

CURTEA SUPREMĂ DE JUSTIȚIE  
DECIZIE

20 iunie 2017

mun. Chișinău

Colegiul penal lărgit în următoarea componență:

Președinte

Gordilă Nicolae

Judecători

Covalenco Elena

Diaconu Iurie

Catan Liliana

Guzun Ion

juducând, fără citarea părților, recursul ordinar, declarat de către procurorul în Procuratura de Circumscripție Bălți, Lisnic Elena, prin care se solicită casarea deciziei Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 15 februarie 2017, în cauza penală privind-o pe

**Bibos (Vovc) Aurelia XXXXXXXX**, născută la xxxxxxxxxxxx, originară din r-nul XXXXX, s. XXXXXXX și domiciliată în r-nul XXXXXXX, s. XXXXXXX.

**Termenul de examinare a cauzei:**

1. prima instanță: 29.07.2014-07.04.2015

2. instanța de apel: 13.05.2015-15.02.2017

3. instanța de recurs: 27.04.2017-20.06.2017

**A C O N S T A T A T :**

1. Prin sentința Judecătoriei Dondușeni din 07 aprilie 2015, Bibos (Vovc) Aurelia XXXXXXXX a fost achitată de învinuirea adusă în baza art. art. 361 alin. (1), 244 alin. (1), (2) lit. b) Cod penal, pe motiv că fapta inculpatei nu întrunește elementele acestor infracțiuni.

2. Potrivit sentinței, s-a stabilit că Bibos (Vovc) A. a fost învinuită de către organul de urmărire penală pentru faptul, că la 27 septembrie 2012, fiind conducătorul SC „Vovcservlact” SRL, cod fiscal xxxxxxxxxxxxxx, adresa juridică s. XXXXXXX, r-nul XXXXXXX, a eliberat certificatul de salariu nr. 3 din 27.09.2012, necesar pentru perfectarea unui credit bancar, pe numele lui Gulcinschi Oleg XXXXX, a.n. xxxxxxxxxxx, domiciliat în s. XXXXX, r-nul XXXXXXX pentru perioada de activitate la SC „Vovcservlact” SRL, decembrie 2011 - august 2012, datele căruia nu corespund cu datele incluse în listele de plată a salariului pentru perioada respectivă de activitate a întreprinderii. Prin urmare în certificatul de salariu nr. 3 din 27.09.2012 eliberat de către Bibos (Vovc) A. au fost introduse date vădit false referitor la salariul angajatului SC „Vovcservlact” SRL, Gulcinschi O.

Tot ea, Bibos (Vovc) A., la 27 septembrie 2012, fiind conducătorul SC „Vovcservlact” SRL, cod fiscal xxxxxxxxxxxxxx, adresa juridică s. XXXXXXX, r-nul XXXXXXX, a eliberat certificatul de salariu nr. 4 din 27.09.2012, necesar pentru

perfectarea unui credit bancar, pe numele lui Gulcinski Nina Xxxxxx, a.n. 01.07.1973, domiciliată în s. Xxxxxx, r-nul Xxxxxxxx, pentru perioada de activitate la SC „Vovcservlact” SRL, decembrie 2011 - august 2012, datele căruia nu corespund cu datele incluse în listele de plată a salariului pentru perioada respectivă de activitate a întreprinderii. Prin urmare, în certificatul de salariu nr. 4 din 27.09.2012 eliberat de către Bibos (Vovc) A. au fost introduse date vădit false referitor la salariul achitat angajatului SC „Vovcservlact”, Gulcinski Nina Xxxxxx.

Tot, Bibos (Vovc) A., exercitând funcția de administrator al SC „Vovcservlact” SRL, cod fiscal xxxxxxxxxxxxxx, adresa juridică s. Xxxxxxxx, r-nul Xxxxxxxx, având ca scop obținerea unui venit ilegal, prin tănuirea obiectului impozabil în proporții deosebit de mari, a achitat angajaților SRL „Vovcservlact” salarii mai mari decât cele indicate în listele de plată și dările de seamă fiscale.

Potrivit actului de control fiscal nr. 5-654515 din 11.03.2014, întocmit de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Dondușeni în urma efectuării controlului fiscal la SRL „Vovcservlact”, c/f xxxxxxxxxxxxxx, privind corectitudinea calculării și achitării la buget a impozitului pe venit reținut din salariu, defalcărilor la bugetul asigurărilor sociale de stat, primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală pe perioada anilor 2011, 2012, 2013, s-a constatat, că conducătorul SRL „Vovcservlact”, Bibos (Vovc) A. a introdus în dările de seamă fiscale pe perioada anilor 2011, 2012, 2013 date denaturate, pentru angajatul Gulcinski N. și nu a fost achitat impozitul pe venit din salariu în mărime de 11.470,76 lei, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime de 23.761,53 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat în mărime de 6.198,66 lei, primele de asigurare obligatorii de asistență medicală în mărime de 7.231,78 lei, în total 48.662,73 lei; pentru angajatul Gulcinschi O., nu a fost achitat impozitul pe venit din salariu în mărime de 2.862,83 lei, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime de 8.556 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat în mărime de 2.232 lei, primele de asigurare obligatorii de asistență medicală în mărime de 2.604 lei, în total 16.254,83 lei; pentru angajatul Fortuna A. nu a fost achitat impozitul pe venit din salariu în mărime de 2.623,90 lei, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime de 8.164,54 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat în sumă de 2.129,88 lei, primele de asigurare obligatorii de asistență medicală în mărime de 2.484,86 lei, în total 15.403,11 lei; pentru angajatul Vrabii Serghei nu a fost achitat impozitul pe venit din salariu în mărime de 2.538 lei, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime de 5.382 lei, contribuții individuale de asigurări sociale de stat 1.404 lei, primele de asigurare obligatorii de asistență medicală în mărime de 1.638 lei, în total 10.962 lei, nu a calculat impozitul pe venit din salariu pentru ceilalți angajați a SRL „Vovcservlact” pentru anul 2012 în mărime de 837,52 lei și pe anul 2013 - 211 lei. Totodată, nu au fost calculate contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime de 32.596 lei și contribuțiile individuale de asigurări sociale de stat în mărime de 8.503 lei, pentru toți angajații, în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr. 165 din 09.03.2010 „Cu privire la quantumul minim garantat al salariului în sectorul real”. În așa mod, SRL „Vovcservlact” s-a eschivat

de la plata la buget a impozitelor și contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime totală de 133.430,17 lei.

Astfel, partea acuzării a solicitat de a încadra acțiunile lui Bibos (Vovc) A. în baza art. 361 alin. (1) Cod penal, *confeccionarea documentelor oficiale false, care acordă drepturi sau eliberează de obligații*, precum și în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, *evaziunea fiscală a întreprinderilor, prin includerea în documentele contabile, a unor date denaturate privind veniturile, prin tăinuirea unor obiecte impozabile, care a condus la neachitarea impozitului în proporții deosebit de mari*.

3. Sentința a fost atacată cu apel de către procuror, prin care a solicitat casarea acesteia, rejudecarea cauzei și pronunțarea unei noi hotărâri, potrivit modului stabilit pentru prima instanță, prin care Bibos (Vovc) A. să fie recunoscută vinovată de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 361 alin. (1) Cod penal și să fie încetat procesul penal, în legătură cu intervenirea termenului de prescripție, și să fie recunoscută vinovată și condamnată în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, la amendă în mărime de 2.500 unități convenționale, cu privarea de dreptul de a ocupa funcții de gestionare a întreprinderilor comerciale, pe un termen de 5 ani.

În motivarea apelului a invocat:

- în cadrul efectuării cercetării judecătorești, în urma contestației depuse de către Bibos (Vovc) A., actul de control fiscal nr. 5-654515 din 11.03.2014, a fost anulat, în urma unui control repetat la data de 17 noiembrie 2014 a fost emis actul de control fiscal nr. 5-661897, prin care s-a constatat, că SRL „Vovcservlact” s-a eschivat de la plata la buget a impozitelor și contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime totală de 80.311,25 lei, acțiuni care cad sub incidența art. 244 alin. (1) Cod penal;

- prima instanță nu a luat în considerație faptul, că martorii Gulcinski O. și Gulcinski N. nu au prezentat cu bună-știință certificatele de salariu nr. 3 și nr. 4 din 27.09.2012, în care erau introduse date false, conform declarațiilor martorilor în cauză, despre faptul că în certificatele de salariu respective erau date false, au aflat după ce Fortuna A. s-a adresat la Casa Teritorială de Asigurări Sociale Dondușeni în anul 2013 pentru perfectarea pensiei de invaliditate;

- în cazul dat nu este componenta de infracțiune prevăzută de art. 238 Cod penal, deoarece latura obiectivă a infracțiunii menționate se realizează prin prezentarea cu bună-știință a unor informații false în scopul obținerii unui credit sau majorării proporției acestuia, însă la eliberarea certificatelor nr. 3 pe numele lui Gulcinski O. din 27.02.2012 și nr. 4 pe numele lui Gulcinski N. din 27.09.2012, ultimii nu cunoșteau despre faptul că în acestea sunt introduse date false;

- instanța nu a apreciat corect obiectul juridic al infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (1) Cod penal;

- contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii, contribuțiile individuale de asigurări sociale de stat, primele de asigurare obligatorii de asistență medicală dețin caracteristicile juridice ale obiectului infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (1) Cod penal;

- prin tăinuirea venitului brut, conducătorul SRL „Vovcservlact”, Bibos (Vovc)

A. a diminuat baza impozabilă de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat, primelor de asigurare obligatorii de asistență medicală.

4. Prin decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 15 februarie 2017, a fost respins ca nefondat apelul declarat și menținută sentința.

5. În motivarea soluției adoptate, instanța de apel a reținut, că probele la care se face trimitere în apelul declarat, prima instanță le-a dat o apreciere legală sub toate aspectele, complet și obiectiv, în coroborare cu celelalte probe și nu a stabilit, că inculpata ar fi comis faptele infracționale ce i se incriminează și că faptele sale întrunesc componentele infracțiunii.

În opinia instanței de apel, în ședințele judiciare nu a fost confirmat, că inculpata a comis acțiuni îndreptate spre confecționarea documentelor oficiale false, la fel nu s-a confirmat, că inculpata în calitate de administrator al SRL „Vovcservlact”, a admis evaziunea fiscală prin includerea în documentele contabile, fiscale sau financiare a unor date denaturate privind veniturile sau cheltuielile.

Instanța de apel a menționat, că potrivit rechizitoriului Bibos (Vovc) A. este învinuită în eliberarea certificatelor de salariu nr. 3 și 4 din 27.09.2012, necesare pentru perfectarea creditelor bancare pe numele lui Gulcinschi O. și Gulcinschi N., în care au fost introduse date false ce nu corespund cu datele incluse în listele de plată.

În acest context, instanța de apel a indicat, că nu poate avea un caracter oficial documentul care provine de la o întreprindere privată. Dacă persoana numai confecționează și/sau deține documente oficiale false, după care transmite unei alte persoane, pentru ca aceasta să prezinte respectivele falsuri către instituția financiară - în scopul obținerii unui credit, al majorării sumei acestuia sau al obținerii unui credit în condiții avantajoase - prima dintre aceste persoane va fi considerată complice la infracțiunea prevăzută la art. 238 Cod penal, și în astfel de cazuri, art. 361 Cod penal nu va putea fi reținut la calificare.

La acest capitol, instanța de apel a mai menționat, că în acțiunile inculpatei lipsește latura obiectivă a infracțiunii prevăzute de art. 361 Cod penal, lipsind și obiectul acestei infracțiuni, din care motive urmează a fi respinse argumentele, precum că prima instanță nu a ținut cont, de aceea că martorii Gulcinschi O. și Gulcinschi N. nu au prezentat cu bună-știință certificatele de salariu nr. 3 și nr. 4 din 27.09.2012, în care erau introduse date false.

Instanța de apel a apreciat critic și declarațiile martorilor Gulcinschi N. și Gulcinschi O., deoarece ultimii se află în relații ostile cu inculpata, mai mult, în cazul în care lipsește obiectul infracțiunii și certificatele prezentate nu constituie document oficial, lipsa acestui element al infracțiunii nu este în nici o dependență cu faptul dacă, cunoșteau sau nu martorii despre informațiile indicate în el.

În viziunea instanței de apel, nu poate fi reținută nici învinuirea adusă inculpatei în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal și în acest context, instanța de apel a reținut, că prima instanță întemeiat a ajuns la concluzia că contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii, contribuțiile individuale de asigurări sociale de stat, primele de asigurare obligatorii de asistență medicală nu este impozit.

Includerea de date false sau incomplete în declarațiile privind calcularea și utilizarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii sau în declarațiile privind evidența nominală a asiguraților, urmează a fi sancționată conform art. 294<sup>1</sup> alin. (1) Cod contravențional. Prin urmare, inculpatei i-au fost imputate plăți obligatorii care nu se referă la noțiunea de impozit.

După cum rezultă din actul de învinuire adus lui Bibos (Vovc) A., nu este indicat scopul, fiind indicat că ultima „având ca scop obținerea unui venit ilegal prin tănuirea obiectului impozabil în proporții deosebit de mari, a achitat angajaților SRL „Vovcservlact” salarii mai mari, decât cele indicate în listele de plată și dările de seamă fiscale”.

Instanța de apel a mai menționat, că SRL „Vovcservlact” este obligată ca orice faptă economică să fie contabilizată în baza confirmării documentare (pe suport de hârtie sau în formă electronică), care justifică efectuarea operațiunii economice, acordă dreptul de a o efectua și certifică producerea acestui eveniment - document primar. Explicațiile lui Gulcinski N., Gulcinski O., Fortuna A. și Vrabii S., nu constituite document de contabilizare, iar faptele expuse de către acești martori nu au fost dovedite de acuzare prin probe pertinente și concludente. Mai mult ca atât, acești martori știind modalitatea de calcul a salariului (13 bani pentru un litru de lapte), nu au putut indica suma concretă a salariului primit, aceștia au indicat sume aproximative. Martorii au semnat benevol listele pe baza cărora primeau salariul și la moment nu au înaintat pretenții de acest fel, doar după concediere au depus plângeri, pe fonul relațiilor ostile care au apărut cu angajatorul. Totodată, evaluarea tuturor aspectelor activității entității, privind respectarea ordinii calculării salariilor și achitării acestuia la angajați a fost verificată și de către audit.

Potrivit rechizitoriului Bibos (Vovc) A. este învinuită că, exercitând funcția de administrator al SRL „Vovcservlact” având ca scop obținerea unui venit ilegal prin tănuirea obiectului impozabil în proporții deosebit de mari, a achitat angajaților SRL „Vovcservlact” salarii mai mari decât cele indicate în listele de plată și dările de seamă fiscală. Acest fapt este constatat prin actul de control fiscal Nr. 5-654515 din 11.03.2014. Totodată, actul de control fiscal Nr. 5-654515 din 11.03.2014, prin decizia nr. 271 din 04.08.2014 al IFPS al RM, a fost anulat, cu dispunerea controlului repetat la SRL „Vovcservlact”. Mai mult, inspectorii IFS r-lui Dondușeni, Guțu L. și Panțiru A., au determinat venitul impozabil estimat, prin metode și surse indirecte. Inspectorii fiscali la determinarea sumei obligației fiscale și taxelor vărsate la buget, incorect au pus declarațiile foștilor patru angajați ai întreprinderii, ca bază a recalculării acestor sume prin metode și surse indirecte de estimare, însă SRL „Vovcservlact” nu este subiect al estimării prin aplicarea metodelor indirecte.

Totodată, instanța de apel a indicat, că declarația cu privire la impozitul pe venit CET 08, nu poate servi ca bază la recalcularea obligațiilor fiscale al contribuabilului față de buget. Necesitatea efectuării calculelor prin metoda directă se confirmă și prin declarațiile expertului judiciar-contabil Rusanovschi L., date în ședința instanței de apel, care a confirmat, că CET 08 nu se întocmește în baza explicațiilor, dar în baza informațiilor eliberate de întreprinderea de unde persoana

fizică a obținut venituri. Faptul dat a fost constatat și prin raportul de expertiză judiciară contabilă nr. 1001 din 30.09.2016, potrivit concluziilor căruia, declarația cu privire la impozitul pe venit CET 08, nu poate servi ca bază la recalcularea obligațiilor fiscale al contribuabilului față de buget.

În concluzie, instanța de apel a conchis că, prima instanță întemeiat a considerat, că inculpata corect și în corespundere cu legislația a exercitat funcțiile ce îi reveneau ca conducător a întreprinderii și că corect au fost calculate prin metodă directă contribuțiile față de buget, iar calcularea acestor contribuții prin metoda indirectă nu putea fi efectuată.

Instanța de apel a mai reținut, că este neîntemeiată și urmează a fi respinsă solicitarea procurorului, privind modificarea actului de acuzare a inculpatei, în sensul de a pune la baza acestuia actul de control fiscal repetat nr. 5-661897 din 17.11.2014, în locul actului de control fiscal nr. 5-654515 din 11.03.2014, deoarece instanța de apel nu este în drept să iasă din limitele învinuirii formulate și să rețină în fapta inculpatei circumstanțele constatate prin actul de control fiscal repetat nr. 5-661897 din 17.11.2014, în cazul în care inculpatei prin rechizitoriu nu i-a fost incriminată fapta dată și nici în instanța de fond, procurorul nu i-a înaintat o nouă învinuire, deși cunoștea despre existența altui act de control repetat.

În urma celor expuse, instanța de apel a constatat că prima instanță just a ajuns la concluzia că Bibos(Vovc) A. urmează a fi achitată de învinuirile incriminate.

Nu au putut fi admise argumentele apelantului privind existența infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (1) Cod penal, deoarece a fost stabilit, că în acțiunile inculpatei lipsește latura obiectivă a acestei infracțiuni și că aceasta nu a modificat (schimbat) obiectul impozabil. Probele indicate confirmă, că inculpata a achitat martorilor salariul indicat în listele de plată, fapt ce confirmă că ultima nu a tăinuit venitul brut al întreprinderilor administrate de ea.

6. Decizia instanței de apel este atacată cu recurs ordinar de către procuror, prin care solicită casarea acesteia, cu dispunerea rejudecării cauzei în aceeași instanță de apel, în alt complet de judecată.

În motivarea recursului invocă:

- la adoptarea deciziei de menținere a sentinței de achitare în privința lui Bibos (Vovc) A. instanța de apel, nu a dat deplină eficiență prevederilor legale și a făcut aprecieri a probelor ce nu se acordă la valoarea acestora, a reținut inutilitatea unor probe, ce întrunesc toate calitățile unei probe ce poate fi pusă la baza unei sentințe de condamnare, a făcut concluzii ce nu se racordă la ansamblul probatoriu acumulat pe cauză;

- vinovăția inculpatei în comiterea infracțiunilor incriminate se dovedește pe deplin prin cumul de probe pertinent și concludent prezentat de către partea acuzării, și anume: actul de control fiscal nr. 5-661897 din 17 noiembrie 2014; procesul-verbal de ridicare din 24.02.2014; certificatul nr. 3 din 27.09.2012, eliberat pe numele lui Gulcinschi O.; certificatul nr. 4 din 27.09.2012, eliberat pe numele lui Gulcinschi N.; declarațiile martorilor Gulcinschi N., Gulcinschi O., Fortuna A.; Vrabii S.;

- procurorul a înaintat demers privind acordarea posibilității de a aduce la cunoștință inculpatei ordonanța de modificare a învinuirii în ordinea art. 325 alin. (2) Cod de procedură penală, luând ca bază actul de control fiscal repetat nr. 5-661897 din 17.11.2014, care a devenit definitiv abia la 20.06.2016, prin încheierea Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, fapt care în opinia acuzatorului a constituit un impediment pentru înaintarea învinuirii de modificare a învinuirii la examinarea cauzei în instanța de fond. Mai mult, acuzarea a menționat, că ordonanța nu era în sensul agravării deoarece, acțiunile inculpatei urmau a fi recalificate de la prevederile art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal în cele ale art. 244 alin. (1) Cod penal;

- instanța de apel a dat o apreciere eronată prevederilor art. 325 alin. (2) Cod de procedură penală;

- instanța de apel nu s-a expus nici asupra temeiului privind corectitudinea calificării acțiunilor inculpatei ce ține de eliberarea certificatelor de salariu cu conținut denaturat, care conform declarațiilor martorilor Gulcinski Nina și Oleg nu au fost prezentate băncii cu bună știință;

- consideră corectă calificarea acțiunilor lui Bibos (Vovc) A., conform art. 361 alin. (1) Cod penal și nu conform art. 238 Cod penal, deoarece lipsește latura obiectivă de realizare a ultimei infracțiuni;

- probele aduse în confirmarea învinuirii cu certitudine dovedesc vinovăția inculpatei în săvârșirea infracțiunilor incriminate;

- nerecunoașterea vinovăției de către inculpată nu echivalează cu achitarea ei de sub învinuirea adusă, aceasta fiind doar o metodă de a denatura stabilirea adevărului și de a se eschiva de la răspunderea penală.

În drept, recurentul își întemeiază recursul declarat în baza art. 427 alin. (1) pct. 6) Cod de procedură penală.

7. Judecând recursul în raport cu materialele cauzei, Colegiul lărgit concluzionează că acesta urmează a fi admis pe capătul de învinuire a inculpatei Bibos (Vovc) A. în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal și respins, ca inadmisibil pe capătul de achitare de învinuirea în săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 361 alin. (1) Cod penal, din următoarele considerente.

În conformitate cu prevederile art. 427 alin. (1) Cod de procedură penală, hotărârile instanței de apel pot fi supuse recursului pentru a repara erorile de drept, comise de instanțele de fond și de apel doar în cazurile stipulate în acest articol.

7.1 Referitor la recursul declarat de procuror pe capătul de învinuire a inculpatei Bibos (Vovc) A. în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal.

Potrivit dispoziției art. 435 alin. (1) pct. 2) lit. c) Cod de procedură penală, judecând recursul, instanța de recurs este în drept să îl admită, să dispună rejudecarea de către instanța de apel, în cazul în care eroarea judiciară nu poate fi corectată de către instanța de recurs.

Totodată, se remarcă că instanța de recurs verifică dacă s-a aplicat corect legea la faptele reținute prin hotărârile atacate și dacă aceste fapte au fost constatate cu respectarea dispozițiilor de drept formal și material.

Din dispozițiile art. 414 Cod de procedură penală, rezultă că instanța de apel, judecând apelul, este obligată să verifice legalitatea și temeinicia hotărârii atacate pe baza probelor examinate de prima instanță, conform materialelor din dosar, și oricăror probe noi prezentate instanței de apel sau să cerceteze suplimentar probele administrate de prima instanță. În vederea soluționării apelului, instanța de apel poate da o nouă apreciere probelor. Instanța de apel, este obligată să se pronunțe asupra tuturor motivelor invocate în apel.

Chestiunile de fapt asupra cărora s-a pronunțat sau trebuia să se pronunțe prima instanță și care prin apel se transmit instanței de apel sunt: dacă fapta reținută ori numai imputată s-a săvârșit ori nu, dacă fapta a fost comisă de inculpat și în ce împrejurări s-a comis, dacă probele corect au fost apreciate prin prisma cumulului de probe anexate și administrate la dosar în conformitate cu art. 101 Cod de procedură penală.

La chestiunile de drept se referă cele ce țin de următoarele: dacă fapta întrunește elementele infracțiunii, dacă infracțiunea a fost corect calificată, dacă pedeapsa a fost individualizată și aplicată just, dacă normele de drept procesual penal sau administrativ au fost corect aplicate și hotărârea adoptată să conțină răspuns la toate motivele invocate.

Colegiul penal lărgit constată, că aceste prevederi legale, deși sunt obligatorii, nu au fost întocmai respectate la judecarea cauzei în apel, iar erorile admise nu pot fi corectate în ordinea procedurii de recurs.

Analizând conținutul recursului declarat, Colegiul penal lărgit constată că recurentul invocă temeiul pentru casare prevăzut în art. 427 alin. (1) pct. 6) Cod de procedură penală și anume: *„instanța de apel nu s-a pronunțat asupra tuturor motivelor invocate în apel și hotărârea atacată nu cuprinde motivele pe care se întemeiază soluția”*.

La acest capitol, Colegiul menționează că hotărârile pronunțate de către instanțele ierarhic inferioare trebuie să fie motivate atât în fapt, cât și în drept, în corespundere cu prevederile legislației în vigoare, pentru a permite instanței superioare de a verifica corespunderea hotărârii pronunțate cu legea. Necesită a se avea în vedere că nu numai nemotivarea hotărârii, dar și motivarea insuficientă sau motivarea în termeni generali, vagi reprezintă motiv de casare. Nemotivarea ca o omisiune esențială apare astfel ca un viciu de procedură.

Din analiza textuală a recursului declarat, Colegiul reține că se contestă decizia instanței de apel prin prisma temeiului de recurs invocat și menționat supra pe capătul de învinuire în privința inculpatei Bibos (Vovc) A. de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, invocându-se faptul că în rezultatul aprecierii incorecte a probelor administrate la caz, instanța de apel greșit a menținut hotărârea primei instanțe de achitare.

Așadar, instanța de recurs atestă faptul, că conform rechizitoriului inculpata pe episodul supus judecării a fost învinuită de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal - *evaziunea fiscală a întreprinderilor, prin includerea în documentele contabile, a unor date denaturate privind veniturile, prin tăinuirea unor obiecte impozabile, care a condus la neachitarea impozitului în proporții deosebit de mari, însă*

prima instanță a achitat-o pe inculpată de învinuirea incriminată, pe motiv că fapta acesteea nu întrunește elementele infracțiunii, concluzie menținută și de către instanța de apel.

Instanța de apel în acest aspect a conchis, că: *„pe cauză a fost stabilit că în acțiunile inculpatei lipsește latura obiectivă a acestei infracțiuni și că aceasta nu a modificat obiectul impozabil.... temei pentru achitarea inculpatei pe acest capăt de învinuire, instanța de fond a indicat lipsa laturii obiective în acțiunile inculpatei, adică că aceasta nu a comis acțiuni prin care ar fi plătit lucrătorilor salarii mai mari, decât cele indicate în listele de plată.”.*

Însă, la acest capitol, instanța de recurs remarcă:

Conform actului de control fiscal tematic nr. 5-654515 din 11 martie 2014, s-a stabilit că SRL „Vovcservlact” s-a eschivat de la plata la buget a impozitelor și contribuțiilor cu 133.430, 17 lei, inclusive în anul 2011 cu 57.472, 70 lei, în anul 2012 cu 53.742,39 lei, în anul 2013 cu 22.215,08 lei, iar prin decizia IFS pe r-nul Dondușeni, nr. 122 din 10.04.2014 a fost dispusă recalcularea impozitului pe venit reținut din salariu și alte contribuții în baza actului de control fiscal tematic nr. 5-654515 din 11 martie 2014.

Prin decizia șefului Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 271 din 04 august 2017, a fost suspendată executarea Deciziei IFS pe r-nul Dondușeni nr. 122 din 10.04.2014 în temeiul Actului de control fiscal tematic nr. 5-654515 din 11 martie 2014, cu efectuarea unui control repetat.

La data de 17 noiembrie 2014, de către IFS Dondușeni a fost întocmit actul de control fiscal tematic repetat nr. 5-661897 potrivit căruia SRL „Vovcservlact” s-a eschivat de la plata la buget a impozitelor și contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime totală de 80.311, 25 lei, iar prin decizia nr. 682 din 17.12.2014, în legătură cu efectuarea controlului repetat în baza deciziei nr. 271 din 04 august 2017, a fost anulată decizia nr. 122 din 10.04.2014 și dispusă recalcularea sumelor stabilite în baza actului de control fiscal tematic nr. 5-661897 din 17 noiembrie 2014.

Fiind depusă contestație de către SRL „Vovcservlact”, aceasta a fost respinsă prin deciziile nr. 29 din 20.02.2015 a IFS pe r-nul Dondușeni și nr. 110 din 27.05.2015 a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

Ulterior, Bibos (Vovc) A. nefiind de acord cu deciziile nr. 29 din 20.02.2015 și nr. 110 din 27.05.2015, a depus cererea de chemare în judecată prin care a solicitat anularea acestora, care prin decizia Colegiului civil și de contencios administrativ al Curții de Apel Bălți a fost respinsă, soluție menținută și de către Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, prin încheierea din 20.07.2016.

Astfel, potrivit teoriei penale, latura obiectivă a infracțiunii de evaziune fiscală a întreprinderilor, constă în fapta prejudiciabilă care se exprimă în acțiunea sau inacțiunea fie de includere în documentele contabile, fiscale sau financiare a unor date denaturate privind veniturile sau cheltuielile, a unor cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori care au la bază operațiuni ce nu au existat, fie de tănuirea unor obiecte impozabile; 2) urmările prejudiciabile sub forma neachitării impozitului; 3) legătura cauzală dintre fapta prejudiciabilă și urmările prejudiciabile:

4) mijlocul de săvârșire a infracțiunii și anume documentele contabile, fiscale sau financiare care fie conțin date denaturate privind veniturile sau cheltuielile, fie conțin mențiuni privind cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori care au la bază operațiuni ce nu au existat. De asemenea, este de menționat și acel fapt că infracțiunea menționată, este o infracțiune materială, ce se consideră consumată din momentul producerii urmărilor prejudiciabile sub forma neachitării impozitului.

Astfel, Colegiul penal lărgit reține, că instanța de apel nu a luat în considerație actul de control fiscal tematic repetat nr. 5-661897 din 17 noiembrie 2014, întocmit de către IFS Dondușeni, potrivit căruia SRL „Vovcservlact” s-a eschivat de la plata la buget a impozitelor și contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime totală de 80.311, 25 lei.

Totodată, pentru a dispune achitarea lui Bibos (Vovc) A., instanța de apel referitor la actul inițial de control fiscal tematic nr. 5-654515 din 11 martie 2014, a menționat că *„inspectorii IFS r-nului Dondușeni, Lidia Guțu și Anatolie Panțîru, au determinat venitul impozabil estimat, prin metode și surse indirecte.... Prin urmare, inspectorii fiscali la determinarea sumei obligației fiscale și taxelor vărsate la buget, incorect au pus declarațiile foștilor 4 angajați ai întreprinderii, ca bază a recalculării acestor sume prin metode și surse indirecte de estimare”*. Însă, instanța de apel nu a ținut cont, că conform prevederilor art. 225 Cod fiscal, în cadrul administrării fiscale, pentru a determina corectitudinea calculării sumei obligației fiscale, autoritatea care efectuează controlul fiscal poate folosi, în cazurile prevăzute la art. 189 alin. (2) și (3), metode și surse indirecte, conform legii. Metodele și sursele indirecte de estimare a obligațiilor fiscale se folosesc și în cadrul controalelor fiscale ca urmare a instituirii posturilor fiscale în conformitate cu art.146.

Reieșind din prevederile art. 189 alin. (2) Cod fiscal, dacă în timpul controlului fiscal sumele impozitelor și taxelor care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsă de contabilitate ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul (reprezentantul acestuia) sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă, în totalitate sau în parte, documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele și taxele prin metode și din surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenței, în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective.

Instanța de recurs reține, că inițial Serviciul Fiscal neavând toată evidența contabilă a SRL „Vovcservlact” a întocmit actul de control fiscal tematic nr. 5-654515 din 11 martie 2014, prin care a fost recalculat impozitul pe venit din salariul angajaților, prin metode și surse indirecte, ulterior după restabilirea evidenței, acest act a fost anulat și a fost efectuat un control repetat, fiind întocmit actul de control fiscal nr. 5-661897 din 17 noiembrie 2014, potrivit căruia SRL „Vovcservlact” s-a eschivat de la plata la buget a impozitelor și contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii în mărime totală de 80.311, 25 lei, care este în vigoare și în care este menționat, că *„în cadrul controlului precedent a fost recalculat impozitul pe venit din salariul angajaților, prin metode și surse indirecte, având la bază art. 225 alin. (2) lit. m) Cod fiscal.”* Totodată, în acest act mai este indicat, că *„controlului precedent nu au fost*

*prezentate înscrisurile probatorii (tabelele de evidență a timpului de muncă, extrasele din statele de personal și contractele de angajare în câmpul muncii), aferent condițiilor de muncă a persoanelor angajate, dar aceste înscrisuri probatorii au fost anexate la contestația depusă după finisarea controlului menționat, pe data de 23.04.2014”*

Astfel, fiind depusă cerere de chemare în judecată asupra deciziilor IFS pe r-nul Dondușeni nr. 29 din 20.02.2015 și nr. 110 din 27.05.2015, prin care a fost respinsă contestația SRL „Vovcservlact” asupra deciziei nr. 682 din 17.12.2014 privind recalcularea sumelor stabilite în baza actului de control fiscal tematic nr. 5-661897 din 17 noiembrie 2014, aceasta a fost respinsă prin decizia instanței de apel sus-menționate, iar această soluție a fost menținută prin încheierea Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție din 20.07.2016, hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile ce capătă putere de lucru judecat.

Astfel, reieșind din jurisprudența CEDO, instanța de recurs reiterează, că instanțele sunt obligate să țină cont de constatările de fapt din procedurile judiciare anterioare, repunerea în discuție a situației soluționate definitiv prin alte hotărâri constituind o încălcare a art. 6.1 din Convenție.

În urma celor expuse, Colegiul penal lărgit constată, că instanța de apel nu s-a expus asupra actului de control fiscal tematic nr. 5-661897 din 17 noiembrie 2014, care a rămas în vigoare în urma contestării acestuia în instanțele de judecată, acesta rămânând fără analiza și aprecierea cuvenită, fapt ce nu poate fi acceptat de către instanța de recurs, deoarece afectează situația faptică în speța dată, ceea ce ar duce la o concluzie prematură, precum că în acțiunile lui Bibos (Vovc) A. lipsește latura obiectivă a infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (1) Cod penal și că aceasta nu a modificat obiectul impozabil.

În acest context, Colegiul menționând prevederile art. 100 alin. (4) și art. 101 alin. (1)-(4) Cod de procedură penală, și invocând doctrina juridică națională, remarcă faptul că, verificarea probelor este o activitate a instanței privind constatarea veridicității probei sub aspectul corespunderii datelor de fapt pe care le conține proba cu realitatea obiectivă. Verificarea constă în analiza probelor strânse, coroborarea lor cu alte probe, verificarea sursei de proveniență a probelor. Verificarea probelor poate avea loc doar prin aplicarea procedurilor probatorii prevăzute de cod și se efectuează la toate fazele procesului penal. Sunt supuse verificării atât datele de fapt, cât și mijloacele de probă din care au fost obținute. Probele se verifică atât prin efectuarea acțiunilor procesuale prevăzute de prezentul cod, cât și printr-o analiză logică a conținutului probei, a coroborării lor.

Aprecierea probelor este unul din cele mai importante momente ale procesului penal, deoarece întregul volum de muncă depusă de către organele de urmărire penală, instanțele judecătorești, cât și de părțile din proces, se concretizează pe soluția ce va fi dată în urma acestei activități. Analiza probelor după intima convingere trebuie să se bazeze pe prevederile legale. Convingerea intimă se întemeiază pe examinarea tuturor probelor în ansamblu, sub toate aspectele complet și obiectiv.

Termenul „convingere intimă” exprimă atitudinea imparțială, independentă, fără prejudecăți față de o probă sau alta. Judecătorul este independent la aprecierea probelor, nefiind legat de opiniile altor persoane sau instanțe. La aprecierea probelor nu pot fi date anumite indicații referitor la valoarea probantă a unei sau altei probe. Aceasta determină una din regulile esențiale ale aprecierii probelor - nici o probă nu are o valoare dinainte stabilită.

Legea stabilește că probele admisibile sunt apreciate după relevanța, concludentă și utilitatea acestora. De menționat că proba trebuie apreciată și după veridicitatea acesteia. Veridicitatea probelor poate fi caracterizată ca o corespundere a datei de fapt examinată de către instanță cu realitatea pe care o probează această dată. Toate probele în ansamblul lor sunt apreciate din punctul de vedere al coroborării lor.

În speța dată, Colegiul penal consideră că instanța de apel nu a pătruns în esența problemei de fapt și de drept, nu a analizat în deplină măsură componența elementelor constitutive a faptei social periculoase menționate mai sus, fiind prezentă discrepanța între cele reținute de instanța de apel și conținutul real al probelor, ignorarea unor aspecte evidente, ce au avut drept consecință pronunțarea de către instanțele de fond a unei concluzii premature, precum că în *acțiunile lui Bibos (Vovc) A. nu sunt prezente elementele infracțiunii de evaziune fiscală*.

Rezumând cele menționate, Colegiul constată că, instanța de apel urma să cerceteze amănunțit aspectele învinuirii înaintate, să aprecieze conform prevederilor art. 101 Cod de procedură penală fiecare probă din punct de vedere al relevanței, concludenței, utilității și veridicității ei, iar toate probele în ansamblu din punct de vedere al coroborării lor și în concluziile sale să motiveze admiterea unor probe sau respingerea altora (art. 394 alin. (1) pct. 2) Cod de procedură penală). Contrar acestor stricte prevederi legale instanța de apel nu a dat apreciere actului de control fiscal tematic repetat nr. 5-661897 din 17 noiembrie 2014, în coroborare cu celelalte probe administrate în cauză.

Din considerentele expuse, Colegiul lărgit conchide că decizia instanței de apel urmează a fi casată pe capătul de învinuire a lui Bibos (Vovc) A. în baza 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, cu trimiterea cauzei pentru rejudecarea apelului declarat în această parte, din motivul prezenței erorii de drept invocate de recurent și prevăzute de pct. 6) alin. (1) art. 427 Cod de procedură penală, eroare care nu poate fi corectată de către instanța de recurs în prezenta procedură, deoarece nu este abilitată cu atribuții de a judeca cauza pe fond, substituind instanța ce a judecat apelul cu încălcarea prevederilor procesual penale.

La rejudecarea cauzei, instanța de apel urmează să se conducă de prevederile art. 436 Cod de procedură penală, care prevăd procedura de rejudecare și limitele acesteia: să se pronunțe la modul convenit și în strictă conformitate cu prevederile legii procesual-penale asupra tuturor motivelor invocate în apel pe capătul de învinuire a lui Bibos (Vovc) A. în baza 244 alin. (2) lit. b) Cod penal; să verifice și să aprecieze profund probele administrate și examinate în instanță în strictă conformitate cu cerințele legii, în special actul de control fiscal tematic repetat nr. 5-

661897 din 17 noiembrie 2014; să le dea apreciere cuvenită în ansamblu, cu argumentarea admisibilității sau inadmisibilității fiecărei probe examinate; să elucideze faptele importante pentru soluționarea justă și promptă a cauzei date; să cerceteze amănunțit aspectele învinuirii înaintate lui Bibos (Vovc) A. în baza art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal; să-și argumenteze clar concluziile sale în decizia adoptată, iar în caz de adoptare a unei concluzii de vinovăție să încadreze juridic corect acțiunile ultimei, ținând cont de motivele casării deciziei atacate și de practica unitară în acest domeniu, de practica relevantă a CtEDO, să pronunțe o hotărâre legală și întemeiată, în conformitate cu prevederile art. 417 Cod de procedură penală.

7.2 Referitor la recursul declarat de procuror în partea achitării inculpatei Bibos (Vovc) A. de învinuirea adusă în baza art. art. 361 alin. (1) Cod penal.

Potrivit prevederilor art. 435 alin. (1) pct. 1) Cod de procedură penală, instanța de recurs judecând recursul, este în drept de al respinge ca inadmisibil, cu menținerea hotărârii atacate, în cazul în care se constată că recursul nu a fost declarat cu respectarea condițiilor legale (este tardiv sau inadmisibil) ori nu este întemeiat legal (este nefondat). Recursul este nefondat în cazul când hotărârea atacată este legală, întemeiată și motivată.

Din conținutul recursului declarat de către procuror rezultă, că acesta își exprimă dezacordul cu concluziile instanței de apel, considerând corectă calificarea acțiunilor inculpatei conform prevederilor art. 361 alin. (1) Cod penal și nu conform art. 238 Cod penal.

Din materialele cauzei se reține, că Bibos (Vovc) A. de către organul de urmărire penală a fost învinuită și de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 361 alin. (1) Cod penal, *confeccionarea documentelor oficiale false, care acordă drepturi sau eliberează de obligații*, pentru faptul că a eliberat certificatele de salariu nr. 3 și 4 din 27.09.2012, necesare pentru perfectarea creditelor bancare pe numele Gulcinski O. și Gulcinski N., în care au fost introduse date false, ce nu corespund cu datele incluse în listele de plată a salariului.

Prima instanță a achitat-o pe Bibos (Vovc) A. de învinuirea în săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 361 alin. (1) Cod penal, pe motiv că fapta inculpatei nu întrunește elementele infracțiunii, soluție menținută de instanța de apel.

Astfel, instanța de recurs reține, că instanța de apel corect a menținut sentința atacată fără modificări în această parte, decizia instanței de apel cuprinzând motivele pe care se întemeiază soluția, precum că în acțiunile inculpatei lipsește latura obiectivă a infracțiunii prevăzute de art. 361 Cod penal, lipsind și obiectul acestei infracțiuni, iar argumentele pe care instanța de apel le-a expus în acest sens, în partea descriptivă a deciziei, echivalează cu o motivare conformă rigorilor și exigențelor din art. 6 CEDO.

Totodată în motivarea soluției, instanța de apel just a indicat că dacă persoana numai confeccionază și/sau deține documente oficiale false, după care le transmite unei alte persoane, pentru ca aceasta să prezinte respectivele falsuri către instituția financiară - în scopul obținerii unui credit, al majorării sumei acestuia sau al obținerii

unui credit în condiții avantajoase - prima dintre aceste persoane va fi considerată complice la infracțiunea prevăzută la art. 238 Cod penal și în astfel de cazuri, art. 361 Cod penal nu va putea fi reținut la calificare.

La fel, Colegiul penal lărgit atestă, că certificatele sus menționate au fost prezentate instituției financiare de către Gulcinschi N. cu scopul obținerii unui credit și faptul obținerii creditelor bancare, a fost confirmat în ședința de judecată de către martorii Gulcinschi N. și Gulcinschi O., cât și prin procesul-verbal de ridicare din 24.02.2014, din care rezultă că în cadrul efectuării acțiunii de urmărire penală, la administratorul filialei nr. 18 a SA „Banca de Finanțe și Comerț” au fost ridicate originalele certificatelor nr. 3 pe numele lui Gulcinschi O. din 27.09.2012 și nr. 4 pe numele lui Gulcinchi N. din 27.09.2012.

În acest sens, instanța de recurs menționează, că în decizia Colegiului penal al Curții Supreme de Justiție nr. 4-1ril-2/2014 din 20.03.2014 asupra recursului în interesul legii, cu privire la determinarea modului unitar de interpretare și aplicare a prevederilor art. 361 alin. (1) Cod penal, Plenul a considerat că certificatul (adeverința) de salarizare poate apărea ca obiect material al infracțiunii prevăzute de art. 361 Cod de procedură penală, în cazul în care este eliberat sau prezentat la o autoritate publică, și care acordă drepturi sau eliberează de obligații. În cazul când certificatul (adeverința) de salarizare fals este confecționat de o persoană, însă este prezentat la o instituție financiară pentru obținerea unui credit sau majorării sumei acestuia, sau obținerii unui credit în condiții avantajoase, de o altă persoană, acțiunile primei persoane urmează a fi calificate în baza art. 42 și 238 Cod penal, iar acțiunile celeilalte persoane în baza art. 238 Cod penal. În cazul înaintării certificatului (adeverința) de salarizare fals la o altă autoritate publică de stat, care generează anumite drepturi sau exclude anumite obligațiuni, urmează a califica acțiunile acestuia în baza art. 361 Cod penal.

Reieșind din cele expuse, instanța de recurs atestă că în cazul dat, certificatele de salarizare au fost prezentate la instituția financiară SA „Banca de Finanțe și Comerț”, care nu este o autoritate publică, astfel instanța de apel corect a reținut că fapta inculpatei nu întrunește elementele infracțiunii prevăzute de art. 361 alin. (1) Cod penal.

Din considerentele menționate, se impune soluția de respingere ca inadmisibil a recursului declarat de către procuror, pe capătul de achitare a lui Bibos (Vovc) A. de învinuirea în săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 361 alin. (1) Cod penal, cu menținerea hotărârii atacate în această parte.

8. În conformitate cu art. art. 434, 435 alin. (1) pct. 1), 2) lit. c) Cod de procedură penală, Colegiul penal lărgit,

#### DECIDE:

Se admite recursul ordinar declarat de către procurorul în Procuratura de Circumscripție Bălți, Lisnic Elena, se casează parțial decizia Colegiului penal al Curții de Apel Bălți din 15 februarie 2017 în partea achitării de săvârșirea infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, în cauza penală privind-o pe **Bibos**

**(Vovc) Aurelia XXXXXXXX** și se dispune rejudecarea cauzei în această parte de către aceeași instanță de apel, în alt complet de judecată.

În rest, recursul declarat se respinge ca inadmisibil cu menținerea celorlalte dispoziții ale hotărârii atacate.

Decizia nu se supune căilor de atac în partea rejudecării cauzei și este irevocabilă în partea respingerii recursului.

Decizia motivată pronunțată la data de 11 iulie 2017.

Președinte	Gordilă Nicolae
Judecător	Covalenco Elena
Judecător	Diaconu Iurie
Judecător	Catan Liliana
Judecător	Guzun Ion