

prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Central (T.Sîrcu)
instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (V.Mihaila, A.Minciuna, V.Sîrbu)

ÎNCHEIERE

26 iunie 2019

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul
Judecătorii

Mariana Pitic
Nicolae Craiu
Iurie Bejenaru

examinând admisibilitatea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat,
Direcția generală administrare fiscală municipiul Chișinău,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată
depusă de Botezatu Andrei împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la
anularea actului administrativ,

împotriva deciziei din 17 aprilie 2019 a Curții de Apel Chișinău prin care a
fost respins apelul declarat de Serviciului Fiscal de Stat și a fost menținută hotărârea
din 25 octombrie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Central

c o n s t a t ă

La 31 mai 2018 Botezatu Andrei a depus cerere de chemare în judecată
împotriva Serviciului Fiscal de Stat solicitând anularea deciziei Serviciului Fiscal de
Stat nr. 2/S31/12C din 03.08.2017, emisă în privința sa, asupra cazului de încălcare
a legislației fiscale.

În motivarea acțiunii s-a invocat că, la data de 27 martie 2017 a oferit
Serviciului Fiscal de Stat explicații referitor la înstrăinarea lotului de teren din
XXXXX, prin care a comunicat că, prețul de vânzare este de 1500 lei, în acest sens,
a anexat la explicațiile sale și contractul de vânzare-cumpărare din 27.11.2012, care
este autentificat notarial, iar la data de 27.03.2017 cumpărătorul Mustață Vladislav
la fel a oferit explicații, prin care a comunicat procurarea terenului dat la prețul de 1
500 lei.

A relatat că reprezentantul Inspectoratului Fiscal de Stat a comunicat că îl va
anunța despre acțiunile ulterioare, ceea ce nu a fost efectuat, însă, ulterior a aflat că
în privința acestuia este inițiată o procedură de executare silită, ca urmare a
calculării impozitului pe venit din înstrăinarea lotului de teren din XXXXX.

Astfel, reclamantul a aflat despre decizia nr. 2/S31/12c din 03.08.2017 și a
depus o contestație, iar la data de 24.05.2017, a luat cunoștință cu răspunsul
Serviciul Fiscal de Stat prin care i s-a comunicat că, contestația a fost depusă cu
încălcarea termenului prevăzut de Codul fiscal și astfel, contestația a rămas
neexaminată.

A declarat reclamantul că, actele emise de Serviciului Fiscal de Stat sunt ilegale, neargumentate, neprobate și pasibile de a fi anulate, iar întru argumentarea poziției, a prezentat instanței următoarele argumente de fapt și de drept.

A susținut că, în conținutul actului de control, reprezentanții Serviciului Fiscal de Stat, redau viziunea unilaterală, bazată pe circumstanțe declarative, și nicicum bazate pe circumstanțe de fapt stabilite în urma controlului, în corelare cu legislația în vigoare.

În conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) din Codul fiscal, procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui, iar art. 215 alin. (3) din Codul fiscal, la relevarea unor erori și/sau contradicții între indicii dărilor de seamă și documentelor prezentate, organul care a efectuat, este obligat să comunice despre aceasta contribuabilului, cerându-i totodată, documentele respective în termenul stabilit.

A comunicat că, conform art. 212 din Codul civil, forma autentică a actului este obligatorie dacă actul juridic are ca obiect înstrăinarea bunurilor imobile, cu excepția cazurilor prevăzute expres de lege.

Conform art. 753 din Codul civil, dacă pentru valabilitatea contractului legea stabilește o anumită formă sau dacă părțile au prevăzut o anumită formă, contractul se consideră încheiat în momentul îndeplinirii condiției de formă.

Conform art. 753 din Codul civil, prin contractul de vânzare- cumpărare, o parte (vânzător) se obligă să predea un bun în proprietate celeilalte părți (cumpărător), iar aceasta se obligă să preia bunul și să plătească prețul convenit.

Astfel, la înstrăinarea lotului de teren din XXXXX, a fost încheiat contractul de vânzare-cumpărare din 27 noiembrie 2012, în care este indicat prețul de 1 500 de lei. Tot acest preț este declarat în explicații și de către reclamant, precum și de către cumpărătorul Mustața Vladislav.

Prin urmare, Serviciului Fiscal de Stat, la determinarea venitului, urma să ia în considerare prețul indicat în contractul care este autentificat la notar. Din explicațiile din 27 martie 2017 se confirmă că, recipisa din 27 noiembrie 2012 este nulă, iar prețul tranzacției a fost cel din contract.

Mai mult ca atât, reclamantul a indicat că, legislația prevede că, activitatea contribuabilului poate fi supusă controlului fiscal în cel mult 4 ani de la ultima dată stabilită pentru prezentarea dării de seamă fiscale respective, conform art. 214, 264 din Cod fiscal.

A relatat că decizia nr. 2/S31/12C din 03 august 2017 a fost emisă cu încălcarea procedurii stabilite. De către Serviciul Fiscal de Stat nu au fost respectate prevederile art. 216 alin. (2) din Codul fiscal, fiind efectuat controlul în lipsa sa, iar decizia de inițiere a controlului, nu i-a fost adusă la cunoștință. La fel, controlul a fost efectuat fără participarea reclamantului și actul de control din 24.06.2017, a fost încălcat art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, care prevede că, contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiții adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui și să semneze actul de control fiscal, chiar și în cazul dezacordului. În caz de dezacord, el este obligat să prezinte în scris, în termen de până la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele de rigoare.

A menționat că a fost lipsit și de dreptul de a depune dezacord la actul de control din 24 iunie 2017, iar decizia nr. 2/S31/12C din 03 august 2017 a fost emisă contrar art. 216 alin. 2 din Codul fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în termen de 15 zile, din data prezentării dezacordului - dacă a fost prezentat la timp sau expirării termenului de prezentare a dezacordului - dacă nu a fost prezentat sau dacă a fost prezentat cu întârziere.

Conform art. 242 din Codul fiscal, persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală, are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului. Ea poate beneficia de asistența unui avocat căruia îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate.

Iar, conform art. 243 alin. (1) din Codul fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în prezența persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării. Serviciul Fiscal de Stat o anunță în scris (prin citație) despre locul, data și ora examinării cazului. Astfel, Serviciul Fiscal de Stat nu a respectat normele specificate, nefiind citat la examinarea actului de control din 24.06.2018.

Mai mult ca atât, în decizia nr. 2/S31/12c din 03.08.2017 este indicat că, reclamantul a fost invitat la examinarea actului de control prin citația nr. 096170 din 12.07.2017, iar în Decizia nr. 2/S29/12/PT din 21.07.2017 este indicat ca temei de prelungire a examinării actului de control aceeași citație, prin care reclamantul a fost invitat pentru data de 21.07.2017 ora 09.00.

Totodată, Decizia nr. 2/S31/12c din 03.08.2017, urma a fi adusă la cunoștință conform art. 250 alin. (2) Cod fiscal, care prevede că, în decursul a 3 zile după emiterea deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, un exemplar al deciziei se înmânează sau se expediază recomandat persoanei vizate în ea.

Reclamantul a solicitat, admiterea cererii de chemare în judecată, anularea deciziei SFS nr.2/S31/12C din 03.08.2017, ca fiind neîntemeiată, ilegală și emisă cu încălcarea procedurii.

Prin hotărârea din 25 octombrie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Central acțiunea a fost admisă, fiind anulată Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 2/S31/12C din 03 august 2017, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Botezatu Andrei.

Prin decizia din 17 aprilie 2019 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul declarat de Serviciului Fiscal de Stat și a fost menținută hotărârea din 25 octombrie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Central.

La adoptarea soluției instanța de apel a invocat că procedura administrativă a fost inițiată la 31 mai 2018 și se referă la o procedură administrativă inițiată până la 1 aprilie 2019, aspect care determină, că la caz se vor aplica dispozițiile legale vechi, care reglementau aceste instituții, la caz prevederile Legii contenciosului administrativ.

Potrivit prevederilor art.242 Cod fiscal, persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului. Ea poate beneficia de asistența unui avocat căruia îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate.

Conform art.243 Cod fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în prezența persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării. Serviciul Fiscal

de Stat o anunță în scris (prin) citație despre locul, data și ora examinării cazului. Cazul de încălcare fiscală poate fi examinat în lipsa persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării numai dacă există informații că a fost anunțată în modul stabilit despre locul, data și ora examinării cazului și dacă de la ea nu a parvenit un demers argumentat de a fi amânată examinarea. Contribuabilul persoană fizică își exercită drepturile procedurale personal, printr-un reprezentant sau în comun cu reprezentantul, iar contribuabilul persoană juridică - prin intermediul conducătorului sau al reprezentantului său.

Conform prevederilor art. 18 lit. e) Cod fiscal, în venitul brut se includ creșterea de capital definită la art. 40 alin. (7).

Potrivit art. 40 alin. (1), (2) din Codul fiscal, mărimea creșterii sau pierderii de capital provenite din vânzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare a activelor de capital este egală cu diferența dintre suma încasată (venitul obținut) și baza valorică a acestor active. Suma încasată ca urmare a vânzării, schimbului sau a înstrăinării în alt mod a activelor de capital este egală cu suma mijloacelor bănești și/sau valoarea evaluată la prețul de piață a activelor de capital obținute sub formă nemonetară.

De asemenea potrivit art. 42 alin. (1) lit. h) Cod fiscal, bază valorică a activelor de capital se confirmă documentar conform modului stabilit de Ministerul Finanțelor și constituie valoarea activelor confirmate documentar - în alte cazuri.

La caz instanța de apel a reținut că, conform art.499 Cod civil, drepturile reale asupra imobilelor supuse înscrierii potrivit legii se vor dobândi atât între părți, cât și față de terți numai prin înscrierea în registrul bunurilor imobile a constituirii sau strămutării lor în temeiul acordului de voință între părți

Astfel, la materialele cauzei nu a fost prezentat de către Serviciul Fiscal de Stat extrasul din Registrul bunurilor imobile, care ar demonstra cu certitudine că, dreptul de proprietate asupra terenului este înscris după Mustață Vladislav, anume în baza recipisei din 27.11.2012, de altfel, potrivit art. 503 alin. (1) Cod civil, orice persoană, fără a fi ținută să justifice vreun interes, poate cerceta, lua cunoștință de registrul bunurilor imobile, precum și de documentele adiționale, în condițiile legii.

Prin urmare, instanța de apel a considerat că, instanța de fond justificat a stabilit că recipisa în cauză, nu constituie un document justificativ, în vederea constatării faptului efectuării precum și a valabilității unei tranzacții de vânzare-cumpărare, a unui bun imobil – teren modul de folosință - grădină, cu suprafața de 0,1 ha, nr. cadastral XXXXXX, situat în XXXXX, extravilan.

La caz, instanța de apel a susținut că sunt relevante prevederile art.11 alin (1) Cod fiscal, care indică că, toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Prin recursul depus la 14 mai 2019 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală municipiul Chișinău a solicitat casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi hotărâri de respingere integrală a acțiunii ca fiind neîntemeiată.

În motivarea recursului s-a indicat că instanța de apel nu a constatat și elucidat toate circumstanțele necesare pentru examinarea obiectivă a cauzei, fiind aplicate eronat normele de drept material și procedural și nu a fost aplicată legea care trebuia să fie aplicată.

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 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova.

În conformitate cu art. 257 alin. (1) din Codul administrativ al Republicii Moldova, 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. art.244 alin.(1) și 245 alin.(1) Cod administrativ al Republicii Moldova, hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

Iar, potrivit art.245 alin.(1) Cod administrativ al Republicii Moldova, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Instanța de apel transmite neîntârziat Curții Supreme de Justiție recursul împreună cu dosarul judiciar.

Decizia instanței de apel a fost adoptată la data de 17 aprilie 2019, însă date despre notificarea deciziei de către recurent la materialele dosarului lipsesc. Respectiv recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală municipiul Chișinău la data de 14 mai 2019 este depus în termen.

Examinând temeiurile recursului declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală municipiul Chișinău, completul specializat în cauze de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră recursul drept inadmisibil din următoarele considerente.

În conformitate cu prevederile art. 246 alin. (1) Cod administrativ al Republicii Moldova, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere.

Iar, potrivit alin. (2) din același articol, recursul se declară inadmisibil în special când decizia instanței de apel nu poate fi contestată cu recurs; recursul este depus în mod repetat; recursul este depus de o persoană neîmputernicită; recursul a fost depus după expirarea termenului stabilit la art. 245 alin. (1); motivarea recursului nu a fost depusă sau a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art. 245 alin. (2); cererea de recurs nu corespunde cerințelor stabilite la art. 244 alin. (2), art. 233 alin. (1) și (2) și art. 234 alin. (2) și recurentul nu a înlăturat neajunsurile în termenul stabilit de Curtea Supremă de Justiție.

Curtea Supremă de Justiție reține că legiuitorul prin expresia „în special” din conținutul normei art. 246 alin. (2) Cod administrativ al Republicii Moldova, a indicat că temeiurile de inadmisibilitate stipulate nu poartă un caracter exhaustiv, respectiv în alte cazuri prevăzute de lege, pot fi reglementate și alte temeiuri care necesită a fi verificate la etapa examinării admisibilității cererii de recurs.

În această ordine de idei, în conformitate cu prevederile art. 194 alin. (2) Cod administrativ al Republicii Moldova, în procedura de examinare a cererilor de recurs, hotărârile și deciziile contestate se examinează din oficiu în privința existenței greșelilor procedurale și aplicării corecte a dreptului material.

Așadar, cu trimitere la cele enunțate *supra*, completul specializat în cauze de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia că recursul declarat

de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală municipiul Chișinău nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 246 alin. (2) coroborat cu art. 194 alin. (2) Cod administrativ al Republicii Moldova.

Or, argumentele invocate în recursul declarat se referă la dezacordul recurenței cu soluția pronunțată de către instanța de apel, însă nu relevă asupra existenței greșelilor procedurale și aplicării corecte a dreptului material, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei contestate.

Totodată, completul specializat în cauze de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că recursul exercitat asupra deciziilor instanțelor de apel are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia ei în fapt.

Completul specializat în cauze de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reiterează că procedura admisibilității cererii de recurs constă în verificarea faptului, dacă recursul se încadrează în cele prevăzute la art. art. 246 alin. (2) și 194 alin. (2) Cod administrativ al Republicii Moldova.

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 specializat în cauze de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera inadmisibil recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală municipiul Chișinău.

În conformitate cu art. 246, 194 alin. (2) Cod administrativ al Republicii Moldova, completul specializat în cauze de contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e:

Recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecător

Mariana Pitic

Judecătorii

Nicolae Craiu

Iurie Bejenaru