

Dosarul nr. 3ra-1006/22
2-20138028-01-3ra-30092022

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (jud: G. Ciobanu)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Minciuna, E. Palanciuc, V. Negru)

Î N C H E I E R E

26 octombrie 2022

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Ala Cobăneanu
Nicolae Craiu
Nina Vascan

examinând admisibilitatea recursului depus de Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi,

în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Mihail Demian împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative, obligarea restabilirii termenului și examinarea contestației,

împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat, casată parțial hotărârea din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și emisă o nouă decizie în partea casată,

c o n s t a t ă :

La data de 04 noiembrie 2020 Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului de control nr. 5-698780 din 13 februarie 2020, anularea deciziei Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău nr. 116/603 din 27 mai 2020, obligarea restabilirii termenului și examinarea contestației (f.d. 2-10, Vol. I).

În motivarea cererii de chemare în judecată reclamantul Mihail Demian a indicat că, la data de 13 februarie 2020 de către Maria Bodrug, inspector principal și Tatiana Schițco, inspectori ai Direcției control fiscal post operațional nr. 1, din cadrul Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău, în baza deciziei

privind inițierea controlului fiscal nr. DICF-7332/07 din 07 februarie 2020, în conformitate cu drepturile prevăzute de art. 134 alin. (1) din Codul fiscal, au efectuat la persoana fizică Mihail Demian, controlul fiscal privind determinarea obligației fiscale la capitolul impozitul pe venit, pentru perioada fiscală A-2017.

Reclamantul a menționat că, la data de 27 mai 2020, a fost emisă decizia Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău nr. 116/603 asupra cazului de încălcare a legislației comise de persoana fizică Mihail Demian. Potrivit deciziei nominalizate s-a dispus: încasarea la buget suma impozitului calculat suplimentar în rezultatul controlului – 28799,84 de lei, impozitul pe venit care urmează a fi transferat la contul Ministerului Finanțelor, Trezoreria de Stat; încasarea la buget a majorării de întârziere calculate conform prevederilor art. 228 alin. (2) din Codul fiscal în sumă de 7293 de lei, pentru neachitarea în termenii stabiliți a impozitului pe venit; aplicarea amenzii, pentru încălcarea legislației fiscale în sumă de 23039,87 de lei, care constituie amendă pentru eschivarea de la calculul și de la plata impozitului pe venit conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal și 200 de lei amendă pentru neprezentarea declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioada A/2017, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal.

Reclamantul a specificat că, în motivarea deciziei nr. 116/603, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău s-a indicat că, potrivit informației prezentate de „Bpay” S.R.L., privind plățile efectuate de către persoanele fizice prin intermediul terminalelor de plată și a site-ului Bpay deținute și administrate de compania „Bpay” S.R.L. pe contul nr. XXXXX, care aparține contribuabilului Mihail Demian, pentru perioada anului 2017 s-au înregistrat intrări de mijloace bănești în sumă totală de 383334,35 de lei după cum urmează: de la 01 ianuarie 2017 până la data de 04 iulie 2017 inclusiv în sumă de 286758,64 de lei inclusiv: 269751,27 de lei – intrări cu destinație nedeterminată, care urmează a fi calificate ca câștiguri și care luate separat depășesc suma de 1062 de lei, urmând a fi impozitate; 12007,35 de lei – intrări cu destinație nedeterminată, care urmează a fi calificate ca câștiguri și care luate separat depășesc suma de 1062 de lei, reprezentând surse de venit neimpozabile; 5000,01 lei reîncărcarea contului. De la 05 iulie 2017 până la data de 31 decembrie 2017 în sumă totală de 96675,71 de lei, inclusiv: 55155,84 de lei – salariul de la angajatorul „Bpay” S.R.L.; 40 de lei – acordarea creditului cu condiția rambursării; 10 lei – transfer între conturi personale; 12000 de lei împrumut; 29369,87 de lei – intrări cu destinația nedeterminată, care urmează a fi calificate ca câștiguri, urmând a fi impozitate. Conform datelor reflectate în formularul FVID14 și conform Notei de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajatului, pe perioada fiscală a anului 2017 contribuabilul a obținut venituri sub forma de salariu de la „Bpay” S.R.L. în sumă de 142391,65 de lei, impozitul pe venit reținut – 16759,90 de lei. Astfel, se indică în actul de control că, contribuabilul nu a prezentat probe privind suma mizată și respectiv urmează a fi impozitată întreaga sumă intrată în cont, iar suma venitului impozabil determinat constituie suma de 159999,14 de lei, fiind determinată obligația fiscală la capitolul impozitul pe venit în sumă de 28799,84 de lei.

Reclamantul a indicat că, actul de control nr. 5-698780 din 13 februarie 2020 și decizia nr. 116/603 din 27 mai 2020, a fost adusă la cunoștință reclamantului la data de 07 septembrie 2020, prin intermediul oficiului poștal.

Reclamantul a relevat că, la data de 09 septembrie 2020, prin intermediul reprezentantului său prin procură Gheorghe Demian, în conformitate cu prevederile art. 268 din Codul fiscal a solicitat restabilirea în termenul de examinare a contestației împotriva deciziei nr. 116/603 din 27 mai 2020, motivând prin faptul că din luna martie 2019 se află peste hotarele Republicii Moldova și nu a cunoscut despre faptul examinării cazului de încălcare fiscală.

Prin răspunsul din 17 septembrie 2020 Serviciul Fiscal de Stat a respins contestația și solicitarea de restabilire a termenului de examinare a acesteia, motivând prin faptul că potrivit art. 129¹ alin. (4) din Codul fiscal, contestația a fost depusă după expirarea termenului prevăzut de legislație, prin urmare, în conformitate cu art. 268 alin. (2) din Codul fiscal, aceasta rămâne neexaminată.

Nefiind de acord cu răspunsul nominalizat, la data de 02 octombrie 2020, reclamantul a depus cerere prealabilă către Serviciul Fiscal de Stat, prin care a solicitat reverificarea actului de control nr. 5-698780 din 13 februarie 2020 și anularea deciziei nr. 116/603 din 27 mai 2020.

Reclamantul a precizat că, prin răspunsul din 08 octombrie 2020 Serviciul Fiscal de Stat a informat că, își menține viziunea în privința motivelor de fapt și de drept, care au stat la baza neexaminării contestației depuse împotriva deciziei nr. 116/603 din 27 mai 2020. Circumstanțele care au servit drept temei rezonabil pentru care reclamantul nu a cunoscut despre controlul efectuat și decizia Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău din 27 mai 2020. Perioada de timp februarie 2020 – până în prezent, reclamantul Mihail Demian se afla în afara Republicii Moldova, în Regatul Spaniei.

Reclamantul a menționat că, din luna februarie 2020 în toată lumea și în special în țările Europei a fost declarată pandemia Covid-19. Parlamentul a adoptat hotărârea privind decretarea stării de urgență în Republica Moldova. Regatul Spaniei la fel a adoptat starea de urgență cu interzicerea de a părăsi locuința. Ca rezultat au fost închise hotarele și anulate toate zborurile. A fost interzisă deplasarea în alte orașe și drumurile fiind patrulate și blocate. Nu a fost organizat nici un zbor de către ambasada Republicii Moldova în Spania. Nu a fost posibilă deplasarea fizică la ambasada Republicii Moldova, nici părăsirea teritoriului Spaniei.

Reclamantul a susținut că, luând în considerare starea de urgență și riscul de infectare a persoanelor în vârstă, cutia poștală a reclamantului Mihail Demian se verifica cu o periodicitate redusă cu scopul de a evita deplasările cu transportul public (conform recomandărilor guvernului). La una din aceste verificări, la data de 07 iulie 2020 a fost găsită notificarea privind scrisoarea recomandată, în care nu a fost precizată nici data și nici de cine a fost expediată. Notificarea a fost prezentată în aceeași zi la oficiul poștal, care a comunicat că scrisoarea a fost expediată înapoi și nu poate oferi altă informație. La rugămintea de a verifica de către cine a fost expediată, această scrisoare a fost comunicat doar faptul că de către Serviciul Fiscal de Stat, fără precizarea adresei sau persoanei. În aceeași zi, reprezentantul reclamantului s-a deplasat la oficiul cel mai apropiat a Serviciului Fiscal de Stat

din sectorul Râșcani pentru a primi mai multe detalii. Angajatul Serviciului Fiscal de Stat a verificat datele și a informat ca la ei nici o scrisoare nu figurează și Mihail Demian nu are datorii. În aceeași zi, adică la data de 07 iulie 2020 a fost accesată pagina web a Serviciului Fiscal de Stat pentru a verifica online informația despre posibile datorii. La căutare, pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat a fost găsită notificarea publică privind încălcarea legislației de către reclamantul Mihail Demian cu indicarea datelor de contact, e-mail: maria.bodrug@sfs.md. În aceeași zi, la ora 18:45, de pe adresa: XXXXX a fost expediată scrisoarea pe adresa electronică menționată, cu rugămintea de a oferi detalii și pașii care trebuie urmați. Nici un răspuns nu a fost primit. La data de 18 august 2020 a fost recepționată scrisoarea cu indicarea amenzii și penalității care trebuie achitate. Următoarea zi a fost contactat Serviciul Fiscal de Stat, însă informație suplimentară nu i-a fost oferită. La data de 28 august 2020 a fost prezentată procura și împuternicirile reprezentantului reclamantului, a fost solicitată eliberarea actului de control și a deciziei, acte care au fost prezentate prin scrisoarea Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău la data de 07 septembrie 2020.

Referitor la dezacordul cu informația descrisă în actul de control și decizia adoptată, reclamantul a relatat că, Mihail Demian nu a avut alte surse de venit decât salariul de funcție oficial stabilit. Toate taxele și impozitele fiind achitate din acest salariu. Cum a fost indicat și în actul de control, reclamantul Mihail Demian deține 13 conturi bancare în diferite bănci din Republicii Moldova și carduri bancare (debit, credit, virtual, portmoneu electronic, etc.). Toate aceste conturi au fost deschise de el personal pentru uz personal și sunt utilizate până în prezent pentru diferite scopuri în dependență de ofertele băncilor și tarifele stabilite. Toate sumele indicate pe aceste conturi reprezintă salariul de funcție care a fost obținut legal. Informația precizată în raport că suma mijloacelor bănești depășește suma veniturii raportat anual, este absolut greșită și bazată pe calcule greșite. Or, transferul între conturile personale nu modifică suma finală de bani pe care o deține reclamantul Mihail Demian. Rulajul contului, soldul contului și venituri sunt lucruri absolut diferite. În actul de control, rulajul de pe conturi este considerat drept soldul contului. Sumând toate transferurile între conturi, a fost multiplicată suma totală. Nici într-un moment de timp, suma totală de pe toate conturile nu a depășit și nu poate depăși suma veniturii reclamantului Mihail Demian. Afirmarea din actul de control că banii provin din sursă necunoscută nu este corectă. Orice tranzacție are sursă/origine și destinație. Cum este indicat în actul de control nr. 5-698780, Serviciul Fiscal de Stat deține toată informația privind toate operațiunile efectuate prin portmoneul electronic și poate verifica că banii pe portmoneul electronic au fost transferați de pe cardul bancar al lui Mihail Demian. Aceeași informație poate fi văzută și în extrasul de pe cardul bancar, de pe care a fost efectuat transferul.

Reclamantul a indicat că, în cazul în care proveniența este necunoscută, rezultă că banii provin din câștiguri din pariuri, cazino, loterii etc. și ca rezultat, obligația de a achita venituri din aceste câștiguri. Or, în situația în care inspectorii Maria Bodrug și Tatiana Schițco, ar fi verificat transferurile ar fi constatat că banii de pe Bpay sunt banii transferați de pe conturile (cardurile bancare) care aparțin reclamantului, bani care reprezintă salariul obținut de acesta pe perioada anului 2017.

Reclamantul a remarcat că, odată fiindu-i aduse la cunoștință la data de 07 septembrie 2020 actul de control nr. 5-698784 din 13 februarie 2020 și copia deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. 116/603 din 27 mai 2020, la data de 09 septembrie 2020, prin intermediul reprezentantului său prin procură Gheorghe Demian, a solicitat Direcției generale administrare fiscală a mun. Chișinău, în temeiul art. 268 alin. (1) din Codul fiscal, restabilirea termenului de depunere și examinare a contestației împotriva deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. 116/603 din 27 mai 2020, invocând faptul că, reclamantul Mihail Demian se afla peste hotarele Republicii Moldova și nu a cunoscut despre controlul fiscal privind determinarea obligației fiscale la capitolul impozitului pe venit pentru perioada fiscală A/2017.

Mai mult, reclamantul a invocat că nu a avut posibilitatea de a participa personal sau prin reprezentant la efectuarea controlului, de a prezenta probe și explicații referitor la controlul efectuat și la circumstanțele constatate în cadrul acestui control. Însă, contrar prevederilor art. 268 alin. (1) din Codul fiscal Serviciul Fiscal de Stat a respins în mod neîntemeiat solicitarea restabilirii termenului de examinare a contestației, fapt prin care în mod flagrant reclamantului i-a fost încălcat dreptul la apărare.

Subsidiar celor invocate, reclamantul a specificat că, aflându-se peste hotarele Republicii Moldova nu a avut posibilitatea reală de a contesta decizia nr. 116/503 din 27 mai 2020, în termen de 30 de zile, inclusiv și în situația în care comunicarea deciziei ar fi avut loc prin publicitate pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat. Or, potrivit prevederilor art. 267 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, decizia poate fi contestată numai de persoana vizată în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acțiunea ori de reprezentantul ei. Iar, din cauza situației pandemice, reclamantul a avut posibilitatea reală de a perfecta o procură pe numele tatălui său Gheorghe Demian, în calitate de reprezentant, doar la data de 25 august 2020, procura fiind autenticată de Ambasada Republicii Moldova în Regatul Spaniei.

Cu referire la argumentul Serviciului Fiscal de Stat, precum că decizia nr. 116/503 din 27 mai 2020 a fost publicată pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat, reclamantul a notat că, decizia respectivă nu a fost plasată pe pagina web a Serviciului Fiscal de Stat și nici nu a fost expediată fizic reclamantului. Or, potrivit răspunsului din 17 septembrie 2020 a Serviciului Fiscal de Stat, decizia nr. 116/603 din 27 mai 2020, a fost expediată prin intermediul Î.S. „Poșta Moldovei”, care a fost returnată cu mențiunea „nereclamat”. Tot în același răspuns se face trimitere la prevederile art. 129 alin. (4) din Codul fiscal, potrivit cărora, în cazul în care înmânarea actului Serviciului Fiscal de Stat nu a fost posibilă, actul va fi comunicat prin publicitate, iar art. 4 prevede că, acesta se consideră comunicat după expirarea termenului de 15 zile de la data afișării anunțului, totodată indicând la faptul că, decizia respectivă a fost plasată pe pagina web la data de 27 mai 2020 în ziua în care a și fost emisă. Astfel, nu este clar cum o scrisoare expediată prin Î.S. „Poșta Moldovei” în mai puțin de 24 ore să fie expediată destinatarului și returnată înapoi cu mențiunea „nereclamat”. Or, Serviciul Fiscal de Stat putea să facă uz de prevederile art. 129¹ alin. (4) din Codul fiscal doar după constatarea imposibilității

înmânării actului, respectiv, după ce a fost returnată scrisoarea de către Î.S. „Poșta Moldovei”, și această dată nu poate fi 27 mai 2020.

Reclamantul consideră că, instanța de judecată urmează să constate încălcările de către Serviciul Fiscal de Stat a prevederilor art. 250 alin. (2) din Codul fiscal potrivit căruia, în decursul a 3 zile după emiterea deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, un exemplar al deciziei se înmânează sau se expediază recomandat persoanei vizate în ea. La fel, instanța de judecată urmează să rețină faptul că, prin decizia nr. 116-39 din 12 martie 2020, termenul de examinare a cazului de încălcare fiscală a fost prelungit cu 30 de zile, reclamantul nu a fost înștiințat despre prelungirea termenului de examinare a cazului și nici nu a fost citat pentru a participa la efectuarea acestui control și anunțat despre dreptul acestuia de a prezenta probe și acte, care să fie cercetate în cadrul examinării cazului de încălcare fiscală. Decizia fiind luată doar în baza actelor administrate de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău.

În final, reclamantul a solicitat admiterea prezentei cereri, anularea actului de control nr. 5-698780 din 13 februarie 2020 și a deciziei Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău nr. 116/603 din 27 mai 2020, emisă asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Demian, obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a restabili termenul de examinare a contestației depusă de către Mihail Demian împotriva deciziei Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău nr. 115-603 din 27 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației.

Prin hotărârea din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, a fost admisă parțial cererea de chemare în judecată depusă de Mihail Demian și s-a anulat decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 116/603 din 27 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de persoana fizică Mihail Demian. S-au anulat din oficiu deciziile Serviciului Fiscal de Stat nr. 26-24-11/37751 din 17 septembrie 2020 și nr. 26-24-11/49899 din 08 octombrie 2020, adoptate în privința lui Gheorghe Demian în calitate de reprezentant a lui Mihail Demian. În rest, pretențiile s-au respins ca neîntemeiate (f.d. 53, 64-82, Vol. II).

La data de 22 decembrie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a depus apel împotriva hotărârii din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, solicitând admiterea cererii de apel, casarea parțială a hotărârii primei instanțe și pronunțarea în această parte a unei noi decizii privind respingerea cererii de chemare în judecată depuse de Mihail Demian (f.d. 59-60, Vol. II).

Hotărârea motivată din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani a fost notificată Serviciului Fiscal de Stat la data de 02 februarie 2022, prin intermediul poștei electronice, fapt ce se confirmă prin extrasul din poștă electronică, anexat la actele cauzei (f.d. 83, Vol. II).

La data de 01 martie 2022 Serviciul Fiscal de Stat a prezentat motivarea apelului împotriva hotărârii din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 90-98, Vol. II).

Astfel, instanța de apel întemeiat a considerat ca fiind depus în termen apelul Serviciului Fiscal de Stat împotriva hotărârii din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

Prin decizia din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost admis apelul Serviciului Fiscal de Stat. S-a casat parțial hotărârea din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a fost emisă o nouă decizie în partea casată prin care s-a respins ca neîntemeiată acțiunea înaintată de Mihail Demian împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil. În rest, a fost menținută hotărârea din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 133, 134-1149, Vol. II).

Pentru a pronunța această decizie, instanța de apel a relevat că din actul de control al Serviciului Fiscal de Stat rezultă că potrivit informației prezentate de „Bpay” S.R.L., privind plățile efectuate de către persoanele fizice prin intermediul terminalelor de plată și a site-ului Bpay deținut și administrat de compania „Bpay” S.R.L. (denumit anterior S.R.L. „Artosis”), respectiv pentru contul cu nr. XXXXX, care aparține contribuabilului Mihail Demian, pentru perioada A/2017 s-au înregistrat intrări de mijloace bănești în sumă totală de 383334,35 de lei, după cum urmează: a) de la 01 iulie 2017 până la data de 04 iulie 2017 inclusiv în sumă de 286758,64 de lei, inclusiv 269751,27 de lei – intrări cu destinație nedeterminată, care urmează a fi calificate ca câștiguri și care, luate separat depășesc suma de 1062 de lei, urmând a fi impozitate; 12007,36 de lei – intrări cu destinație nedeterminată, care urmează a fi calificate ca câștiguri și care, luate separat nu depășesc suma de 1062 de lei, reprezentând surse de venit neimpozabil; 5000,01 lei – reîncărcarea contului. b) de la 05 iulie 2017 până la data de 31 decembrie 2017 în sumă de 96575,71 de lei, inclusiv: 55155,84 de lei – salariu de la angajatorul „Bpay” S.R.L.; 40 de lei – acordarea creditului cu condiția rambursării; 10 lei – transfer între conturi personale; 12000 de lei – împrumut; -29369,87 de lei – intrări cu destinație nedeterminată, care urmează a fi calificate ca câștiguri, urmând a fi impozitate.

Instanța de apel a menționat că reieșind din datele reflectate în formularul FVID14 și conform Notei de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților, precum și plățile achitate rezidenților din alte surse de venit decât salariul și impozitul pe venit reținut din aceste plăți (IALS14), pentru perioada fiscală A/2017 contribuabilul Mihail Demian a obținut venituri sub formă de salariu de la „Bpay” S.R.L., cod fiscal 1010600040527, în sumă de 142391,65 de lei, impozitul pe venit reținut – 16759,90 de lei.

Instanța de apel a notat că, în cadrul controlului s-a stabilit că, declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit (Forma CET45) pentru perioada fiscală A/2017 nu a fost depusă de către contribuabilul Mihail Demian.

Instanța de apel a indicat că potrivit prevederilor art. 90¹ alin.(3³) din Codul fiscal, în vigoare până la data de 04 iulie 2017, constituie surse de venit neimpozabile câștigurile de la campaniile promoționale și/sau din loterii, în partea în care valoarea fiecărui câștig nu depășește 10% din scutirea personală stabilită la art. 33 alin. (1) din Codul fiscal. Astfel, câștigurile obținute de către contribuabili până la data de 04 iulie 2017, inclusiv se impozitează doar în partea în care valoarea fiecărui câștig depășește 10% din scutirea personală (ceea ce constituie 1062 de lei), iar începând cu 05 iulie 2017 – 31 decembrie 2017, câștigurile se impozitează în volum integral, prin prisma modificărilor la Codul fiscal introduse prin Legea nr. 292 din 16 decembrie 2016.

În acest context, instanța de apel a specificat că art. 12 pct. 14) din Codul fiscal, în redacția la data comiterii încălcării, definește câștiguri ca fiind veniturile brute obținute de la jocurile de noroc, loterii și de la campaniile promoționale atât în formă monetară, cât și nemonetară.

Reieșind din cele menționate instanța de apel a constatat că, organul fiscal întemeiat a conchis că, venitul impozabil determinat constituie 159999,14 lei, inclusiv pentru perioada 01 ianuarie 2017 – 04 iulie 2017 – 130629,27 de lei, iar pentru perioada 05 iulie 2017 – 31 decembrie 2017 – 29369,87 de lei.

Instanța de apel a notat că, câștigurile obținute de către Mihail Demian pentru perioada A/2017 în sumă de 159999,14 lei, reprezintă un venit, iar acesta, conform prevederilor art. 83 alin. (2) din Codul fiscal, a avut obligația să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2017 până la data de 02 mai 2018, iar impozitul pe venit în sumă de 28799,84 de lei, urma să fie achitat nu mai târziu de termenul stabilit pentru prezentarea declarației.

Mai mult, instanța de apel reținut că, Mihail Demian la data inițierii controlului fiscal, dar și în cadrul examinării cauzei de către instanța de judecată nu a prezentat alte documente, informații, explicații și/sau alte probe, care ar determina caracterul neimpozabil al veniturilor obținute în perioada fiscală A/2017, iar Serviciul Fiscal de Stat întemeiat a determinat valoarea estimată a obiectului impozabil în baza probelor real acumulate potrivit dosarului administrativ.

Prin urmare, instanța de apel a concluzionat că este neîntemeiată poziția lui Mihail Demian reținută de prima instanță precum că, Mihail Demian nu a avut alte surse de venit decât salariul de funcție oficial stabilit, iar toate taxele și impozitele de venit specificate au fost achitate. Mai mult Mihail Demian deține 13 conturi bancare în diferite bănci din Republica Moldova, precum și carduri bancare. Având în vedere că, potrivit extrasului din contul nr. XXXXX pentru perioada supusă controlului 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2017, conform intrărilor în cont, la coloana „descriere”, identificare cont, sunt indicate conturi diferite, care nu aparțin lui Mihail Demian. Prin urmare, alimentarea contului „Bpay” S.R.L. a fost efectuată prin intermediul diferitor carduri bancare.

La data de 15 iulie 2022 Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi a depus recurs împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel, cu emiterea unei noi decizii privind menținerea hotărârii din 09 decembrie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 151-152, Vol. II). Iar, la data de 30 septembrie 2022 a fost prezentată motivarea recursului împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău (f.d. 155-175, Vol. II).

În motivarea recursului, recurentul Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi a menționat că rulajul contului, soldul contului și venituri sunt lucruri absolut diferite, iar în actul de control al Serviciului Fiscal de Stat, rulajul de pe conturi este considerat drept soldul contului. Sumând toate transferurile între conturi, a fost multiplicată suma totală. Nici într-un moment, suma totală de pe toate conturile nu a depășit și nu poate depăși suma venitului lui Mihail Demian.

Recurentul consideră că concluziile din actul de control și preluate de către instanța de apel precum că, banii provin din sursă necunoscută, nu sunt corecte. Or, toate tranzacțiile au sursă/origine și destinație. Din actul de control nr. 5-698780,

rezultă că Serviciul Fiscal de Stat deține toată informația privind toate operațiunile efectuate prin portmoneul electronic și poate verifica faptul că, banii pe portmoneul electronic au fost transferați de pe cardul bancar al lui Mihail Demian. Aceeași informație poate fi văzută în extrasul de pe cârdul bancar de pe care a fost efectuat transferul. Toată informația a fost prezentată de către Mihail Demian, însă care nu a fost luată în considerare de către Curtea de Apel Chișinău. Mai mult, instanța de apel nici nu s-a expus referitor la aceste probe.

Recurentul a relevat că, este eronată concluzia instanței de apel precum că, în cazul în care proveniența este necunoscută, rezultă că banii provin din câștiguri din pariuri, cazino, loterii etc., iar, ca rezultat obligația de a achita impozite din aceste câștiguri.

Recurentul a susținut că, în situația în care instanța de apel, ar fi verificat transferurile și informația anexată de către Mihail Demian ar fi constatat că, banii de pe Bpay, sunt banii transferați de pe cardurile bancare, care aparțin reclamantului Mihail Demian, bani care reprezintă salariul obținut de acesta pe perioada anului 2017, fapt confirmat și prin extrasele bancare eliberate de B.C. „Moldova-Agroindbank” S.A. Respectiv, sumele indicate pe aceste conturi reprezintă salariul de funcție care a fost obținut legal, iar suma totală de pe aceste conturi nu depășește suma venitului reclamantului Mihail Demian.

Recurentul a indicat că, instanța de apel nu s-a expus și a făcut abstracție de faptul că, potrivit extraselor bancare eliberate de B.C. „Moldova-Agroindbank” S.A. pe cele 13 conturi deținute de intimat, nici un transfer de sume bănești nu provine de la agenți economici care au genul de activitate jocuri de noroc sau pariuri, astfel nu este clar în baza căror informații Serviciul Fiscal de Stat a constatat că aceste sume de bani provin din câștigurile de la jocurile de noroc.

Astfel, recurentul consideră ca fiind neîntemeiate constatările instanței de apel cu referire la faptul că, Mihail Demian la data inițierii controlului fiscal, precum și în cadrul instanței de judecată nu a prezentat alte documente, informații, explicații și/sau alte probe, care ar determina caracterul neimpozabil al veniturilor obținute în perioada fiscală A/2017. Or, la cererea de chemare în judecată au fost anexate: Extras din cont Gheorghe Demian – 6 file; Extras din cont Mihail Demian – 16 file; Extras din cont Natalia Demian – 6 file; Extras din cont Mihail Demian – 20 file; Extras din cont Liudmila Coșcodan (soția recurentului) – 5 file; Extras din cont Bpay Mihail Demian – 92 file, toate aceste extrasuri demonstrează faptul că bani parveniți pe conturile bancare (cardurile bancare), deținute de Mihail Demian, au o proveniență legală și anume, din salariu de funcție și nu provin din jocuri de noroc.

Recurentul a concluzionat că, prin informația detaliată prezentată de „Bpay” S.R.L. privind plățile efectuate de către persoanele fizice prin intermediul terminalelor de plată și a site-ului Bpay pe contul nr. XXXXX, care aparține lui Mihail Demian, pentru perioada anului 2017, rezultă mai multe operațiuni, care însă nu confirmă proveniența transferurilor efectuate din pariuri sau jocuri de noroc, după cum este specificat în actul de control contestat și decizia Curții de Apel Chișinău.

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.

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. 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 data de 29 iunie 2022.

Dispozitivul deciziei nominalizate a fost comunicat lui Mihail Demian și avocatului Anatolie Jereghi la data de 07 iulie 2022, prin intermediul poștei electronice, fapt ce se confirmă prin extrasul din poștă electronică, anexat la actele cauzei (f.d. 150, Vol. II).

La data de 15 iulie 2022 Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi a depus recurs împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel, cu emiterea unei noi decizii privind menținerea hotărârii din 09 decembrie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 151-152, Vol. II).

Decizia motivată din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost notificată lui Mihail Demian și avocatului Anatolie Jereghi la data de 23 septembrie 2022, prin intermediul poștei electronice, fapt ce se confirmă prin extrasul din poștă electronică, anexat la actele cauzei (f.d. 154, Vol. II).

La data de 30 septembrie 2022 Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău (f.d. 155-175, Vol. II).

Astfel, recursul depus de Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău, este în termen.

La data de 03 octombrie 2022, prin intermediul oficiului poștal, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa Serviciului Fiscal de Stat copia recursului depus de Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței (f.d. 178, Vol. II).

Prin referința depusă la data de 25 octombrie 2022, prin intermediul poștei electronice, Serviciului Fiscal de Stat a solicitat respingerea recursului depus de Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi împotriva deciziei din 29 iunie 2022 a Curții de Apel Chișinău.

Examinând admisibilitatea recursului depus de Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi în raport cu actele cauzei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul urmează a fi declarat inadmisibil, din următoarele motive.

Conform art. 246 alin. (1) din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este

inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, iar în acord cu art. 246 alin. (2) din Codul administrativ, recursul se declară inadmisibil în special în cazurile enumerate la literele a)-f). Din analiza acestor prevederi, rezultă că admisibilitatea/inadmisibilitatea recursului, în special, nu se limitează doar la temeiurile menționate ci urmează să însușească în condițiile Codului administrativ exercitarea efectivă a unui control de legalitate, veritabil bazat pe temeiuri concludente și serioase.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține cu valoare de principiu jurisprudențial, că sintagma „în special” denotă caracterul neexhaustiv al temeiurilor de inadmisibilitate și în același timp oferă un drept exclusiv al instanței de recurs de a filtra cererile de recurs care nu prezintă o motivare suficient de serioasă și care pe cale de consecință nu pot însuși un eventual succes rezultat din examinarea cererii în completul de 5 judecători.

În această ordine de idei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține, că Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevolutiv al recursului dar și cerința de seriozitate a cererii din perspectiva invocării unor veritabile și esențiale încălcări de drept procedural și material capabile să răstoarne deciziile instanței de apel contestate sau, după caz, hotărârile Curții de Apel ca primă instanță într-o eventuală examinare în fond și invocare *ex officio* a erorilor de drept.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție notează că pentru a trece testul de admisibilitate, cererea de recurs trebuie să conțină o motivare convingătoare și întemeiată în condițiile nominalizate mai sus. Acest argument rezultă și din particularitățile de formă ale reglementării recursului în Codul administrativ și anume din sintagma „motivarea recursului” de la art. 245 alin. (2) din Codul administrativ. În consecutivitate, motivarea cererii de recurs în circumstanțele expuse se referă la formalitățile pe care trebuie să le întrunească cererea în vederea rezistării testului și filtrului de admisibilitate.

De asemenea, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție accentuează că admisibilitatea recursului trebuie privită și în contextul rolului și funcției legale a instanței judecătorești supreme care constă, în special în asigurarea și interpretarea uniformă a legilor la examinarea cauzelor de contencios administrativ. Astfel, motivarea oricărei cereri de recurs trebuie să țină cont pentru a trece filtrul de admisibilitate și a avea succes, de aceste însușiri de ordin legal fundamental.

În acest sens, CtEDO în jurisprudența sa constantă statuează că dreptul de acces la instanțe nu este absolut. Există limitări implicit admise [*Golder vs Regatul Unit*, §38; *Stanev vs Bulgaria (MC)*, §230]. Acesta este în special cazul condițiilor de admisibilitate a unui recurs, întrucât prin însăși natura sa necesită o reglementare din partea statului, care se bucură în această privință de o anumită marjă de

apreciere [*Luordo vs Italia*, §85]. Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel [*Levages Prestations Services vs Franța*, §45]. Curtea a mai reiterat că modul de aplicare a articolului 6 procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de caracteristicile speciale ale procedurilor respective, urmând de ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem [*Botten vs Norway*, 19 februarie 1996, *Reports 1996-1*, p. 141, § 39]. La fel, conform jurisprudenței CtEDO, procedurile cu privire la admisibilitatea căii de atac și procedurile care implică doar chestiuni de drept, și nu chestiuni de fapt, pot fi conforme cu cerințele articolului 6 § 1 [*a se vedea Helmers vs Suedia*, 09 octombrie 1991, § 31, *Seria A*, nr. 212-A].

În circumstanțele menționate, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara inadmisibil recursul depus de Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi.

În conformitate cu art. 230 și art. 246 din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e :

Recursul depus de Mihail Demian, reprezentat de avocatul Anatolie Jereghi se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,

judecătorul

Ala Cobăneanu

judecătorii

Nicolae Craiu

Nina Vascan