

Dosarul nr. 3ra-562/23
2-21082163-01-3ra-29052023

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

ÎNCHEIERE

06 martie 2024

mun. Chișinău

CURTEA SUPREMĂ DE JUSTIȚIE

Completul de judecată, în componență:

Președinte, judecător

Judecători

Aliona Miron

Diana Stănilă

Ion Malanciuc

examinând admisibilitatea recursului declarat de Serviciului Fiscal de Stat în cauza civilă, de contencios administrativ depusă de Deriughin Igor împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea refuzului și obligarea la emiterea actului administrativ individual favorabil,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 01 martie 2023, prin care s-a respins apelul declarat de Serviciului Fiscal de Stat și s-a menținut hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani din 18 aprilie 2022

c o n s t a ț ă:

La 01 iunie 2021, Deriughin Igor a depus acțiunea în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat, completată prin cererea din 16 martie 2022 privind anularea refuzului și obligarea la emiterea actului administrativ individual favorabil.

În motivare a indicat că, la 22 decembrie 2020 Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 416/294 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comise de Deriughin Igor.

Prin decizie s-a dispus a încasa la bugetul de stat sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului de 476393,94 lei, impozitul pe venitul persoanelor fizice spre plata/achitat de 404954,93 lei, majorare de întârziere (penalitate) pentru neachitarea în termen a impozitului pe venitul persoanelor fizice spre plata/achitat; 381115,15 lei amenzi pentru eschivarea de la calculul și de la plata impozitului pe venitul persoanelor fizice.

Reclamantul a invocat că, fiind contribuabil de bună-credință, nu a purces la contestarea deciziei Serviciului Fiscal de Stat, dar a acceptat-o și a achitat sumele indicate în acesta.

La 11 decembrie 2020, Deriughin Igor a achitat suma impozitului pe venit neachitat în suma de 476393,94 lei; la 04 ianuarie 2021 a achitat majorare de întârziere (penalitate) în suma de 404954,93 lei; la 04 ianuarie 2021, în conformitatea cu prevederile art. 234 alin. (2) Cod fiscal a achitat suma 190557,58 lei, ce constituie 50% din amenzile calculate în suma totală de 381115,15 lei.

La 26 februarie 2021, Deriughin Igor a primit de la Direcția generală administrare fiscală post operațional a Serviciului Fiscal de Stat scrisoarea nr. 26/21-13/10-160 din 18 februarie 2021 prin care i s-a comunicat că Serviciul Fiscal de Stat refuză la reducerea amenzii aplicate în baza deciziei nr. 416/294 din 22 decembrie 2020, deoarece nu au fost respectate prevederile art. 232 alin. (2) Cod fiscal, și anume, contribuabilul nu a stins în termen de 3 zile lucrătoare de la data comunicării deciziei asupra cazului de încălcare fiscală restanta în suma de 375,57 lei la codul „ECO” (113240) Impozitul pe bunurile imobiliare achitat de către persoanele fizice.

Nefiind de acord cu poziția din decizia Serviciului Fiscal de Stat expusă în scrisoarea nr. 26/21-13/10-160 din 18 februarie 2021 considerând-o neîntemeiată și ilegală a contestat-o la Serviciul Fiscal de Stat.

La 13 mai 2021, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 163 prin care a respins contestația depusă de Deriughin Igor asupra acțiunii funcționarului din cadrul Direcției generale administrare fiscală control fiscal post operațional.

Reclamantul susține că, pretinsa restanță de 375,57 lei la codul „ECO” (113240) impozitul pe bunurile imobiliare achitat de către persoanele fizice nu există la moment și nu a existat la momentul emiterii deciziei nr. 416/294 din 22 decembrie 2020.

Astfel, suma impozitului nominalizat de 308,37 a fost achitată încă la data de 02 iunie 2020 (beneficiind de reducerile în vigoare până la data de 30 iunie 2020) prin intermediul Serviciului Guvernamental de Plăți Electronice MPAY.

Sumele achitate de către Deriughin Igor prin serviciul MPAY a ajuns la contul respectiv ai Serviciului Fiscal de Stat sau nu este posibil de a fi pusă în culpa contribuabilului.

Informația în sistemul MPAY este prezentată de către Serviciul Fiscal de Stat și la introducerea datelor spre plata, utilizatorul (contribuabil) nu poate modifica careva datele conturilor de achitare.

În al doilea rând, chiar dacă achitat a parvenit pe alt cont, Serviciul Fiscal de Stat urma să efectueze compensarea conturilor contribuabilului.

Potrivit pct. 24 din Hotărârea Guvernului nr. 235 din 19 iulie 2017 pentru aprobarea Regulamentului privind stingerea obligației fiscale prin compensare și/sau restituirea mijloacelor bănești, dacă în rezultatul analizei contului curent al contribuabilului se constată existența atât a restanței, cât și a sumelor plătite în plus, stingerea obligațiilor fiscale prin compensare se efectuează la inițiativa Serviciului Fiscal de Stat.

Reclamantul consideră, că acțiunile enunțate de stingerea obligației fiscale prin compensare DGAF Sud DDF Cahul a Serviciului Fiscal de Stat le-a efectuat, dar cu întârziere, doar la data de 17 februarie 2021.

Serviciul Fiscal de Stat nu a exercitat la timp și corespunzător atribuțiile sale de serviciu, nu a executat la timp compensarea obligațiilor fiscale, iar ca urmare a creat daune contribuabilului prin neacceptarea reducerii amenzilor în cauză.

Reclamantul presupune, că a avut restanțe la impozit la data emiterii deciziei nr. 416/294, acesta le-a stins în mod repetat (dublu) la 13 ianuarie 2021, iar potrivit deciziei 416/294 termen de executarea benevolă a fost 30 de zile, adică până la 21 ianuarie 2021.

Reclamantul a solicitat anularea refuzului Serviciului Fiscal de Stat de acordare a reducerii amenzii aplicate în baza deciziei nr. 416/294 din 22 decembrie 2020, expus în scrisoare nr. 26/21-13/10-160 din 18 februarie 2021, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 163 din 13 mai 2021 adoptată în procedura prealabilă și obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a adopta decizia privind reducerea amenzii aplicate în privința lui Deriughin Igor prin decizia 416/294 DGAF Sud al SFS cu 50% potrivit prevederilor art. 234 Cod fiscal.

Prin hotărârea Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani din 18 aprilie 2022, acțiunea depusă de Deriughin Igor, s-a admis.

S-a anulat decizia Direcției generale administrare fiscală control fiscal post operațional a Serviciului Fiscal de Stat nr. 26/21-13/10-160 din 18 februarie 2021 și decizia adoptată în procedura prealabilă de Serviciul Fiscal de Stat nr. 163 din 13 mai 2021.

S-a obligat Serviciul Fiscal de Stat să emită decizia privind reducerea amenzii aplicate în privința lui Deriughin Igor prin decizia Direcției generale administrare fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/294 cu 50% conform art. 234 alin. (2) Cod fiscal.

Pentru a hotărî astfel, instanța de fond, a reținut că, pretinsa restanță de 375,57 lei la codul „ECO” (113240) Impozitul pe bunurile imobiliare achitat de către persoanele fizice nu există la momentul emiterii deciziei nr. 416/294 din 22 decembrie 2020, deoarece achitarea impozitului se confirmă prin ordinul de încasare nr. 23 din 13 ianuarie 2021, potrivit căruia reclamantul a achitat în contul beneficiarului MF-TR Cahul suma de 376,26 lei, însă achitarea s-a efectuat la alt cont.

Instanța de judecată a constatat că prin acțiunea în speță, reclamantul își exprimă dezacordul cu decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 26/21-13/10-160 din 18 februarie 2021 privind respingerea cererii de beneficiere la reducerea de 50% a amenzii aplicate, conform deciziei nr. 416/294 din 22 decembrie 2020, deoarece nu au fost respectate cerințele stipulate în art. 234 alin. (2) al Codului fiscal, și anume, cu invocarea motivului că contribuabilul nu a stins în termen de 3 zile lucrătoare de la data comunicării deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, restanța în sumă de 375,57 lei la codul „ECO” (113240) – impozitul pe bunurile imobiliare achitat de către persoanele fizice.

În concluzia, instanța a reținut că, Serviciul Fiscal de Stat a conchis eronat refuzul la beneficierea reducerii amenzii aplicate în privința lui Deriughin Igor prin decizia Direcției generale administrare fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/294 cu 50% conform art. 234 alin. (2) Cod fiscal, deoarece la data achitării a 50% din amenda aplicată contribuabilul nu avea datorii fiscale, suma impozitului

pe bunurile imobile de 375,57 lei fiind achitată în termenul stabilit, însă, din greșeală a fost achitată la contul impozitul pe avere, iar Serviciul Fiscal de Stat era obligat să efectueze achitarea prin compensare.

Nefiind de acord cu hotărârea instanței de fond, la 05 mai 2022 Serviciul Fiscal de Stat a declarat apel nemotivat, ulterior motivat împotriva hotărârii instanței de fond, solicitând admiterea cererii de apel, casarea parțială a hotărârii Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani din 18 aprilie 2022, în partea admiterii acțiunii, cu pronunțarea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 01 martie 2023, s-a respins apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat și s-a menținut hotărârea Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani din 18 aprilie 2022.

La 07 martie 2023, Serviciul Fiscal de Stat a depus de recurs nemotivat împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 01 martie 2023, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanței, cu emiterea unei decizii noi de admiterea integrală a acțiunii.

La 23 mai 2023, Fiscal de Stat a depus de recurs motivat.

În motivarea recursului, a susținut că, instanța de apel nu a elucidat pe deplin circumstanțele care au importanță pentru soluționarea cauzei și nu a dat o apreciere corectă a probelor prezentate de organul fiscal, iar concluziile instanței sunt în contradicție cu circumstanțele de fapt a cauzei, care nu au fost dovedite cu probe veridice și suficiente, interpretând eronat norma de drept material și procesual.

Curtea de apel neîntemeiat a considerat că Serviciul Fiscal de Stat a avut destule pârghii prevăzute de lege în vederea remedierii situației aferente achitării prin MPay și achitarea impozitului.

De asemenea, instanța de apel eronat a concluzionat că, autoritatea publică nu este complet liberă în utilizarea dreptului discreționar, Serviciul Fiscal de Stat era obligat prin lege să își exercite discreția, însă fără erori discreționare.

În opinia recurentului, decizia instanței de apel este emisă cu interpretarea eronată a prevederilor art. 134 din Codul fiscal.

Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție reține că, prin Legea nr.246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023), a fost modificat cadrul normativ conex reformei Curții Supreme de Justiție, inclusiv Cartea a III a „Procedura contenciosului administrativ”, Capitolul V „Procedura de recurs” din Codul administrativ, în special ce vizează prevederile cu privire la depunerea cererii de recurs, termenul depunerii, temeiurile recursului și procedura examinării acestuia.

Totuși, art. XI alin. (3) din Legea nr.246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023), prevede că recursurile depuse la Curtea Supremă de Justiție până la data intrării în vigoare a prezentei legi vor fi examinate în baza temeiurilor în vigoare la data depunerii recursului.

Aceleași considerente se deduc și din interpretarea art.195 din Codul administrativ în coroborare cu prevederile art.3 alin.(3) din Codul de procedură civilă către stipulează că, procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod.

În conformitate cu art.244 alin.(1) din Codul administrativ (în redacția legii în vigoare până la operarea modificărilor prin Legea nr.246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023), hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

Conform art. 245 alin.(1) și (2) din Codul administrativ (în redacția legii în vigoare până la operarea modificărilor prin Legea nr.246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023), 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.

Cu referire la termenul recursului:

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat dispozitivul decizia contestată la 01 martie 2023 în ședință publică.

Din materialele dosarului rezultă că, instanța de apel a notificat recurentului dispozitivul deciziei la 02 martie 2023, iar decizia motivată la 11 mai 2023, prin intermediul poștei electronice, fapt ce se confirmă prin comunicările anexate la dosar (f.d.104/110).

Astfel, recursul este depus cu respectarea prevederilor art.245 din Codul administrativ (în redacția legii în vigoare până la operarea modificărilor prin Legea nr.246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023).

La 13 iunie 2023, întru respectarea dreptului părților la un proces echitabil, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa intimatului copia recursului depus, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței, însă intimatul nu și-a valorificat acest drept procedural și nu a depus referință.

Examinând temeiurile invocate în recurs în raport cu materialele cauzei, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție consideră recursul inadmisibil, din următoarele motive.

În conformitate cu art.246 alin.(1) din Codul administrativ (în redacția legii în vigoare până la operarea modificărilor prin Legea nr.246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023), 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 alin.(2) din art.246 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 de judecată al Curții Supreme de Justiție reține 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 de judecată remarcă 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 de judecată 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 redacția legii în vigoare până la operarea modificărilor prin Legea nr.246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023)).

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, urmând de ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem (cauza Botten v. Norway, hotărâre din 19 februarie 1996, Reports 1996-1, p.141,§39). 7 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 (cauza Helmers c. Suediei 9 octombrie 1991, §31, Seria A, nr.212-A).

În circumstanțele menționate, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara inadmisibil recursul depus de Serviciului Fiscal de Stat.

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

d i s p u n e :

Recursul depus de către Serviciului Fiscal de Stat, se declară inadmisibil.
Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecător

Aliona Miron

Judecători

Diana Stănilă

Ion Malanciuc