

Dosarul nr. 3ra-1236/18

prima instanță: Judecătoria Hîncești, sediul Ialoveni (jud. N. Doroftei)  
instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud. I. Secieru, A. Danilov, Iu. Cimpoi)

## ÎNCHEIERE

07 noiembrie 2018

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul  
judecătorii

Oleg Sternioală  
Mariana Pitic  
Iurie Bejenaru

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru din cadrul Serviciului Fiscal de Stat, în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Andrei Faurean împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ, împotriva deciziei din 29 mai 2018 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost admis apelul declarat de Andrei Faurean, a fost casată hotărârea din 22 februarie 2018 a Judecătoriei Hîncești, sediul Ialoveni și a fost emisă o nouă hotărâre de admitere a acțiunii,

### c o n s t a ț ă :

La data de 11 august 2017, Andrei Faurean a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că la 20 mai 2017 pârâtul a întocmit actul de control nr. 1-767306, prin care a constatat că Andrei Faurean a prezentat declarația privind impozitul pe venit a persoanei fizice (CET 15) cu informație neautentică și anume pe faptul că în anul 2016, în cadrul companiei electorale prezidențiale, a efectuat o donație unui concurent electoral în sumă de 22000 de lei, ce nu a fost reflectată în declarație. Dezacordul reclamantului împotriva acestui act nu a fost admis, pârâtul emițând la 06 iulie 2017 decizia nr. 23, prin care a constatat încălcarea de către reclamant a dispozițiilor art. art. 8 alin. (2) lit. c) și d), 21 și 83 alin. (4) Codul fiscal și a decis încasarea impozitului pe venit în sumă de 741,90 de lei, încasarea penalității în sumă de 18,78 de lei și aplicarea amenzii în mărime de 1000 de lei.

A considerat reclamantul că decizia organului fiscal contravine dispozițiilor art. 21 alin. (4) Codul fiscal, deoarece redacția modificată a articolului dat a fost adoptată doar prin Legea nr. 281 din 27 decembrie 2016, în vigoare de la 01

ianuarie 2017, astfel încât Legea dată nu producea efecte retroactive, conform art. 43 alin. (2) al Legii privind actele legislative.

A solicitat Andrei Faurean anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat (DDF Ialoveni) nr. 23 din 06 iulie 2017 asupra cazului de încălcare fiscală de către Faurean Andrei Gheorghe.

Prin hotărârea din 22 februarie 2018 a Judecătoriei Hîncești, sediul Ialoveni acțiunea depusă de Andrei Faurean a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

La data de 19 martie 2018, Andrei Faurean a declarat apel împotriva hotărârii primei instanțe, solicitând casarea acesteia și emiterea unei noi hotărâri de admitere integrală a acțiunii.

Prin decizia din 29 mai 2018 a Curții de Apel Chișinău a fost admis apelul declarat de Andrei Faurean, a fost casată hotărârea primei instanțe, a fost emisă o nouă hotărâre prin care a fost admisă acțiunea depusă de Andrei Faurean și a fost anulată decizia Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare fiscală de către Faurean Andrei Gheorghe nr. 23 din 06 iulie 2017.

În susținerea concluziilor sale instanța de apel a menționat că în anul 2016 apelantul a efectuat o donație în beneficiul unui concurent electoral în sumă de 22000 de lei. La data de 17 martie 2017 apelantul a prezentat organului fiscal declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit (forma CET-15) pentru perioada fiscală 2016, în care nu a reflectat informația privind efectuarea donației nominalizate. La data de 20 mai 2017 organul fiscal a întocmit în privința apelantului actul nr. 1-767306 în care a concluzionat că ne-reflectarea sumei donației efectuate în declarația prezentată constituie încălcare fiscală și s-a propus achitarea suplimentară a impozitului pe venit în sumă de 776,20 lei și calcularea majorărilor de întârziere. La 25 mai 2017 apelantul a prezentat intimatului dezacordul său împotriva actului din 20 mai 2017, iar prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 23 din 06 iulie 2017 asupra cazului de încălcare fiscală de către Faurean Andrei Gheorghe s-a dispus încasarea la buget a impozitului pe venit calculat în rezultatul controlului în conformitate cu art. 87 Cod fiscal în sumă de 741,90 de lei, încasarea majorărilor de întârziere (penalității) calculată în rezultatul controlului în conformitate cu art. 228 alin. alin. (1) și (2) Cod fiscal în sumă de 18,78 de lei și aplicarea amenzii pentru încălcarea legislației, conform prevederilor art. 260 alin. (3) Cod fiscal în mărime de 1000 de lei.

În contextul pretențiilor deduse judecării, instanța de apel a reținut prevederile art. 12 pct. 4) Cod fiscal, care definește noțiunea de venit impozabil ca fiind venitul brut, inclusiv facilitățile acordate de angajator, obținut de contribuabil din toate sursele într-o anumită perioadă fiscală, cu excepția deducerilor și scutirilor, aferente acestui venit, la care are dreptul contribuabilul conform legislației fiscale.

Conform art. 21 alin. (4) Cod fiscal (în redacția în vigoare pînă la 01 ianuarie 2017, respectiv în perioada pentru care s-a calculat venitul impozabil al apelantului), 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 redacția Legii nr. 281 din 16 decembrie 2016, în vigoare din 01 ianuarie 2017, art. 21 alin. (4) Codul fiscal are următorul conținut: persoana care face o

donatie 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 pe parcursul unei perioade fiscale în partea în care această sumă totală nu depășește venitul impozabil obținut în perioada fiscală de raportare. Prevederile prezentului alineat nu se extind asupra persoanelor care fac donații persoanelor care au calitatea de rudă sau afin de gradul I.

La fel a reținut instanța de apel și prevederile art. 87 alin. (1)-(4) Codul fiscal, care stipulează că contribuabilul care, conform art.83, este obligat să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit (fără cererea suplimentară din partea organelor fiscale) achită impozitul pe venit nu mai târziu de termenul stabilit pentru prezentarea declarației (fără a ține cont de prelungirea termenului).

Modul, forma și locul achitării impozitului sînt reglementate de Guvern.

În cazul primirii unui aviz sau cereri din partea organului fiscal, suma impozitului, penalităților și amenzilor aferente lui, indicată în aviz sau cerere, urmează a fi plătită de către contribuabil în termenul și modul general stabilit de prezentul cod și de actele normative adoptate pentru executarea prezentului cod. Avizul sau cererea organului fiscal se înmînează contribuabilului personal sau i se expediază prin poștă la ultima adresă a acestuia indicată în registrul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de pe lîngă Ministerul Finanțelor.

Or, conform dispozițiilor art. 233 alin. (1) Cod fiscal, tragerea la răspundere pentru încălcare fiscală se face în temeiul legislației fiscale în vigoare în timpul și la locul săvîrșirii încălcării, cu excepția situațiilor cînd legea nouă prevede sancțiuni mai blînde, cu condiția că încălcarea fiscală, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condițiile legii, răspunderea penală.

În corespundere cu art. 6 alin. (1) Cod civil, Legea civilă nu are caracter retroactiv. Ea nu modifică și nici nu suprimă condițiile de constituire a unei situații juridice constituite anterior, nici condițiile de stingere a unei situații juridice stinse anterior. De asemenea, legea nouă nu modifică și nu desființează efectele deja produse ale unei situații juridice stinse sau în curs de realizare.

Conform prevederilor art. 46 alin. (1) și (2) al Legii privind actele legislative, actul legislativ produce efecte numai în timpul cît este în vigoare și nu poate fi retroactiv sau ultraactiv. Au efect retroactiv doar actele legislative prin care se stabilesc sancțiuni mai blînde.

Raportînd dispozițiile normelor citate mai sus, Colegiul instanței de apel a conchis că în contextul în care donația efectuată în anul 2016 de către apelant, care nu practica activitate de întreprinzător, nu depășea veniturile impozabile ale acestuia, donația efectuată nu se atribuia la categoria veniturilor impozabile și, astfel, apelantul nu avea obligația de a reflecta suma corespunzătoare în declarația prezentată și de a achita din această sumă impozitul stabilit.

Colegiul instanței de apel a apreciat ca fiind eronate constatările primei instanțe și argumentele intimatului referitoare la faptul că în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 21 alin. (4) Cod fiscal în redacția în vigoare la data depunerii declarației de către apelant. Or, potrivit cadrului legal citat mai sus, declarația apelantului cu privire la impozitul pe venit viza veniturile dobîndite în anul 2016 și, astfel, existența sau lipsa obligațiilor fiscale urmează a fi determinată în

corespondere cu legislația în vigoare în perioada dată, deoarece existența acestora nu este determinată de data depunerii declarației.

În consecință, instanța de apel a constatat că legislația în vigoare din 01 ianuarie 2017 nu produce efecte retroactive și nu determină obligațiile fiscale ale apelantului în anul 2016. Sunt inaplicabile dispozițiile art. 233 Cod fiscal invocate de intimat, deoarece la data depunerii declarației apelantului cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016 – 17 martie 2017, faptele imputate de intimat apelantului nu constituiau o încălcare fiscală în contextul în care în anul 2016 legislația prevedea că donația realizată de apelant nu se atribuia la categoria veniturilor impozabile și, astfel, apelantul nu avea obligația de a reflecta suma donației respective în declarația prezentată. Or, instanța de apel a reiterat că obligațiile fiscale ale apelantului pentru anul 2016 se instituiau în conformitate cu legislația în vigoare în această perioadă, iar normele intrate în vigoare după finalizarea perioadei fiscale respective nu produceau efecte retroactive.

Prin urmare, Colegiul civil al instanței de apel a concluzionat că apelantul nu a comis încălcarea imputată acestuia de intimat, inclusiv a dispozițiilor art. 8 alin. (2) lit. d) Cod fiscal, motiv pentru care dispozițiile art. 87 și art. 232 lit. b) Cod fiscal nu sunt aplicabile speței și nu instituie obligația apelantului de plată a impozitului pe venit în sumă de 741,90 de lei, calculat din donația realizată de apelant în anul 2016, perioadă în care suma respectivă nu se atribuia la categoria veniturilor impozabile.

Subsecvent, instanța de apel a mai constatat că în cazul dat nu sunt aplicabile nici prevederile art. 228 alin. (1) și (2) și art. 260 alin. (3) Cod fiscal, deoarece din conținutul acestor norme rezultă că majorările de întârziere și amenzile sunt aplicabile doar ca urmare a încălcării de către declarant a obligațiilor legale și datorarea impozitului pe venit neachitat, situație ce nu a avut loc în cazul dat, după cum s-a indicat mai sus.

Din aceste considerente, Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău a ajuns la concluzia casării hotărârii primei instanțe pe motiv că sunt întrunite temeiurile prevăzute de art. 26 alin. (1) lit. a) din Legea contenciosului administrativ de anulare a actului administrativ contestat.

La data de 30 iulie 2018, Direcția Generală Administrare Fiscală Centru din cadrul Serviciului Fiscal de Stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

În motivarea recursului a indicat că instanța de apel la emiterea deciziei a interpretat în mod eronat legea.

A mai invocat că nu sunt de acord cu constatarea instanței de apel precum că Serviciul Fiscal de Stat la adoptarea deciziei contestate ar fi aplicat retroactiv art. 21 alin. (4) din Codul Fiscal, în redacția Legii nr. 281 din 27 decembrie 2016.

În acest sens, a menționat recurentul că încălcarea fiscală a avut loc la data de 17 martie 2017, când Faurean Andrei a depus declarația cu privire la impozitul pe venit, prezentând declarația cu date neveridice și nu la data când a făcut donația în sumă de 22000 de lei, după cum a reținut instanța de apel.

În conformitate cu art. 434 Codul de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale, dacă legea

nu prevede altfel. Termenul de 2 luni este termen de decădere și nu poate fi restabilit.

Din actele cauzei rezultă că decizia Curții de Apel Chișinău este emisă la data de 29 mai 2018.

Serviciul Fiscal de Stat a recepționat copia deciziei instanței de apel la data de 12 iulie 2018.

Astfel, recursul, declarat la data de 30 iulie 2018, este în termen.

Examinând temeiurile recursului declarat de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru din cadrul Serviciului Fiscal de Stat, în raport cu materialele dosarului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul este inadmisibil.

În conformitate cu art. 432 alin. (1) Cod 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.

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 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.

Conform prevederilor art. 433 lit. a) Cod 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) Cod de procedură civilă.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru din cadrul Serviciului Fiscal de Stat, nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin.(2), (3) și (4) Codul de procedură civilă.

Astfel, argumentele invocate în recursul declarat se referă la dezacordul recurentului cu soluția pronunțată de către instanța de apel, însă nu relevă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

Totodată, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că recursul exercitat conform secțiunii II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se doar 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 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) Cod de procedură civilă.

În această ordine de idei, Completul Colegiului precizează că, în contextul normelor procedurale din Secțiunea a II-a, Capitolul XXXVIII Cod de procedură civilă, instanța de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanțele de fond și de apel. Forța atribuită unei probe sau alteia, coraportul dintre

probe, suficiența probelor și concluziile făcute în urma probațiunii sunt în afara controlului instanței de recurs.

Prin prisma art. 432 alin.(4) Codul de procedură civilă, instanța de recurs poate interveni în materia probațiunii doar sub aspect procedural și anume dacă se invocă că instanța de apel a apreciat în mod arbitrar probele, încălcând în mod flagrant regulile de apreciere a probelor stabilite în art. 130 Cod de procedură civilă, însă, din recursul declarat nu rezultă argumentul privind încălcarea flagrantă a regulilor de apreciere a probelor.

În acest sens, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a relevat în jurisprudența sa constantă, rezultând din prevederile art. 6 § 1 al Convenției Europene pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale, că nu se impune motivarea în detaliu a unei decizii prin care o instanță de recurs, întemeindu-se pe dispoziții legale specifice, respinge recursul declarat împotriva sentinței pronunțate de o instanță inferioară, ca fiind lipsit de șanse de succes (cauza Rebai și alții contra Franței, Comisia Europeană a Drepturilor Omului, 25 februarie 1995, nr.26561/1995).

În circumstanțele menționate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera inadmisibil recursul declarat de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru din cadrul Serviciului Fiscal de Stat.

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

d i s p u n e:

Recursul declarat de Direcția Generală Administrare Fiscală Centru din cadrul Serviciului Fiscal de Stat se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,  
judecătorul

Oleg Sternioală

judecătorii

Mariana Pitic

Iurie Bejenaru