt existente și detaliate în explicația prezentată și descifrarea din contul/card Rompetrol SA, aceste acte fiind nejustificate și nu pot produce efecte juridice, deoarece organul fiscal efectuând controlul nu a ținut cont de prevederile legislației fiscale, a întocmit un act de control fără a descrie obiectiv, clar, laconic și exact încălcările depistate legislației fiscale și ale modului de evidență a veniturilor sau a altor obiecte a impunerii fiscale încălcate.

Astfel, reclamantul a menționat că, fiecare încălcare expusă în actul de control sau în decizia adoptată în baza acestui act trebuie să fie expusă după conținutul încălcării concret cu referire la acte și alte materiale relevante cauzei. În acest sens, a specificat că, din speță rezultă că, colaboratorii fiscali nu au constatat obiectiv și clar care a fost suma de bază (control) de la care s-au efectuat toate calculele, deoarece decalajul dintre suma indicată în actul de control pentru perioada anului 2014 (953 607,74 lei) și suma reală cheltuită de reclamant este foarte mare.

Sușține Cecoi Ion că, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat nu a luat în calcul că sumele de bani au fost achitate de către rudele și prietenii, pentru a beneficia de o reducere mai mare. Mai mult, deși au fost audiați de către colaboratorii fiscali, care au confirmat că prin cardul Rompetrol SA, pe care îl deținea ultimul, atât rudele cât și prietenii acestuia au procurat produse petroliere și au beneficiat de reducere, însă, organul fiscal, contrar celor invocate, a constatat că toată suma cheltuită pentru procurarea produselor petroliere îi aparține reclamantului.

Totodată, a indicat că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a calculat impozitul pe venit prin metoda indirectă din toată suma de procurări a produselor petroliere. Organul fiscal a admis cazul că prin cardul deținut de reclamant au beneficiat de reducere și alte persoane indicate în recipisă, însă din motive neclare, nu a admis declarațiile și recipisele acestora în calitate de probe.

Relatează Cecoi Ion că, pârâțul Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a respins recipisele prezentate de primul și declarațiile depuse de intervenienții accesorii, pe motiv că aceste declarații și recipise nu reflectă situația de fapt ce a avut loc, însă fără a demonstra o altă situație de fapt, ce ar da dreptul și posibilitatea calculării impozitului pe venit după cum a fost calculat. Totodată, suma livrărilor/procurărilor produselor petroliere conform datelor Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, înregistrate în anul 2014 este de 937 707,06 lei, iar în calcul Inspectoratul Fiscal Principal de Stat este de 953 607,74 lei.

A mai indicat reclamantul că în speță nu este clar în baza căror acte a fost majorată suma de 20 000 lei, or, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a calculat prin metoda indirectă suma venitului impozabil, din această sumă 54 366,73 lei, ca surse de venit salarial, sumă deja fiind impozitată de către angajator.

Prin urmare, suma venitului impozabil de 449 016,07 lei impozitată este "ireală și fabulos de mare", motiv pentru care decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.08 din 15 ianuarie 2016 urmează a fi anulată de către instanța de judecată, ca fiind emisă cu încălcarea procedurii stabilite de lege, cu atât mai mult că a fost emisă fără participarea reclamantului, iar documentele și argumentele prezentate nu au fost luate în considerație. La fel, se consideră că și actul de control urmează a fi anulat de instanța de judecată ca fiind emis fără putere de a produce efecte juridice din data emiterii.

Consideră că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat greșit a constatat faptul că reclamantul deține statut de subiect al estimării prin metodă indirectă a venitului impozabil, iar în actul de control nu se menționează prin ce metode indirecte specificate în art.226 Cod Fiscal a fost estimat venitul impozabil, or, cheltuielile menționate nu pot fi calificate nicidecum ca cheltuieli individuale.

În susținerea poziției de ilegalitate a actului și deciziei contestate, reclamantul a mai invocat următoarele circumstanțe de fapt.

La 17 martie 2014, Cecoi Ion a încheiat cu ÎM Rompetrol-Moldova SA contractul de vânzare-cumpărare nr.5285, care prevede vânzarea-cumpărarea produselor petroliere prin card Rompetrol, conform căruia Rompetrol-Moldova SA s-a obligat să elibereze, produse petroliere, tipul, cantitatea limita de consum a acestora fiind expuse în factura fiscală de la stațiile alimentare ÎM Rompetrol-Moldova SA.

Specifică reclamantul că, conform cap.3 al contractului sus-indicat, părțile au convenit că prețul de vânzare va fi stabilit la fiecare dată de reîncărcare a cardului. Reducerea pentru produsele petroliere procurate varia între 0,50-0,80 lei de la prețul de panou pentru fiecare litru de produse procurat, în dependență de cantitatea produsului procurat lunar. Potrivit grilei de prețuri stabilite de Rompetrol-Moldova SA, cumpărătorul beneficiază de reducere la preț în

dependență de cantitatea de produse petroliere procurată și anume: cu cât mai mare este cantitatea procurată cu atât mai mare este reducerea de preț.

Astfel, Cecoi Ion ținând cont de salariul mic și necesitățile de deplasare cu automobilul personal, a decis să beneficieze de condițiile avantajoase propuse de ÎM Rompetrol-Moldova SA. Același lucru le-a propus rudelor și prietenilor săi, considerând ca fiind o tranzacție legală, deoarece la cantitatea de produse procurate Rompetrol-Moldova elibera factură fiscală și achita TVA în contul Statului. Pentru a beneficia de o reducere mai impunătoare le-a propus și altor terțe persoane cunoscute să beneficieze de reducere.

În aceste context a indicat că, din toată cantitatea de produse petroliere procurate conform contractului, personal a folosit produse petroliere în sumă de 20 000 lei, în rest suma de bani a fost acumulată din achizițiile de produse petroliere de care au beneficiat proprietarii mijloacelor de transport cu lista numerelor de înmatriculare a mijloacelor de transport anexate la lămurire. Persoanele care au beneficiat de reducere la produsele petroliere conform contractului sus-nominalizat, au achitat din banii proprii produsele procurate prin cardul eliberat pe numele reclamantului, iar ca dovadă a sumelor achitate aceste persoane au confirmat faptul procurării produselor petroliere prin recipisele prezentate organului fiscal.

Relevă Cecoi Ion că, din contractul semnat cu ÎM Rompetrol SA nu rezultă nici o restricție a numărului de consumatori, beneficiari la procurarea produselor petroliere și nici o limită maximă la cantitatea procurată. De aceea, interesul tuturor celor ce beneficiau de card era direct și anume - de a obține o reducere la prețul produselor petroliere.

Consideră că circumstanțele de fapt expuse demonstrează o altă situație căreia colaboratorii fiscali, nu au dorit să-i acorde o apreciere justă, prin urmare încasarea impozitului pe venit și penalității s-a dispus contrar circumstanțelor de fapt și contrar prevederilor legale, ceea ce este inadmisibil, or, suma de 953 607,74 lei nu corespunde realității, deoarece conform extrasului de pe cardul nr.0951012249 ce îi aparține, rezultă că rulajul pe cont pe perioada 01 ianuarie 2014 – 31 decembrie 2014 a fost de 937 707,06 lei, prin urmare nici suma de 72 834,84 lei ca impozit pe venit calculat prin metoda indirectă nu corespunde realității. Pentru anul 2014 i-a fost calculat salariu în sumă de 54 366,73 lei, impozitat, iar suma cu care a fost alimentat contul său de salariu constituite 40 223,04 lei, această sumă urma a fi luată în calcul și nu suma de 54 366,73 lei. Deci, rezultă că calculul impozitului pe venit dedus de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat de asemenea este greșit.

În calcul impozitului pe venit urma a fi luată suma de 40 223,04 lei, plus venitul impozabil estimat care după calculul este de 134 665,12 lei, adică suma de 174 888,16 lei, luând în calcul diminuarea venitului impozabil estimat cu suma de 500 000 lei. Însă, după cum rezultă din actul de control nr.5-675521 din 21 decembrie 2015, organul fiscal greșit a purces la calcularea venitului impozabil aplicând art. 225 alin. (2), lit. j) adică: compararea cheltuielilor contribuabilului cu veniturile lui, luând ca bază cheltuielile estimate în sumă de 953 607,74 lei, pe când de facto cheltuielile au fost de 634 665,12 lei, prin urmare și suma impozitului pe

venit nu corespunde realității, motiv pentru care s-a adresat în instanța de judecată cu prezenta cerere.

Solicită reclamantul Cecoi Ion, inclusiv prin cererea de concretizare a acțiunii, anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 08 din 15 ianuarie 2016, ca fiind emisă fără putere de a produce efecte juridice de la data emiterii și ca fiind emisă cu încălcarea procedurii stabilite de lege și anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.54 din 04 februarie 2016, prin care dânsul a fost obligat să execute decizia nr.1561 din 05 noiembrie 2015, emisă de Inspectoratul Principal Fiscal de Stat (vol.I,f.d.6-11).

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 27 decembrie 2016, acțiunea înaintată de Cecoi Ion a fost admisă parțial, fiind dispusă anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat asupra cazurilor de încălcare a legislației fiscale nr. 08 din 15 ianuarie 2016. În rest, în partea anulării deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.54 din 04 februarie 2016, acțiunea a fost respinsă ca fiind nefondată.

Întru susținerea poziției sale, prima instanță a concluzionat că, actul normativ contestat care a fost anulat și, anume decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat asupra cazurilor de încălcare a legislației fiscale nr. 08 din 15 ianuarie 2016 este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii. Totodată, prima instanță a relevat că, pretenția privind anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.54 din 04 februarie 2016, prin care Cecoi Ion a fost obligat să execute decizia nr.1561 din 05 noiembrie 2015, emisă de Inspectoratul Principal Fiscal de Stat urmează a fi respinsă, deoarece în privința reclamantului anterior nu a mai fost adoptată nici o decizie de sancționare, decât decizia nr. 08 din 15 ianuarie 2016, care deja a fost anulată (vol.I,f.d.177).

La 16 ianuarie 2017, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a depus apel nemotivat împotriva hotărârii primei instanțe, iar la 11 mai 2017 apel motivat împotriva aceleiași hotărâri, solicitând admiterea apelului, casarea actului judecătoresc contestat, cu emiterea unei noi hotărâri, de respingere a acțiunii (vol.I,f.d.f.d.191,208-211).

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 17 octombrie 2017, a fost admis apelul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, casată hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 27 decembrie 2016 și pronunțată o nouă hotărâre, prin care acțiunea depusă de către Cecoi Ion a fost respinsă ca fiind neîntemeiată (vol.I,f.d.234).

Invocînd ilegalitatea deciziei enunțate, la 16 ianuarie 2018, Cecoi Ion prin intermediul reprezentantului, avocatul Grigoraș Constantin, a contestat-o cu recurs, solicitînd admiterea acestuia, casarea deciziei Curții de Apel Chișinău din 17 octombrie 2017 cu menținerea hotărârii Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 27 decembrie 2016.

În susținerea recursului s-a indicat că, la examinarea pricinii, instanța de apel nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele care au importanță pentru soluționarea pricinii.

La fel s-a indicat că, la caz, decizia instanței de apel este ilegală și neîntemeiată și care urmează a fi casată, pe motiv că nu a fost aplicată legea care trebuia să fie aplicată și s-a interpretat în mod eronat legea.

În rezultat, instanța de apel s-a eschivat de la exercitarea obligației impusă prin lege, de înfăptuire a actului de justiție, a examinat superficial circumstanțele cauzei, nu a intrat în esența litigiului și nu a apreciat toate circumstanțele și probele existente ale cauzei, pronunțând o hotărîre ilegală și neîntemeiată de respingere a acțiunii, astfel fiindu-i încălcat în mod direct dreptul la judecarea în mod echitabil a cauzei, pe când prima instanță a apreciat just toate circumstanțele și probele existente ale cauzei (vol.II,f.d.1-3).

La 19 martie 2018 în adresa intimaului a fost expediată copia recursului declarat de Cecoi Ion cu înștiințarea despre necesitatea depunerii a referinței (vol.II,f.d.7).

La 20 aprilie 2018, Serviciul Fiscal de Stat, a prezentat referință la recursul declarat de către Cecoi Ion, în care a invocat caracterul neîntemeiat al acestuia, solicitând respingerea recursului ca inadmisibil. Or, recurentul nu a invocat careva temeuri care să se încadreze în prevederile art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC, din care considerent consideră decizia instanței de apel întemeiată și legală (vol.II,f.d.9-12).

În conformitate cu art. 434 alin. (1) CPC, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărîrii sau a deciziei integrale.

Din actele pricinii rezultă că, decizia recurată a fost pronunțată la 17 octombrie 2017 (vol.I,f.d.234), iar recursul a fost depus la 16 ianuarie 2018 (vol.I,f.d.1), însă la dosar nu există date care ar confirma recepționarea de către recurentul Cecoi Ion a deciziei motivate a Curții de Apel Chișinău din 17 octombrie 2017, motiv ce impune instanța de recurs să constate prin prisma prevederilor art. 434 alin. (1) CPC, că recursul a fost declarat în termen.

Examinând temeiurile recursului declarat de către Cecoi Ion prin intermediul reprezentantului, avocatul Grigoraș Constantin în raport cu materialele cauzei civile, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul urmează a fi declarat inadmisibil.

În favoarea concluziei enunțate se invocă următoarele argumente.

În conformitate cu prevederile art. 432 alin. (1) CPC, 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.

Totodată, potrivit art. 432 alin. (2) CPC, se consideră că normele de drept material au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care instanța judecătorească: nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată; a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată; a interpretat în mod eronat legea; a aplicat în mod eronat analogia legii sau analogia dreptului.

Iar în conformitate cu art. 432 alin. (3) CPC, se consideră că normele de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care: pricina a fost judecată de un judecător care nu avea dreptul să participe la judecarea ei; pricina a

fost judecată în absența unui participant la proces căruia nu i s-a comunicat locul, data și ora ședinței de judecată; în judecarea pricinii au fost încălcate regulile privind limba de desfășurare a procesului; instanța a soluționat problema drepturilor unor persoane care nu au fost implicate în proces; în dosar lipsește procesul-verbal al ședinței de judecată; hotărârea a fost pronunțată cu încălcarea competenței jurisdicționale.

Alin. (4) al articolului menționat prevede că, săvârșirea a 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.

În conformitate cu art. 433 lit. a) CPC, 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) CPC.

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

În acest sens Completul reține, că sarcina instanței de recurs la aceasta etapă este de a verifica temeiurile recursului și argumentele privind caracterul ilegal al deciziei atacate, în limitele în care au fost formulate și prin prisma drepturilor garantate de Convenția Europeană a Drepturilor Omului.

Completul evidențiază că, în lumina jurisprudenței Curții Europene a Drepturilor Omului, procedura de examinare a admisibilității unui recurs în materie civilă trebuie să corespundă în principiu garanțiilor unui proces echitabil, consfințite de art. 6 din CEDO, în special cu referire la dreptul de acces liber la justice și la dreptul subsecvent de a fi audiat de o instanță judecătorească (hotărârile Delcourt contra Belgiei din 17 ianuarie 1970 și Erfar-Avef contra Greciei din 27 martie 2014).

În acest context, completul reține că dreptul unei persoane de acces liber la justiție poate fi limitat, inclusiv prin instituirea procedurii de examinare a admisibilității recursului, or prin însăși natura lor, condițiile pentru examinarea unei cereri introduse pe o cale de atac extraordinară pot fi mai stricte decât condițiile stabilite pentru o cale de atac ordinară. Asemenea rigori urmăresc scopul de aplicare și interpretare unitară a legislației și îndeplinesc funcțiile de administrare eficientă a justiției, fiind în deplină concordanță cu art. 6 din CEDO (hotărârea Trevisanato contra Italiei din 15 septembrie 2016).

Completul reține că obligația de a motiva un act judecătoresc poate varia în funcție de natura actului în cauză (hotărârea Hansen contra Norvegiei din 2 octombrie 2014), iar în concepția CtEDO, nu se impune motivarea detaliată a deciziei unei instanțe de recurs care, întemeindu-se pe dispoziții legale specifice, respinge un recurs ca fiind „lipsit de șanse de succes” (hotărârea Nersesyan contra Armeniei din 19 ianuarie 2010).

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de Cecoi Ion prin intermediul reprezentantului, avocatul Grigoraș Constantin este declarativ și nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3), (4) CPC, care să justifice afirmația de ilegalitate a deciziilor instanței de apel, i-ar alegațiile invocate în recurs nu indică 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 pentru declararea recursului admisibil.

Astfel, reieșind 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 Cecoi Ion prin intermediul reprezentantului, avocatul Grigoraș Constantin, ca fiind inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, 431 alin.(2), art. 433 lit. a), art. 440 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 Cecoi Ion prin intermediul reprezentantului, avocatul Grigoraș Constantin, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,

Judecător:

Svetlana Filincova

Judecători:

Nicolae Craiu

Dumitru Visternicean