

Dosarul nr. 3ra-854/19

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (jud: V. Gîrleanu)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: V. Clima, E. Palanciuc, A. Malîi)

## DECIZIE

24 iulie 2019

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul  
judecătorii

Oleg Sternioală  
Sveatoslav Moldovan  
Mariana Pitic  
Nicolae Craiu  
Tamara Chișca-Doneva

examinând recursul 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 Viorica Vîrlan împotriva Serviciului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu  
Societatea cu Răspundere Limitată „Fourchette-M” cu privire la contestarea actului  
administrativ,

împotriva deciziei din 13 februarie 2019 a Curții de Apel Chișinău, prin care a  
fost admis apelul declarat de Viorica Vîrlan, a fost casată hotărârea din 1 octombrie  
2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a fost emisă o nouă hotărâre de  
admitere parțială a acțiunii,

### c o n s t a t ă:

La 2 februarie 2018 Viorica Vîrlan a depus cerere de chemare în judecată  
împotriva Serviciului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu SRL „Fourchette-M” cu  
privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că la 6 decembrie 2017 a recepționat  
decizia nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017, emisă de Direcția deservire fiscală  
Botanica, prin care s-a dispus încasarea din contul ei în buget a sumei totale de 318  
558, 93 de lei.

A menționat că la 28 decembrie 2018, a sesizat Serviciul Fiscal de Stat cu cerere  
prealabilă privind anularea deciziei nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017, iar la 8  
februarie 2018 a recepționat decizia nr.39 din 8 februarie 2018, prin care s-a dispus  
respingerea ca neîntemeiată a cererii prelabile, cu menținerea în vigoare a deciziei  
contestate.

A relatat că temei de respingere a cererii prelabile a servit argumentul precum  
că la caz, nu a fost probată originea producției livrate și nu au fost prezentate  
documente probatorii în acest sens, iar din informația deținută de Agenția Servicii  
Publice se demonstrează că dânsa nu deține cu drept de proprietate niciun teren cu

destinație agricolă și nici nu are înregistrat vre-un contract de arendă a unor terenuri cu destinație agricolă, nu este proprietarul bunurilor comercializate, acestea fiind achiziționate de la alți cetățeni, nefiind confirmată sursa acestora și că astfel se constată practicarea ilegală a activității de antreprenoriat, fiind obținute venituri impozabile din alte surse, care urmau a fi incluse în declarațiile persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele respective.

Reclamanta a susținut că nu a fost informată referitor la derularea și desfășurarea controlului fiscal în raport cu activitatea sa în perioada supusă controlului, nu a cunoscut și nu a luat cunoștință de actul de control fiscal, iar prima citație recepționată a fost datată cu 6 decembrie 2017, prin care aceasta urma să se prezinte la aceeași dată, ora 09:00 la organul fiscal, însă conform plicului citația a fost expediată la 6 decembrie 2017, ora 8:45 la o adresă la care dânsa nu locuiește, fiind astfel încălcate prevederile art. 214, art. 226 alin. (1), art. 226<sup>15</sup> alin. (19) Cod fiscal.

A considerat că alegațiile pârâtului sunt la propriu declarative, fiind lipsite de suport juridic, deoarece prin prisma normelor Codului fiscal nu se regăsesc norme cu caracter imperativ ce obligă prezentarea probelor ce țin de originea producției livrate, iar pârâtul în decizia contestată nu invocă expres care normă prevede astfel de constatări și/sau obligații imputate contribuabilului.

Astfel, a relevat că dispozițiile Codului fiscal și în special art. 90<sup>1</sup> alin. (3) subpct. 3<sup>5</sup> Cod fiscal, prevăd expres dreptul persoanei fizice care nu practică activitate de antreprenoriat să livreze producție agricolă către unitățile comerciale (persoane juridice), iar prin ordinul nr. 130 din 30 septembrie 2010 a Ministerului Finanțelor se atestă și dreptul persoanelor fizice la livrarea produselor agricole de la persoane fizice prin intermediul întocmirii actului de achiziție, situație identică prevăzută și de art. 24 pct. 33)-36) al Legii cu privire la punerea în aplicare a Titlului I-II al Codului fiscal.

Cu trimitere la prevederile art. 87 alin. (1) Cod fiscal, reclamanta a menționat că norma dată arată subiectul nemijlocit care urmează să întrunească obligația de declarare a venitului impozabil, pe când dânsa nu întrunește condițiile imperative statuate în norma dată, deoarece nu a avut și nici nu are obligația de a declara venitul obținut în perioada anilor indicați, împrejurare susținută de circumstanțele de fapt și de drept valabile în perioada anilor 2015-2016, ținând cont de faptul că potrivit art. 90<sup>1</sup> alin. (4) Cod fiscal, reținerea finală a impozitului stabilit prin prezentul articol scutește beneficiarul câștigurilor și veniturilor specificate la alin. (3), (3<sup>1</sup>), (3<sup>3</sup>), (3<sup>4</sup>), (3<sup>5</sup>) și (3<sup>6</sup>) de la includerea lor în componența venitului brut, precum și de la declararea acestora.

A declarat că acțiunile pârâtului contravin dispozițiilor art. 24 din Legea nr. 1164/1997 cu privire la punerea în aplicare a Titlului I-II al Codului fiscal și anume pct. 34 și 35, actul normativ având caracter retroactiv, deoarece în textul acestuia se indică expres perioada de aplicare în care se arată că veniturile obținute până la 31 decembrie 2017 de către persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90<sup>1</sup> alin.(3<sup>5</sup>) din Codul fiscal, și veniturile specificate la art.20 lit.y) și y<sup>2</sup>) din Codul fiscal nu sunt pasibile de verificare în cadrul controalelor fiscale.

Totodată, a susținut că legislatorul prin art. 24 pct. 36 din aceeași lege, a indicat că din momentul intrării în vigoare a prezentei modificări - 1 ianuarie 2018 și pentru

viitor, achizițiile efectuate de către persoanele juridice de la persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător, din care a fost reținut și achitat la buget impozitul în conformitate cu art. 90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) din Codul fiscal, și achizițiile specificate la art.20 lit.y) și y<sup>2</sup>) din Codul fiscal nu sînt pasibile de verificare, în cadrul controalelor fiscale, în cazul în care nu depășesc suma de 300 000 lei cumulativ pe parcursul unui an fiscal pentru fiecare persoană fizică în parte.

În drept, reclamanta și-a întemeiat pretențiile în baza prevederilor art. 17 și art. 25 din Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000.

A solicitat anularea deciziei nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017 și deciziei nr. 39 din 8 februarie 2018, emise de Serviciul Fiscal de Stat, ca fiind ilegale și contrar prevederilor legii.

Prin hotărârea din 1 octombrie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani, cererea de chemare în judecată a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

La 10 octombrie 2018 Viorica Vîrlan a declarat apel împotriva hotărârii din 1 octombrie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani.

Prin decizia din 13 februarie 2019 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis apelul declarat de Viorica Vîrlan, a fost casată hotărârea din 1 octombrie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani și a fost emisă o nouă hotărâre prin care acțiunea a fost admisă parțial. A fost anulată decizia nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017 a Serviciului Fiscal de Stat, ca fiind ilegală în fond și emisă contrar prevederilor legii. În partea pretenției privind anularea deciziei nr. 39 din 8 februarie 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, procesul a fost încetat pe motiv că cererea nu urmează a fi judecată în procedură civilă.

La 14 mai 2019 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală municipiul Chișinău, a declarat recurs împotriva deciziei din 13 februarie 2019 a Curții de Apel Chișinău.

În susținerea recursului a invocat dezacordul cu decizia instanței de apel, considerând-o neîntemeiată și ilegală prin faptul că au fost încălcate și aplicate eronat normele de drept material.

A menționat că instanța de apel nu a luat în considerație că în rezultatul examinării actului de control fiscal nr. 5-678298 din 13 octombrie 2017 s-a constatat că intimata a prezentat declarațiile persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale a anilor 2015-2016, fără a reflecta veniturile obținute de la livrarea produselor din horticoltură în adresa ÎCS „Fourchette-M” SRL.

A susținut că în conformitate cu prevederile art. 87 alin. (1) Cod fiscal, contribuabilul urma să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit și să achite impozitul pe venit în sumă totală de 245484, 12 lei, nu mai târziu de data de 25 a lunii a treia după finele perioadei fiscale de gestiune pentru anul 2015 și de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune pentru anul 2016.

Recurentul a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ, reține că 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 1 aprilie 2019.

Instanța de recurs menționează că decizia instanței de apel a fost pronunțată până la intrarea în vigoare a Codului administrativ. Respectiv, termenul de declarare al recursului urmează fi calculat conform dispozițiilor instituite de Codul de procedură civilă.

În conformitate cu art. 434 Cod 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.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 13 februarie 2019, dar date care ar confirma recepționarea acesteia de către recurent la dosar lipsesc.

Astfel, recursul declarat la 14 mai 2019, este în termen.

În conformitate cu art. 258 alin. (3) Cod 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.

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

În conformitate cu prevederile art. 247 Cod administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează și soluționează recursul fără ședință de judecată.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a casa integral decizia instanței de apel și a menține hotărârea primei instanțe, din considerentele ce urmează.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție adoptă una dintre următoarele decizii: casează integral decizia instanței de apel și emite o nouă decizie.

În conformitate cu prevederile art. 194 alin. (2) Cod administrativ, 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.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ, reține că prezentul litigiu este guvernat de prevederile Legii contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000 (în vigoare până la 1 aprilie 2019), precum și ale Codului fiscal.

Astfel, în conformitate cu art. 1 alin. (2) din Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000 (în vigoare până la 1 aprilie 2019), orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Conform art. 16 alin. (1) din aceeași lege, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ și nu este mulțumită de răspunsul primit la cererea prealabilă sau nu a primit nici un răspuns

în termenul prevăzut de lege, este în drept să sesizeze instanța de contencios administrativ competentă pentru anularea, în tot sau în parte, a actului respectiv și repararea pagubei cauzate.

În temeiul art. 26 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000, actul administrativ contestat poate fi anulat, în tot sau în parte, în cazul în care: este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii; este ilegal ca fiind emis cu încălcarea competenței; este ilegal ca fiind emis cu încălcarea procedurii stabilite.

Din materialele dosarului rezultă că, înaintând prezenta cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu SRL „Fourchette-M”, Viorica Vîrlan a solicitat anularea deciziei nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017 și deciziei nr. 39 din 8 februarie 2018, emise de Serviciul Fiscal de Stat, ca fiind ilegale și contrar prevederilor legii.

Fiind investită cu judecarea cauzei, prima instanță a concluzionat asupra netemeinicii acțiunii depuse.

Judecând cauza în ordine de apel, Curtea de Apel Chișinău a casat hotărârea primei instanțe și a emis o nouă hotărâre prin care a admis parțial cererea de chemare în judecată și a anulat decizia nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017 a Serviciului Fiscal de Stat, ca fiind ilegală în fond și emisă contrar prevederilor legii. În partea pretenției privind anularea deciziei nr. 39 din 8 februarie 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, procesul a fost încetat pe motiv că cererea nu urmează a fi judecată în procedură civilă.

Pentru a decide astfel, instanța de apel a apreciat ca fiind neîntemeiată concluzia primei instanțe referitoare la respingerea cererii de chemare în judecată.

În acest sens, reținând dispozițiile art. 90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) și alin. (4) din Codul fiscal, instanța de apel a conchis că în cazul în care veniturile contribuabilului provin din livrări a producției din fitotehnie și horticultură în formă naturală, impozitul pe venit este reținut din plățile efectuate de către beneficiar în folosul persoanei fizice, acesta constituind în anul 2015 și în anul 2016 - 2% din suma ce urmează a fi achitată, iar în temeiul normei date beneficiarul veniturilor respective este scutit de la includerea lor în componența venitului brut, precum și de la declararea acestora.

Prin urmare, instanța de apel a menționat că deoarece din plățile efectuate de SRL „Fourchette-M” în beneficiul Vioricăi Vîrlan au fost reținute 2% din valoarea livrărilor efectuate, ultima era scutită de includerea veniturilor obținute în rezultatul livrărilor în venitul brut, precum și de obligația de declarare a acestora.

Din aceste considerente, instanța de apel a concluzionat că intimatul eronat a calculat valoarea impozitului pe venit imputabil apelantei pentru veniturile obținute în perioada anilor 2015-2016, iar în speță, se întrunesc temeiurile prevăzute de art. 26 alin. (1) lit. a) al Legii contenciosului administrativ, de anulare a deciziei nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017 a Serviciului Fiscal de Stat.

Totodată, cu referire la pretenția privind anularea deciziei nr. 39 din 8 februarie 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, instanța de apel a reținut că aceasta constituie decizia autorității asupra contestației depuse și nu se încadrează în noțiunea de act administrativ reglementată de art. 1-3 ale Legii contenciosului administrativ.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră concluzia instanței de apel contradictorie circumstanțelor cauzei, fiind rezultată din interpretarea eronată a normelor de drept material, pe când

concluzia primei instanțe despre necesitatea respingerii acțiunii este justă, aceasta având la bază cumulul dovezilor administrate în coraport cu normele juridice ce guvernează raportul juridic litigios.

În susținerea poziției enunțate, instanța de recurs menționează prevederile art. 8 alin. (2) lit. c), d) și e) Cod fiscal, potrivit căruia contribuabilul este obligat să țină contabilitatea conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte Serviciului Fiscal de Stat și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii, să achite la buget, la timp și integral, sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurând exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

În conformitate cu prevederile art. 83 alin. (2) lit. a) și b) Cod fiscal (în redacția legii în vigoare până la 1 ianuarie 2018), sînt obligați să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit: persoanele fizice rezidente (cetățenii Republicii Moldova, cetățenii străini, apatrizii, inclusiv membrii societăților și acționarii fondurilor de investiții) care au obligații privind achitarea impozitului; persoanele fizice rezidente (cetățenii Republicii Moldova, cetățenii străini și apatrizii, inclusiv membrii societăților și acționarii fondurilor de investiții) care nu au obligații privind achitarea impozitului, dar obțin venituri impozabile atât sub formă de salariu, cât și din orice alte surse, a căror sumă totală depășește 31140 lei pe an.

În corespundere cu art. 87 alin. (1) Cod fiscal, contribuabilul care, conform art. 83, este obligat să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit (fără cererea suplimentară din partea Serviciului Fiscal de Stat) achită impozitul pe venit nu mai târziu de termenul stabilit pentru prezentarea declarației (fără a ține cont de prelungirea termenului).

În conformitate cu prevederile art. 214 alin. (1) și (2) Cod fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului și/sau la oficiul acestora.

Articolul 129 pct. 12) din Codul fiscal, prevede că încălcarea fiscală reprezintă o acțiune sau inacțiune, exprimată prin neîndeplinire sau îndeplinire neadecvată a prevederilor legislației fiscale, prin încălcare a drepturilor și intereselor legitime ale participanților la raporturile fiscale.

După cum rezultă din materialele dosarului, la 13 octombrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat, a efectuat un control fiscal prin metoda verificării tematice cu privire la corectitudinea calculării și achitării la buget a impozitului pe venit de către Viorica Vîrlan pentru perioada fiscală 2015-2016, fiind întocmit actul de control nr.5-678298, potrivit căruia s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin.(2) lit. d) și art.87 alin.(1) Cod fiscal, prin diminuarea impozitului pe venit, cât și nerespectarea prevederilor art.27 alin.(1) din Legea cu privire la antreprenariat și întreprinderi nr. 845 din 3 ianuarie 1992.

Pentru încălcările admise, prin decizia nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017, emisă de Direcția deservire fiscală Botanica din cadrul Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, asupra cazului de încălcare a legislației fiscale de către contribuabilul Viorica Vîrlan, s-a decis: a

calcula și încasa la buget impozit pe venit în sumă de 215462,63 de lei; a calcula și încasa la buget majorare de întârziere conform prevederilor art. 228 Cod fiscal, în sumă de 38457, 52 de lei (an.2015 – 27470, 74 de lei, an.2016 – 10986, 78 de lei) pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit; a aplica pentru încălcările legislației fiscale amendă în mărime de 30% din suma impozitului neachitat ce constituie 64638,78 de lei ( $85262,09 \cdot 30\%$  - 2015,  $130200,54 \cdot 30\%$  - 2016) în conformitate cu prevederile art. 261 alin.(4) Cod fiscal, pentru perioada fiscală 2015 - 2016.

Prin decizia nr.39 din 8 februarie 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, s-a respins contestația depusă de Viorica Vîrlan și s-a menținut decizia nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017, emisă de Direcția deservire fiscală Botanica.

Instanța de recurs constată că decizia nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017, este legală în fond și emisă conform prevederilor legale.

Astfel, din actele cauzei reiese că Vîrlan Viorica în perioadele fiscale 2015-2016 a obținut venituri impozabile din alte surse, care urmau fi incluse în declarațiile persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele respective.

În această privință, potrivit informației prezentate de Serviciul Fiscal de Stat, s-a constatat că contribuabilul Viorica Vîrlan, a obținut un venit brut de la SRL „Fourchette-M”, pentru predarea produselor de horticultură, pentru perioada anului 2015 în mărime de 560487, 50 de lei, iar pentru perioada anului 2016 în mărime de 827483 lei (f.d.60, 63, 72-84).

Totodată, în urma analizei informației IP,, Agenția Servicii Pubice”, s-a stabilit că Viorica Vîrlan nu deține în proprietate terenuri cu destinație agricolă și nici nu are înregistrate contracte de arendă a terenurilor cu destinație agricolă.

Din conținutul actului de control fiscal nr. 5-678298 din 13 octombrie 2017 s-a constatat că Viorica Vîrlan a prezentat declarațiile persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale a anilor 2015-2016, fără a reflecta veniturile obținute de la livrarea produselor din horticultură în adresa SRL „Fourchette”.

În aceste condiții, prima instanță corect a reținut că Viorica Vîrlan nu s-a conformat legislației în vigoare și nu a prezentat declarația cu informațiile veridice privind impozitul pe venit pentru perioada fiscală a anilor 2015 și 2016, care urma a fi depusă în termenul prevăzut de art. 87 alin. (1) Cod fiscal.

Prin urmare, prima instanță just a stabilit eschivarea de către Viorica Vîrlan de la prezentarea declarației cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale a anilor 2015-2016, în urma obținerii acesteia a veniturilor impozabile din alte surse.

Instanța de recurs apreciază ca fiind neîntemeiat argumentul intimatei susținut de către instanța de apel, precum că Viorica Vîrlan era scutită de includerea veniturilor obținute în rezultatul livrărilor în venitul brut, precum și de obligația de declarare a acestora.

Astfel, conform art. 90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) Cod fiscal (în vigoare din 1 ianuarie 2014 și până la 1 aprilie 2017), persoanele specificate la art.90 rețin un impozit în mărime de 2% din plățile efectuate în folosul persoanei fizice, cu excepția întreprinzătorilor individuali și a gospodăriilor țărănești (de fermier), pe veniturile obținute de către acestea aferente livrării producției din fitotehnie și horticultură în formă naturală, inclusiv a nucilor și a produselor derivate din nuci, și a producției din zootehnie în formă naturală, în masă vie și sacrificată, iar potrivit alin. (4) al aceluși articol,

reținerea finală a impozitului stabilit prin prezentul articol scutește beneficiarul câștigurilor și veniturilor specificate la alin.(3), (3<sup>1</sup>), (3<sup>3</sup>), (3<sup>4</sup>), (3<sup>5</sup>) și (3<sup>6</sup>) de la includerea lor în componența venitului brut, precum și de la declararea acestora.

Aplicând prevederile citate, prima instanță în mod corect a menționat că SRL „Fourchette-M”, a reținut conform prevederilor art.90<sup>1</sup> alin. (3<sup>5</sup>) Cod fiscal, impozitul din plățile efectuate către Viorica Vîrlan, însă aceasta nu a reflectat în declarații veniturile obținute de la livrarea produselor din horticultură, pentru perioadele fiscale 2015-2016.

De altfel, pentru determinarea corectă a obligațiilor fiscale, prevederile art. 90<sup>1</sup> alin. (4) Cod fiscal, care scutesc beneficiarul câștigurilor de la includerea lor în componența venitului brut, precum și de la declararea acestora, urmează a fi aplicate în coroborare cu prevederile art. 8 Cod fiscal, din care rezultă obligația contribuabilului de a prezenta informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător.

Nu poate fi reținută nici afirmația instanței de apel precum că Serviciul Fiscal de Stat s-a bazat doar pe presupunerea că contribuabilul nu dispunea în proprietate de bunuri imobile cu destinație agricolă, or, actele cauzei atestă contrariul, fiind cert stabilit din conținutul informației Agenției Servicii Publice eliberate la 5 iulie 2017, lipsa în proprietatea Vioricăi Vîrlan a terenurilor cu destinație agricolă.

Or, în cazul în care persoana nu dispune de terenuri cu destinație agricolă, nu este producător al producției comercializate și nu este proprietarul bunurilor comercializate, acestea fiind achiziționate de la persoane terțe, se deduce că se practică ilegal o activitate de întreprinzător, fapt care a fost menționat și în decizia nr.8/S49/15c/16c din 6 decembrie 2017, emisă de Direcția deservire fiscală Botanica, prin care a fost constatată nerespectarea prevederilor art. 27 alin. (1) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845 din 3 ianuarie 1992, manifestată prin neînregistrarea activității de întreprinzător sub o formă organizatorico-juridică.

În circumstanțele expuse raportate la normele de drept citate, instanța de recurs reține că intimata Viorica Vîrlan în perioadele fiscale 2015 - 2016 a obținut venituri impozabile din alte surse, care urmau a fi incluse în declarațiile cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele respective, cu achitarea impozitelor pe venit în termenii stabiliți de legislația în vigoare.

La caz, nu poate fi reținut ca temei de anulare a actului administrativ contestat nici motivul intimatei referitor la faptul că nu a fost citată de către organul fiscal și nu a cunoscut despre actele emise, deoarece în acest sens materialele cauzei cu certitudine atestă că aceasta a fost înștiințată la adresa de domiciliu indicată în buletinul de identitate, iar ulterior după publicarea citației în Monitorul Oficial, Viorica Vîrlan s-a prezentat de sinestătător la sediul Direcției deservire fiscală Botanica, unde a confirmat livrarea de producție agricolă și a solicitat un termen suplimentar pentru a prezenta acte ce confirmă proveniența mărfurilor.

Pentru toate aceste considerente și reieșind din contextul normelor de drept citate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră justă concluzia primei instanțe privind respingerea acțiunii, or, actul administrativ contestat este legal în fond, fiind emis conform prevederilor legale.

Împrejurările descrise determină Colegiul să conchidă că soluția instanței de apel este neîntemeiată, din care considerente aceasta nu poate fi menținută.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că hotărârea primei instanțe este legală și întemeiată, iar decizia instanței de apel a fost emisă cu interpretarea eronată a legii și aprecierea greșită a probelor, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a casa decizia din 13 februarie 2019 a Curții de Apel Chișinău și a menține hotărârea din 1 octombrie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c), art. 248 alin. (2) Cod administrativ, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e:

Se casează integral decizia din 13 februarie 2019 a Curții de Apel Chișinău și se menține hotărârea din 1 octombrie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,  
judecătorul

Oleg Sternioală

judecătorii

Sveatoslav Moldovan

Mariana Pitic

Nicolae Craiu

Tamara Chișca-Doneva