

Dosarul nr. 3ra-191/22
2-20030569-01-3ra-18022022

Prima instanța: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: V. Chisilița)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Minciuna, V. Clima, E. Palanciuc)

DECIZIE

13 iulie 2022

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Ala Cobăneanu
Iurie Bejenaru
Nina Vascan
Aliona Miron

examinând recursul depus de Aricov Gheorghi,
în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă
de Aricov Gheorghi împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea
actului administrativ,
împotriva deciziei din 24 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care
a fost admis apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat, casată hotărârea din
23 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și emisă o nouă decizie de
respingere a acțiunii,

c o n s t a t ă:

La 3 martie 2020, Aricov Gheorghi a depus cerere de chemare în judecată
împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a explicat că în rezultatul controlului fiscal, pârâtul a emis
Actul nr. 3-577986 din 29 noiembrie 2019, în rezultatul căruia s-a stabilit încălcarea
prevederilor art. 8 alin. (2) lit. d), e), art. 83 alin. (2) lit. a), b) din Codul fiscal, prin
neprezentarea Declarației cu privire la impozitul pe venit (CET 15), pentru anul 2017
și neachitarea impozitului pe venit pentru anul 2017, în suma de 368 535 lei.

A relatat că a primit un exemplar al Actului de control fiscal la data de
29 noiembrie 2019 și a depus dezacordul la data de 13 decembrie 2019, în ordinea
prevăzută de art. 216 alin. (8) Cod fiscal.

A obiectat că în pofida argumentelor și probelor prezentate atât cu ocazia
controlului fiscal, cât și cu ocazia dezacordului la Actul de control fiscal nr. 3-
577986 din 29 noiembrie 2019, pârâtul a emis Decizia nr. 418/381 din 18 decembrie
2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de dânsul.

Astfel, a indicat că prin decizia sus-menționată, pârâtul a decis totuși că au fost
încălcate prevederile Codului fiscal, și a dispus recuperarea și încasarea la buget a

sumelor impozitelor și taxelor, majorării de întârziere, amenzii în suma totală de 740 266 lei, cu care a făcut cunoștință la data de 20 decembrie 2019.

A remarcat că transferurile mijloacelor bănești între conturile electronice și prin intermediul terminalelor nu pot fi clasificate ca alte venituri, deoarece sunt mijloace bănești personale, luate în forma de credite din instituții financiare în valoare aproximativă de 120 000 de lei, fapt confirmat în timpul controlului fiscal, transferați anterior la contul 1xbet, și în niciun caz nu pot fi luate ca bază de calcul a impozitelor.

A relatat că pentru a confirma inexistența veniturilor din aceste tranzacții a prezentat inspectorilor fiscali la control extrasul încasărilor bănești din contul 1xbet, care atestă că valoare diferenței dintre suma introdusă pe cont și ulterior scoasă nu este pozitivă.

A susținut că pentru a confirma inexistența câștigurilor, de dânsul oficial, prin intermediul account-ului și poștei electronice, în prezența pârâtului a fost solicitată și prezentată informația privind istoricul pariurilor, care a demonstrat că nici pariuri nu a făcut și nici câștiguri nu a obținut.

În contextul dat, a accentuat că toate argumentele și informațiile suplimentare prezentate, nu au fost luate în considerare, și anume datele privind linia creditară, careva achiziții valoroase, investiții, călătorii și alți indicatori care ar indica existența veniturilor persoanei.

A menționat că la data de 3 ianuarie 2020, a înaintat pârâtului contestația împotriva Deciziei de control nr. 418/381 din 18 decembrie 2019, în ordinea prevăzută la art. 267 Cod fiscal, însă pârâtul a emis decizia nr. 28 din 30 ianuarie 2020 privind respingerea contestației și menținerea deciziei de control.

Și-a întemeiat pretențiile în baza dispozițiilor art. 274 Cod fiscal.

A solicitat admiterea acțiunii, anularea Deciziei nr. 418/381 din 18 decembrie 2019, asupra cazului de încălcare a legislației, emisă de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud.

Prin hotărârea din 23 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani a fost admisă acțiunea în contencios administrativ înaintată de Aricov Gheorghi împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil. A fost anulată decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Sud nr. 418/381 din 18 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Aricov Gheorghi.

La 1 martie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a depus apel împotriva hotărârii din 23 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, iar ca urmare a notificării hotărârii motivate la 11 mai 2021 a prezentat motivarea apelului la data de 4 iunie 2021, cu respectarea termenelor prevăzute de art. 232 Cod administrativ.

Prin decizia din 24 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat, casată hotărârea din 23 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și emisă o nouă decizie de respingere a acțiunii.

La 24 decembrie 2021, Aricov Gheorghi a depus recurs împotriva deciziei din 24 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, iar la data de 29 martie 2022 a prezentat motivarea recursului.

În susținerea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată considerând-o neîntemeiată și nemotivată, fiind bazată doar pe argumentele apelantului.

Astfel, a relatat că au fost ignorate prevederile art. 130 alin. (1)-(3) Cod de procedura civilă și art. 226¹¹ Cod fiscal, fără a fi dată o apreciere corespunzătoare a probelor, argumentelor, informațiilor, documentelor, argumentelor și explicațiilor prezentate.

A obiectat că la efectuarea controlului fiscal tematic de către inspectorii Serviciului Fiscal de Stat ca sursă de inițiere a procedurii de control a fost luat un extras din contul electronic cu multiple rulaje a mijloacelor bănești, informații care în niciun caz nu pot servi ca temei pentru identificarea veniturilor persoanei, deoarece aceste date nu confirmă aceste venituri.

A remarcat că nu a fost verificată starea lui financiară și anume existența creditelor în valoare aproximativă de circa 500 000 lei, inexistența a careva achiziții valoroase, investiții, călătorii la odihnă și alți indicatori care subliniază existența de venituri financiare, fiind negate explicațiile și date confirmative prezentate de dânsul.

A explicat că transferurile mijloacelor bănești între conturile electronice și prin intermediul terminalelor de plată nu pot fi clasificate ca alte venituri, respectiv sumele retrase de pe account-ul 1xbet nu pot fi considerate sume de câștiguri, iar inspectorii fiscali nu au putut dovedi că sumele retrase reprezintă câștig.

La fel, a accentuat că pentru a confirma inexistența câștigurilor, de dânsul oficial, prin intermediul account-ului și poștei electronice, în prezența pârâtului a fost solicitată și prezentată informația privind istoricul pariurilor, care a demonstrat că nici pariuri nu a făcut și nici câștiguri nu a obținut, iar diferența între suma introdusă pe cont și ulterior scoasă nu este diferența pozitivă.

În contextul dat, a invocat că la sesiunile pe site-ul „1xbet.com” a participat la programe de parteneriat și tranzacționări, care pot fi considerate ca un fel de investiții de scurtă durată, la finele căruia a pierdut toate sursele investite în suma de 100 000 de lei, constituită din salariu, credite, împrumuturi pe perioada anului 2017, fapt ce se confirmă prin datele extrasului rulajelor pe contul său 1xbet, și care în niciun caz nu reprezintă pariuri, loterii sau jocuri de noroc și venituri obținute din ele.

A invocat că este eronat argumentul precum că pentru constatarea veniturilor, intimatul se bazează pe datele prezentate de intermediarul SRL „Artosis” – SRL „BPay”, or datele acestui extras arată numai mișcarea mijloacelor bănești și nu confirmă destinația lor finală.

Prin urmare, a conchis că au fost ignorate informațiile din extrasul din contul lui personal de pe site-ul „1xbet.com”, care de facto demonstrează cuantumul ieșirilor și intrărilor mijloacelor bănești, care urmau a fi luate în calcul.

A mai menționat că intimatul, cât și instanța de apel nu au analizat faptele reale, ignorând toate probele și dovezile prezentate, fiind desfășurată o activitate administrativă arbitrară.

Prin urmare, a opinat că instanța de apel în luarea deciziei sale nu a luat în considerare toate faptele relevante, inclusiv contractele de credit care au fost prezentate instanței.

Astfel, a conchis că hotărârea primei instanțe este justă și legală fiind bazată pe analiza detaliată a cauzei sub toate aspectele, ținând cont de toate informațiile și explicațiile prezentate.

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

La 18 aprilie 2022, prin intermediul oficiului poștal, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință, prin care a solicitat respingerea recursului depus de Aricov Gheorghii ca fiind neîntemeiat.

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

În conformitate cu art. 245 alin. (1) și (2) 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. 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.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 24 noiembrie 2021, dispozitivul deciziei fiind notificat recurentului la data de 14 decembrie 2021 (f. d. 230, vol. I), iar decizia motivată a instanței de apel a fost notificată la data de 4 februarie 2022 (f. d. 239, vol. I).

Totodată, în conformitate cu prevederile pct. 5.2.2 din Dispoziția Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova nr. 5 din 2 martie 2022, termenele de exercitare a căilor de atac în procedurile de contencios administrativ care se suspenda de drept, aflate în curs la data intrării în vigoare a prezentei dispoziții, se întrerup, urmând a curge noi termene, de aceeași durată, de la data încetării stării de urgență.

Ulterior, prin pct. 2 al Dispoziției nr. 13 din 31 martie 2022 a Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova, a fost dispusă stabilirea măsurilor de tranziție în domeniul justiției, începând cu data de 4 aprilie 2022.

Iar potrivit pct. 2.1 al Dispoziției nominalizate, termenele de exercitare a căilor de atac în cauzele civile, penale și de contencios administrativ care au fost întrerupte potrivit prevederilor punctului 5 din Dispoziția nr. 5 din 2 martie 2022 a Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova, se substituie cu termene noi, de aceeași durată, care încep a curge de la data prevăzută la pct. 2.

Astfel, reieșind din prevederile enunțate recursul depus la 24 decembrie 2021 (f. d. 231, vol. I) și motivarea recursului prezentată la data de 29 martie 2022 (f. d. 5, vol. II), sunt în termen.

Prin încheierea din 15 iunie 2022 a Curții Supreme de Justiție recursul depus de Aricov Gheorghii a fost numit pentru examinare în complet de 5 judecători.

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

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 casa integral decizia instanței de apel și a restitui cauza instanței de apel, din considerentele ce urmează.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. d) Cod administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție adoptă una dintre următoarele decizii: casează

integral decizia instanței de apel și restituie cauza instanței de apel dacă, în baza limitelor stabilite de lege ale examinării recursului, nu poate adopta o soluție finală în acest caz.

Astfel, prin prisma 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.

Conform art. 21 alin. (1) Cod administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să acționeze în conformitate cu legea și alte acte normative.

În corespundere cu prevederile art. 22 alin. (1) Cod administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul și volumul cercetărilor și nu sunt legate nici de expunerile participanților, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Reglementări similare rezultă și din art. 219 alin. (1) și (2) Cod administrativ, care stipulează că instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți. Instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces.

În temeiul art. 244 alin. (2) în coroborare cu art. 231 alin. (2) din Codul administrativ, pentru procedura de recurs se aplică corespunzător prevederile cap. III din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva. Pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

După cum rezultă din materialele cauzei, Aricov Gheorghi înaintând acțiunea în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, a solicitat anularea Deciziei nr. 418/381 din 18 decembrie 2019, asupra cazului de încălcare a legislației, emisă de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud.

Fiind investită cu judecarea cauzei, prima instanță a admis cererea de chemare în judecată depusă de Aricov Gheorghi și a anulat decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Sud nr. 418/381 din 18 decembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Aricov Gheorghi.

Judecând apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat, instanța de apel a admis apelul, a casat hotărârea din 23 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și a emis o nouă decizie de respingere a acțiunii.

Verificând legalitatea deciziei contestate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție constată că soluția instanței de apel nu conține o argumentare clară din care să rezulte certitudinea adoptării soluției la care s-a ajuns, având o motivare superficială, fără a fi abordate toate aspectele importante în speță, respectiv instanța de recurs în baza limitelor

stabilite de lege ale examinării recursului nu poate adopta o soluție finală în acest caz.

Astfel, se constată că instanța de apel judecând apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat, a reținut în linii generale ca temei de respingere a acțiunii, faptul că Aricov Gheorghe nu a prezentat declarația cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2017, precum și nu a achitat impozitul pe venit în sumă de 368 535 lei, de la veniturile încasate din numele nerezidentului la contul electronic „Bpay” (anterior SRL „Artosis”).

Prin urmare a reținut că, Aricov Gheorghe fiind jucător de pariuri, în anul 2017 pentru a juca online la pagina casei de pariuri „1xbet.com” a deschis cont electronic „Bpay”, iar potrivit extrasului din cont pentru perioada 1 ianuarie 2017 – 1 ianuarie 2018, au fost înregistrate tranzacții de ieșire a mijloacelor bănești către Aricov Gheorghe cu titlu de câștiguri în mărime totală de 2 047 417 lei.

Instanța de recurs constată, însă, că o asemenea abordare de către instanța de apel este una pripită, instanța trebuind să clarifice toate circumstanțele pentru soluționarea corectă a acestei cauze.

Aici, important este de menționat prevederile art. 2 din Legea cu privire la organizarea și desfășurarea jocurilor de noroc nr. 291 din 16 decembrie 2016, potrivit căruia noțiunea de „câștig impozabil” este definită ca diferența pozitivă, rezultată în urma participării jucătorului în cadrul jocurilor de noroc și impozitată conform legislației în vigoare, dintre suma de bani sau echivalentele mijloacelor bănești, obținute de jucător după încheierea jocului ori a sesiunii de joc și prezentate de către organizator, și suma mizei de joc depuse.

Așadar, în interpretarea acestei norme legale, este evident că examinarea prezentei cauze, implică, în primul rând, clarificarea situației ce ține de diferența pozitivă dintre suma de bani obținută de jucător după încheierea jocului ori a sesiunii de joc și prezentate de către organizator, și suma mizei de joc depuse, pentru determinarea câștigului impozabil.

Or, instanța nu a cercetat acest aspect și a considerat că toată suma de 2 047 417 lei constituie câștig impozabil obținut de către Aricov Gheorghe, susținând arbitrar poziția Serviciului Fiscal de Stat din actul contestat.

Astfel, instanța de apel pe lângă sumele de ieșire prin intermediul conturilor electronice Bpay urma să stabilească valoarea mijloacelor bănești care au intrat în cont, care au fost transferate, precum și destinația finală a acestora.

Totodată, instanța de recurs constată că instanța de apel, judecând apelul Serviciul Fiscal de Stat, nu s-a expus asupra argumentelor apelantului Aricov Gheorghe în privința verificării stării financiare a acestuia și anume existența contractelor de credit, achizițiilor valoroase, investiții, călătorii de odihnă și alți indicatori care atestă existența veniturilor, și nu a examinat probele anexate în acest sens.

Superficialitatea examinării cauzei de către instanța de apel se atestă și prin faptul că instanța de apel a trecut cu vederea și nu a apreciat nici într-un mod informația din contul personal al lui Aricov Gheorghe de pe site-ul „1xbet.com” în vederea stabilirii cuantumului ieșirilor, intrărilor, precum și transferul mijloacelor bănești.

Pe cale de consecință, aspectele descrise însă urmau a fi cercetate minuțios de către instanța de apel, în vederea stabilirii certe și definitive a circumstanțelor relevante pentru soluționarea justă a cauzei.

Respectiv, omiterea aspectelor menționate, direct indică la examinarea superficială a apelului, fără a fi supusă controlului temeinicia și corectitudinea soluției date de prima instanță prin prisma prevederilor legale, aplicabile cazului.

Ca urmare, întru stabilirea temeiniciei sau netemeiniciei acțiunii, instanța de apel urma să constate diferența pozitivă dintre suma de bani sau echivalentele mijloacelor bănești, obținute de jucător după încheierea jocului ori a sesiunii de joc și prezentate de către organizator, și suma mizei de joc depuse, pentru a determina câștigul impozabil.

Față de cele ce preced se atestă că soluția instanței de apel nu conține o argumentare clară din care să rezulte procesul deliberării și adoptării soluției la care s-a ajuns, astfel instanța de recurs fiind în imposibilitatea de a exercita controlul judiciar asupra unei asemenea soluții și să verifice temeinicia și legalitatea hotărârii atacate cu privire la oricare dintre motivele prevăzute de lege.

Instanța de recurs remarcă că dreptul la un proces echitabil, garantat de art. 6 din Convenția Europeană pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale, prezumă dreptul la o hotărâre motivată. Motivarea este o parte a hotărârii în care instanța judecătorească în mod obligatoriu își expune concluziile formulate în privința cauzei deferite spre soluționare.

Conform unei jurisprudențe constante degajate de Curtea Europeană a Drepturilor Omului, pronunțarea de către instanțele judecătorești a unor hotărâri motivate constituie una dintre garanțiile dreptului fundamental la un proces echitabil și acesta presupune obligațiunea instanței judecătorești de a se expune în hotărâri asupra tuturor cerințelor acțiunii, precum și, argumentelor invocate de către părți întru admiterea sau respingerea acestora (cauza Garcia Ruiz vs. Spania, hotărârea din 21 ianuarie 1999).

Se reține că actul judecătoresc trebuie să corespundă tuturor normelor de drept, să fie clar, înțeles de părțile implicate în litigiu și să răspundă în mod sigur și expres la toate cererile și obiecțiile formulate de către părți.

Or, principiul procesului echitabil reclamă că hotărârea să fie motivată, justițiabilul având posibilitatea să cunoască motivele care l-au făcut pe judecător să adopte una sau altă soluție și să le conteste dacă sistemul prevedea o cale de atac împotriva acestei hotărâri, lipsa motivării unei decizii judiciare, pune în pericol dreptul la un proces echitabil (cauza Kaufman vs. Belgia, 1986).

Instanțele judecătorești sunt obligate să-și motiveze soluțiile și concluziile, să furnizeze toate răspunsurile la întrebările care sunt pertinente pentru rezultatul procesului și necesită un răspuns special în hotărâre. În cazul în care instanța de judecată se abține de a da un răspuns special și explicit în cele mai importante întrebări, fără a acorda părții care a formulat-o posibilitatea de a ști dacă acest mijloc de apărare a fost neglijat sau respins, acest fapt se va considera o încălcare a art. 6§1 din CEDO (cauza Hiro Balani vs. Spania, 1994).

Din considerentele menționate, 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, a casa integral decizia instanței de apel și a restitui cauza spre rejudecare în instanța de apel, în alt complet de judecată.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. d) 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 Aricov Gheorghi.

Se casează integral decizia din 24 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău, în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Aricov Gheorghi împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ, cu restituirea cauzei spre rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecată.

Decizia nu se supune niciunei căi de atac.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

Judecătorii

Ala Cobăneanu

Iurie Bejenaru

Nina Vascan

Aliona Miron