

Dosarul nr. 3ra-1049/21

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (jud: G. Ciobanu)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Bostan, V. Negru, G. Dașchevici)

DECIZIE

17 noiembrie 2021

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Maria Ghervas
Victor Burduh
Nicolae Craiu
Nina Vascan

examinând recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat,
în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă
de Mihail Filip împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor
administrative,

împotriva deciziei din 08 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care s-a
admis apelul depus de Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu, s-a casat
hotărârea din 20 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și s-a emis o
nouă decizie de admitere a acțiunii,

c o n s t a t ă:

La 30 august 2019 Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu, a depus
cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind
contestarea actelor administrative.

În motivarea cererii de chemare în judecată, reclamantul a relatat că de către
Direcția persoane fizice din cadrul Direcției generale administrare contribuabili
mari a Serviciului Fiscal de Stat, a fost efectuat un control fiscal cameral al
corectitudinii declarării, calculării și achitării impozitului pe venit al persoanei
fizice Mihail Filip.

În urma efectuării controlului a fost întocmit actul de control nr. 5-692192,
5-692193, 3-563068 din 08 aprilie 2019, iar ulterior, de către Directorul-adjunct al
Serviciului Fiscal de Stat a fost adoptată decizia nr. 129 din 12 iunie 2019 asupra
cazului de încălcare fiscală, în baza căruia lui Mihail Filip i-au fost calculate și
determinate spre încasare la buget următoarele sume: 164058,11 lei - impozit pe

venit al persoanei fizice, nedeclarat și neachitat, pentru perioadele fiscale A/2012 - A/2016; 90220, 47 lei - majorare de întârziere pentru perioadele A/2012 - A/2016; 1000 de lei - amendă pentru neprezentarea declarației privind impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2012 - A/2016 și 131246,49 lei - amendă conform art. 261 alin. (5) Cod fiscal.

Nefiind de acord cu decizia adoptată, la 10 iulie 2019 Mihail Filip a depus contestație împotriva acesteia la organul fiscal, care prin decizia nr. 262 din 01 august 2019 a considerat-o neîntemeiată și a respins-o.

Decizia nr. 262 din 01 august 2019 a fost transmisă reclamantului prin poștă la 05 august 2019 și recepționată de acesta la 06 august 2019.

Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu a subliniat că nu este de acord cu deciziile nominalizate ale Serviciului Fiscal de Stat, deoarece prin pct. 13 al deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, s-a constatat că venitul impozabil estimat nedeclarat de către Mihail Filip constituie suma de 982935,30 de lei pe perioada anilor 2012-2016, concluzie ce contravine circumstanțelor de fapt și fondului probator al cauzei.

Or, Serviciul Fiscal de Stat în mod unilateral și absolut arbitrar a examinat prezentul caz de încălcare a legislației fiscale, a dat apreciere incorectă probelor administrate în cadrul controlului, în mod subiectiv a admis unele probe și le-a respins pe altele, fapt care a dus la estimarea injustă a venitului impozabil.

Făcând trimitere la art. 226⁶ alin. (7), (10), 226¹¹ alin. (1), 226¹⁵ alin. (10) și (15) din Codul fiscal, reclamantul a invocat că examinând conținutul actului de control, cât și a deciziilor contestate, a stabilit că pe parcursul anilor 2012-2016 contribuabilul Mihail Filip a beneficiat de un șir de transferuri de la persoane fizice de peste hotare. Potrivit explicației reclamantului, unele dintre transferuri au fost executate în beneficiul lui, însă de fapt destinația mijloacelor bănești a fost doar simplu fapt al intermedierei de recepționare a banilor cu transmiterea ulterioară a acestora către familiile persoanelor care au operat transferurile, iar transferurile de la Tatiana Calmîș și Mihai Meriacre au vizat executarea unor împrumuturi.

Potrivit pct. 12 al deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019, Mihai Meriacre a confirmat atât în scris, cât și în fața Serviciului Fiscal de Stat, că sumele transferate în beneficiul lui Mihail Filip reprezintă executarea contractului de împrumut, în ceea ce ține de rambursarea mijloacelor bănești anterior luate ca împrumut de la Mihail Filip. În acest caz, Serviciul Fiscal de Stat a acceptat explicația dată și nu a atribuit sumele transferate de către Mihai Meriacre drept venit impozabil al reclamantului. Cu toate acestea, deși în cadrul controlului fiscal Mihai Filip a prezentat declarațiile scrise personal de persoanelor fizice de la care a beneficiat de transferurile mijloacelor bănești de peste hotare și anume: Vadim David - pct. 35 din actul de control nr. 692193; Olesea David - pct. 35, 44 din actul de control nr. 692193; Andrei Istrati - pct. 3 din actul de control nr. 692192; Serghei Paraschiv - pct.13 din actul de control nr. 692192; Vasile Focșa - pct. 14 din actul de control nr. 692192 și pct. 35 din actul de control 692193; Tatiana Calmîș - pct. 13, 22, 24 din actul de control nr. 692193 și pct. 44 din actul de control nr. 692193, care au fost însoțite de copiile buletinelor lor de identitate, acestea nu au fost luate în considerare, dar respinse de către pârât, fiind invocat faptul că au fost anexate explicații – pretinse a fi scrise de persoane fizice terțe, cu anexarea copiilor actelor de identitate.

Astfel, în opinia reclamantului, pârâtul neîntemeiat și nejustificat a respins aceste probe și a dispus citarea suplimentară a persoanelor menționate, care deoarece se află peste hotarele Republicii Moldova, încadrate în câmpul muncii, au fost în imposibilitate de a se prezenta la citarea autorității fiscale, iar, temeiul respingerii probelor menționate nefiind justificat sau indicat în actul de control și deciziile contestate.

În continuare, făcând trimitere la dispozițiile art. 226¹⁵ alin. (18) din Codul fiscal, reclamantul a invocat aprecierea unilaterală și subiectivă a probelor prezentate de el, admiterea unor probe și respingerea altora pentru temeiuri inexplicabile și neîntemeiate de către pârât, fapt ce în esență a dus la emiterea unor concluzii eronate și contradictorii.

La fel, reclamantul a enunțat că conform deciziilor contestate, la interpelarea Agenției Servicii Publice și a celor 15 instituții financiare indicate în partea descriptivă a actelor administrative contestate, Mihail Filip nu figurează ca fiind înregistrat în calitate de asociat al niciunui agent economic, nu deține patente; Mihail Filip în perioada 2012-2016 nu a efectuat operațiuni de înmatriculare/vânzare a transportului și nici nu a înregistrat vreo tranzacție cu bunuri imobile. Mai mult, instituțiile financiare interpellate au comunicat că Mihail Filip nu deține conturi de acumulare a mijloacelor bănești. Prin urmare, cele comunicate de Mihail Filip pârâtului, privind intermedierea operațiunii de recepționare a mijloacelor bănești și transmiterea ulterioară a acestor mijloace bănești către familia expeditorului, sunt fapte veridice și confirmate prin mijloace de probă prezentate de către contribuabil în procesul desfășurării controlului fiscal.

Or, în cazul în care reclamantul ar fi fost beneficiarul final al mijloacelor bănești recepționate de la persoanele fizice vizate în actul de control fiscal, acestea le-ar fi cheltuit în propriile interese, fapt care însă nu s-a confirmat în cadrul controlului, întrucât Mihail Filip nu a procurat autoturisme, imobile, alte bunuri care ar dovedi administrarea mijloacelor bănești pretins a fi atribuite în proprietatea lui. De altfel, reclamantul nici nu a plasat aceste mijloace bănești în conturi bancare sau de economii, pentru a le pune la păstrare. La fel, mijloacele bănești în numerar nu au fost depistate la reclamant, circumstanțe ce atestă că Mihail Filip nu a intrat niciodată în posesia și administrarea acestor bani. Or, mijloacele bănești au fost preluate de la bancă prin transfer și predate familiilor beneficiarilor.

La acest capitol, reclamantul a precizat că normele legale nu obligă prezența fizică a persoanelor fizice, mai ales ai nerezidenților la organul fiscal pentru depunerea explicațiilor. Normele fiscale nu vizează imperativ prezența personală a persoanelor fizice la organul fiscal. Probele privind transferurile de la expeditori în beneficiul familiilor au fost prezentate, iar respingerea acestora de către pârât nu a fost justificată.

De asemenea, contrar afirmației că Mihail Filip a beneficiat de mijloace bănești transferate de persoanele fizice vizate, în interese proprii, pârâtul nu a constatat care au fost raporturile civile stabilite între reclamant și persoanele care i-au făcut aceste transferuri bancare. Or, anume stabilirea raporturilor juridice dintre persoanele antrenate în tranzacții, determină natura achitărilor cu titlu definitiv sau temporar, perioada acordării, scopul și finalitatea, intenția părților la executarea tranzacțiilor.

În context, reclamantul a susținut că aceste circumstanțe au fost invocate și

dovedite de către ambele părți a tranzacțiilor enumerate de Serviciul Fiscal de Stat. Astfel, ambele părți confirmând același scop și aceeași destinație a mijloacelor bănești.

Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu a relevat dispozițiile art. 226¹⁵ alin. (22) din Codul fiscal, accentuând că probele prezentate de persoana fizică privind documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe pot fi respinse, doar dacă acestea sunt incorecte, incomplete, false.

La caz, pârâtul nu a atribuit explicațiile persoanelor David Vadim - pct.35 din actul de control nr. 692193; David Olesea - pct. 35, 44 din actul de control nr. 692193; Istrati Andrei - pct.3 din actul de control nr. 692192; Paraschiv Serghei – pct. 13 din actul de control nr. 692192; Focșa Vasile - pct.14 din actul de control nr. 692192 și pct. 35 din actul de control nr. 692193; Calmîș Tatiana - pct.13, 22, 24 din actul de control nr. 692193 și pct. 44 din actul de control nr. 692193, la nici una dintre cele indicate de lege, pentru a fi respinse cu titlu de probă. Iar, în acest caz, decizia unilaterală și subiectivă a Serviciului Fiscal de Stat de a respinge probele menționate este eronată și contrară prevederilor legale.

Făcând trimitere la prevederile art. 11 din Codul fiscal, reclamantul a indicat că după respingerea contestației din 10 iulie 2019, a obținut declarații suplimentare de la Vasile Focșa, Serghei Paraschiv și Tatiana Calmîș, care au fost autentificate la notar, prin care primii doi au declarat că Mihail Filip a fost intermediar, deoarece banii i-a transmis familiilor lor aflate în Republica Moldova, iar Tatiana Calmîș a susținut că în anul 2013, 2014 și 2016 a acordat reclamantului bani cu titlu de împrumut în mărimi de 2000 de Euro, 3600 de Euro și respectiv 1000 de Euro.

Subsidiar, reclamantul a menționat că potrivit certificatului nr. 254 din 30 august 2019, eliberat de Primăria com. Pânășești r-nul Strășeni, pe teritoriul comunei nu există filiale bancare, ceea ce suplimentar probează faptul că locuitorii acestei comune nu aveau și nici nu au posibilitatea să ridice banii transmiși de către rudele de peste hotare, fiind nevoiți să se adreseze la consăteni pentru a-și ridica banii în alte localități, la caz, acesta fiind reclamantul Mihail Filip care circulă în fiecare zi în mun. Chișinău.

Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu a solicitat anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip și deciziei nr. 262 din 01 august 2019 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, emise de Serviciul Fiscal de Stat.

Prin hotărârea din 20 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, cererea de chemare în judecată înaintată de Mihail Filip a fost respinsă ca neîntemeiată (f.d. 96).

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut că pârâtul prin argumentele și probele anexate la materialele cauzei a demonstrat legalitatea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019, iar reclamantul nu a prezentat în susținerea argumentelor sale probe pertinente, concludente și utile, care în ansamblul lor ar demonstra necesitatea anulării actului administrativ contestat.

Cu privire la pretenția reclamantului privind anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 262, adoptată la data de 01 august 2019 pe marginea contestației împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 ca fiind

neîntemeiată, instanța de fond a relevat că legalitatea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019, implică subsecvent și legalitatea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 262 din 01 august 2019, emisă asupra contestației înaintate de către reclamant, dat fiind faptul că odată ce actul administrativ contestat prin procedura prealabilă este corespunzător și întrunește condițiile de valabilitate a actului administrativ de fond și de formă, soluția asupra procedurii prealabile nu implică decât menținerea acestui act administrativ. Iar, la caz, s-a constatat cu certitudine că, actul administrativ – decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019, este legală pe fond și formă, corespunzător soluția asupra cererii prealabile corect implică respingerea contestației și menținerea actului administrativ.

La 19 august 2020, în interiorul termenului prevăzut de art. 232 Codul administrativ, Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu a depus apel, iar la 28 octombrie 2020 a prezentat motivarea apelului împotriva hotărârii din 20 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, solicitând casarea hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi decizii de admitere a acțiunii reclamantului Mihail Filip (f.d.100, 117-119).

Prin decizia din 08 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, a fost admisă cererea de apel depusă de Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu.

S-a casat integral hotărârea din 20 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani și s-a emis o nouă decizie, prin care s-a anulat decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 262 din 01 august 2019 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, emisă de Serviciul Fiscal de Stat (f.d.172-181).

Pentru a pronunța această decizie, instanța de apel a reținut că Serviciul Fiscal de Stat a acceptat explicațiile lui Mihai Meriacre, în ceea ce ține de rambursarea mijloacelor bănești anterior luate ca împrumut de la Mihail Filip, care nu au fost atribuite drept venit impozabil, însă neîntemeiat la emiterea actului administrativ individual defavorabil, nu a luat în considerare declarațiile altor persoane fizice, și anume ale lui Vadim David, Olesei David, Andrei Istrati, Serghei Paraschiv, Vasile Focșa și Tatianeii Calmîș, întocmite sub proprie răspundere, în care s-a explicat scopul transferurilor bănești efectuate pe numele lui Mihail Filip, motivându-și decizia prin faptul că acestea au fost scrise de persoane fizice terțe cu anexarea copiilor actelor de identitate.

În opinia instanței de apel, concluzia organului fiscal este greșită și nu poate fi reținută de instanța de judecată. Or, conform art. 117 alin. (2) Cod de procedură civilă, în coroborare cu prevederile art. 195 Cod administrativ, în calitate de probe în cauze civile se admit elementele de fapt constatate din explicațiile părților și ale altor persoane interesate în soluționarea cauzei, din depozițiile martorilor, din înscrisuri, probe materiale, înregistrări audio-video, din concluziile experților. Iar, în conformitate cu art. 227 alin. (1) Cod de procedură civilă, în cazul în care se declară că proba din dosar este falsă, persoana care a prezentat-o poate cere instanței judecătorești să o excludă ca mijloc de probațiune și să soluționeze cauza în baza altor probe. Astfel, declarațiile depuse de persoanele fizice sus-enunțate, se prezumă a fi veridice până la proba contrară. Respectiv, Serviciul Fiscal de Stat neîntemeiat nu le-a luat în considerare la examinarea cazului de încălcare a

legislației fiscale de către Mihail Filip. Cu atât mai mult, chiar și art. 226¹⁵ alin. (22) Cod fiscal stabilește că, dacă documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe prezentate de persoana fizică sînt incorecte, incomplete, false, dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele sau, prin orice alte acțiuni, împiedică efectuarea controlului fiscal, inclusiv prin neprezentarea neîntemeiată la controlul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat va determina valoarea estimată a obiectului impozabil, în baza probelor reale acumulate și va adopta decizia corespunzătoare.

Așadar, Curtea de Apel Chișinău a relevat că niciuna dintre cele indicate de lege, pentru a fi respinse cu titlu de probă, nu au fost indicate de organul fiscal. Respectiv, decizia unilaterală a Serviciului Fiscal de Stat de a respinge probele menționate, este neîntemeiată, eronată și contrară normelor legale.

Prin urmare, instanța de apel a opinat că la emiterea deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, Serviciul Fiscal de Stat a acționat cu încălcarea normelor legale nominalizate, îngrădind dreptul contribuabilului de a-și apăra poziția sa, întrucât s-a constatat că declarațiile persoanelor care au efectuat transferurile bănești pe numele lui Mihail Filip, neîntemeiat au fost respinse de organul fiscal. Iar, circumstanțele descrise duc inevitabil la anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 asupra pretinsului caz de încălcare a legislației comisă de Mihail Filip, subsecvent urmând a fi anulată și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 262 din 01 august 2019 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019.

De altfel, instanța de apel a subliniat că la materialele dosarului se regăsesc și alte înscrisuri întocmite înainte de emiterea deciziei organului fiscal din 01 august 2019, care la fel nu au fost luate în considerare la soluționarea contestației, și anume: declarațiile suplimentare de la Vasile Focșa, Serghei Paraschiv și Tatiana Calmîș, care au fost legalizate la notar, prin care primii doi au declarat că Mihail Filip a fost intermediar la transferul de bani, ulterior banii fiind transmiși familiilor aflate în Republica Moldova. Iar Tatiana Calmîș a susținut că în anii 2013, 2014 și 2016 a acordat reclamantului bani cu titlu de împrumut în mărime de 2000 de Euro, 3600 de Euro și respectiv 1000 de Euro. La fel, Primăria com. Pânășești, r-nul Strășeni a eliberat certificatul nr. 254 din 30 august 2019, prin care confirmă că pe teritoriul comunei nu există filiale bancare, ceea ce suplimentar probează faptul că locuitorii comunei respective nu au posibilitatea să ridice banii transmiși lor de către rudele de peste hotare, fiind nevoiți să se adreseze la alte persoane pentru a-și ridica banii, la caz reclamantul Mihail Filip, care circulă des în mun. Chișinău.

Prin urmare, Curtea de Apel Chișinău a concluzionat că chiar dacă Serviciul Fiscal de Stat a considerat că declarațiile întocmite de persoanele fizice nu pot fi reținute ca probă, nu a putut justifica neadmiterea ca probă a certificatului eliberat de Primăria com. Pânășești. Or, conform art. 139 alin. (1) din Cod de procedură civilă în coroborare cu art. 195 Cod administrativ, documentele și alte acte eliberate de autorități și de persoane cu funcție de răspundere în limitele competenței și împuternicirilor lor se prezumă a fi autentice. Dacă are unele suspiciuni în privința autenticității lor, instanța este în drept să ceară din oficiu ca autoritatea sau persoana cu funcție de răspundere care le-a eliberat să certifice autenticitatea lor. Astfel, certificatul eliberat de Primăria com. Pânășești, r-nul. Strășeni justifică explicațiile contribuabilului, urmând a fi reținut de organul

fiscal.

De asemenea, instanța de apel a apreciat critic argumentul intimatului-reclamant invocat în referință, precum că acel fapt că acțiunile Serviciului Fiscal de Stat au fost întreprinse în strictă conformitate cu cadrul legal, se constată prin aceea că intimatul a efectuat o interpelare organului fiscal din Federația Rusă cu privire la cet. Tatiana Calmîș, în vederea stabilirii autenticității declarațiilor acesteia din 17 iulie 2019 privind transferurile bănești pentru perioada anilor 2013-2016, în sumă de 6900 de Euro, iar prin răspunsul din 21 iunie 2019, organul de administrare fiscală din regiunea Moscovei a specificat că aceasta nu s-a prezentat pentru a face declarații de rigoare. Or, aceste circumstanțe nu dovedesc neveridicitatea declarațiilor prezentate de Mihail Filip. Prin urmare, argumentul invocat de intimat este neîntemeiat, având caracter declarativ, care nu poate fi reținut de instanța de judecată.

Astfel, instanța ierarhic inferioară a opinat că în circumstanțele în care s-a stabilit că decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 este ilegală în fond, rezultată din aprecierea greșită de către organul fiscal a circumstanțelor speței și aplicarea greșită a legislației fiscale, care reglementează procedura efectuării controlului fiscal, subsecvent urmează a fi anulată și decizia organului fiscal, prin care a fost respinsă contestația împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Mihail Filip. Or, art. 224 Cod administrativ prevede că în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum și o eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sînt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale.

La 14 iunie 2021 Serviciul Fiscal de Stat, a depus recurs, iar la 08 octombrie 2021 a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 08 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

Recurentul a precizat că recursul a fost depus în termen, deoarece de decizia motivată a instanței de apel a luat cunoștință la 15 septembrie 2021.

În motivarea recursului, recurentul a indicat motivele de drept și de fapt invocate în referința depusă la cererea de chemare în judecată și la cererea de apel motivată anexate la dosar, suplimentar invocând că decizia instanței de apel este neîntemeiată și ilegală, prin faptul că au fost încălcate și aplicate eronat normele de drept material și procedural.

Referitor la cele invocate de către instanța de apel, precum că Serviciul Fiscal de Stat la emiterea actului administrativ individual defavorabil, nu a luat în considerare declarațiile persoanelor fizice Vădim David, Olesea David, Andrei Istrati, Serghei Paraschiv, Focșa Vasile și Tatiana Calmîș, întocmite sub proprie răspundere, în care s-a explicat scopul transferurilor bănești efectuate pe numele lui Mihail Filip, recurentul a menționat că în corespundere cu prevederile art.226 alin. (1) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să citeze orice persoană pentru a depune mărturii, a prezenta documente sau să prezinte alt gen de informație, relevante pentru administrarea fiscală.

Astfel, întru confirmarea sau infirmarea celor menționate în explicații, cât și luând în considerare că declarațiile prezentate au drept efect nașterea, modificarea sau stingerea anumitor obligații, în scopul determinării veridicității

informației/evitării încălcării drepturilor persoanelor vizate în acestea, persoanele fizice terțe au fost citate la sediul Serviciului Fiscal de Stat pentru a depune explicații. Întrucât persoanele fizice terțe nu s-au prezentat la sediul Serviciului Fiscal de Stat pentru confirmarea sau infirmarea celor menționate în procesul-verbal de audiere a contribuabilului din 30 mai 2018, iar contribuabilul nu a prezentat probe ce ar demonstra cele menționate, mijloacele bănești primite de Mihail Filip, prin intermediul sistemelor de transferuri rapide internaționale, au fost calificate ca venit impozabil estimat nedeclarat.

Aferent afirmației instanței de apel, precum că Serviciul Fiscal de Stat, unele declarații le-a luat în considerare, iar altele nu, recurentul a menționat că a luat în calcul declarațiile confirmate în scris, cât și în fața Serviciului Fiscal de Stat, autentificate în modul corespunzător, fapt ce face posibilă aprecierea declarațiilor în cauză, drept probe pertinente și concludente întru confirmarea celor invocate.

În continuare, în combaterea argumentelor instanței de apel invocate în susținerea soluției emise, recurentul a subliniat că certificatul eliberat de către Primăria com. Pânășești, r-nul. Strășeni, prin care se confirmă că pe teritoriul comunei nu există filiale bancare, nu denotă/probează faptul că Mihail Filip nu a fost beneficiarul final al acestor bani.

Mai mult, recurentul a precizat că la interpelarea sa nr.26-05/5-08/3627 din 20 martie 2018, conform scrisorii de răspuns al B.C. „Eximbank - Gruppo Veneto Banca” S.A., s-a constatat că persoana fizică Mihail Filip, în perioada fiscală A/2016 a efectuat operațiuni financiare privind cumpărarea valutei străine în sumă de 8650 de USD, echivalentul total a căruia constituie 170837,50 de lei, conform ratei oficiale a BNM la ziua tranzacției.

La fel, în perioada fiscală A/2016 a efectuat operațiuni financiare privind schimbul valutar în sumă cumulativă totală de 109160 de Euro, echivalentul total a cărora constituie 2408206,89 de lei și 12710 USD, echivalentul total a căruia constituie 251150 de lei, conform ratei oficiale a BNM la ziua tranzacției (pct. 43 lit. b), fapt indicat la pag. 8 din actul de control nr. 5-692193.

Subsecvent, în perioada supusă verificării, persoana fizică Mihail Filip a efectuat tranzacții financiare, procurarea valutei străine în numerar, echivalentul cumulativ a cărora constituie 2994667, 39 de lei, conform ratei oficiale a BNM la ziua tranzacției. Respectiv, nu poate fi reținut argumentul instanței de apel referitor la faptul că Mihail Filip a fost doar un intermediar.

Concomitent, recurentul a indicat că deși Mihail Filip afirmă că a fost doar un intermediar ce a recepționat mijloacele bănești, transferate prin intermediul sistemelor de transfer rapide internaționale, odată ce contribuabilul nu a prezentat probe elocvente (de exemplu: contract de intermediere etc.), care ar demonstra caracterul neimpozabil al acestor venituri, informațiile prezentate de către instituțiile financiare au fost utilizate în calitate de surse indirecte în scopul determinării venitului impozabil estimat, reieșind din prevederile art.226¹¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Concluzionând, Serviciul Fiscal de Stat a susținut că a întreprins toate măsurile în limitele prevederilor legale, în scopul probării legalității actului administrativ contestat, or, instanța de apel nu-și poate întemeia concluzia pe unele declarații prezentate de către intimat, fără a se verifica corectitudinea acestora. Mai mult ca atât, conform dreptului discreționar, Serviciul Fiscal de Stat a luat în

considerare probele potrivit cărora a fost posibilă stabilirea certitudinii relațiilor economico-financiare între persoanele fizice care au efectuat transferurile și Mihail Filip.

Astfel, având în vedere cele menționate, recurentul a punctat că decizia Serviciului Fiscal de Stat nr.129 din 12 iunie 2019, a fost emisă în conformitate cu legislația în vigoare, respectiv aceasta este legală și întemeiată.

La 08 octombrie 2021 în adresa lui Mihail Filip și a reprezentantului acestuia, avocatului Mihail Cucu a fost expediată copia recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței.

Prin referința depusă la 15 noiembrie 2021, Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu a solicitat respingerea recursului Serviciului Fiscal de Stat și menținerea în vigoare a deciziei instanței de apel.

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

Iar, conform art. 245 din Codul administrativ 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. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Decizia Curții de Apel Chișinău a fost adoptată la 08 iunie 2021, iar decizia motivată a fost recepționată de recurentul Serviciul Fiscal de Stat la 15 septembrie 2021, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție, anexat la materialele cauzei (f.d. 191).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că recurentul s-a conformat dispozițiilor art. 245 Cod administrativ și a depus în termen recursul la 14 iunie 2021 și motivarea recursului la 08 octombrie 2021.

Prin încheierea din 10 noiembrie 2021 a Curții Supreme de Justiție, recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat a fost numit pentru examinare în complet de 5 judecători.

Conform art. 247 Cod administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează și soluționează recursul fără ședință de judecată. Dacă consideră necesar, Curtea Supremă de Justiție poate decide citarea participanților la proces.

În speță, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție nu a considerat oportun de a cita participanții la proces pentru a se pronunța cu privire la problemele invocate în recurs, deoarece criticele recurentului, au fost expuse cu suficientă claritate.

Studiind materialele dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel cu menținerea hotărârii primei instanțe, din următoarele motive.

În motivarea concluziei enunțate se rețin următoarele argumente.

Conform art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție casează integral decizia instanței de apel și emite o nouă decizie.

Din materialele cauzei rezultă că Serviciul Fiscal de Stat, Direcția persoane fizice din cadrul Direcției generale administrare contribuabili mari, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 05/5-61 din 27 aprilie 2018 a efectuat control fiscal cameral prin metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil, al corectitudinii declarării, calculării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice Mihail Filip, pentru perioadele fiscale A/2012 – A/2016, sistat în baza deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 27 din 07 iunie 2018 și ulterior reluat cu înștiințarea prin citația seria D nr. 193508 din 20 martie 2019, în urma căruia la 08 aprilie 2019 a emis actul de control nr.5-692192, prelungit pe actele de control nr. 5-692193 și nr. 3-563068, în care a constatat: pentru perioadele fiscale A/2012 – A/2016 a fost depistat venit impozabil estimat, în conformitate cu prevederile art. 189 din Codul fiscal, nedeclarat obținut în urma transferurilor de mijloace bănești, recepționate prin intermediul sistemelor de remitere de bani în sumă de 982935,30 de lei. Respectiv, contrar prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), (e), art. 83 alin. (2) și art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, persoana fizică Mihail Filip s-a eschivat de la calculul și achitarea impozitului pe venit în sumă totală de 164058,11 lei, pentru A/2012 – 1129,50 de lei; pentru A/2013 – 37987,33 lei; pentru A/2014 – 19882,89 lei; pentru A/2015 – 94898,09 lei și pentru A/2016 – 10160,30 de lei (f.d. 9-20).

La 26 aprilie 2019, Mihail Filip a depus dezacord la actul de control fiscal nr.5-692192, prelungit pe actele de control nr. 5-692193 și nr. 3-563068 din 08 aprilie 2019, solicitând revizuirea rezultatelor controlului fiscal, efectuat de către Direcția generală administrare contribuabili mari Direcția persoane fizice, cu emiterea unui nou rezultat, având în vedere modificarea situației sale fiscale, în calitate de contribuabil – persoană fizică (f.d. 21-22).

Prin decizia nr. 129 din 12 iunie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip, Serviciul Fiscal de Stat a calculat și a încasat la buget: 164058,11 lei, impozitul pe venitul persoanei fizice, nedeclarat și neachitat, pentru perioadele fiscale A/2012 - A/2016, inclusiv A/2012 suma de 1129,50 de lei, A/2013 suma de 37987,33 de lei, A/2014 suma de 19882,89 de lei, A/2015 suma de 94898,09 lei și A/2016 suma de 10160,30 de lei. A calculat și încasat la buget majorare de întârziere: 90220,47 de lei pentru A/2012 - A/2016, inclusiv A/2012 suma de 894,62 de lei, A/2013 suma de 26281,53 de lei, A/2014 suma de 12328,39 de lei, A/2015 suma de 47998,98 de lei și A/2016 suma de 2716,95 de lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul al persoanei fizice, nedeclarat și neachitat, (anexele nr.1-5 la decizie). Totodată, a aplicat pentru încălcarea legislației fiscale amendă: 1000,00 de lei, amendă de la 200 la 400 de lei, pentru neprezentarea declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CET 08 și CET 15) pentru perioadele fiscale A/2012-A/2016, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal și 131246,49 lei, amendă de la 80% la 100% din suma impozitelor, a taxei, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii nedeclarate, stabilite în cotă procentuală), conform prevederilor art. 261 alin. (5)

din Codul fiscal pentru eschivarea de la calcul și de la plata impozitelor, stabilite în cotă procentuală pentru perioadele fiscale A/2012-A/2016 (f.d. 23-32).

La 10 iulie 2019, Mihail Filip a depus în adresa Serviciului Fiscal de Stat contestație împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip solicitând anularea acesteia și a actului de control nr. 5-692192, 692193 din 08 aprilie 2019 (f.d. 33-34).

Prin decizia nr. 262 din 01 august 2019 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, Serviciul Fiscal de Stat a respins contestația depusă de Mihail Filip și a menținut decizia nr. 129 din 12 iunie 2019, emisă de către Direcția generală administrare contribuabili mari (f.d.35-36).

Prin declarația pe propria răspundere din 29 iulie 2019 Vasile Focșa a susținut că a transferat prin sistemul bancar lui Mihail Filip pe parcursul anului 2013, 2200 de USD, iar a anului 2015, 5700 de Euro, pentru a fi transmiși familiei sale. Mihail Filip având doar rolul de intermediar al tranzacției, banii în final fiind recepționați de soția sa Stela Focșa (f.d.37).

Prin declarația pe propria răspundere din 29 iulie 2019 Serghei Paraschiv a susținut că a transferat prin sistemul bancar lui Mihail Filip pe parcursul anului 2013, 8000 de Euro, pentru a fi transmiși familiei sale. Mihail Filip având doar rolul de intermediar al tranzacției (f.d.38).

Prin declarația pe propria răspundere din 17 iulie 2019 Tatiana Calmîș a susținut că a transferat cu titlu de împrumut lui Mihail Filip sume bănești prin intermediul sistemului bancar. Astfel, în anul 2013 a transferat 2000 de Euro, anul 2014 – 1700 de Euro, 900 de Euro, 1000 de Euro și în anul 2016 – 1000 de Euro (f.d.39).

Prin declarația pe propria răspundere din 19 aprilie 2019 Andrei Istrati a susținut că a transferat prin sistemul bancar lui Mihail Filip pe parcursul anului 2012, 650 de Euro din Federația Rusă, pentru a fi transmiși familiei sale. Mihail Filip având doar rolul de intermediar al tranzacției (f.d.40).

Prin declarația din 15 mai 2019 Stela Focșa a susținut că a primit de la Mihail Filip sumele de bani transferate prin sistemul bancar de către soțul său Vasile Focșa pe parcursul anului 2013 - 2200 USD, iar a anului 2015 - 5700 de Euro (f.d.41).

Prin declarația pe propria răspundere din 20 aprilie 2019 Olesea David a susținut că a transferat prin sistemul bancar lui Mihail Filip pe parcursul anilor 2014-2016, suma totală de 3850 de Euro din or. Nice, Franța, pentru a fi transmiși familiei sale. Mihail Filip având doar rolul de intermediar al tranzacției (f.d.42).

Prin declarația pe propria răspundere din 20 aprilie 2019 Vadim David a susținut că a transferat prin sistemul bancar lui Mihail Filip pe parcursul anului 2015 suma de 6450 de Euro, iar a anului 2016 – 950 de Euro din or. Nice, Franța, pentru a fi transmiși familiei sale. Mihail Filip având doar rolul de intermediar al tranzacției (f.d.43).

Prin hotărârea Serviciului Fiscal de Stat nr. 0016413 din 12 august 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului s-a executat silit obligația fiscală a contribuabilului Mihail Filip în mărime de 389817.55 de lei (f.d.44).

Conform certificatului nr. 254 din 30 august 2019, eliberat de Primăria com. Pânășești, r-nul. Strășeni pe teritoriul comunei nu există filiale bancare (f.d.46).

Invocând netemeinicia deciziilor Serviciului Fiscal de Stat, Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu a depus prezenta cerere de chemare în judecată, prin care a solicitat anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip” și a deciziei nr. 262 din 01 august 2019 „pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, emise de Serviciul Fiscal de Stat”.

Fiind investită cu judecarea cauzei în fond, prima instanță a ajuns la concluzia netemeinicii acțiunii reclamantului Mihail Filip pe care a respins-o integral (f.d.101-109).

Examinând cauza în ordine de apel, Curtea de Apel Chișinău, prin decizia din 08 iunie 2021 a admis cererea de apel depusă de Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu, a casat integral hotărârea din 20 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a emis o nouă decizie, prin care a anulat decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 262 din 01 august 2019 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, emisă de Serviciul Fiscal de Stat (f.d.172-181).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție analizând materialele dosarului în coraport cu normele juridice ce guvernează raportul juridic litigios, ajunge la concluzia că soluția instanței de apel este eronată, pe când concluzia primei instanțe despre necesitatea respingerii cererii de chemare în judecată a reclamantului Mihail Filip este justă, având la bază cumulul dovezilor administrate în cadrul dezbaterilor judiciare, cărora le-a fost dată aprecierea juridică cuvenită.

În susținerea concluziei, instanța de recurs menționează următoarele.

Conform art. 5 Cod administrativ, activitatea administrativă reprezintă totalitatea actelor administrative individuale și normative, a contractelor administrative, a actelor reale, precum și a operațiunilor administrative realizate de autoritățile publice în regim de putere publică, prin care se organizează aplicarea legii și se aplică nemijlocit legea.

Iar, în corespundere cu art. 10 alin.(1) Cod administrativ, actul administrativ individual este orice dispoziție, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin nașterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public.

În conformitate cu art. 11 alin.(1) lit. a)-b) Cod administrativ, actele administrative individuale pot fi: acte defavorabile – actele care impun destinatarilor lor obligații, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat; acte favorabile – actele care creează destinatarilor săi un beneficiu sau un avantaj de orice fel

Potrivit art. 15 alin.(1)-(2) Cod administrativ, operațiunile administrative sînt manifestările de voință sau activitățile autorităților publice care nu produc ca atare efecte juridice.

Operațiunile administrative pot fi contestate doar concomitent cu actul administrativ individual, cu excepția operațiunilor administrative executorii sau îndreptate împotriva unui terț.

În corespundere cu art. 17 Cod administrativ, drept vătămât este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

Potrivit art. 39 alin. (2) Cod administrativ, orice persoană care revendică un drept vătămât de către o autoritate publică în sensul art.17 sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanței de judecată competente.

Conform art. 189 alin.(1) Cod administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ.

Iar, conform art. 206 alin.(1) lit. a) Cod administrativ, o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru: anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual (acțiune în contestare).

Totodată, conform art. 1 alin.(1) - (3) Cod fiscal, prin prezentul cod se stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat și al altor participanți la relațiile reglementate de legislația fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenței veniturilor și cheltuielilor deduse, modul și condițiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale, precum și modul de contestare a acțiunilor Serviciului Fiscal de Stat și ale persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora.

Prezentul cod reglementează relațiile ce țin de executarea obligațiilor fiscale în ce privește impozitele și taxele de stat, stabilind, de asemenea, principiile generale de determinare și percepere a impozitelor și taxelor locale.

Noțiunile și prevederile prezentului cod se aplică în exclusivitate în limitele relațiilor fiscale și ale altor relații legate de acestea.

Conform art. 8 alin.(2) lit. c) și e) Cod fiscal, 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 asigure integritatea documentelor de evidență în conformitate cu cerințele legislației, să efectueze încasările bănești în numerar prin intermediul echipamentelor de casă și de control, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă și de control; să achite la buget, la timp și integral, ținînd cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurînd exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Conform art. 129 pct. 11) Cod fiscal, în scopul exercitării administrării fiscale, se definesc următoarele noțiuni: control fiscal – verificare a corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală și alte acte normative, inclusiv verificare a altor persoane sub

aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de prezentul cod.

În corespundere cu art. 134 alin. (2) Cod fiscal, funcționarii fiscali își exercită atribuțiile privind controlul fiscal și vizita fiscală la fața locului sau privind executarea silită a stingerii obligației fiscale în baza unor delegări/hotărâri emise în modul stabilit de Serviciul Fiscal de Stat.

În conformitate cu art. 189 alin. (1) și (3) Cod fiscal, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislației fiscale, precum și în alte cazuri prevăzute de legislația fiscală.

Acțiunile prevăzute la alin.(1) pot fi aplicate persoanelor fizice cetățeni ai Republicii Moldova care nu desfășoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap.11¹ din prezentul titlu.

Conform art.216 alin. (2) Cod fiscal, controlul fiscal la fața locului poate fi efectuat numai în temeiul unei decizii scrise a conducerii organului care exercită controlul. Necesitatea efectuării verificării prin contrapunere la unele persoane cu care contribuabilul supus controlului are sau a avut raporturi economice și financiare, pentru a se constata autenticitatea acestora, se determină, de sine stătător, de către funcționarul fiscal sau altă persoană cu funcție de răspundere care efectuează controlul.

Potrivit art.223 Cod fiscal, verificarea prin contrapunere se aplică atât în cazul controlului fiscal cameral, cât și al celui la fața locului și constă în controlul concomitent al contribuabilului și al persoanelor cu care acesta are sau a avut raporturi economice, financiare și de altă natură, pentru a se constata autenticitatea acestor raporturi și a operațiunilor efectuate.

Conform art. 226 alin. (1) Cod fiscal, citația este un înscris în care persoana este invitată la Serviciul Fiscal de Stat ca să depună documente sau să prezinte alt gen de informație, relevante pentru administrarea fiscală, precum și pentru realizarea tratatelor internaționale la care Republica Moldova este parte. Serviciul Fiscal de Stat este în drept să citeze orice persoană pentru a depune mărturii sau a prezenta documente.

Potrivit art. 226⁶ alin. (1) lit. a)-d), alin.(2), alin.(3) și alin. (10) lit. d) Cod fiscal, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să utilizeze următoarele metode indirecte de estimare a venitului impozabil: metoda cheltuielilor; metoda fluxului de mijloace bănești; metoda proprietății; alte metode utilizate în practica internațională.

Selectarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil se face în funcție de situația constatată, de sursele de informații și de înscrisurile identificate și/sau documentele obținute.

Utilizarea metodelor indirecte se efectuează individual sau combinat, în funcție de complexitatea, dificultățile, sursele de informații și de perioada verificată.

În scopul aplicării metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil al persoanelor fizice, Serviciul Fiscal de Stat: solicită, în condițiile legii, informații, clarificări, explicații, documente și alte probe de la persoana fizică supusă

controlului fiscal și/sau de la persoanele cu care aceasta a avut ori are raporturi economice sau juridice

În corespundere cu art. 226⁸ alin. (1)-(3) Cod fiscal, metoda cheltuielilor constă în compararea cheltuielilor individuale efectuate de către subiectul estimării cu veniturile declarate în perioada supusă verificării.

Diferența pozitivă dintre cheltuielile individuale și valorile elementelor expuse la art.226⁶ alin.(4)–(6) constituie venit impozabil estimat.

Diferența pozitivă dintre venitul impozabil estimat și venitul declarat constituie venit impozabil nedeclarat.

Conform art. 226⁹ alin. (1)-(3) Cod fiscal, metoda fluxului mijloacelor bănești constă în compararea intrărilor/ ieșirilor de sume în/din conturile bancare și/sau conturile de plăți, precum și a intrărilor/ieșirilor de sume în numerar, cu sursele de venit și utilizarea acestora.

Diferența pozitivă dintre, pe de o parte, intrările/ieșirile de mijloace bănești în/din conturile bancare și/sau conturile de plăți și/sau intrările/ieșirile de sume în numerar și, pe de altă parte, valorile elementelor expuse la art.226⁶ alin.(4)–(6) constituie venit impozabil estimat.

Diferența pozitivă dintre venitul impozabil estimat și venitul declarat constituie venit impozabil nedeclarat.

În conformitate cu art. 226¹¹ alin. (1) lit. a) Cod fiscal, în scopul determinării venitului impozabil estimat, pot fi utilizate următoarele surse indirecte: informații de la bănci (sucursale sau filiale ale acestora), persoane care desfășoară activitate notarială, organe vamale, organe de drept, burse de valori și/sau alte organe publice privind tranzacțiile și operațiunile efectuate de persoana fizică și datele despre aceasta, precum și privind tranzacțiile și operațiunile similare efectuate de către alte persoane fizice în condiții similare

Iar, conform art. 226¹⁵ alin. (16) și (22) Cod fiscal, pe parcursul efectuării controlului fiscal, persoana fizică are dreptul să colaboreze cu Serviciul Fiscal de Stat prin prezentarea suplimentară a oricăror documente, informații, explicații și/sau altor probe relevante pentru stabilirea situației fiscale. La prezentarea acestora, Serviciul Fiscal de Stat va întocmi un proces-verbal semnat de ambele părți.

Dacă documentele, informațiile, explicațiile și/sau alte probe prezentate de persoana fizică sînt incorecte, incomplete, false, dacă persoana fizică refuză să prezinte documentele sau, prin orice alte acțiuni, împiedică efectuarea controlului fiscal, inclusiv prin neprezentarea neîntemeiată la controlul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat va determina valoarea estimată a obiectului impozabil în baza probelor reale acumulate și va adopta decizia corespunzătoare.

Potrivit art. 228 alin. (2) Cod fiscal, pentru neplata impozitului, taxei în termenul și în bugetul stabilite conform legislației fiscale se plătește o majorare de întârziere, determinată în conformitate cu alin.(3) pentru fiecare zi de întârziere a plății lor, pentru perioada care începe după scadența impozitului, taxei și care se încheie în ziua plății lor efective inclusiv.

În conformitate cu art. 260 alin. (1) Cod fiscal, nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a dării de seamă fiscale se sancționează cu o amendă de la 200 la 400 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală, dar nu mai mult de 2000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale, aplicată contribuabililor specificați la

art.232 lit.b), și cu amendă de la 500 la 1000 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală, dar nu mai mult de 10000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale, aplicată contribuabililor specificați la art.232 lit.a) și c).

Iar, în corespundere cu art. 261 alin. (5) Cod fiscal, eschivarea de la calculul și de la plata impozitelor, a taxelor, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, stabilite în cotă procentuală, se sancționează cu o amendă de la 80% la 100% din suma impozitelor, a taxelor, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii nedeclarate, stabilite în cotă procentuală.

Așadar, cu referire la solicitarea reclamantului Mihail Filip invocată în acțiune privind anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip”, având în vedere normele de drept enunțate, instanța de recurs concluzionează că Serviciul Fiscal de Stat corect a calculat și încasat la buget: 164058,11 lei, impozitul pe venitul persoanei fizice, nedeclarat și neachitat, pentru perioadele fiscale A/2012 - A/2016, inclusiv A/2012 suma de 1129,50 de lei, A/2013 suma de 37987,33 de lei, A/2014 suma de 19882,89 de lei, A/2015 suma de 94898,09 lei și A/2016 suma de 10160,30 de lei. A calculat și încasat la buget majorare de întârziere: 90220,47 de lei pentru A/2012 - A/2016, inclusiv A/2012 suma de 894,62 de lei, A/2013 suma de 26281,53 de lei, A/2014 suma de 12328,39 de lei, A/2015 suma de 47998,98 lei și A/2016 suma de 2716,95 lei, conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul persoanei fizice, nedeclarat și neachitat, (anexe nr.1-5 la decizie). Totodată, just a aplicat pentru încălcarea legislației fiscale amendă: 1000 de lei, amendă de la 200 la 400 de lei, pentru neprezentarea declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit, (Forma CET 08 și CET 15) pentru perioadele fiscale A/2012-A/2016, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal și 131246,49 de lei, amendă de la 80% la 100% din suma impozitelor, a taxei, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii nedeclarate, stabilite în cotă procentuală), conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal pentru eschivarea de la calcul și de la plata impozitelor, stabilite în cotă procentuală pentru perioadele fiscale A/2012-A/2016 (f.d. 23-32).

Aceasta deoarece în rezultatul controlului realizat, s-a constatat că pentru perioadele fiscale A/2012 – A/2016 a fost depistat venit impozabil estimat, în conformitate cu prevederile art. 189 din Codul fiscal, nedeclarat obținut în urma transferurilor de mijloace bănești, recepționate prin intermediul sistemelor de remitere de bani în sumă de 982935,30 de lei. Respectiv, contrar prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), (e), art. 83 alin. (2) și art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, persoana fizică Mihail Filip s-a eschivat de la calculul și achitarea impozitului pe venit în sumă totală de 164058,11 lei, pentru A/2012 – 1129,50 de lei; pentru A/2013 – 37987,33 de lei; pentru A/2014 – 19882,89 lei; pentru A/2015 – 94898,09 lei și pentru A/2016 – 10160,30 de lei (f.d. 9-20).

La acest capitol, instanța de recurs relevă că potrivit procesului-verbal de audiere a contribuabilului din 30 mai 2018, persoana fizică Mihail Filip a confirmat faptul ridicării mijloacelor bănești transferate prin intermediul sistemelor

de transferuri rapide internaționale de la persoane terțe, specificând că a fost doar un intermediar, fiindcă după ridicarea mijloacelor bănești, le-a transmis membrilor familiilor acestora (dosar administrativ, f.d. 128-130).

Întru confirmarea sau infirmarea celor menționate în procesul-verbal de audiere a contribuabilului din 30 mai 2018, persoanele fizice terțe, au fost invitate la sediul Serviciului Fiscal de Stat pentru audieri.

Persoanele fizice terțe nu s-au prezentat la sediul Serviciului Fiscal de Stat, pentru a confirma sau infirma cele menționate de Mihail Filip în procesul-verbal de audiere a contribuabilului din 30 mai 2018, iar reclamantul nu a prezentat probe concludente, admisibile și pertinente, ce ar demonstra cele declarate. Prin urmare, mijloacele bănești primite de către Mihail Filip, prin intermediul sistemelor de transferuri rapide internaționale, au fost calificate ca venit impozabil estimat nedeclarat.

Mai mult, contribuabilul, la data inițierii controlului fiscal, precum și pe parcursul efectuării controlului fiscal, nu a prezentat documente, informații, explicații și/sau alte probe, care ar determina caracterul neimpozabil al veniturilor obținute în perioadele fiscale ale anilor 2012-2016, în temeiul art. 226¹⁵ Cod fiscal, iar Serviciul Fiscal de Stat a determinat valoarea estimată a obiectului impozabil în baza probelor reale acumulate.

De altfel, instanța de recurs subliniază că, Mihail Filip a prezentat în calitate de documente confirmative a argumentelor sale, declarațiile, pretinse a fi scrise de către persoanele fizice, care au efectuat transferurile respective și copiile actelor de identitate ale acestora, abia la 26 aprilie 2019, odată cu depunerea dezacordului la actul de control.

Astfel, este de remarcat că Mihail Filip a beneficiat de suficient timp pentru a prezenta probele deținute în vederea infirmării concluziilor Serviciului Fiscal de Stat, însă nu a dat dovadă de diligența necesară întru confirmarea argumentelor expuse.

La alegațiile reclamantului precum că Serviciul Fiscal de Stat a luat în considerare unele declarații depuse de persoanele terțe nominalizate, iar altele nu, instanța de recurs notează că, Serviciul Fiscal de Stat a luat în calcul declarațiile confirmate în scris, cât și cele făcute în fața Serviciului Fiscal de Stat, autentificate în modul corespunzător, fapt ce face posibilă aprecierea declarațiilor în cauză, drept probe pertinente și concludente întru confirmarea celor invocate.

În context, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție relevă că, la 17 iulie 2019 Serviciul Fiscal de Stat a efectuat o interpelare a organului fiscal din Federația Rusă în vederea stabilirii autenticității declarațiilor cet. Calmîș Tatiana Nicolae, privind transferurile bănești pentru perioada anilor 2013-2016, în sumă de 6900 de Euro (f.d. 39).

Iar, conform răspunsului din 21 iunie 2019, emis de organul de administrare fiscală din regiunea Moscovei, Tatiana Calmîș nu s-a prezentat pentru a face declarațiile de rigoare (dosar administrativ, f.d. 18).

Prin urmare, circumstanțele nominalizate, atestă încă odată că acțiunile Serviciului Fiscal de Stat, au fost întreprinse în strictă conformitate cu cadrul legal care guvernează situația din speță, nefiind constatate anumite temeuri de anulare a deciziei contestate.

Ținând cont de cele enunțate, instanța de recurs notează că prima instanță corect a apreciat ca fiind declarative și lipsite de temei declarațiile reclamantului Mihail Filip precum că, a fost doar un intermediar ce a recepționat mijloacele bănești, transferate prin intermediul sistemelor de transfer rapide internaționale. Or, odată ce contribuabilul nu a adus probe elocvente, care ar demonstra caracterul neimpozabil a acestor venituri, informațiile prezentate de instituțiile financiare, au fost utilizate în calitate de surse indirecte în scopul determinării venitului impozabil estimat, reieșind din prevederile art. 226¹¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Având în vedere constatarea legalității și temeiniciei deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 129 din 12 iunie 2019 „asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Filip”, instanța de recurs consideră neîntemeiată pretenția reclamantului privind anularea deciziei nr. 262 din 01 august 2019 „pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 129 din 12 iunie 2019, emise de Serviciul Fiscal de Stat”.

Reieșind din cele nominalizate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că prima instanță corect a ajuns la concluzia netemeinicii acțiunii lui Mihail Filip .

Totodată, instanța de recurs respinge ca fiind neîntemeiate argumentele invocate de Mihail Filip în susținerea cererii de chemare în judecată, or, acestea nu dispun de un suport probator relevant.

Referitor la argumentul invocat de Mihail Filip, reprezentat de avocatul Mihail Cucu în referința depusă asupra recursului Serviciului Fiscal de Stat precum că la 30 iulie 2019 a prezentat organului fiscal declarațiile cet. Vasile Focșa și Serghei Paraschiv autentificate la notar, în care aceștia au declarat că sumele de bani au fost transferate reclamantului pentru a fi transmise rudelor acestora, iar Tatiana Calmîș le-a acordat în calitate de împrumut, însă nici acestea nu au fost luate în considerare, iar în cadrul ședinței de judecată în instanța de fond reprezentanții recurentului și inspectorul fiscal, care a efectuat controlul au refuzat să dea vreo apreciere acestor probe, instanța de recurs reiterează că contribuabilul, la data inițierii controlului fiscal, precum și pe parcursul efectuării controlului fiscal, nu a prezentat documente, informații, explicații și/sau alte probe, care ar determina caracterul neimpozabil al veniturilor obținute în perioadele fiscale ale anilor 2012-2016, în temeiul art. 226¹⁵ Cod fiscal, iar Serviciul Fiscal de Stat a determinat valoarea estimată a obiectului impozabil în baza probelor reale acumulate.

Altfel spus, Mihail Filip a prezentat organului fiscal declarațiile cet. Vasile Focșa, Tatiana Calmîș și Serghei Paraschiv autentificate la notar, după finisarea controlului fiscal și emiterea deciziei contestate nr. 129 din 12 iunie 2019, adică contrar prevederilor art. art. 226¹⁵ Cod fiscal. Iar în aceste circumstanțe, probele prezentate de Mihail Filip în susținerea argumentelor sale, ulterior efectuării controlului fiscal, nu au relevanță și valoare juridică de a modifica decizia Serviciului Fiscal de Stat.

De altfel, din aceleași motive, instanța de recurs consideră nefondate și concluziile instanței de apel, precum că Serviciul Fiscal de Stat la emiterea actului administrativ individual defavorabil, neîntemeiat nu a luat în considerare

declarațiile persoanelor fizice Vadim David, Olesea David, Andrei Istrati, Serghei Paraschiv, Vasile Focșa și Tatiana Calmîș, întocmite sub proprie răspundere, în care s-a explicat scopul transferurilor bănești efectuate pe numele lui Mihail Filip și niciun temei indicat la art. 226¹⁵ alin. (22) Cod fiscal, pentru a fi respinse cu titlu de probă declarațiile persoanelor terțe, nu a fost invocat de organul fiscal.

Subsecvent, instanța de recurs consideră nefondată și mențiunea instanței de apel că Serviciul Fiscal de Stat, în condițiile în care nu a luat în considerare la emiterea actului administrativ individual defavorabil, declarațiile persoanelor fizice Vadim David, Olesea David, Andrei Istrati, Serghei Paraschiv, Vasile Focșa și Tatiana Calmîș, întocmite sub proprie răspundere, în care s-a explicat scopul transferurilor bănești efectuate pe numele lui Mihail Filip, urma să admită ca probă Certificatul emis de Primăria com. Pănășești, r-nul. Strășeni, ce justifică explicațiile contribuabilului.

În susținerea opiniei enunțate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție menționează că certificatul eliberat de către Primăria com. Pănășești, r-nul. Strășeni, prin care se confirmă că pe teritoriul comunei nu există filiale bancare, nu denotă/probează incontestabil faptul că Mihail Filip nu a fost beneficiarul final al acestor bani.

Mai mult, instanța de recurs precizează că, conform scrisorii de răspuns a B.C. „Eximbank - Gruppo Veneto Banca” S.A., la interpelarea Serviciului Fiscal de Stat nr.26-05/5-08/3627 din 20 martie 2018, persoana fizică Mihail Filip, în perioada fiscală A/2016 a efectuat operațiuni financiare privind cumpărarea valutei străine în sumă de 8650 de USD, echivalentul total a căruia constituie 170837,50 de lei, conform ratei oficiale a BNM la ziua tranzacției.

La fel, în perioada fiscală A/2016 a efectuat operațiuni financiare privind schimbul valutar în sumă cumulativă totală de 109160 de Euro, echivalentul total a căruia constituie 2408206,89 lei și 12710 USD, echivalentul total a căruia constituie 251150 de lei, conform ratei oficiale a BNM la ziua tranzacției (pct. 43 lit. b), fapt indicat la pag. 8 din actul de control nr. 5-692193 (f.d.16).

Subsecvent, în perioada supusă verificării, persoana fizică Mihail Filip a efectuat tranzacții financiare, procurarea valutei străine în numerar, echivalentul cumulativ a căruia constituie 2994667, 39 de lei, conform ratei oficiale a BNM la ziua tranzacției. Respectiv, nu poate fi reținut argumentul instanței de apel referitor la faptul că Mihail Filip a fost doar un intermediar.

În aceeași ordine de idei, instanța de recurs reiterează că deși Mihail Filip afirmă că a fost doar un intermediar ce a recepționat mijloacele bănești, transferate prin intermediul sistemelor de transfer rapide internaționale, odată ce contribuabilul nu a prezentat probe elocvente, care ar demonstra caracterul neimpozabil al acestor venituri, informațiile prezentate de către instituțiile financiare au fost utilizate în calitate de surse indirecte în scopul determinării venitului impozabil estimat, reieșind din prevederile art.226¹¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal.

Astfel, Serviciul Fiscal de Stat a întreprins toate măsurile în limitele prevederilor legale, în scopul probării legalității actului administrativ contestat.

Mai mult, conform dreptului discreționar, Serviciul Fiscal de Stat a luat în considerare probele potrivit cărora a fost posibilă stabilirea certitudinii relațiilor

economico-financiare între persoanele fizice care au efectuat transferurile și Mihail Filip.

Prin urmare, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră întemeiat argumentul recurentului că instanța de apel a emis decizia contestată cu aplicarea eronată a normelor de drept material.

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 încălcarea normelor de drept material, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa decizia din 08 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău și a menține hotărârea din 20 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

Conform art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e:

Se admite recursul depus de Serviciul Fiscal de Stat.

Se casează integral decizia din 08 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău și se menține hotărârea din 20 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de Mihail Filip împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Maria Ghervas

Victor Burduh

Nicolae Craiu

Nina Vascan