

Dosarul nr. 3ra-1260/22
2-19193379-01-3ra-16122022

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

DECIZIE

12 iunie 2024

mun. Chișinău

CURTEA SUPREMĂ DE JUSTIȚEI

În componența:

Președintele completului, judecătorul
Judecători

Stela Procopciuc
Diana Stănilă
Ion Malanciuc

examinând admisibilitatea recursului declarat de Serviciul Fiscal de Stat,
în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată
depusă de Palade Mihail împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea
actelor administrative individuale,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 23 noiembrie 2022, prin care a
fost respinsă cererea de apel declarată de către Serviciul Fiscal de Stat și menținută
hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani din 29 iunie 2021, prin care acțiunea
a fost admisă,

c o n s t a t ă:

La 05 decembrie 2019, Palade Mihail a depus în instanță cerere de chemare în
judecată în ordinea contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat
cu privire la declararea nulității actului de control fiscal nr. 5-693290, prelungit pe
blanchetele nr. 5-693291, 3-576416 din 28 iunie 2019, declararea nulității deciziei
Serviciului Fiscal de Stat nr. 203 din 05 septembrie 2019 și declararea nulității
deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 374 din 31 octombrie 2019.

În motivarea acțiunii depuse, a indicat, că la 28 iunie 2019, inspectorii fiscali
principali ai Direcției persoanei fizice din cadrul Direcției generale administrare a
contribuabililor mari a Serviciului Fiscal de Stat, în baza deciziei privind inițierea
controlului fiscal nr. 05/5-32 din 18 mai 2019, au efectuat un control fiscal prin
metoda verificării tematice cu aplicarea metodelor indirecte de estimare a venitului
impozabil, al corectitudinii calculării, declarării și achitării impozitului pe venit al
persoanei fizice Palade Mihail, pentru perioadele fiscale 2012-2017, fiind întocmit

actul de control nr. 5-693290.

Potrivit acestui act de control s-a stabilit, că pentru perioada fiscală 2016, Palade Mihail a diminuat venitul obținut cu 351 000 de lei și, respectiv, contrar prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c)-e) și art. 87 alin. (1) Codul Fiscal, contribuabilul a diminuat și eschivat de la plata impozitului pe venit în sumă de 62 028,92 lei; pentru perioada fiscală 2017, contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 10 127 641,87 lei și, respectiv, contrar art. 8 alin. (2) lit. c) și e) art. 83 alin. (2) și art. 87 alin. (1) Codul Fiscal, s-a eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 1 822 975,54 lei.

Reclamantul a invocat, că temei pentru întocmirea calculului respectiv, l-au constituit actele eliberate de BC „Moldova-Agroindbank” SA, în baza cărora, inspectorii fiscali au stabilit o diferență de 351 000 de lei între suma împrumutului de 600 000 de lei și suma transferului în mărime de 951 000 de lei. Cu toate acestea, inspectorii fiscali în cadrul controlului nu dețineau documente ce ar argumenta juridic destinația diferenței stabilite în mărime de 351 000 de lei, respectiv, au considerat că această sumă va constitui venit estimat nedeclarat pentru perioada fiscală a anului 2016.

În pct. 6.1 din actul de control, inspectorii fiscali au constatat că contribuabilul, conform contractului de cesiune al creanței nr. 345 din 30 noiembrie 2016, a preluat dreptul de a solicita și încasa de la S.R.L. „Azaleos-Trans” suma de 11 462 422 de lei, prin care devine creditor nou al S.R.L. „Azaleos-Trans” și debitorul S.R.L. „Simple Agriculture”, prin crearea unei noi datorii la data semnării contractului menționat. În rezultatul examinării dosarului de insolvență a S.R.L. „Simple Agriculture”, Palade Mihail nu a fost inclus în calitate de debitor al întreprinderii.

Astfel, a arătat că, prin actul de control s-a prezumat că Palade Mihail și-a onorat obligațiile sale în mărime de 12 062 422 de lei față de S.R.L. „Simple Agriculture”, compuse din contractul de cesiune de creanță nr. 0345 din 30 noiembrie 2016 în sumă de 11 462 422 de lei și contractul de împrumut nr. 01 din 01 octombrie 2016 în sumă de 951 000 de lei.

Nefiind de acord cu concluziile și propunerile acestui act, la 26 iulie 2019, contribuabilul a depus dezacord asupra actului de control nr. 5-693290, prin care s-a solicitat diminuarea bazei impozabile pentru anul 2016 și anul 2017 cu suma de 12 413 422,15 lei.

Reclamantul a menționat că, la 05 septembrie 2019, Serviciul Fiscal de Stat a adoptat decizia nr. 203, prin care a încasat din contul contribuabilului suma de 1 886 156 de lei, cu titlu de impozit pe venit, suma de 304 688 de lei cu titlu de majorare de întârziere, suma de 1 511 425 de lei, cu titlu de amendă.

A susținut, că potrivit pct. 9 din decizia respectivă, inițial, conform informațiilor disponibile de la B.C. „Moldova-Agroindbank” S.A., la momentul efectuării controlului fiscal inițiat în privința persoanei fizice Palade Mihail, Serviciul Fiscal de Stat nu deținea documente ce ar argumenta documentar destinația diferenței stabilite în mărime de 351 000 de lei, între suma împrumutului de 600 000 de lei și suma transferurilor în mărime de 951 000 de lei, respectiv, suma de 351 000 de lei, a fost calificată drept venit estimat nedeclarat pentru perioada fiscală A/2016.

Conform deciziei respective, nu a fost acceptată ca probă contractul de cesiune a creanțelor nr. 10/12-2016-PD-PM-SA din 10 decembrie 2016, deoarece, conducătorul entității juridice S.R.L. „Simple Agriculture”, Palade Mihail prin semnarea și depunerea cererii introductive privind intentarea procesului de insolvență și depunerea setului de documente justificative a confirmat inexistența datoriei S.R.L. „Simple Agriculture” față de Palade Dionisie; datoria în sumă de 12 413 422,15 lei a S.R.L. „Simple Agriculture” față de persoana fizică Palade Dionisie nu se regăsește în lista creditorilor anexată la cerere introductivă depusă în instanța de judecată de S.R.L. „Simple Agriculture” privind intentarea procesului de insolvență față de sine, iar creanța persoanei fizice Palade Dionisie nu este înscrisă în lista creditorilor anexată la cererea introductivă a debitorului și nu are calitatea de titular al unei creanțe; pretinsele operațiuni economice bazate pe înscrisurile stipulate în contractul de cesiune a creanțelor, în actul de cesiune a creanței și actul de compensare a creanțelor reciproce din 31 decembrie 2016, în cadrul controlului repetat efectuat la S.R.L. „Simple Agriculture” pentru perioada 18 martie 2014 – 31 ianuarie 2018, nu au fost constatate în evidența contabilă a entității.

Reclamantul a menționat, că la 07 octombrie 2019, a depus contestație împotriva deciziei nr. 203 din 05 septembrie 2019, prin care a solicitat dispunerea unui control repetat, însă, prin decizia nr. 374 din 31 octombrie 2019, a fost respinsă contestația și s-a menținut decizia contestată.

Reclamantul a insistat că, actele administrative emise de Serviciul Fiscal de Stat sunt neîntemeiate și ilegale, reiterând, că inspectorii fiscali în mod eronat au constatat că Palade Mihail a stins datoria față de S.R.L. „Simple Agriculture”.

Or, temei pentru stingerea datoriei lui Palade Mihail față de S.R.L. „Simple Agriculture”, nu constituie faptul că aceasta nu figurează în cererea introductivă al S.R.L. „Simple Agriculture”, ci faptul că prin contractul de cesiune a creanțelor din 10 decembrie 2016, datoria sa a fost stinsă prin compensarea creanței sale în sumă de 12 413 422,15 lei, cu datoria cu aceeași valoare față de S.R.L. „Simple Agriculture”.

Acest contract de cesiune a fost încheiat la 10 decembrie 2016, până la depunerea cererii introductive, astfel că, nici Palade Dionisie nu avea cum să se regăsească în lista creditorilor anexată la cererea introductivă depusă în instanța de judecată de S.R.L. „Simple Agriculture” privind intentarea procesului de insolvență față de sine, deoarece, acesta a cedat creanța sa în sumă de 12 413 422,15 lei, pe care o avea față de S.R.L. „Simple Agriculture” lui Palade Mihail și, respectiv, acesta a dispărut din lista creditorilor.

În viziunea reclamantului este bizară, inventată și fără suport juridic definiția dată cererii introductive prin decizia nr. 203 din 05 septembrie 2019, și anume, drept ”situație financiară prin incapacitatea de a-și onora obligațiile financiare față de creditori și salariați”, ori, așa definiție nu se regăsește nici în Legea cu privire la insolvență și nici în altă lege, ceea ce denotă că spiritul de invocare a contra-argumentelor prin decizia din 05 septembrie 2019, este paradoxal, neavând suport juridic și tupeist.

Serviciul Fiscal de Stat în cadrul controlului fiscal efectuat în privința

reclamantului, prin actele emise, a distorsionat într-un mod inacceptabil rezultatele controlului, a manipulat și i-au încălcat în mod grosolan drepturile contribuabilului la un control echitabil.

În aceste condiții, reclamantul Palade Mihail a solicitat anularea actului de control fiscal nr. 5-693290, prelungit pe blanchetele nr. 5-693291, 3-576416 din 28 iunie 2019, a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 203 din 05 septembrie 2019 și a deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 374 din 31 octombrie 2019.

Prin hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani din 29 iunie 2021, acțiunea depusă de Palade Mihail a fost admisă.

S-a anulat decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 203 din 05 septembrie 2019 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către persoana fizică Palade Mihail, decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 374 din 31 octombrie 2019 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 203 din 05 septembrie 2019 și actul Serviciului Fiscal de Stat nr. 5-693290, nr. 5-693291, nr. 3-576416 din 28 iunie 2019.

Nefiind de acord cu soluția primei instanțe, la 09 iulie 2021, Serviciul Fiscal de Stat a contestat cu apel hotărârea Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani din 29 iunie 2021, solicitând casarea hotărârii, cu emiterea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii înaintate de Palade Mihail.

Prin decizia din 23 noiembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău, a fost respinsă cererea de apel declarată de către Serviciul Fiscal de Stat și menținută hotărârea din 29 iunie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

În consolidarea soluției a fost reținut că, decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 203 din 05 septembrie 2019, este incertă și netransparentă. În decizia respectivă, s-a făcut referire la actul de control fiscal întocmit în privința S.R.L. „Simple Agriculture” din 20 aprilie 2018, însă din actul de control din 28 iunie 2019, întocmit în privința lui Palade Mihail, derivă că acest act nu a fost examinat ca sursă de informație.

Mai mult, în conținutul actului de control fiscal din 20 aprilie 2018, întocmit în privința S.R.L. „Simple Agriculture” s-a invocat faptul că, la 20 aprilie 2018, Palade Mihail are datoria de 951 000 de lei față de S.R.L. „Simple Agriculture”, pe când, în decizia din 05 septembrie 2019 și în actul de control din 28 iunie 2019, întocmit în privința lui Palade Mihail, organul fiscal a conchis că datoria lui Palade Mihail față de S.R.L. „Simple Agriculture” este stinsă, așa cum că această datorie nu a fost inclusă în lista creditorilor S.R.L. „Simple Agriculture” în cadrul procesului de insolvență.

În același timp, suma împrumutului indicată în actul și decizia din 05 septembrie 2019 diferă de suma împrumutului din actul din 20 aprilie 2018.

Cu privire la acest aspect, instanțele au concluzionat că, contrar prevederilor art. 22 alin. (1) Codul administrativ, care stabilește că autoritățile publice cercetează starea de fapt din oficiu, nici în decizia din 05 septembrie 2019, și nici în decizia din 31 octombrie 2019, organul fiscal nu a motivat și nu a dat un răspuns cert la aceste divergențe.

Argumentele Serviciului Fiscal de Stat cu privire la faptul că lipsa datoriei se confirmă prin lipsa în lista creditorilor S.R.L. „Simple Agriculture” în cadrul

procesului de insolabilitate, au fost apreciate critic de către instanțe, indicând că potrivit Legii insolabilității, cererea introductivă nu reprezintă un document ce demonstrează îndeplinirea sau neîndeplinirea unei fapte economice, precum și nu constituie conform art.226¹¹ Codul Fiscal, document în scopul determinării venitului impozabil.

La fel, Serviciul Fiscal de Stat nu a efectuat nici o verificare prin contrapunere, or, în cadrul verificării prin contrapunere se poate constata autenticitatea raporturilor economice și a operațiunilor efectuate al contribuabilului și a al persoanelor cu care acesta are sau a avut raporturi economice, financiare și de altă natură.

A fost respins și argumentul Serviciului Fiscal de Stat că, înscrisul care confirmă stingerea datoriei lui Palade Mihail față de S.R.L. „Simple Agriculture” este cererea introductivă, și anume faptul, că această datorie nu a fost inclusă în lista creditorilor S.R.L. „Simple Agriculture”.

În fine, încălcările descrise, incertitudinea și prin netransparența deciziei din 05 septembrie 2019, în viziunea instanțelor ierarhic inferioare, fac dovada caracterului incert al acesteia, fapt ce contravine prevederilor art. 119 alin. (1) din Codul administrativ, care stabilește că, conținutul unui act administrativ individual trebuie să fie suficient de cert. Caracterul cert, trebuie să denote raționamentul actului administrativ individual emis, astfel încât dispozitivul să fie rezultatul unui raționament juridic constant, proporțional și previzibil. În același timp, decizia Serviciului Fiscal de Stat din 05 septembrie 2019, contrar prevederilor art.118 Codul administrativ, nu este motivată.

Motivarea trebuie să justifice prin forța logicii, raționamentelor, probelor și normelor de drept, toate elementele care compun legalitatea actului administrativ, însă, la caz, această exigență lipsește.

La 28 noiembrie 2022, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 23 noiembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău, iar la 26 decembrie 2022, a prezentat motivarea recursului, solicitând admiterea acestuia, casarea integrală a deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe cu emiterea unei decizii noi de respingere integrală a acțiunii.

În motivarea recursului a reiterat că, controlul fiscal menționat a fost efectuat în temeiul Titlului V „Administrarea Fiscală”, Capitolul 111 „Metodele indirecte de estimare a venitului impozabil al persoanelor fizice”.

Recurentul a susținut că, potrivit informației disponibile la momentul controlului fiscal s-a constatat că, persoana fizică Palade Mihail, la data semnării contractului de cesiune a creanței nr. 0345 din data de 30.11.2016 (încheiat între SRL „Azaleos Trans”, SRL „Simple Agriculture” și Palade Mihail) a preluat dreptul de a solicita și încasa de la SRL „Azaleos Trans” suma de 11 462 422 lei, astfel devenind creditor nou al întreprinderii SRL „Azaleos Trans” și debitor la SRL „Simple Agriculture”.

De asemenea, în cererea introductivă din 13 decembrie 2016 acceptată de instanța de judecată în anul 2017, precum și în ulterioarele materiale a dosarului de insolabilitate, SRL „Simple Agriculture” nu a indicat creanța spre recuperare în sumă de 11 462 422 lei în raport cu Palade Mihail.

Recurentul a susținut că, persoana fizică Palade Mihail și-a onorat obligațiunile sale în mărime de 12413422 lei și față de SRL „Simple Agriculture”, astfel, Palade Mihail a înregistrat ieșiri de fonduri în anul 2017 în sumă de 12413422 lei (formată din contractul de cesiune de creanță nr. 0345 din 30.11.2016 – 11 462 422 lei și împrumutul nerambursat în sumă totală de 951000), sub formă de rambursare a datoriei față de SRL „Simple Agriculture”.

În temeiul art. 226⁶ alin. (1) lit. a) și art. 226⁸ din Codul fiscal, în rezultatul utilizării metodei cheltuielilor a fost constatat un venit estimat pentru perioada fiscală A/2017 în mărime de 12 028 806,27 lei [cheltuieli individuale = 12 435 722,15 lei (12413422,15 lei (rambursarea datoriilor față de SRL „Simple Agriculture”) - 22000 (plata investiției în construcție) – 300 (amenda)) – elementele expuse la art. 226⁶ alin. (4)-(6) din Codul fiscal = 406 915,88 lei.

Recurentul a menționat că, a fost stabilit un venit estimat nedeclarat în mărime de 10 478 642,02 lei venit estimat = 12 028 806,27 lei – venitul declarat și mijloacele bănești pasibile utilizării = 1 550 164,25 lei (984918,70 (sold de mijloace bănești în numerar la 01.01.2017) + 14409 (salariu) + 975,80 (venit de la SRL „Azaleos Trans”), iar venitul dat se califică conform prevederilor art.18 lit. o) din Codul fiscal, ca alte venituri.

Controlul fiscal a fost efectuat la SRL „Azaleos Trans”, pentru perioada de activitate 01.01.2014- 31.07.2018, iar potrivit rezultatelor controlului fiscal efectuat, în evidența contabilă nu este reflectat contractul de cesiune de creanță nr. 0345 din 30.11.2016, în temeiul căruia persoana fizică Mihail Palade, figurează în calitate de creditor al SRL „Azaleos Trans”.

Serviciul Fiscal de Stat a invocat că, persoana fizică Palade Mihail și-a onorat obligațiunile sale în mărime de 12 062 422 lei față de SRL „Simple Agriculture”, în temeiul contractului de cesiune de creanță nr. 0345 din 30.11.2016, încheiat între Palade Mihail, SRL „Azaleos Trans” și SRL „Simple Agriculture”, în sumă de 11 462 422 lei și contractul de împrumut nr. 01 din 01.10.2016 încheiat între Palade Mihail și SRL „Simple Agriculture” în sumă de 600 000 lei.

Conducătorul entității juridice „Simple Agriculture” SRL, Palade Mihail prin semnarea și depunerea cererii introductive privind intentarea procesului de insolvență și depunerea setului de documente justificative, a confirmat inexistența datoriei „Simple Agriculture” SRL față de persoana fizică Palade Dionisie.

Datoria în sumă de 12413422,15 lei a „Simple Agriculture” SRL față de persoana fizică Palade Dionisie nu se regăsește în lista creditorilor anexată la cererea introductivă depusă în instanță de judecată de „Simple Agriculture” SRL privind intentarea procesului de insolvență față de sine – definită ca situație financiară prin incapacitatea de a-și onora obligațiile financiare față de creditori și salariați.

Creanța persoanei fizice Palade Dionisie nu este înscrisă în lista creditorilor anexate la cererea introductivă a debitorului și nu are calitate de titular al unei creanțe.

În opinia recurentului, instanța de apel a interpretat eronat circumstanțele de fapt menționate în decizia emisă de SFS nr. 203 din 05.09.2019 asupra cazului de

încălcarea a legislației comisă de către persoana fizică Mihail Palade, din care considerent a dat o apreciere subiectivă cauzei examinate.

Prin Legea nr. 246 din 31 iulie 2023 (în vigoare din 01 septembrie 2023), a fost modificat cadrul normativ conexe reformei Curții Supreme de Justiție, inclusiv Cartea a treia "Procedura contenciosului administrativ" din Codul administrativ, în special prevederile cu privire la temeiurile recursului.

Totuși, art. XI alin. (3) din Legea menționată, 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 de 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. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu excepția art.169–171. Legea procedurală civilă care impune obligații noi anulează sau reduce drepturile procedurale ale participanților la proces, limitează exercitarea unor drepturi ori stabilește sancțiuni procedurale noi sau suplimentare nu are putere retroactivă.

În consecință, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție, la examinarea temeiurilor admisibilității recursului, va aplica prevederile Codului administrativ în redacția în vigoare la data declarării recursului.

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.

Conform art.245 alin.(1) și (2) din Codul administrativ (în redacția în vigoare la data declarării recursului), 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 23 noiembrie 2022, în ședință publică.

Materialele cauzei atestă că, la 24 noiembrie 2022, prin intermediul poștei electronice, Curtea de Apel Chișinău a notificat dispozitivul deciziei instanței de apel participanților al proces, inclusiv Serviciului Fiscal de Stat.

Recursul nemotivat împotriva deciziei din 23 noiembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău a fost depus la 28 noiembrie 2022.

Totodată, materialele cauzei atestă că, decizia integrală a fost expediată, prin intermediul poștei electronice, la 06 decembrie 2022, iar motivarea recursului Serviciul Fiscal de Stat a depus la 26 decembrie 2022.

În condițiile enunțate, instanța de recurs constată respectarea de către Serviciul Fiscal de Stat a termenului prevăzut de art.245 alin.(1) și (2) din Codul administrativ (în redacția în vigoare la data declarării recursului) la declararea recursului.

La 05 ianuarie 2023, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa lui Palade Mihail și avocatului Tarlapan Artur copia recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referinței.

În acord cu prevederile art. 193 alin. (3), (3¹) din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează acțiunile în contencios administrativ și cererile de recurs în complete din 3 judecători.

În scopul uniformizării practicii judecătorești, completul din 3 judecători poate decide, prin vot unanim, ca recursul considerat admisibil să fie examinat de un complet din 5 judecători, iar completul din 5 judecători poate decide, prin vot unanim, ca recursul considerat admisibil să fie examinat de un complet din 9 judecători.

Verificând decizia Curții de Apel Chișinău în limitele controlului de legalitate, în raport cu criticele invocate în recurs, pe baza materialelor din dosar, în coroborare cu normele de drept aplicabile, Completul de judecată consideră că acesta este admisibil și urmează a fi admis, cu casarea integrală a deciziei instanței de apel și trimiterea cauzei spre rejudecare în instanța de apel, pentru considerentele ce vor fi arătate în continuare.

Conform art. 248 alin. (1), lit. d) din Codul administrativ (în vigoare la data declarării recursurilor), 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.

Completul de judecată, al Curții Supreme de Justiție, în exercitarea rolului său de instanță supremă, al cărui rol este de a verifica legalitate și temeinicia deciziei instanței de apel reține că, la caz, instanța de apel nu a analizat și argumentat toate cele invocate de către apelant în cererea de apel.

Completul de judecată reține că, prin actul de control nr. 5-693290, prelungit pe blanchetele nr. 5-693291, 3-576416 din 28 iunie 2019, Serviciului Fiscal de Stat a stabilit, că pentru perioada fiscală 2016, Palade Mihail a diminuat venitul obținut cu 351 000 de lei și, respectiv, contrar prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c)-e) și art. 87 alin. (1) Codul Fiscal, contribuabilul a diminuat și eschivat de la plata impozitului pe venit în sumă de 62 028,92 lei; pentru perioada fiscală 2017, contribuabilul nu a declarat venit în sumă de 10 127 641,87 lei și, respectiv, contrar art. 8 alin. (2) lit. c) și e) art. 83 alin. (2) și art. 87 alin. (1) Codul Fiscal, s-a eschivat de la calculul și plata impozitului pe venit în mărime de 1 822 975,54 lei.

Nefiind de acord, actul de control, Palade Mihail, la-a contestat în instanța de judecată, în ordinea prevăzută de Codul administrativ.

Examinând acțiunea, instanțele ierarhic inferioare au constatat că, temei pentru stingerea datoriei lui Palade Mihail față de S.R.L. „Simple Agriculture”, servesc **contractul de cesiune a creanțelor nr. 10/12-2016-PD-PM-SA din 10 decembrie 2016 și actul de compensare reciprocă a creanțelor din 31 decembrie 2016 în sumă de 12 413 422,15 lei.**

În același timp, instanțele ierarhic inferioare n-au analizat și n-au dat răspuns dacă pretinsele acte, și anume contractul de cesiune a creanțelor nr. 10/12-2016-PD-

PM-SA din 10 decembrie 2016 și actul de compensare reciprocă a creanțelor din 31 decembrie 2016 în sumă de 12 413 422,15 lei au la bază careva fapte comerciale justificative menționate în actele contabile ale SRL „Azaleos Trans” și SRL „Simple Agriculture”. Or, nu este clar prin ce se atestă datoria SRL „Simple Agriculture” față de Palade Dionisie, care precum că la 10 decembrie 2016 ar fi cesionat-o fratelui Palade Mihail.

Potrivit art. 221 alin. (1) Cod civil (în redacția până la 01 martie 2019), actul juridic încheiat fără intenția de a produce efecte juridice (actul juridic fictiv) este nul.

În conformitate cu art. 1089 alin.(1) Cod civil, simulația unui contract poate fi absolută sau relativă.

Potrivit art. 1093 Cod civil, dovada simulației poate fi făcută de terți sau de creditorii cu orice mijloc de probă. Partea care a săvârșit simulația o poate dovedi prin proba cu martori doar când pretinde că simulația are caracter ilicit.

Astfel, în cazul în care pretinsa datorie a SRL „Simple Agriculture” față de Palade Dionisie nu-și găsește confirmare în contabilitatea societății, instanța ierarhic inferioară urmează să dea apreciere dacă contractul de cesiune a creanțelor nr. 10/12-2016-PD-PM-SA din 10 decembrie 2016 și actul de compensare reciprocă a creanțelor din 31 decembrie 2016 în sumă de 12 413 422,15 lei sunt sau nu niște acte simulate, care au fost perfectate în timpul efectuării controlului fiscal, pentru a atribui o aparență de legalitate acțiunilor lui Palade Mihail, sau dacă ele într-adevăr reflectă realitatea obiectivă.

La fel, instanțele ierarhic inferioare, n-au dat apreciere dacă acțiunile lui Palade Mihail și Palade Dionisie se înscriu în șirul de fapte ce au precedat depunerea cererii intentare a procesului de insolvență a SRL „Simple Agriculture”, și anume a devalorizării societății prin încheierea a unor ”contracte de împrumut” a unor sume de zeci de milioane în beneficiul unor persoane terțe, care fiind ulterior chestionate au relatat că idee n-au despre ce ar fi vorba.

Prin decizia sa, instanța de apel deasemenea nu a analizat și nu a dat nici un răspuns referitor la argumentele apelantului precum că, controlul fiscal menționat a fost efectuat prin prisma art. 226⁶ alin. (1) lit. a) și art. 226⁸ din Codul fiscal.

Astfel, Completul de judecată reține că, motivarea instanței de apel, nu poate fi reținută, aceasta neîndeplinind condițiile minimale impuse de lege.

Această eroare este posibilă a fi remediată doar prin trimitere la rejudecare. Or, instanțele ierarhic inferioare nu au dat apreciere tuturor circumstanțelor cauzei, urmând ca la rejudecare să analizeze argumentele invocate *supra*.

Deci, examinând cauza, instanța de apel a lăsat fără argumentare juridică, alegațiile invocate în cererea de apel.

Or, motivarea este un element esențial al unei hotărâri judecătorești, o puternică garanție a imparțialității judecătorului și a calității actului de justiție, precum și o premisă a exercitării corespunzătoare de către instanța superioară a atribuțiilor de control judiciar de legalitate și temeinicie.

Obligativitatea motivării hotărârilor judecătorești constituie o condiție a procesului echitabil, prevăzută de art. 6 alin. (1) din Convenția pentru apărarea

drepturilor omului și libertăților fundamentale și norma de drept național, art. 239 din Codul de procedură civilă.

În cauza *Albina contra României*, CtEDO, a constatat că judecătorii trebuie să indice cu suficientă claritate motivele pe care își întemeiază deciziile.

Instanța de judecată are obligația de a răspunde prin motivare la toate argumentele prezentate de părți, întrucât numai prin pronunțarea unei hotărâri motivate poate fi realizat un control public al administrării justiției.

Așadar, motivarea hotărârilor judecătorești se impune din perspectiva dreptului la un proces echitabil, întrucât numai pe această cale se poate verifica maniera în care, în circumstanțele concrete ale cauzei, a fost soluționat procesul. Exigența motivării este esențială în administrarea adecvată a justiției, în condițiile în care considerentele reprezintă partea cea mai întinsă a hotărârii, locul în care se indică motivele de fapt și de drept care au format convingerea instanței.

Curtea Europeană a Drepturilor Omului în jurisprudența sa, a menționat că o decizie motivată permite părților să demonstreze că a fost audiată în mod real cauza lor.

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, punând în pericol dreptul la un proces echitabil (cauza *Kaufland vs Belgia*).

Întrucât legalitatea și temeinicia hotărârii atacate se analizează în funcție de motivele de fapt și de drept reținute de instanța de apel la adoptarea soluției, motive care trebuie să fie concordante cu actele aflate la dosar și cu celelalte probe administrate, iar în lipsa indicării unor asemenea motive, instanța de recurs nu poate verifica legalitatea și temeinicia soluției, în privința fondului litigiului.

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.

Completul de judecată apreciază că instanța de apel nu a răspuns tuturor criticilor invocate, nu a ascultat și analizat în mod real expunerile părților cu referire la circumstanțele de fapt și drept, iar astfel, nu au fost respectate dezideratele jurisprudenței C.E.D.O. referitoare la motivarea hotărârilor judecătorești.

Sub acest aspect, motivarea instanței de apel, potrivit căreia decizia Serviciului Fiscal de Stat din 05 septembrie 2019, contrar prevederilor art.118 Codul administrativ, nu este motivată, nu poate fi reținută, și astfel, urmează a fi reexaminată, prin analizarea actelor dosarului.

În astfel de circumstanțe, Completul de judecată consideră soluția instanței de apel dată în prezentul litigiu drept una nemotivată.

Curtea reamintește că, articolul 6 § 1 din Convenție implică, din partea „instanței”, obligația de a efectua o examinare efectivă a motivelor, a argumentelor

și a probelor prezentate de către părți (cauza Perez v. Franța [MC], nr. 47287 / 99, § 80, CEDO 2004-I, cauza Loupas v. Grecia, nr. 21268/16, § 37, 20 iunie 2019, cauza Capacchione v. Republica Moldova din 30 noiembrie 2021, § 19).

De asemenea, reiterează jurisprudența sa constantă, potrivit căreia acest articol obligă instanțele să își motiveze deciziile sale. Întinderea obligației de motivare poate varia în funcție de natura deciziei și trebuie analizată în lumina circumstanțelor fiecărei cauze. Fără a necesita un răspuns detaliat la fiecare argument invocat de către un reclamant, această obligație presupune, totuși, că o parte la procedura judiciară poate aștepta un răspuns specific și explicit la acele argumente care sunt 11 decisive pentru rezultatul procedurii în cauză (cauza Paixão Moreira Sá Fernandes v. Portugalia, nr. 78108/14, § 71, 25 februarie 2020 și cauzele citate în aceasta, cauza Caraman v. Republica Moldova din 16 februarie 2021, § 23).

Astfel, din considerentele arătate, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a casa decizia Curții de Apel Chișinău din 23 noiembrie 2022, iar reținând că erorile procedurale admise nu pot fi corectate de instanța de recurs, cauza urmează a fi remisă la rejudecare, în alt complet de judecată.

La rejudecarea cauzei, instanța urmează să examineze speța în întregime în cadrul unor proceduri noi, în vederea respectării dreptului părților la un proces echitabil, în special, în partea aprecierii juridice a observațiilor lăsate fără răspuns (a se vedea, spre exemplu impactul considerentelor instanței de recurs la o nouă reexaminare, cauzele Victor Harovschi vs. Moldova, hotărâre din 18 noiembrie 2008; Dimitar Yordanov vs. Bulgaria, hotărâre din 6 septembrie 2018, § 52 - 53).

Conform art. 258 alin. (3), art. 248 alin. (1) lit. d) Cod administrativ, Completul de judecată al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e:

Se admite recursul depus de către Serviciul Fiscal de Stat.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 23 noiembrie 2022, adoptată, în cauza de contencios administrativ depusă de Palade Mihail împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actelor administrative individual, și se trimite spre rejudecare, în instanța de apel, în alt complet de judecată.

Decizia nu se supune niciunei căi de atac.

Președintele completului,
judecătorul

Stela Procopciuc

Judecătorii

Diana Stănilă

Ion Malanciuc