

## ÎNCHEIERE

4 iulie 2018

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul  
Judecătorii

Ala Cobăneanu  
Dumitru Mardari  
Luiza Gafton

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorencu

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a lui Ilan Șor împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, succesor în drepturi Serviciul Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 14 decembrie 2017, prin care a fost respins apelul declarat de către Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorencu și menținută hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani din 23 iunie 2017

constată:

La 3 august 2016, Ilan Șor a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a invocat că la 28 aprilie 2016, a fost emisă decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 91, asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Ilan Șor, ca rezultat al efectuării controlului fiscal repetat efectuat prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, al corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit de către persoana fizică Ilan Șor, pentru perioada anului 2013.

Menționează că nefiind de acord cu decizia de sancționare, a înaintat organului fiscal contestația cu indicarea motivelor de fapt și de drept ale dezacordului, solicitând anularea parțială a deciziei nr. 91 din 28 aprilie 2016 în partea constatatoare la pct. IX, XXIII, XXIV, cât și în partea decisivă la pct. III, IV, V privind calcularea și încasarea la buget a sumei de 25654,34 lei ca impozit pe venit obținut de persoana fizică, aplicarea amenzii în mărime de 25694,34 lei pentru diminuarea impozitului pe venit și penalitatea aplicată în mărime de 5368,06 lei, însă prin decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 133 din 27 iunie 2016, contestația înaintată a fost respinsă, fără a fi indicată vreo motivație legală de respingere a argumentelor contestației.

Consideră ilegale și neîntemeiate deciziile Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 91 din 28 aprilie 2016 și nr. 133 din 27 iunie 2016.

Remarcă că ambele decizii contestate au o argumentare similară, care însă nu conține niciun argument și nicio motivare din care considerente au fost respinse obiecțiile lui la etapa primirii deciziei de sancționare nr. 91 din 28 aprilie 2016 și la etapa examinării și respingerii de către organul fiscal a contestației prin decizia nr. 133 din 27 iunie 2016.

Relevă că în urma efectuării controlului, prin decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 91 din 28 aprilie 2016, în pct. IX din partea constatatoare se menționează, precum că conform art. 21 alin. (1) și art. 22 din Legea cu privire la filantropie și sponsorizare nr. 1420-XV din 31 octombrie 2002, persoanele care desfășoară activitate de filantropie și sponsorizare confirmată documentar beneficiază de facilitățile fiscale prevăzute de legislația fiscală în vigoare, iar condițiile de acordare a facilităților fiscale sunt stabilite în Codul fiscal.

Invocând dispozițiile art. 83 alin. (2) Cod fiscal, la care se face referință și în decizia contestată, indică că legislația fiscală nu prevede expres că donația reprezintă o sursă de venit, necâtând la faptul că conform prevederilor art. 42 alin. (3) Cod fiscal, persoana care face o donație sub formă de mijloace bănești se consideră drept persoană care a obținut venit în mărimea sumei mijloacelor bănești donate, ca urmare aceste două articole ale Codului fiscal fiind în contradicție.

Având în vedere dispozițiile art. 1 alin. (1)-(3), art. 2 alin. (2) din Legea nr. 1420 din 31 octombrie 2002 cu privire la filantropie și sponsorizare, consideră că acordarea de ajutor material, mijloace financiare unei organizații obștești, care conform statutului desfășoară activitate filantropică și de sponsorizare pentru persoana fizică este o cheltuială și nicidecum venit, mai mult că în conformitate cu prevederile art. 36 alin. (1) Cod fiscal, contribuabilul rezident are dreptul la deducerea oricăror donații făcute de el în scopuri filantropice sau de sponsorizare, dar nu mai mult de 10 % din venitul impozabil.

Notează că activitatea filantropică presupune acordarea de ajutor material necondiționat pentru o persoană (un grup de persoane), fără a cere în schimb vreă recompensă, plată sau executarea anumitor obligații și fără a obține vreun profit.

Consideră că mijloacele bănești acordate sub formă de filantropie și sponsorizare nu reprezintă venituri impozabile, acestea fiind niște cheltuieli ale contribuabilului persoană fizică, care pe lângă toate mai au și un scop nobil, ca urmare acestea nu pot fi considerate ca venituri ale persoanei fizice donatoare.

Își întemeiază pretențiile în baza dispozițiilor art. 11 alin. (1) Cod fiscal, art. 14 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, art. 274 Cod fiscal.

Solicită admiterea acțiunii, anularea parțială a deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 91 din 28 aprilie 2016, în partea pct. III, IV, V din partea decisivă privind calcularea și încasarea la buget a sumei de 25654,34 lei, ca impozit pe venit obținut de persoană fizică, aplicarea amenzii în mărime de 25694,34 lei pentru diminuarea impozitului pe venit și penalitatea aplicată în mărime de 5368,06 lei și anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.133 din 27 iunie 2016, prin

care a fost respinsă contestația lui, prin care a solicitat anularea parțială a deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 91 din 28 aprilie 2016.

La 24 octombrie 2016, Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorencu a depus o cerere, prin care a solicitat repunerea lui Ilan Șor în termenul de contestare a deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 91 din 28 aprilie 2016 și a altor acte emise.

Prin încheierea Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani din 18 aprilie 2017, a fost admis Serviciul Fiscal de Stat, în calitate de succesor în drepturi al Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani din 23 iunie 2017, a fost admisă cererea și repusă în termenul de contestare cererea de chemare în judecată a lui Ilan Șor.

A fost respinsă acțiunea, ca nefondată.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 14 decembrie 2017, a fost respins apelul declarat de către Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorencu și menținută hotărârea Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani din 23 iunie 2017.

La 8 februarie 2018, Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorencu a declarat recurs împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 14 decembrie 2017, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii sau după caz, restituirea cauzei spre rejudecare în instanța de apel.

În motivarea recursului a invocat că instanțele de judecată ierarhic inferioare au interpretat și aplicat necorespunzător normelor de drept material și anume prevederile art. 42 alin. (3), 83 alin. (2) lit. b), 231, 233 Cod fiscal, art. 46 alin. (2) din Legea nr. 780 din 27 decembrie 2001 privind actele legislative și prevederile Legii nr. 138 din 17 iunie 2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, publicată la 1 iulie 2016.

Menționează că nu este de acord cu concluzia instanței de judecată prin care a fost respins argumentul cu privire la survenirea modificărilor în legislația fiscală după emiterea deciziei de sancționare, prin care se creează o situație mai favorabilă subiectului de drept și care urmează a fi aplicată inclusiv cu efect retroactiv.

Consideră că respingând acest argument instanța de judecată eronat a interpretat regulile cu privire la aplicarea în timp a legislației fiscale, în baza căreia dânsul a fost tras la răspundere, întrucât instanța de judecată nu a apreciat corect că potrivit modificărilor introduse, sancțiunea aplicată față de contribuabil nu s-ar fi aplicat, fapt care rezultă direct din normele legale și care nu a fost negat nici de reprezentantul autorității fiscale.

Indică că norma juridică care a constituit drept temei pentru tragerea la răspundere fiscală pentru diminuarea venitului impozabil a constituit prevederile art. 42 alin. (3) Codul fiscal, care prevedeau că „persoana care face o donație sub formă de mijloace bănești se consideră drept persoană care a obținut venit în mărimea sumei mijloacelor bănești donate”, și care a fost abrogată odată cu adoptarea Legii nr. 138 din 17 iunie 2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, publicată la 1 iulie 2016.

Menționează că prin aceeași Lege nr. 138 din 17 iunie 2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, în Codul fiscal al RM a fost introdusă o normă analogică în dispozițiile art. 21 alin (4) Cod fiscal, care prevede excepția importantă pentru acest caz și anume că persoana care face o donație sub formă de mijloace bănești se consideră drept persoană care a obținut venit în mărimea sumei mijloacelor bănești donate, cu excepția sumei donate de persoana fizică care nu desfășoară activitate de întreprinzător în partea în care această sumă nu depășește venitul impozabil. În același timp nu a fost contestat faptul că excepția instituită este aplicabilă față de recurent, care a acordat ajutor filantropic ca persoana fizică care nu practică activitate de întreprinzător.

Subliniază că dispoziția din art. 42 alin. (3) Codul fiscal, nu trebuie să fie aplicată față de ajutorul material filantropic, or, clasificarea ajutorului filantropic drept donație în sensul art. 42 alin (3) Cod fiscal contravine garanțiilor de apărare a activității filantropice în Republica Moldova.

Susține că se formează o situație discriminatorie între persoanele fizice și juridice, deoarece conform art. 36 Cod fiscal, agenții economici au dreptul la deducerea oricăror donații făcute de el pe parcursul perioadei fiscale în scopuri filantropice sau de sponsorizare, dar nu mai mult de 5% din venitul impozabil.

Și tot, din același articol rezultă că restul sumelor cheltuite în scopuri filantropice, care depășesc 5% din venitul impozabil, se atribuie la profit și profitul se impozitează în ordine obișnuită.

Prin urmare, sumele cheltuite de agenți economici se impozitează doar odată, și nu se mai impozitează încă odată la donare în mod dublu conform art. 42 alin. (3) Codul fiscal, astfel consideră că contribuabili persoanele fizice sunt discriminați față de contribuabili persoane juridice, ceea ce contravine art. 6 alin. (8) lit. c) Cod fiscal.

Mai obiectează că instanța de apel a respins neîntemeiat cererea de amânare a reprezentantului lui, precum și faptul că instanța de apel ar fi comis și alte încălcări de procedură.

Consideră că instanța de apel a încălcat ordinea de primire pe rol a apelului declarat, emițând o încheiere privind primirea apelului pe rol în afara ședinței de judecată. Iar la ședința de judecată din 14 decembrie 2017, fără pregătirea corespunzătoare a fost anunțată examinarea cauzei în fond, fiind ignorată procedura legală de pregătire a pricinii spre examinare prevăzută de art. 185, 186, 370 CPC.

Obiectează că instanța de apel neîntemeiat a respins cererea de amânare a avocatului, Maxim Sidorencu pentru a face cunoștință cu referința reprezentantului organului fiscal, înmănată în ședința de judecată din 14 decembrie 2017.

Remarcă că instanța de apel a ignorat argumentul avocatului Maxim Sidorencu că referința urmează a fi adusă la cunoștința apelantului, care nu participă în ședință dar are dreptul să studieze poziția părții adverse, astfel încât instanța de apel l-a privat de dreptul de a formula obiecții la poziția părții adverse, iar în motivarea respingerii cererii de amânare instanța de apel a declarat că poziția organului fiscal este aceeași, fără a citi referința înaintată.

Consideră că prin respingerea cererii de amânare argumentate, instanța de apel a împiedicat realizarea drepturilor procedurale garantate de lege, inclusiv dreptul la apărare efectivă, care include dreptul la un termen rezonabil pentru a se pregăti de

examinarea cauzei respective și dreptul de a formula obiecții împotriva poziției părții adverse.

La 12 iunie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință, prin care a solicitat respingerea cererii de recurs declarată de către Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorencu.

În conformitate cu art. 434 alin. (1) CPC, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale, dacă legea nu prevede altfel.

Astfel, se constată că recurentul s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul la 8 februarie 2018 împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 14 decembrie 2017, în termenul legal.

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul este inadmisibil din considerentele ce urmează.

În conformitate cu 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.

Alineatele (2) și (3) ale aceluiași articol prevăd exhaustiv cazurile în care se consideră că normele de drept material sau de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat, iar alin. (4) stabilește că 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 cauzei 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.

Conform prevederilor 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.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de către Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorencu nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Prin urmare, argumentele recursului nu indică la 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 doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia în fapt.

În acest context, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reiterează 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.

Aici, 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 Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorenco, asemenea aspecte nu se regăsesc.

Distinct de cele relatate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorenco ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, art. 433 lit. a), art. 440 CPC, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

dispune:

Recursul declarat de către Ilan Șor, reprezentat de avocatul Maxim Sidorenco se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,  
judecătorul  
Judecătorii

Ala Cobăneanu

Dumitru Mardari

Luiza Gafton