

Dosarul nr. 3ra-1274/2022
2-20096117-01-3ra-19122022

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud.: G. Cazacu)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud.: Gh. Mîra, G. Dașchevici, A. Bostan)

ÎNCHEIERE

21 iunie 2023

mun. Chișinău

Curtea Supremă de Justiție

Completul de judecată, în componența:

Președinte, judecător
judecători

Tamara Chișca-Doneva
Mariana Pitic
Aliona Miron

examinând admisibilitatea recursului depus de către avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru,

în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Vitalie Negru împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative și constatarea lipsei încălcărilor la plata impozitului,
împotriva deciziei din 13 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău,

c o n s t a t ă :

La 10 august 2020, Vitalie Negru a depus cerere de chemare în judecată în împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative și constatarea lipsei încălcărilor la plata impozitului.

În motivarea acțiunii reclamantul a invocat faptul că, în perioada 13 februarie 2020 – 21 februarie 2020, cu acordul persoanei fizice Vitalie Negru reprezentat prin procura nr. 269 din 16 februarie 2020 de către Alexandru Rebeja, reprezentanții Serviciul Fiscal de Stat al Direcției Generale Administrare Fiscală, au efectuat controlul fiscal în baza căruia s-a întocmit actul de control fiscal total nr. 5-698638 din 21 februarie 2020, prin care s-au expus concluzii și propuneri controlului respectării legislației fiscale la persoana fizică Vitalie Negru, unde au fost stabilite unele abateri și încălcări în acest sens.

Nefiind de acord cu faptele expuse în actul de control cu care a făcut cunoștință la 24 februarie 2020, la data de 09 martie 2020, a fost depus dezacordul la actul de control, pe motivele invocate.

Urmare a examinării materialelor cazului, șeful-adjunct al Serviciului Fiscal de Stat, Nina Sîrbu, a apreciat argumentele contribuabilului prezentate pe marginea actului de control, ca fiind neîntemeiate și nepasibile de al absolvi total de răspundere pentru încălcarea legislației, fapt pentru care a emis la 29 mai 2020 decizia nr. 119/748.

Reclamantul a menționat că la baza controlului, drept sursă utilizată pentru determinarea obligației fiscale a servit informația privind rulajul de pe contul electron Bpay nr. xxxx pentru perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2018, prezentată de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale și datele din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat și anume fișele de verificare a obligației privind impozitul pe venit a persoanei fizice Negru Vitalie (Formularul FVID14 și FVID 18) pentru perioadele fiscale A/2017 și A/2018. Conform înscrisurilor prezentate de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, intrările și ieșirile din contul Bpay din informația prezentată și eliberată pe numele lui Negru Vitalie.

În opinia reclamantului, inspectorii fiscali studiind superficial informația parvenită, privind diferența pozitivă dintre suma câștigată și suma mizată stipulată și inclusă în rulajul de pe contul Bpay nr. xxxx au formulat și calculat greșit suma impozitului pe venit a persoanei fizice Negru Vitalie. Prin urmare, afirmă că în baza art. 51 alin. (3) din Legea nr. 291 din 16 decembrie 2016, un joc în cazul pariurilor înseamnă înaintarea mizei, validarea acesteia, producerea evenimentelor cu privire la care s-a pariat și determinarea sumei câștigului sau pierderii.

În aceste condiții susține că, conform prevederilor art. 2 din Legea nr. 291 din 16 decembrie 2016, câștigul reprezintă diferența pozitivă, rezultată în urma parcelării jucătorului în cadrul jocurilor de noroc și impozitată conform legislației în vigoare, dintre suma de bani sau echivalentul mijloacelor bănești, obținute de jucător după încheierea jocului ori a sesiunii de joc și prezentate de organizator, și suma mizei de joc depuse.

Reclamantul a invocat lipsa de corectitudine a efectuării controlului fiscal cu verificarea corectitudinii calculării, determinării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice Vitalie Negru, obținut în perioada anului 2017, pe motiv că la baza acestuia stă doar informația din rulajul contului electronic Bpay nr. xxxx oferit de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, rulajul care nu confirmă de facto că a fost, Vitalie Negru, câștigătorul acestor sume, fiind incorecte, în lipsă de cunoștință de cauză, precum și rupte din context de către inspectorii fiscali, dând o apreciere greșită și incorectă la capitolul identificării câștigului.

Reclamantul consideră ca fiind, neacceptat acel fapt că, la caz, a fost lipsit flagrant de dreptul la determinare și calculare câștigului adevărat și corect, încât lipsesc probele ce le deține, precum și cel mai important, extrasele companiilor Bpay, RunPay și Qiwi-M (SC „MMPS COM” SRL „TAYMASTER” SR „LQIWI-IVF” SRL) privind depunerile/intrările mijloacelor financiare prin intermediul terminalelor de plată pe contul care îl deține Vitalie Negru în cadrul companiei 1xBet (cabinetul personal electron) care ar face o claritate și fiind repus în drepturi imediat după ce s-ar confirma faptul că în realitate câștigătorul în speța fiscală a fost persoana juridică ce administrează aceste pariuri 1xBet nr. contului xxxx.

Susține că această incertitudine nu poate fi pusă doar pe seama persoanei fizice Vitalie Negru din simplu motiv că Serviciul Fiscal de Stat nu poate obține explicațiile, extrasele privind depunerile le/intrările în cont la contul nr. xxxx fără a fi acordat dreptul la apărare și la colectarea probelor pe caz.

Totodată invocă că, acele neclarități care se contrazic în actul de control fiscal nr.

5-698638 și anume pct. 11 lit. a) și b), pct. 2.

Or, pct. 1.1 lit. a), pe deoparte inspectorii fiscali constată din conținutul extrasului din contul electron Bpay nr xxxx că intrările în cont de la 01 ianuarie 2017 până la data de 04 iulie 2017 au constituit suma de 352 199,92 lei și încasările au constituit exact aceeași sumă și anume 352 199,92 lei care nu se diferențiază nici măcar cu un ban, dar această sumă a fost calificată ca câștig.

Astfel, remarcă că, inspectorii fiscali în baza pct. 1.1 lit. b) constată că din conținutul extrasului din contul electron Bpay nr. xxxx, intrările în cont de la 05 iulie 2017 până la data de au constituit suma de 625 060 lei și încasările au constituit suma de 623 560 lei, și anume, aici se poate observa care este diferența dintre sumele la rubrica intrări și încasări.

Reclamantul a invocat că potrivit art. 12 alin. (14) din Codul fiscal în redacția existentă la 01 ianuarie 2017, prin noțiunea de câștig se înțeleg veniturile brute obținute de la jocurile de noroc, loterii și de la campaniile promoționale atât în formă monetară, cât și nemonetară. În scopul aplicării prezentei noțiuni, câștigul de la jocurile de noroc realizat în cazinouri sau la automatele de joc reprezintă valoarea diferenței pozitive dintre suma câștigată și suma mizată, confirmată documentar. În celelalte cazuri, câștigul reprezintă suma totală câștigată.

Prin urmare, consideră că, actul de control a fost întocmit cu încălcarea prevederilor art. 216 alin. (6) din Codul fiscal, care stipulează că, în act se va descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective și la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate.

Reclamantul susține că, la solicitarea inspectorilor Serviciului Fiscal de Stat cât și a șefului-adjunct la examinarea dezacordului, la data de 29 mai 2020, cu privire la actul de control fiscal nr. 5-698638 din 21 februarie 2020 a adus la cunoștință la data de 24 februarie 2020, a fost solicitat suplimentar prezentarea informației detaliate privind intrările/depunerile mijloacelor financiare în contul cu nr. xxxx - 1xBet pentru perioada anilor 2017 - 2018, privind suplinirea contului sus-menționat prin intermediul sistemelor de plată electronice operate pe teritoriul Republicii Moldova pentru elucidarea tuturor circumstanțelor și corectarea sau anularea actului de control nr. 5-698638 din 21 februarie 2020 și a deciziei nr. 119/748 din 29 mai 2020 privind plata impozitului pe venit obținut de către contribuabilul persoana fizică Vitalie Negru.

Astfel, au fost solicitate de la companiile care administrează terminalele de plată electronice informația detaliată privind suplinirea contului cu nr. xxxx pentru perioada anilor 2017 - 2018.

La 22 iunie 2020 a fost ridicat ultimul rulaj privind intrările/depunerile mijloacelor financiare pe contul cu nr. xxxx pentru perioada anilor 2017 - 2018, de la companiile sus-menționate care administrează terminalele de plată a sistemului electronic.

Tot atunci s-au adresat Serviciului Fiscal de Stat, Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău care a întocmit actul de control nr. 5-698638 din 21 februarie 2020 și decizia nr. 119/748 din 29 mai 2020 privind plata impozitului pe venit obținut de către contribuabilul persoana fizică Vitalie Negru cu solicitarea de a fi efectuat un control repetat și emisă decizia privind suma reală dacă există la plata impozitului pe venit obținut pentru perioada anilor 2017 - 2018.

Prin urmare, determinarea a fost efectuată în baza datelor următoare: rulajul detaliat al depușilor și transferurilor financiare nr. 564-09 din 22 iunie 2020 aferente contului xxxx, deschis în sistemul Bpay, deținătorul căruia este persoana fizică Vitalie Negru, pentru perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2018, eliberat de către „BPAY” SRL. Rulajul detaliat al depușilor financiare nr. 635-06 din 22 iunie 2020 aferente contului nr. xxxx, achitând de pe terminale de plata, deținătorul căruia este persoana fizică Vitalie Negru, pentru perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2018, eliberat către „BPAY” SRL. Extrasul al plăților efectuate prin intermediul terminalelor de plată nr. 1318 din 17 iunie 2020 pe contul nr. xxxx, deținătorul căruia este persoana fizică Vitalie Negru, pentru perioada 01 ianuarie 2017- 31 decembrie 2018, eliberat către „QIWI-M” SRL. Informații privind suplinirea contului 1xBet, prin sistemul de plăți „Paymaster” fără număr din 12 iunie 2020 pe contul xxxx, deținătorul căruia este persoana fizică Vitalie Negru, pentru perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2018, eliberat către „PAYMASTER” SRL. Rulajul detaliat al depușilor și transferurilor financiare nr. 64-09 din 12 septembrie 2019 aferente contului nr. xxxx, deținătorul căruia este persoana fizică Vitalie Negru, pentru perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2018 a prezentat datele următoare pentru anul 2017. Intrări în cont de la persoana fizică în mărimea 3200 lei. Intrări în cont de la 1xBet în mărimea 977 259,92 lei.

Menționează că, rulajele detaliate al depunerilor financiare nr. 635-06 din 22 iunie 2020 și nr. 1318 din 17 iunie 2020 și informații privind suplinirea contului 1xBet, prin sistemul de plăți „Paymaster” fără număr din 12 iunie 2020, aferente contului xxxx a prezentat datele următoare pentru anul 2017:

1) transferurilor financiare pentru suplinirea contului la 1xBet în suma mizată 797900 lei, achitând de pe terminale de plata al MMPS (MOLDAVIAN MOBILE PAYMENT SYSTEM);

2) transferurilor financiare pentru suplinirea contului la 1xBet în suma mizată 240080 lei, achitând de pe terminale de plata al QIWI-M (QIWI MOLDOVA);

3) transferurilor financiare pentru suplinirea contului la 1xBet în suma mizată 256 180 lei, achitând de pe terminale de plata al RUNPAY (PAYMASTER). Calcularea câștigului după noțiune determinată în Codul fiscal: $977260 - 797900 - 240080 - 256180 = - 316900$ lei.

Respectiv, s-a determinat câștigul lui Negru Vitalie veniturile brute obținute de la jocurile de noroc, loterii și de la campaniile promoționale atât în formă monetară, cât și nemonetară pentru anul 2017. Mărimea câștigului după noțiunea determinată în Codul fiscal constituie (- 316900) lei, fiind o valoare negativă această sumă se transformă în pierdere, care după Codul fiscal nu reprezintă baza calculării impozitelor.

Reclamantul a solicitat anularea în totalitate a deciziei nr. 157 din 09 iulie 2020 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 119/748 din 29 mai 2020, anularea în totalitate a deciziei nr. 119/748 din 29 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către contribuabilul persoană fizică Vitalie Negru, anularea în totalitate a actului de control fiscal nr. 5-698638 din 21 februarie 2020 desfășurat în perioada 13 februarie 2020 – 21 februarie 2020 la contribuabilul persoană fizică Vitalie Negru, emiterea hotărârii privind constatarea lipsei încălcărilor la plata impozitului pe venit obținut pentru perioada anului 2017 la contribuabilul persoană fizică Vitalie Negru și repunerea în drepturi urmare a controlului efectuat pentru perioada de 01 ianuarie 2017

– 31 decembrie 2018.

Prin hotărârea din 03 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani a fost respinsă ca neîntemeiată acțiunea depusă de Vitalie Negru.

La 01 iulie 2021, avocatul Alexandru Rebeja în interesele lui Vitalie Negru a depus apel nemotivat, iar la 04 noiembrie 2022 a prezentat motivarea apelului împotriva hotărârii din 03 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând casarea integrală a hotărârii primei instanțe și emiterea unei noi decizii prin care acțiunea să fie admisă integral.

Prin decizia din 13 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost respinsă cererea de apel depusă de Vitalie Negru și a fost menținută hotărârea din 03 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

Pentru a decide astfel, instanța de apel prin prisma prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) și e), art. 12 alin. (14), art. 13 alin. (1) lit. b), art. 14 lit. c), art. 83 alin. (2) lit. c) și art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, a apreciat ca fiind întemeiată concluzia instanței de fond privind respingerea acțiunii depuse de Vitalie Negru. Or, după cum s-a invocat, în urma analizei informației prezentate de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale și din Sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat s-a stabilit, că reclamantul, în perioada anului 2017, a obținut venituri în sumă de 918 411,92 lei rezultate din pariurile efectuate, la care urma să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit.

Instanța de apel a stabilit că conform extrasului din contul electronic Bpay nr. xxxx, deținătorul cărui este Vitalie Negru, care a fost expediat în adresa Serviciului Fiscal de Stat, de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale în temeiul ordonanței din 05 decembrie 2019, s-a stabilit că Vitalie Negru, în perioada 01 ianuarie 2017 - 31 decembrie 2018, a înregistrat intrări și ieșiri de mijloace financiare în contul Bpay.

În perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2017, intrările de mijloace financiare au constituit 975 759,92 lei, inclusiv de la 01 ianuarie 2017 până la 04 iulie 2017 suma de 352 199,92 lei, care urmează a fi calificate ca câștiguri, care luate separat depășesc suma de 1062 lei de la 05 iulie 2017 până la 31 decembrie 2017 suma de 625 060 lei, inclusiv încasări din depuneri de mijloace bănești ale contribuabilului în sumă de 1500 lei, încasări din contul 1xBet în sumă de 623 560 lei.

Conform prevederilor Codului fiscal, câștigurile obținute din pariurile sportive până la data de 04 iulie 2017 inclusiv, se impozitează în partea în care valoarea fiecărui câștig depășește 10% din scutirea personală stabilită la art. 33 alin. (1) din Codul fiscal (care pentru anul 2017 constituie 10620 lei), începând cu 05 iulie 2017 până la 31 decembrie 2017, câștigurile obținute din pariurile sportive se impozitează în volum integral.

Iar, potrivit modificărilor operate la art. 20 lit. p¹) din Codul fiscal, prin Legea nr. 288 din 15 decembrie 2017 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, publicată în Monitorul Oficial al RM nr. 464-470 din 29 decembrie 2017, în vigoare de la data de 01 ianuarie 2018, câștigurile de la loterii și/sau pariurile sportive sunt surse de venit neimpozabile.

Instanța de apel, reținând prevederile art. 83 alin. (4), art. 90¹ alin. (3³), art. 132¹ alin. (1) din Codul fiscal, a conchis că instanța de fond a concluzionat corect că pentru

încălcarea admisă în temeiul deciziei nr. 118/1181 din 25 august 2017 Serviciului Fiscal de Stat, lui Vitalie Negru întemeiat i-a fost aplicată amendă în mărimea impozitului nedeclarat, conform art. 261 alin. (5) din Codul fiscal, pentru eschivarea de la calcul și de la plată a impozitului pe venit. Or, veniturile obținute de către Vitalie Negru pentru perioada anului 2017 în sumă de 918 411,92 lei, reprezintă un venit general, 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 30 aprilie 2018, iar impozitul pe venit în sumă de 161 441 lei, urma să fie achitat nu mai târziu de termenul stabilit pentru prezentarea declarației.

Mai mult, potrivit scrisorii Ministerului Finanțelor nr. 14/3-13/108 din 04 martie 2016, venitul obținut din câștigurile de jocurile de noroc acordate de organizatorul jocurilor de noroc participanților (jucătorilor), constituie valoarea totală a câștigului acordat fără dreptul la anumite deduceri sau scutiri, inclusiv fără a ține cont de mizele depuse de jucător pentru obținerea acestui câștig.

Iar, prin scrisoarea nr. 14/3-13/438 din 08 noiembrie 2016, Ministerul Finanțelor a stabilit că veniturile obținute din jocurile de noroc online și pariuri online de către persoanele fizice rezidente a Republicii Moldova, care nu au fost impozitate la sursa de plată conform art. 90¹ din Codul fiscal, urmează a fi declarate și impozitate în Republica Moldova conform modului general stabilit la cotele stabilite de art. 15 din Codul fiscal.

Prin urmare, de către Serviciul Fiscal de Stat a fost respectată procedura de emitere a actelor administrative contestate care au fost emise în corespundere cu normele legii materiale aplicabile speței, respectiv instanța de apel nu a stabilit careva temeuri de a anula deciziile Serviciului Fiscal de Stat nr. 157 din 09 iulie 2020 pe marginea contestației, a deciziei nr. 119/748 din 29 mai 2020 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale, sau anularea actului de control fiscal nr. 5-698638 din 21 februarie 2020.

Cu referire la cerința înaintată de Vitalie Negru privind anularea actului de control fiscal nr. 5-698638 din 21 februarie 2020, instanța de apel a apreciat ca fiind întemeiată concluzia instanței de fond precum că actele pregătitoare sau operațiunile administrative și tehnico-materiale care au stat la baza emiterii actului administrativ contestat, nu pot constitui de sine stătător obiect al acțiunii în contenciosul administrativ, deoarece prin actele în cauză nu se aplică sancțiuni pecuniare și respectiv nu produc efecte juridice independente.

Instanța de apel a respins criticile apelantului precum că, instanța de fond nu a luat în calcul și nici nu s-a expus cu privire la analizele financiare efectuate de o companie de audit, care de fapt a descifrat tot rulajul ajungând, la concluzia privind suma de plată a lui Vitalie Negru pe care sa bazat și Serviciul Fiscal de Stat. Or, conform explicației scrise, în cadrul efectuării controlului persoana fizică a comunicat că în perioada anilor 2017 - 2018 a depus mijloace bănești în contul electronic Bpay, cu scopul de a obține câștiguri care conform explicației s-au soldat cu eșec și a prezentat raportul de auditorului nr.IND-2 din 15 octombrie 2019 efectuat de „Contabil principal”, pentru perioada fiscală A/2018. Iar, alte documentele confirmative privind intrările și ieșirile de mijloace bănești în conturile Bpay din contul 1xBet în perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2018, precum și informațiile aferente veniturilor obținute în perioadele fiscale A/2017 și A/2018, contribuabilul nu a prezentat.

La fel, a fost respins și argumentul apelantului precum că, Serviciul Fiscal de Stat în mod intenționat a dus în eroare instanța de judecată, privind diferența pozitivă dintre suma câștigată și suma mizată stipulată și inclusă în rulajul de pe contul Bpay nr. xxxx, ce a dus la calcularea greșită a sumei impozitului pe venit a persoanei fizice Vitalie Negru. Or, veniturile obținute de către Vitalie Negru pentru perioada anului 2017 în sumă de 918 411,92 lei, reprezintă un venit general, 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 30 aprilie 2018, iar impozitul pe venit în sumă de 161 441 lei, urma să fie achitat nu mai târziu de termenul stabilit pentru prezentarea declarației.

Cu referire la argumentul apelului precum că câștigătorul este persoana juridică și nu persoana fizică care administrează pariuri IX BET nr. contului xxxx, instanța de apel a menționat că, conform extrasului din contul electronic Bpay nr. xxxx, deținătorul căruia este Vitalie Negru, care a fost expediat în adresa Serviciul Fiscal de Stat de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale în temeiul ordonanței din 05 decembrie 2019, s-a stabilit că, în perioada 01 ianuarie 2017 – 31 decembrie 2018, a înregistrat intrări și ieșiri de mijloace financiare în contul Bpay.

Instanța de apel a respins argumentul apelantului precum că, intrările în cont de la 01 ianuarie 2017 până la data de 04 iulie 2017 au constituit suma de 352 199,92 lei și încasările au constituit exact aceeași sumă și anume 352 199,92 lei care nu se diferențiază nici măcar cu un ban, dar această sumă a fost calificată ca câștig. Or, contribuabilul nu a prezentat probe privind suma mizată, a fost impozitată întreaga sumă intrată în cont de la lxBet.

Astfel, dat fiind că argumentele apelantului sunt nefondate și combătute integral prin concluziile relatate supra, la caz lipsind temeiuri legale pentru casarea hotărâri contestate, instanța de apel a conchis că apelul declarat este integral nefondat și pasibil de a fi respins.

La 07 octombrie 2022, avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru, a depus recurs nemotivat, iar la 06 ianuarie 2023 a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 13 septembrie a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea deciziei instanței de apel, cu emiterea unei decizii noi de admitere a acțiunii.

În motivarea recursului, avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru a reiterat circumstanțele de fapt și de drept din acțiune și cererea de apel, suplimentar invocând că decizia contestată este neîntemeiată și ilegală.

Suplimentar a invocat că, de către instanța de apel la examinarea pricinii, nu au fost constatate și elucidate pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea pricinii, la fel cum și acele circumstanțele pe care instanța de judecată le consideră constatăte, nu au fost dovedite cu probe veridice și suficiente, aprecierea probelor de către instanța de apel a fost arbitrară și a interpretat în mod eronat legea examinând superficial tot litigiul și am ajuns la concluzia că aceasta este neîntemeiată și pasibilă casării.

Recurentul a relatat că a solicitat instanței de apel de a nu ține cont de scrisoarea Ministerului Finanțelor nr. 14/3-13/108 din 04 martie 2016, inclusiv și altele scrisori ale Ministerului Finanțelor care nu se atribuie speței controlului pentru anul 2017/2018 deoarece nu mai sunt valabile după modificările Codului fiscal din 01 ianuarie 2017, iar instanța de apel a motivat soluția greșit pe anume acele scrisori recomandabile nevalabile

a Ministerului Finanțelor.

Tot aici relatează asupra Bazei generalizate a practicii fiscale aprobată prin Ordinul IFPS nr. 637 din 31 decembrie 2010, care se bazează pe prevederile Codului fiscal și alte acte ce constituie legislația fiscală și reprezintă poziția oficială a Serviciului Fiscal de Stat, expusă în întrebări și răspunsuri.

Recurentul a menționat că instanțele de judecată nu a luat în calcul și nici nu s-a expus cu privire la analizele financiare efectuate de o companie de audit (anexate la cererea de chemare în judecată), care de fapt a descifrat tot rulajul ajungând la concluzia privind suma de plată a lui Vitalie Negru pe care s-a bazat și Serviciul Fiscal de Stat dar, ultimii în mod dubios și intenționat nu au dat apreciere acestor probe și le-au trecut cu vederea, începând această practică încă de la primul control fiscal efectuat în anul 2020 fapt care a generat înaintarea cererii de chemare în judecată. În continuare, atât instanța de judecată cât și pârâtul nu a putut constata suma, or, diferența sumei câștigate de pe urma pariurilor, prezentarea unei formule sau unui calcul cum de facto, veridic, se face calculul dar în mod fraudulos au adunat toate sumele din rulaj.

Astfel, reprezentantul fiscal studiind superficial cererea cu informația parvenită în mod intenționat a dus în eroare instanța de judecată, privind diferența pozitivă dintre suma câștigată și suma mizată stipulată și inclusă în rulajul de pe contul Bpay nr.xxxx au formulat și calculat greșit suma impozitului pe venit a persoanei fizice Vitalie Negru, prin care s-au expus concluzii și propuneri controlului respectării legislației fiscale la persoana fizică Vitalie Negru unde au fost stabilite unele abateri și încălcări în acest sens.

Reieșind din cele menționate, în baza art. 51 alin. (3) din Legea nr. 291 din 16 decembrie 2016, un joc în cazul pariurilor înseamnă înaintarea mizei, validarea acesteia, producerea evenimentului/ evenimentelor cu privire la care s-a pariat și determinarea câștigului sau pierderii

Recurentul invocă lipsa de corectitudine a efectuării controlului fiscal cu verificarea corectitudinii calculării, determinării și achitării impozitului pe venit al persoanei fizice, Vitalie Negru, obținut în perioada anului 2017/2018, pe motiv că la baza acestuia stă doar informația din rulajul contului electronic Bpay nr. xxxx oferit de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, rulajul care nu confirmă de facto că a fost, Vitalie Negru, câștigătorul acestor sume, fiind incorecte, în lipsă de cunoștință de cauză, precum și rupte din context de către inspectorii fiscali, dând o apreciere greșită și incorectă la capitolul identificării câștigului, apreciere preluată de instanțele a căror decizii se contestă.

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

În conformitate cu 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 13 septembrie 2022, dispozitivul deciziei fiind recepționată de părți la 23 septembrie 2022, conform extrasului din poșta electronică.

La 07 octombrie 2022, avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru, a depus recurs nemotivat.

Potrivit extrasului din poșta electronică se constată că la 07 decembrie 2022, instanța de apel a expediat în adresa părților decizia motivată, iar la 06 ianuarie 2023, avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru a prezentat motivarea recursului.

În asemenea circumstanțe, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție consideră recursul ca fiind depus în termenul prevăzut de art. 245 din Codul administrativ.

La 13 ianuarie 2023, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa intimatului copia recursului, cu înștiințarea despre necesitatea prezentării referinței.

Prin referința depusă la 23 ianuarie 2023, Serviciul Fiscal de Stat a menționat că instanța de apel a ținut cont de toate aspectele enumerate în cererea de apel, astfel consideră că recursul declarat de Vitalie Negru nu se încadrează în temeiurile prevăzute de art. 432 alin. (2), (3) și (4) din Codul de procedură civilă și în conformitate cu prevederile art. 248 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ, art. 433 lit. a) din Codul de procedură civilă, a solicitat de a respinge recursul declarat de către Negru Vitalie asupra deciziei din 13 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău ca fiind inadmisibil.

Examinând temeiurile invocate în recurs în raport cu materialele cauzei, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție consideră inadmisibil recursul depus de avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru, din următoarele motive.

Prin prisma 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, în acord cu alin.(2) din art. 246 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 de judecată 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, instanța de recurs reține că, din Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevelopativ 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, într-o eventuală examinare în fond și invocare *ex officio* a erorilor de drept.

Instanța de recurs reține 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 de judecată 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 împotriva Regatului Unit, pct. 38; Stanev împotriva Bulgariei (MC), pct.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 împotriva Italiei, pct.85). Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel (Levages Prestations Services împotriva Franței, pct.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; trebuie ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem (Botten v. Norway, hotărâre din 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 c. Suediei 9 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

În circumstanțele menționate, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție conchide că, cererea de recurs depusă de avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru, este inadmisibilă.

În conformitate cu prevederile art. art.230, 246 din Codul administrativ, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e :

Recursul depus de către avocatul Valentin Mardari în interesele lui Vitalie Negru, se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecător

Tamara Chișca-Doneva

judecători

Mariana Pitic

Aliona Miron