

Dosarul nr. 3ra-492/19

Instanța de fond: Judecătoria Chișinău, sediul Buiucani – V. Chiselița

Instanța de apel: CA Chișinău – N. Simciuc, G. Dașchevici, I. Cotruță

ÎNCHEIERE

17 aprilie 2019

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Valeriu Doagă
Iurie Bejenaru
Maria Ghervas

examinând admisibilitatea recursului declarat de către Victor Tozlovan, reprezentat de avocatul Ion Sîmboteanu,

în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de către Victor Tozlovan împotriva Direcției deservire fiscală Rîșcani din cadrul Direcției administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din data de 30 ianuarie 2019 a Curții de Apel Chișinău prin care s-a admis apelul declarat de către Direcția administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, s-a casat hotărârea din data de 24 iulie 2018 a Judecătoria Chișinău, sediul Buiucani, cu emiterea unei noi hotărâri privind respingerea cererii de chemare în judecată,
constată:

La 11 decembrie 2017 Victor Tozlovan a depus cerere de chemare în judecată împotriva Direcției de deservire fiscală Rîșcani din cadrul Direcției administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, prin care a solicitat anularea deciziei nr.26/2-7/4-25-635 din 29 septembrie 2017 asupra cazului de încălcare fiscală și încasarea cheltuielilor de judecată care vor fi suportate în cadrul examinării cauzei.

În motivarea acțiunii Victor Tozlovan a menționat că la 28 iulie 2017 s-a adresat către Direcția deservire fiscală Rîșcani cu solicitarea de a efectua controlul declarației cu privire la venit pentru anul 2016, indicând că la completarea acesteia nu a inclus scutirea soției, totodată solicitând restituirea respectivei diferențe.

În urma acestei cereri Direcția deservire fiscală Rîșcani a efectuat controlul fiscal cu privire la corectitudinea calculării, declarării și achitării impozitului pe venit pentru perioada 2011-2016.

Reclamantul a indicat că la 11 august 2017 a fost citat de către inspectorul fiscal pentru audieri. În cadrul audierilor a fost anunțat despre faptul că în anul 2014 nu ar fi declarat în întregime impozitul pe venit, deoarece se presupune că nu ar fi inclus în declarația pe venit suma obținută de pe urma înstrăinării imobilului situat pe adresa com. xxxxx, lot. 377, mun. Chișinău.

În susținerea veridicității completării declarației pe venit pentru anul 2014 Victor Tozlovan a indicat că în perioada 2006-2011 a construit bunul imobil sus- menționat, investind la construcția acestuia veniturile pe care le obținea anual și care au fost declarate în modul stabilit. Imobilul fiind înstrăinat la baza valorică a acestuia, astfel, în urma tranzacției neobținându-se nici un venit impozabil, fapt confirmat prin certificatul de evaluare a imobilului eliberat de ÎS „Cadastru”, actele de atribuire a terenului, darea în exploatare a construcției și înregistrare la cadastru, precum și contractul de vânzare-cumpărare pentru verificarea prețului de înstrăinare.

Organul fiscal fără a examina documentele prezentate a menționat că acceptă în calitate de probe pentru demonstrarea bazei valorice a bunului imobil doar bonuri de plată, prin care să se confirme cumpărarea materialelor de construcții.

La 16 august 2017 Direcția deservire fiscală Rîșcani a emis actul nr.3-555128, potrivit căruia s-a constatat că în rezultatul înstrăinării imobilului situat pe adresa com. xxxxx, lot. 377, Victor Tozlovan ar fi obținut venit impozabil în valoare de 644 188 lei, iar în declarația pentru anul 2014 a diminuat venitul impozabil cu 161 046,80 lei și a impozitului pe venit cu 28 988,43 lei pentru perioada fiscală 2014 și respectiv nu a achitat în termen impozitul în sumă de 28 988,47 lei.

Victor Tozlovan, nefiind de acord cu actul nr. 3-555128 din 16 august 2017, a depus organului fiscal dezacordul nr. 2267 p/f din 29 septembrie 2017, care potrivit legislației fiscale urma să fie examinat în termen de 15 zile, din data prezentării dezacordului adică până la data de 12 septembrie 2017.

La 11 septembrie 2017 Direcția deservire fiscală Rîșcani a emis decizia nr. 26/2-7/4-25-615 privind prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare fiscală cu încă 30 de zile.

În opinia reclamantului decizia nr. 26/2-7/4-25-615 din 11 septembrie 2017 emisă de către Direcția deservire fiscală Rîșcani este neîntemeiată, fiind emisă cu încălcarea prevederilor legislației fiscale, organul fiscal nu era în drept de a prelungi termenul de examinare a cazului pe motivul lipsei dovezii de recepție a citației de către contribuabil, ori vinovați de încălcarea termenului de expediere a citației sunt reprezentanții organului fiscal.

Necătând la faptul încălcării legislației fiscale și prelungirii neîntemeiate a termenului de examinare a cazului de încălcare fiscală, la 29 septembrie 2017 Direcția deservire fiscală Rîșcani a emis decizia nr.26/2-7/4-25-635, potrivit căreia contribuabilul este obligat în decurs de 30 de zile să achite la bugetul de stat impozitul pe venit pentru anul 2014 în mărime de 28 988,43 lei, amenda în mărime de 8 696,53 lei și o majorare de întârziere în mărime de 11 355,21 lei.

Victor Tozlovan, nefiind de acord cu decizia nr.26/2-7/4-25-635 din data de 29 septembrie 2017, emisă de Direcția deservire fiscală Rîșcani, la 10 octombrie 2017 a adresat Serviciului Fiscal de Stat contestația prealabilă, prin care a solicitat anularea deciziei.

Reclamantul susține că fiind proprietarul terenului cu numărul cadastral xxxxx, situat în com. xxxxx, mun. Chișinău a construit pe acest teren o casă. Lucrările de construcție au decurs în perioada 2006-2011. În anul 2011 a înregistrat în registrul bunurilor imobile

dreptul de proprietate asupra construcției. Cheltuielile suportate pentru construcția casei erau obținute din veniturile anuale, care au fost declarate în modul stabilit de lege.

După înregistrarea casei în registrul bunurilor imobile, reprezentanții ÎS „Cadastru” au stabilit valoarea imobilului situat pe adresa com. xxxxx, lot. 377 și ulterior au eliberat certificatul de evaluare a imobilului, potrivit căruia valoarea bunului imobil sus-menționat constituie în total 644 188 lei. La 16 aprilie 2014 a înstrăinat proprietatea sa din com. xxxxx, lot. 377 contra sumei de 644 188 lei.

Reclamantul a menționat că în actele normative în vigoare în 2014, atât normele Codului fiscal cât și Regulamentul aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.77 din 30 ianuarie 2008, nu se indică în mod expres lista concretă a documentelor ce ar putea fi utilizate drept probe în confirmarea bazei valorice a activelor de capital create, indicându-se foarte scurt și clar că baza valorică a imobilelor create de contribuabil o constituie valoarea acestora.

Victor Tozlovan a mai indicat că atât decizia nr.26/2-7/4-25-635 din 29 septembrie 2017, cât și actul nr. 3-555128 din 16 august 2017, emise de organul fiscal, nu au oferit argumentare de drept în ceea ce privește refuzul de a accepta valoarea cadastrală în calitate de dovadă a valorii imobilului creat, solicitând în calitate de probă doar bonuri de plată, care ar confirma cheltuielile suportate la crearea imobilului. În opinia reclamantului baza valorică a imobilului creat poate fi confirmată prin evaluarea făcută de organul cadastral, fapt ce rezultă și din Codul fiscal.

Prin hotărârea din data de 24 iulie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Buiucani s-a admis acțiunea înaintată de către Victor Tozlovan, s-a anulat decizia Direcției deservire fiscală Rîșcani din cadrul Direcției deservire fiscală mun. Chișinău nr.26/2-7/4-25-635 din data de 29 septembrie 2017 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Victor Tozlovan, s-a încasat din contul direcției Deservire fiscală Rîșcani din cadrul Direcției deservire fiscală mun. Chișinău în beneficiul lui Victor Tozlovan cheltuielile de judecată în mărime de 3 000 lei. (f.d. 185, 192-201, vol.I)

Pentru a ajunge la această concluzie instanța de fond a reținut că la momentul efectuării controlului fiscal și la data emiterii deciziei contestate, a intrat în vigoare art. 42 al Codului fiscal, care a instituit modul de calcul a valorii activelor de capital create de contribuabil. Astfel, în cazul lipsei documentelor confirmative a valorii bunurilor imobile construite cu forțele proprii de persoana fizică ce nu desfășoară activitatea de întreprinzător, baza valorică constituie valoarea de piață estimată de organele cadastrale teritoriale.

Prin urmare, aprecierea de către organul fiscal a bazei valorice a activului de capital zero duce la împovărarea contribuabilului cu obligații fiscale ce nu i se cuvin.

Curtea de Apel Chișinău prin decizia din data de 30 ianuarie 2019 a admis apelul declarat de către Direcția administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, a casat hotărârea din data de 24 iulie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Buiucani, cu emiterea unei noi hotărâri privind respingerea cererii de chemare în judecată depusă de către Victor Tozlovan, ca fiind neîntemeiată. (f.d. 242, 243-251, vol.I)

Instanța de apel a concluzionat că speței îi sunt aplicabile prevederile legislației fiscale în vigoare la momentul apariției obligației fiscale, care corespunde perioadei înstrăinării bunului imobil și creșterii de capital, perioada fiscală fiind anul 2014. Faptul că controlul fiscal a fost efectuat în perioada 16 august 2017- 18 august 2017 nu implică

aplicarea legislației, care a intrat în vigoare la 01 ianuarie 2017, în speță art. 42, alin. (1), lit. b) al Codului fiscal.

Astfel, dat fiind faptul că contribuabilul nu a confirmat prin probe, bonuri de plată cheltuielile suportate pentru crearea activului înstrăinat în anul 2014, acesta avea obligația de a include în venitul brut creșterea de capital. Certificatul privind valoarea bunului imobil și procesul – verbal de recepție finală nu atestă cheltuielile suportate pentru crearea activului de capital.

Împotriva deciziei instanței de apel, la data de 01 februarie 2019 Victor Tozlovan, reprezentat de către avocatul Ion Sîmboteanu, a depus recurs, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel cu menținerea hotărârii instanței de fond. (f.d. 2-3, vol.II)

În motivarea recursului recurentul a indicat că instanța de apel a interpretat și aplicat eronat normele de drept material.

Recurentul susține că este eronată concluzia instanței de apel, precum că la caz este aplicabilă legislația fiscală în vigoare la data vânzării bunului, ori organul fiscal urmează să se ghideze de prevederile legale în vigoare la momentul efectuării controlului fiscal.

La 27 martie 2019 Direcția deservire fiscală mun. Chișinău a depus referință, prin care a solicitat declararea recursului inadmisibil. (f.d. 8-9, vol.II)

Examinând temeiurile de admisibilitate ale recursului în raport cu materialele cauzei civile și prevederile legislației pertinente, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia că recursul declarat de către Victor Tozlovan, reprezentat de către avocatul Ion Sîmboteanu este inadmisibil din următoarele considerente.

După cum rezultă din speță litigiul a fost soluționat în baza Legii contenciosului administrativ nr. 793-XIV din data de 10 februarie 2000.

Prin Legea nr.116 din data de 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova.

În conformitate cu art. 257, alin. (1) al Codului administrativ, prezentul cod intră în vigoare la 01 aprilie 2019, iar potrivit alin. (2), la data intrării în vigoare a prezentului cod se abrogă Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din data de 10 februarie 2000.

În conformitate cu art. 258, alin. (3) al Codului administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate până la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod. Prin derogare, admisibilitatea unei astfel de acțiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare până la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs și de contestare cu recurs a încheierilor judecătorești

Din sensul normei de drept enunțate urmează că legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

Prin urmare, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție va aprecia condițiile de admisibilitate a recursului în conformitate cu prevederile art.258, alin. (3) al Codului administrativ, adică conform reglementărilor anterioare intrării în vigoare a Codului administrativ.

În conformitate cu art. 434, alin. (1) al Codului 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.

Materialele cauzei atestă că decizia Curții de Apel Chișinău a fost pronunțată la data de 30 ianuarie 2019, publicată pe site-ul instanței de apel la data de 25 februarie 2019, expedită participanților la proces prin intermediul oficiului poștal la 28 februarie 2019 (f.d. 253, vol.I).

Recursul depus la 01 februarie 2019, este în termen.

În conformitate cu art. din 439, alin. (2) și (3) al Codului de procedură civilă, după parvenirea dosarului, un complet din 3 judecători decide asupra admisibilității recursului, dispune expedierea copiei de pe recurs intimatului, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii obligatorii a referinței timp de o lună de la data primirii acesteia. Judecătorul raportor verifică încadrarea în prevederile legii a temeiurilor invocate în recurs și face un raport verbal în fața completului de judecată instituit în conformitate cu alin. (2).

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține următoarele.

Temeiurile de declarare a recursului sunt prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) al Codului de procedură civilă.

În conformitate cu art. 433 lit. a) al Codului 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).

Astfel, instanța de recurs reține că examinarea chestiunii privind admisibilitatea recursului presupune verificarea conformității temeiurilor invocate în cererea de recurs cu temeiurile prevăzute la art. 432 al Codului de procedură civilă.

La caz, completul Colegiului constată că argumentele invocate în cererea de recurs nu se încadrează în limitele stabilite de norma indicată, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate, or, motivele recursului sunt similare celor invocate în cadrul judecării cauzei, asupra căror instanța de apel s-a pronunțat. Dezacordul recurentului cu decizia instanței de apel, nu constituie temei de casare a deciziei recurate, or, recursul exercitat conform Secțiunii a II-a din Capitolul XXXVIII al Codului de procedură civilă, are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia în fapt.

Totodată, completul Colegiului reține că potrivit regulilor din Secțiunea a II-a din Capitolul XXXVIII al Codului de procedură civilă, instanța de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanța 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) al Codului de procedură civilă, instanța de recurs poate interveni în materia probațiunii doar sub aspect procedural, și anume, dacă se invocă că instanța judecătorească a apreciat în mod arbitrar probele, încălcând regulile de apreciere a probelor stabilite în art. 130 al Codului de procedură civilă, sau în cazul în care erorile comise au dus la încălcarea drepturilor și libertăților fundamentale ale omului. Din recursul declarat nu rezultă că instanța a apreciat arbitrar probele.

În acest sens CtEDO în jurisprudența sa constantă statuează că dreptul de acces la instanța de judecată nu este absolut. Există limitări implicit admise. Acesta este în special cazul condițiilor de admisibilitate a unui recurs, întrucât prin însăși natura sa necesită o reglementare din partea statului, care se bucură în această privință de o anumită marjă de apreciere (Luordo împotriva Italiei, pct. 85). Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel (Levages Prestations Services împotriva Franței, pct. 45). Curtea a mai reiterat că modul de aplicare a articolului 6 CEDO procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de caracteristicile speciale ale procedurilor respective; trebuie ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem (a se vedea Botten împotriva Norvegiei, hotărâre din 19 februarie 1996, Reports 1996-I, p. 141, § 39).

La fel, conform jurisprudenței Curții, procedurile cu privire la admisibilitatea căii de atac și procedurile care implică doar chestiuni de drept și nu chestiuni de fapt, pot fi conforme cu cerințele articolului 6 § 1 (Helmens împotriva Suediei 9 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

În conformitate cu art. 440, alin. (1) al Codului de procedură civilă, în cazul în care se constată existența unuia din temeiurile prevăzute la art. 433, completul din 3 judecători decide în mod unanim, printr-o încheiere motivată irevocabilă, asupra inadmisibilității recursului. Încheierea se emite conform prevederilor art. 270 și nu conține nici o referire cu privire la fondul recursului.

Având în vedere cele expuse, completul Colegiului consideră că recursul declarat de către Victor Tozlovan, reprezentat de către avocatul Ion Sîmboteanu nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin. (2), (3) și (4) al Codului de procedură civilă și, drept urmare, este inadmisibil.

În conformitate cu art. 193, 195, 230, 258, alin. (3) ale Codului administrativ, art. 433, lit. a) al Codului de procedură civilă, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

dispune:

Se declară inadmisibil recursul înaintat de către Victor Tozlovan, reprezentat de către avocatul Ion Sîmboteanu.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Valeriu Doagă

judecătorii

Iurie Bejenaru

Maria Ghervas