

Dosarul nr. 3ra-868/18

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: L. Holevițaia)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Minciună, V. Sîrbu, V. Mihaila)

ÎNCHEIERE

11 iulie 2018

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Oleg Sternioală
Iurie Bejenaru
Mariana Pitic

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către Feodora Boghii, reprezentată de avocatul Alexandru Moloman, în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Feodora Boghii împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative, împotriva deciziei din 28 martie 2018 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul declarat de către Feodora Boghii, reprezentată de avocatul Alexandru Moloman și a fost menținută hotărârea din 09 noiembrie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani,

c o n s t a t ă :

La data de 17 iunie 2016, Feodora Boghii a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că, la data de 30 mai 2016 a primit actul de control fiscal nr. 553654 din 24 mai 2016 privind efectuarea controlului fiscal tematic de contrapunere cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil prin metoda verificării tematice al corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice Feodora Boghii, pentru perioada anului 2013.

A menționat că la data de 16 iunie 2016, în urma efectuării controlului fiscal, a fost emisă decizia nr. 123, prin care de la ea s-a încasat impozitul pe venit impozabil în sumă de 175 601,40 de lei, majorare de întârziere în sumă de 42537,68 de lei și amenda pentru încălcarea legislației fiscale în mărime de 100% din sumă diminuării, ceea ce constituie 175 601,40 de lei.

A indicat că conform actului de control fiscal nr. 553654, organul fiscal a constatat că, în temeiul art. 226⁷ alin. (1) din Codul fiscal, Feodora Boghii a depus declarația nr. 2119 din 29 decembrie 2012 cu privire la disponibilul de mijloace bănești și a declarat suma disponibilă în mărime de 999 000 de lei, iar la data de 16 mai 2013 între persoanele fizice Feodora Boghii și Vladislav Boghii a fost încheiat

contractul de donație, în baza căruia Feodora Boghii a donat lui Vladislav Boghii bani în sumă de 1 000 000 de lei.

De asemenea, s-a constatat că, pentru anul 2013, ea nu a obținut venituri, iar în perioada anilor 2012-2013, nu a efectuat cheltuieli de mijloace bănești care ar diminua suma de 999 000 de lei declarată și deținută, ceea ce nu ar permite efectuarea tranzacției de donație a mijloacelor bănești persoanei fizice Vladislav Boghii.

Astfel, organul fiscal a concluzionat că, prin aplicarea metodei indirecte de estimare a venitului impozabil pentru anul 2013 a fost depistat venit impozabil nedeclarat în valoare de 1 000 000 de lei.

A notat că, la calcularea venitului impozabil au fost aplicate prevederile art. 226⁶ alin. (6) din Codul fiscal și a fost stins dreptul său de diminuare a venitului impozabil estimat cu suma de 999 000 de lei și, ca urmare, pentru perioadele ulterioare anului 2013, nu va mai putea beneficia de prevederile art. 226⁶ alin. (6) din Codul fiscal.

A mai indicat că, inspectorii fiscali au stabilit că ea nu a declarat și nu a achitat impozit pe venit impozabil din suma de 1 000 000 de lei. Respectiv, conform regulilor de calcul a impozitului pe venit, stabilite de Codul fiscal, impozitul pe venit impozabil obținut de ea este egal cu 175 601,40 de lei, iar penalitatea de întârziere este egală cu 39 791 de lei.

A relevat că, nu este de acord cu actul de control fiscal nr. 553654 din 24 mai 2016 și deciza nr. 123 din 16 iunie 2016, deoarece au fost emise contrar prevederilor legii și urmează a fi anulate.

A menționat că la data de 29 decembrie 2012 a depus declarația nr. 2119 cu privire la disponibilul mijloacelor bănești cu suma de 999 000 de lei, iar în temeiul art. 226⁷ alin. (1) și (3), 226⁶ alin. (4) din Codul fiscal, suma declarată se consideră neimpozabilă și se va lua în considerare la determinarea venitului impozabil estimat obținut în perioada de după 01 ianuarie 2012.

A relatat că conform actului de control fiscal nr. 553654, în procesul aplicării metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil pentru anul 2013 a fost depistat venitul impozabil nedeclarat în mărime de 1 000 de lei. Prin aplicarea metodei cheltuielilor, stabilită în art. 226⁸ din Codul fiscal, diferența pozitivă între 1 000 de lei (cheltuielile individuale) și 999 000 de lei (valorile elementelor expuse în art. 226⁶ alin. (4) din Codul fiscal) constituie venitul impozabil estimat. Diferența pozitivă dintre venitul impozabil estimat (1 000 de lei) și venitul declarat (999 000 de lei), constituie venit impozabil nedeclarat.

A indicat că conform art. 15 din Codul fiscal (în redacția anului 2013, modificat prin Legea nr. 324 din 23 decembrie 2013), suma totală a impozitului pe venit se determină pentru persoane fizice și întreprinzători individuali în mărime de 7% din venitul anual impozabil ce nu depășește suma 26 700 de lei. Astfel, la caz, din 1 000 de lei se calculează 7% ceea ce constituie 70 de lei. Majorare de întârziere, se calculează conform art. 228 alin. (2) și (3) din Codul fiscal din suma venitului impozabil nedeclarat.

A susținut că, la data de 29 decembrie 2012 a depus declarația cu privire la disponibilul mijloacelor bănești cu suma declarată de 999 000 de lei, iar la data de 16 mai 2013 a donat lui Vladislav Boghii suma în mărime de 1 000 000 de lei.

A menționat că, conform pct. 5 din actul de control fiscal nr. 553654 din 24 mai 2016, organul fiscal a constatat că, în perioada anilor 2012-2013, Feodora Boghii nu a efectuat cheltuieli de mijloace bănești, care ar diminua suma de 999000 de lei, declarate și deținute la 01 ianuarie 2012, ceea ce nu ar permite efectuarea tranzacției de donație a mijloacelor bănești persoanei fizice Vladislav Boghii. Astfel, reiese că, organul fiscal a confirmat faptul că ea a donat practic aceeași suma de bani, care a fost declarată în temeiul art. 226⁷ alin. (1) din Codul fiscal.

Prin urmare, a susținut că, suma de 999 000 de lei nu urmează a fi supusă impozitării sau unui control privind sursele de venit sau alte aspecte.

A solicitat anularea actului de control fiscal nr. 553654 din 24 mai 2016 și deciziei nr. 123 din 16 iunie 2016 emise de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

Prin hotărârea din 09 noiembrie 2017 a Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani acțiunea depusă de Feodora Boghii a fost respinsă ca neîntemeiată.

Prin decizia din 28 martie 2018 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul declarat de către Feodora Boghii și a fost menținută hotărârea primei instanțe.

Instanța de apel respingând cerința cu privire la anularea deciziei nr. 123 din 16 iunie 2016 și-a argumentat concluzia prin faptul că, persoana fizică Feodora Boghii nu a declarat venitul obținut din donarea mijloacelor bănești în valoare de 1000000 de lei și nu a achitat impozitul pe venitul impozabil obținut în perioada anului 2013, făcând trimitere la prevederile art. 18 lit. o), 20, 42 alin. (3), 83, 226⁶ alin. (4), 226⁷ alin. (1) și (3) din Codul Fiscal.

Respingând cerința cu privire la anularea actului de control fiscal nr. 3-553654, instanța de apel a reiterat că, actul de control nu este manifestare juridică unilaterală de voință cu caracter normativ sau individual și corespunzător nu este obiect al acțiunii în contenciosul administrativ.

La data de 15 mai 2018, Feodora Boghii, reprezentată de avocatul Alexandru Moloman a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe și emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

În motivarea recursului a indicat că, nu este de acord cu decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe, deoarece au fost emise cu aplicarea eronată a normelor de drept material, și anume, nu a fost aplicată legea care trebuia să fie aplicată și a fost interpretată în mod arbitrar legea, reiterând motivele de fapt și de drept pe care le-a invocat pe parcursul examinării cauzei în instanțele inferioare.

A menționat că decizia instanței de apel este confuză și controversată, dat fiind faptul că, în dispozitiv instanța a respins apelul declarat, iar în partea motivată a confirmat ilegalitatea deciziei Serviciului Fiscal de Stat și în acest mod a argumentat prin prisma temeiniciei acțiunii.

A invocat că instanțele de judecată au interpretat eronat legislația fiscală ce vizează impozitarea mijloacelor bănești care provin din donații. Or, prevederile art. 42 alin. (3) din Codul fiscal, aplicat de către instanțele de judecată la soluționarea cauzei, nu stabilesc metode directe de estimare a venitului impozabil, mai mult, conținutul articolului indicat în hotărârile judecătorești corespunde art. 21 alin. (4) din Codul fiscal, ceea ce a dus la calcularea greșită a venitului.

A afirmat că, reieșind din raportul de audit, care explică modalitatea aplicării legislației fiscale care a stat la baza emiterii actului de control fiscal și a deciziei contestate, audierea specialistului, examinarea opiniei funcționarilor din cadrul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, publicată în Monitorul Oficial, cu privire la obiectul contestației și implicit a litigiului, este contrazisă în esență aplicarea legislației fiscale cu privire la impozitarea veniturilor persoanelor fizice.

A relevat că instanțele de judecată au interpretat eronat legislația fiscală ce vizează baza impozabilă a persoanei fizice și nu au respectat principiul evitării dublei impozitări.

În acest sens, a indicat că instanțele de judecată nu au luat în considerare că, la data de 29 decembrie 2012, ea a depus declarația nr. 2119 cu privire la disponibilul de mijloace bănești și a declarat suma disponibilă de 999 000 de lei. Prin urmare, suma de 999 000 de lei a fost dobândită cu titlu de venit impozabil în anul 2012, fiind impozabilă în perioada fiscală a anului 2012. Astfel, prin prisma art. 226⁷ alin. (3) din Codul fiscal, suma de 999 000 de lei nu va fi supusă impozitării sau unui control privind sursele de venit sau alte aspecte. Or, în vederea evitării dublei impozitări, din suma de 1 000 000 de lei urma a fi scoasă suma de 999 000 de lei, deja declarată. Anume mijloace bănești care deja au fost impozitate odată, au fost donate.

A afirmat că, autoritatea fiscală a dispus impozitarea dublă a unei și aceeași sume de bani, deoarece suma declarată pînă la data de 01 ianuarie 2012 nu urma a fi impozitată, mai mult, aceeași sumă a fost donată.

De asemenea, a indicat că instanțele de judecată eronat au stabilit că Vladislav Boghii este donatorul, el fiind donatarul, adică cel care a beneficiat de donație. Cu referire la prevederile art. 827 alin. (1) din Codul civil, care reglementează că, prin contract de donație, o parte (donator) se obligă să mărească din contul patrimoniului său, cu titlu gratuit, patrimoniul celeilalte părți (donatar) și prevederile din Codul fiscal, care reglementează 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, a invocat că, instanța de apel a fost dusă în eroare și nu a apreciat corect subiectul impozabil. La fel, a fost dus în eroare și contribuabilul, care a considerat că nu urma să fie impozitat pentru suma donată.

A susținut că instanțele de judecată au interpretat în mod eronat prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, care reglementează că, toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

A remarcat că, prin Legea nr. 281 din 16 decembrie 2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, art. 21 alin. (4) din Codul fiscal a

fost modificat, stabilind necesitatea neimpozitării persoanelor care fac donații rudelor de gradul I. Astfel, în prezența prevederilor legale noi, a considerat că nu urmează să achite impozit indiferent de suma donată.

A menționat că conform art. 46 alin. (2) al Legii nr. 780 din 27 decembrie 2001, au efect retroactiv doar actele legislative prin care se stabilesc sancțiuni mai blânde. În acest context și luând în considerare că legea nouă - Legea nr. 281 din 16 decembrie 2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, art. 21 alin. (4) din Codul fiscal, impune alte circumstanțe fiscale în conjunctura aceluiași fapte, și anume, o sancțiune mai blândă – scutirea de la plata impozitului, principiul retroactivității urmează a fi aplicat.

Prin referința depusă la data de 23 iunie 2018 Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat a solicitat declararea recursului ca inadmisibil.

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, dacă legea nu prevede altfel.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la data de 28 martie 2018, dar date care ar confirma recepționarea acesteia de către recurent la dosar lipsesc.

Astfel, recursul, declarat la data de 15 mai 2018, este în termen.

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;
- b¹) a aplicat o lege care a fost declarată neconstituțională;
- 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) cauza a fost judecată de un judecător care nu avea dreptul să participe la judecarea ei;
- b) cauza 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 cauzei 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.

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 Feodora Boghii, reprezentată de avocatul Alexandru Moloman, nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Prin urmare, argumentele invocate în recurs 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 Feodora Boghii, reprezentată de avocatul Alexandru Moloman, 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 Feodora Boghii, reprezentată de avocatul Alexandru Moloman, ca inadmisibil.

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

dispune:

Recursul declarat de către Feodora Boghii, reprezentată de avocatul Alexandru Moloman se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Oleg Sternioală

judecătorii

Iurie Bejenaru

Mariana Pitic