Dosarul nr. 3-248/2025
2-25004588-12-3-15012025

H O T Ă R Â R E
În numele Legii

06 august 2025 mun. Chișinău
Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani)
În componența:
Președintele ședinței, judecător Cristina Panfil
Grefier Eugenia Dîrțu

examinând în ședință de judecată publică, cauza de contencios administrativ intentată la acțiunea depusă de Burdin Victor către Serviciul Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative individuale defavorabile.

c o n s t a t ă :

Argumentele participanților la proces:

La data de 15 ianuarie 2025, Burdin Victor s-a adresat cu acțiune în contencios administrativ (concretizată ulterior) către Serviciul Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative individuale defavorabile.

În motivarea cererii de chemare în judecată, în privința actului de control fiscal nr. 3-633770 din 19 septembrie 2024 a indicat că, la 19 septembrie 2024, de către Direcția Generală Control din cadrul Serviciului Fiscal de Stat a fost întocmit Actul de Control Fiscal nr. 3 - 633770. La capitolul III ”Concluzii și propuneri” al Actului, se menționează că Victor Burdin ar fi admis următoarele încălcări ale legislației fiscale: a) Eschivarea de la calcul și plata impozitului pe venit în sumă de 45499 lei în perioada fiscală A/2022; b) Nerespectarea modului de întocmire și prezentare a Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit (CET 18) pentru perioada fiscală A/2022, fapt ce a dus la generarea obligațiilor fiscale suplimentare la buget; c) Neachitarea în termenii prevăzuți de legislație a impozitului pe venit.

Notează că, în contradictoriu cu concluzia inspectorilor fiscali, expusă în Actul de Control Fiscal nr. 3 - 633770 din 19 septembrie 2024, Victor Burdin a formulat și depus dezacordul corespunzător către Serviciul Fiscal de Stat.

În privința deciziei nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024 a indicat că, după examinarea dezacordului formulat de către Victor Burdin, Serviciul Fiscal de Stat a adoptat la data de 24 octombrie 2024 Decizia 778/3306, prin care a dispus: a) a calcula și încasa la buget suma impozitului pe venitul persoanei fizice calculat în rezultatul controlului în sumă de 45 499 lei; b) a calcula la buget majorare de întârziere în sumă de 11614 lei; c) a aplica amenzi pentru încălcările legislației -36399 lei, - 200 lei.

În privința deciziei nr. 754/246 din 05 decembrie 2024 a indicat că, decizia 778/3306 din 24 octombrie 2024 a fost contestată de către reclamantul Victor Burdin, fiind solicitată anularea Deciziei, precum și a Actului de control fiscal nr. 3-633770 din 19 septembrie 2024.

Serviciul Fiscal de Stat a examinat contestația depusă de către Victor Burdin împotriva Deciziei 778/3306 și la data de 05 decembrie 2024, a adoptat Decizia nr. 754/246, prin care a menținut fără modificări Decizia 778/3306.

Face referire la prevederile art. art. 10 alin. (1), 11 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ.

Notează că, decizia SFS nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024 și decizia nr. 754/246 din 05 decembrie 2024 de soluționare a cererii prealabile sunt acte administrative individuale defavorabile în raport cu reclamantul Victor Burdin.

Victor Burdin nu este de acord nici cu unul dintre actele sus - menționate, întrucât acestea sunt ilegale, din următoarele motive.

Face referire la prevederile art. 21 alin. (1)-(2) din Codul administrativ.

Menționează că, la data de 09 decembrie 2021, Victor Burdin a cumpărat apartamentul *****, din blocul amplasat în strada ***** *****, *****.

Pentru cumpărarea apartamentului *****, din blocul amplasat în strada ***** *****, *****, Victor Burdin a contractat un credit imobiliar.

Pentru a garanta rambursarea creditului imobiliar, Victor Burdin a ipotecat 2 imobile: a) apartamentul *****, din blocul amplasat în strada ***** *****, *****; b) apartamentul nr. ***** din blocul amplasat în strada ***** *****, *****.

Pentru a putea rambursa mai rapid creditul imobiliar, Victor Burdin a hotărât să vândă apartamentul nr. ***** din blocul amplasat în strada ***** *****, *****.

Una dintre condițiile esențiale stabilite de cumpărătorul apartamentului nr. ***** din blocul amplasat în strada ***** *****, *****, era ca la data vânzării apartamentului, acesta să fie liber de vicii juridice și/sau fizice, inclusiv să fie radiat domiciliul tuturor persoanelor care îl aveau în acel apartament.

Astfel, pentru a putea vinde apartamentul nr. ***** din blocul amplasat în strada ***** *****, *****, la data de 23 februarie 2022 Victor Burdin a radiat domiciliul său din apartament și în aceiași zi a stabilit domiciliul în apartamentul *****, din blocul amplasat în strada ***** *****, *****. În cazul în care apartamentul nr. ***** din blocul amplasat în strada ***** *****, ***** nu era să fie ofertat pentru vânzare, Victor Burdin nu ar fi schimbat domiciliul în buletinul său de identitate, așa cum nu avea nici o necesitate pentru ca să o facă. În același timp, Victor Burdin a continuat să locuiască periodic în acest apartament, așa cum era în proces de transfer al lucrurilor personale către noul apartament.

La data de 11 martie 2022, Victor Burdin a înstrăinat apartamentul nr. ***** din strada ***** *****, *****, fără vicii juridice și/sau fizice, inclusiv fără ca vreo persoană să fie înregistrată cu domiciliul în acel apartament, contra unui preț în mărime de 1 014 220 (un milion paisprezece mii două sute douăzeci) lei.

Potrivit art. 40 alin. 6 Cod Fiscal: Creșterea sau pierderea de capital provenită din vînzare, schimb sau din altă forma de înstrăinare a locuinței de bază nu este recunoscută în scopuri fiscale.

Potrivit art. 5 pct. 46 Cod Fiscal: "Locuință de bază - locuință care întrunește cumulativ următoarele condiții: a) este proprietatea contribuabilului în decurs de cel puțin 3 ani; b) constituie domiciliul/reședința contribuabilului în decursul ultimilor 3 ani pînă la momentul înstrăinării".

Pentru aplicabilitatea dispozițiilor art. 5 pct. 46 Cod Fiscal, este necesar ca textul acestuia să fie interpretat astfel încât să producă efectele juridice avute în vedere de legiuitor. Efectul juridic prevăzut de legiuitor, este neimpozitarea creșterii de capital, urmare a vânzării locuinței de bază.

Susține că, corectitudinea poziției reclamantului este susținută chiar de legiuitor, care a constatat existența deficiențelor în aplicarea dispozițiilor art. 5 pct. 46 Cod Fiscal și a dispus modificarea acestora, astfel încât de la data de 01 ianuarie 2025, acestea au următorul conținut:

"constituie domiciliul/reședința contribuabilului în decursul ultimilor 3 ani pînă la momentul înstrăinării, inclusiv în cazul în care domiciliul/reședința a fost anulat/anulată cu cel mult 90 de zile înainte de data înstrăinării. În acest context, reamintește că Victor Burdin a contractat un credit ipotecar pentru a-și îmbunătăți condițiile de trai. Astfel, apartamentul nr. ***** din strada ***** *****, *****, era un apartament care avea doar 2 odăi, pe când familia Burdin, este compusă din 4 persoane, dintre care 2 maturi (soțul și soția) și 2 copii minori (o fată și un băiat). În asemenea circumstanțe, apartamentul ***** din strada ***** *****, ***** nu mai putea satisface necesitățile familiei Burdin. La rândul său, apartamentul 5 din strada ***** *****, este unul cu 4 odăi și satisface pe deplin necesitățile locative ale familiei Burdin. În cazul în care familia Burdin nu ar fi avut nevoie de îmbunătățirea condițiilor de trai, atunci nici apartamentul nr. ***** din strada ***** ***** nu era să fie vândut.

Un alt aspect important, asupra căruia atrage atenția, se referă la faptul că Victor Burdin a avut în proprietatea sa 2 locuințe, doar pe parcursul a 90 de zile, cuprinse între data de 09 decembrie 2021 - 11 martie 2022.

Victor Burdin a întrunit ambele condiții, pentru ca vânzarea apartamentului nr. ***** din strada ***** *****, ***** să nu genereze nici o obligație fiscală.

Astfel, Victor Burdin a fost proprietar al apartamentului nr. ***** din strada ***** *****, *****, în perioada 24 martie 2017-11 martie 2022, ceea ce reprezintă un termen mai mare de 3 ani pentru calitatea de proprietar.

De asemenea, în perioada 02 septembrie 2017 - 11 martie 2022 (conform buletinului de identitate, până la 23 februarie 2022), Victor Burdin a avut domiciliul în apartamentul nr. ***** din strada ***** *****, *****, ceea ce la fel reprezintă un termen mai mare de 3 ani de domiciliu.

Pentru a stabili întrunirea de către Victor Burdin a ambelor condiții, este important să se stabilească sensul noțiunii de ”domiciliu”.

Potrivit art. 38 alin. (1) Cod Civil: ”Domiciliul persoanei fizice este locul unde aceasta își are reședința obișnuită”.

Potrivit art. 38 alin. (2) Cod Civil: ”Reședința obișnuită demonstrează o legătură apropiată și stabilă a persoanei fizice cu locul vizat. La determinarea reședinței obișnuite se iau în considerare toate elementele de fapt relevante, în special durata și regularitatea prezenței persoanei în locul vizat, precum și condițiile și motivele acestei prezențe”.

Reieșind din textul art. 38 alin. (1), (2) Cod Civil domiciliul unei persoane reprezintă locul în care o persoana se află cel mai des, cu o anumită regularitate, ceea ce înseamnă că mențiunea privind domiciliul dintr-un act de identitate, poate să fie contrară stării de fapt, care arată un cu totul alt domiciliu. Astfel, deși la data de 23 februarie 2022, Victor BURDIN a modificat mențiunea din buletinul de identitate referitor la domiciliu, acesta a continuat să aibă domiciliul în apartamentul nr. ***** din strada ***** *****, *****, până la data înstrăinării acestuia.

Potrivit art. 39 alin. (1) Cod Civil: ”Pînă la proba contrară, domiciliul sau reședința temporară a persoanei fizice se prezumă că se află la locul menționat ca atare în buletinul de identitate sau, după caz, în alt act de identitate prevăzut de lege”.

În virtutea lipsei obligației de a achita impozit urmare a vânzării locuinței de bază, pe cale de consecință, Victor Burdin nu a avut nici obligația de a prezenta declarația pe venit.

Notează că, potrivit art. 233 alin. (1) Cod Fiscal (în redacția de la 07 ianuarie 2025): "Tragerea la răspundere pentru încălcare a legislației se face în temeiul legislației fiscale în vigoare în timpul și la locul săvîrșirii încălcării, cu excepția situațiilor cînd legea nouă prevede

sancțiuni mai blînde, cu condiția că încălcarea legislației, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condițiile legii, răspunderea penală".

Reieșind din Actul de Control Fiscal nr. 3 - 633770 din 19 septembrie 2024, Decizia nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024 și Decizia nr. 754/246 din 05 decembrie 2024, pârâtul susține că: a) Victor BURDIN, după vânzarea apartamentului ***** din strada ***** *****, Chișinău, nu ar fi avut dreptul să beneficieze de prevederile art. 40 al. 6 Cod Fiscal, potrivit cărora: "Creșterea sau pierderea de capital provenită din vînzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare a locuinței de bază nu este recunoscută în scopuri fiscale". Motivul invocat este potrivit opiniei pârâtului, pretinsa neîntrunire de către ap. *****, din strada ***** *****, Chișinău, a caracteristicilor necesare pentru a fi calificat drept locuință de bază, așa cum ultima expresie era definită de art. 5 pct. 46 Cod Fiscal: "Locuință de bază - locuință care întrunește cumulativ următoarele condiții: - este proprietatea contribuabilului în decurs de cel puțin 3 ani; - constituie domiciliul/reședința contribuabilului în decursul ultimilor 3 ani pînă la momentul înstrăinării".

Subliniază că, pornind de la faptul că în opinia pârâtului, Victor Burdin nu ar fi avut dreptul să beneficieze de prevederile art. 40 al. 6 Cod Fiscal, acesta din urmă ar fi fost obligat să prezinte pârâtului Declarație pe venit, în care să reflecte venitul obținut în urma vânzării apartamentului ***** din strada ***** *****, Chișinău. Neprezentarea declarației pe venit, atunci când o asemenea obligație există, constituie o încălcare fiscală, care se sancționează corespunzător.

În ipoteza în care s-ar admite că ap. ***** din strada ***** *****, Chișinău, într-adevăr nu s-ar fi încadrat în condițiile stipulate de art. 5 pct. 46 Cod Fiscal (în vigoare pe parcursul anului 2022), pentru a fi calificat drept locuință de bază, iar pe cale de consecință Victor Burdin nu ar fi putut beneficia de dispozițiile art. 40 al. 6 Cod Fiscal, instanța de judecată urmează să țină cont de prevederile art. 233 al. 1 Cod Fiscal, care consacră dreptul contribuabilului de a beneficia de prevederile legii noi în cazul în care aceasta este mai blândă.

În acest context, atrage atenția în privința faptului că începând cu data de 01 ianuarie 2025, legiuitorul a modificat dispozițiile art. 5 pct. 46 Cod Fiscal, acestea având în prezent următorul conținut: "Locuință de bază - locuință care întrunește cumulativ următoarele condiții: - este proprietatea contribuabilului în decurs de cel puțin 3 ani; - constituie domiciliul/reședința contribuabilului în decursul ultimilor 3 ani pînă la momentul înstrăinării, inclusiv în cazul în care domiciliul/reședința a fost anulat/anulată cu cel mult 90 de zile înainte de data înstrăinării".

La caz, reamintește că Victor Burdin a înstrăinat locuința de bază și anume apartamentul ***** din strada ***** *****, Chișinău la data de 11 martie 2022, iar viza de domiciliu, din buletinul său de identitate, a fost modificată la data de 23 februarie 2022. Per total, schimbarea vizei de domiciliu din buletinul de identitate a lui Victor Burdin, a avut loc cu 17 zile înainte de vânzarea locuinței de bază, ceea ce este un termen cu mult mai mic decât cele 90 de zile, oferite în prezent de legiuitor, pentru a face efective și lucrative dispozițiile art. 40 alin. (6) Cod Fiscal.

Prin urmare, grație noilor prevederi legale consfințite în art. 5 pct. 46 Cod Fiscal și ținând cont de dispozițiile art. 233 alin. (1) Cod Fiscal, Victor Burdin este în drept la ziua de azi să beneficieze de prevederile art. 40 al. 6 Cod Fiscal chiar și în ipoteza în care s-ar admite că la momentul înstrăinării apartamentului ***** din strada ***** *****, acesta din urmă nu ar fi întrunit condițiile pentru a fi calificat drept locuință de bază.

Pe cale de consecință, în sarcina lui Victor Burdin nu mai poate fi pusă neîndeplinirea obligației de a prezenta declarația pe venit, de a calcula și achita impozit rezultat din creșterea de capital și de a achita amenzile prevăzute în actele contestate.

Face referire la prevederile art. art. 206 alin. (1) lit. a), 209 alin. (1) lit. b) din Codul administrativ.

Prin urmare reclamantul Burdin Victor solicită anularea integrală a Actului de Control Fiscal nr. 3-633770 din 19 septembrie 2024, a Deciziei nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024 și a Deciziei nr. 754/246 din 05 decembrie 2024 de soluționare a cererii prealabile și rambursarea în beneficiul lui Victor Burdin a sumei de 45499 lei, achitată de acesta cu titlu de impozit pe venit.

La data de 12 martie 2025, din partea autorității publice pârâte Serviciul Fiscal de Stat a parvenit referința pe marginea cererii de chemare în judecată prin care solicită respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată. (f.d.54-55)

În motivarea poziției sale din referință a indicat că, conform prevederilor art. 132 din Codul fiscal, sarcina de bază a Serviciului Fiscal de Stat constă în asigurarea administrării fiscale, prin crearea de condiții contribuabililor pentru conformare la respectarea legislației, aplicarea uniformă a politicii și reglementărilor în domeniul fiscal.

Notează că, art. 132^4 și 133 din Codul fiscal reglementează expres funcțiile de bază și atribuțiile Serviciului Fiscal de Stat, printre care se includ și efectuarea controlului fiscal, examinarea cazurilor de încălcare fiscală, aplicarea sancțiunilor fiscale și emiterea actelor administrative în scopul aplicării Codului fiscal.

Contextual, conform prevederilor art. 214 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale, fiind exercitat de Serviciul Fiscal de Stat și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului și/sau la oficiul acestora.

Astfel, în temeiul Deciziei nr. DICF-167258/04 din 04.09.2024, a fost dispusă efectuarea controlului fiscal prin metoda verificării tematice, la capitolul impozitul pe venit al persoanei fizice, în temeiul planului de control lunar conform riscurilor pentru perioada fiscală A/2022, la cet. Burdin Victor.

Rezultatele controlului fiscal efectuat au fost reflectate în actul de control nr. 3-633770, prelungit pe blanchetele nr. 3-633771 și nr. 1-922132 din 19.09.2024, pe marginea căruia cet. Burdin Victor a depus dezacord la data de 03.10.2024.

Urmare a examinării actului de control menționat și a dezacordului depus pe marginea acestuia, a fost emisă Decizia nr. 778/3306 din 24.10.2024 asupra cazului de încălcare a legislației.

Potrivit acesteia, contribuabilul i-a fost stabilit spre plată impozitul pe venit în sumă de 45 499 lei, majorarea de întârziere în sumă de 11 614 lei, precum și i-a fost aplicată amendă în sumă de 36 599 lei, iar argumentele expuse în dezacord nu au putut fi luate în considerare în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (9) din Codul fiscal, din motiv că acestea nu generează modificarea obligațiilor fiscale aferente încălcărilor constatate în actul de control și sunt lipsite de confirmările corespunzătoare.

Nefiind de acord cu rezultatele controlului efectuat, contribuabilul a depus la data de 21.11.2024 contestație împotriva Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. 778/3306 din 24.10.2024, prin care a solicitat anularea acesteia.

Menționează că, potrivit rezultatelor controlului fiscal efectuat s-a stabilit că, contribuabilul a înregistrat venit impozabil nedeclarat pentru perioada fiscală A/2022 în sumă de 548 260 lei, obținut sub formă de salariu și determinarea creșterii de capital, iar suma nedeclarată și neachitată a impozitului pe venit pentru aceeași perioadă, constituie suma de 45 499 lei.

Astfel, s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c), lit. d) și lit. e), art. 83 alin. (2) și alin. (4), art. 87 alin. (1), art. 187 din Codul fiscal, prin nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2022 și eschivarea de la calculul și de la plata impozitului pe venit în sumă de 45 499 lei, iar conform Deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. 778/3306 din 24.10.2024 s-a calculat spre plată la buget impozit pe venit în sumă de 45 499 lei, majorarea de întârziere în sumă de 11 614 lei și amenda în sumă de 36 599 lei.

Referitor la alegațiile reclamantului, comunică că, în conformitate cu prevederile art. 8 alin. (2) lit. d) și lit. e) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat: să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii, să achite la buget, la timp și integral, ținând cont de prevederile art. 7 alin. (5), sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurând exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Consecvent, art. 83 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, stipulează că, sunt obligați să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit, persoanele fizice rezidente (cetățenii Republicii Moldova, cetățenii străini, apatrizii, inclusiv membrii societăților și acționarii fondurilor de investiții), care au obligații privind achitarea impozitului, iar potrivit alin. (4), declarația cu privire la impozitul pe venit se completează în modul și forma stabilite de Ministerul Finanțelor. Cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (5)-(10), declarația cu privire la impozitul pe venit se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai târziu de data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune - în cazul persoanelor fizice (cetățeni ai Republicii Moldova, cetățeni străini și apatrizi, inclusiv membri ai societăților și acționari ai fondurilor de investiții).

În același context, potrivit art. 87 alin. (1) din Codul fiscal, contribuabilul care, conform art. 83, este obligat să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit (fără cererea suplimentară din partea Serviciului Fiscal de Stat) achită impozitul pe venit nu mai târziu de termenul stabilit pentru prezentarea declarației (fără a ține cont de prelungirea termenului).

Totodată, în conformitate cu art. 18 lit. e) din Codul fiscal, creșterea de capital definită la art. 40 alin. (7), reprezintă sursa de venit impozabilă, iar conform prevederilor art. 40 alin. (7) din Codul fiscal, suma creșterii de capital în perioada fiscală este egală cu 50% din suma excedentară a creșterii de capital recunoscute peste nivelul oricăror pierderi de capital suportate pe parcursul perioadei fiscale.

Raportând la cele menționate supra, în cadrul controlului efectuat a stabilit că cet. Victor Burdin a obținut în perioada fiscală A/2022 venit în sumă de 159 414 lei sub formă de salariu și în sumă de 1 014 220 lei din înstrăinarea bunului imobil amplasat în mun. Chișinău, str. *****, nr. *****, ap. ***** (în temeiul contractului de vânzare-cumpărare nr. 1-216 din 11.03.2022).

Potrivit datelor controlului, suma totală a venitului impozabil determinat constituie 548 260 lei (159 414 lei + 388 846 lei), dintre care venitul obținut de la înstrăinarea bunului imobil în mărime de 1 014 220 lei a fost ajustat cu 236 528 lei (baza valorică ajustată stabilită conform contractului de vânzare-cumpărare nr. 801 din 24.03.2017). Astfel, creșterea de capital constituie suma de 777 692 lei (1 014 220 lei - 236 528 lei), iar suma venitului impozabil aferent creșterii de capital constituie suma de 388 846 lei (777 692*50%).

Prin urmare, suma impozitului pe venit calculat pentru perioada fiscală A/2022, conform cotelor stabilite la art. 15 lit. a) din Codul fiscal, constituie 45 499 lei.

Totodată, urmare a nedeclarării și neachitării impozitului pe venit de către contribuabil pentru perioada fiscală A/2022, prin Decizia nr.778/3306 din 24.10.2024 au fost calculate spre

plată majorare de întârziere în sumă de 11 614 lei, precum și a fost aplicată amendă în sumă de 36 599 lei.

Referitor la pretenția reclamantului potrivit căreia la determinarea sumei impozabile din venitul obținut în urma înstrăinării bunului imobil, nu s-a luat în considerare faptul că acesta i-a servit contribuabilului ca locuință de bază, subliniază că în conformitate cu prevederile art. 40 alin. (6) din Codul fiscal, creșterea sau pierderea de capital provenită din vânzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare a locuinței de bază nu este recunoscută în scopuri fiscale, iar art. 5 pct. 46) din Codul fiscal definește noțiunea de locuință de bază a contribuabilului, drept locuință care întrunește cumulativ următoarele condiții: este proprietatea contribuabilului în decurs de cel puțin 3 ani și constituie domiciliul/reședința contribuabilului în decursul ultimilor 3 ani până la momentul înstrăinării.

Totodată, în corespundere cu prevederile pct. 2 din Regulamentul privind eliberarea actelor de identitate și evidența locuitorilor Republicii Moldova, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 125/2013 (în continuare - Regulament), act de identitate este documentul oficial, eliberat de autoritatea competentă care atestă identitatea, statutul juridic și, după caz, domiciliul sau reședința temporară a titularului, iar pct. 92 din Regulament prevede faptul că, persoanele nu pot avea concomitent decât un singur domiciliu și/sau o singură reședință temporară. în cazul în care aceștia dețin mai multe locuințe, își pot stabili domiciliul sau reședința în oricare din acestea.

Menționează că, în conformitate cu prevederile pct. 93 din Regulament, autoritățile competente pentru înregistrare la domiciliu sau la reședința temporară și radiere din evidență sunt subdiviziunile Agenției Servicii Publice. Iar, în corespundere cu pct. 96, înregistrarea la domiciliu sau la reședință, radierea din evidență, se efectuează prin introducerea datelor în Registrul de stat al populației sau în fișierul manual și, după caz, prin aplicarea mențiunilor privind domiciliul/reședința temporară sau radierea din evidență în locul rezervat din fișa de însoțire la buletinele de identitate de generația I sau la permisul de ședere permanentă de generația I, din buletinul de identitate provizoriu, din actul de identitate provizoriu.

Potrivit pct. 97 din Regulament, se consideră valabilă ultima informație privind înregistrarea la domiciliu și/sau reședința temporară, indicată în actele de identitate specificate la punctul 96 și actualizat în Registrul de stat al populației. în cazul în care datele din actele de identitate privind înregistrarea la domiciliu sau la reședința temporară nu corespund celor incluse în Registrul de stat al populației, se consideră autentice cele din Registrul de stat al populației, iar pct. 98 prevede că, dovada înregistrării la domiciliu și/sau reședință se face prin actele de identitate specificate la pct. 96 din Regulament cu înscrierea sau, după caz mențiunea respectivă și informația din Registrul de stat al populației.

La caz, conform datelor din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat, contractului de vânzare-cumpărare și buletinului de identitate a cet. Victor Burdin, domiciliul la momentul înstrăinării a fost înregistrat la adresa mun. Chișinău, str. *****, nr. *****, ap. 5, fapt care atestă asupra lipsei întrunirii de către contribuabil a condițiilor legale statuate la art. 5 pct. 46) din Codul fiscal.

De asemenea, potrivit art. 2***** alin. (3) din Codul fiscal, obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă, iar contribuabilul nu a prezentat argumente întemeiate care pot servi drept temei pentru anularea deciziei contestate.

Complementar, contrar argumentelor reclamantului, menționează faptul că actul de control nr. 3-633770, prelungit pe blanchetele nr. 3-633771 și nr. 1-922132 din 19.09.2024 nu constituie

act administrativ individual în sensul Codului administrativ, ci este o operațiune administrativă conform art. 15 din Codul administrativ, anularea căruia este inadmisibilă.

În același context, subliniază că Decizia nr. 754/246 din 05.12.2024 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 778/3306 din 24.10.2024 asupra cazului de încălcare a legislației, la fel nu reprezintă un act administrativ individual, nu lezează nici un drept al reclamantului în sensul legislației administrative, sau o libertate recunoscută de lege, aceasta fiind rezultatul reexaminării acțiunilor funcționarilor fiscali și reprezintă de fapt, finalitatea procedurii de soluționare prealabilă a pricinii pe cale extrajudiciară, prevăzută de lege pentru categoria respectivă de pricini. Or, conform art. 162 din Codul administrativ, procedura prealabilă urmărește scopul de a verifica legalitatea actelor administrative individuale.

Reieșind din situațiile de fapt și de drept expuse mai sus, conchide că alegațiile reclamantului sunt nefondate, or, Serviciul Fiscal de Stat a respectat legislația fiscală, cu trimiterea la prevederile legale de rigoare chiar în conținutul actului administrativ contestat.

Prin urmare, autoritatea publică pârâtă, Serviciul Fiscal de Stat a solicitat respingerea ca fiind neîntemeiată a cererii de chemare în judecată depusă de către Burdin Victor privind anularea actului de control nr. 3-633770, prelungit pe blanchetele nr. 3-633771 și nr. 1-922132 din 19.09.2024, a Deciziei nr. 778/3306 din 24.10.2024 asupra cazului de încălcare a legislației și a Deciziei nr. 754/246 din 05.12.2024 pe marginea contestației.

În ședința de judecată:

În ședința de judecată reclamantul Burdin Victor a susținut acțiunea depusă și a solicitat admiterea acesteia.

În ședința de judecată reprezentantul autorității publice pârâte Serviciul Fiscal de Stat, Miron Vadim, a solicitat respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

Aprecierea instanței de judecată:

Examinând acțiunea reclamantului Burdin Victor, audiind explicațiile participanților la proces, studiind argumentele pârâtului, probele administrate în ansamblul şi interconexiunea lor, normele legii aplicabile, instanța de judecată constată că acțiunea este admisibilă şi pasibilă de a fi admisă, din următoarele considerente.

Conform prevederilor art. 189 alin. (1) şi (2) din Codul administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorităţi publice poate înainta o acţiune în contencios administrativ. O acţiune în contencios administrativ poate fi înaintată şi atunci când autoritatea publică nu a soluţionat în termen legal o cerere.

Conform art. 2 alin. (1) din Codul administrativ, prevederile prezentului cod determină statutul juridic al participanţilor la raporturile administrative, atribuţiile autorităţilor publice administrative şi ale instanţelor de judecată competente pentru examinarea litigiilor de contencios administrativ, drepturile şi obligaţiile participanţilor în procedura administrativă şi cea de contencios administrativ.

Conform art. 3 din Codul administrativ, legislaţia administrativă are drept scop reglementarea procedurii de înfăptuire a activităţii administrative şi a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor şi a libertăţilor prevăzute de lege ale persoanelor fizice şi juridice, ţinându-se cont de interesul public şi de regulile statului de drept.

Conform art. 18 din Codul administrativ, interesul public vizează ordinea de drept, democraţia, garantarea drepturilor şi a libertăţilor persoanelor, precum şi obligaţiile acestora, satisfacerea necesităţilor sociale, realizarea competenţelor autorităţilor publice, funcţionarea lor legală şi în bune condiţii.

Conform art. 22 alin. (1) din Codul administrativ, autorităţile publice şi instanţele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul şi volumul cercetărilor şi nu sunt legate nici de expunerile participanţilor, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Conform art. 93 alin. (1) din Codul administrativ, fiecare participant probează faptele pe care îşi întemeiază pretenţia.

Referitor la admisibilitatea acțiunii.

În sensul art.20 și art.189 alin. (1) din Codul administrativ, orice persoană poate înainta o acțiune în contencios administrativ, dacă revendică încălcarea prin activitatea administrativă a unei autorități publice a unui drept legitim sau a unei libertăți stabilită prin lege. Cu privire la acțiunea în contencios administrativ decid instanţele de judecată competente pentru examinarea procedurii de contencios administrativ, conform Codului administrativ.

Conform art. 5 din Codul administrativ, activitatea administrativă reprezintă totalitatea actelor administrative individuale și normative, a contractelor administrative, a actelor reale, precum și a operațiunilor administrative realizate de autoritățile publice în regim de putere publică, prin care se organizează aplicarea legii și se aplică nemijlocit legea.

Potrivit art.10 alin. (1) din Codul administrativ, actul administrativ individual este orice dispoziție, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin naşterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public.

Articolul 11 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ prevede că, actul administrativ individual defavorabil este actul care impune destinatarilor lor obligaţii, sancțiuni, sarcini sau afectează drepturile/interesele legitime ale persoanelor ori care resping, în tot sau în parte, acordarea avantajului solicitat.

Prin urmare, decizia nr. 778/3306 din 24.10.2024 asupra cazului de încălcare a legislației și decizia nr. 754/246 din 05.12.2024 emise de Serviciul Fiscal de Stat – sunt acte administrative individuale defavorabile emise în privința reclamantului Burdin Victor.

Instanța de judecată reține că, admisibilitatea acțiunii în contencios administrativ este condiționată inter alia de revendicarea de către reclamant a încălcării unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice.

Conform art. 17 din Codul administrativ, prevede că, drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.

Conform art. 39 din Codul administrativ, controlul judecătoresc al activității administrative este garantat şi nu poate fi îngrădit. Orice persoană care revendică un drept vătămat de către o autoritate publică în sensul art. 17 sau prin nesoluţionarea în termenul legal a unei cereri se poate adresa instanței de judecată competente.

Instanța menționează că la art. 17 se dă noțiunea dreptului vătămat, în sens material, iar noțiunea ”revendică încălcarea” din dispozițiile normelor art. 189 și art. 207 alin. (1) lit. e) Cod administrativ, relevă un aspect procesual și se referă la dreptul reclamantului de a înainta acțiunea în contencios administrativ.

Reclamantul are dreptul la înaintarea acțiunii în contencios administrativ ori de câte ori se deduce la o examinare în prima facie - circumstanțele din cererea sa, acte, dosar administrativ etc. – probabilitatea (posibilitatea) lezării unui drept al său prin actul administrativ individual contestat.

Probabilitatea că dreptul subiectiv ar putea fi vătămat este prezumată de fiecare dată când o persoană este destinatar (art. 11 alin. (2) enunțul 1) al actului administrativ individual defavorabil sau este terț.

Reclamantul Burdin Victor este destinatarul actelor administrative individuale contestate.

Noțiunea „revendică încălcarea” nu echivalează cu noțiunea „vătămarea dreptului”.

”Revendicarea încălcării” justifică dreptul reclamantului în sens procesual de a înainta acțiunea în contencios administrativ, iar „vătămarea dreptului” se dovedește prin probațiune, fiind o problemă de fond.

Astfel, constatarea vătămării dreptului de fiecare dată trebuie să fie un element de fond, altfel, acțiunea trebuie examinată în fond de către instanța competentă pentru a nu îngrădi accesul la justiție (art. 6 CEDO, 20 Constituția RM, art. 39 CA).

În conformitate cu art. 191 alin. (1) din Codul administrativ, cu excepţia cazurilor prevăzute la alin. (2) şi (3), judecătoriile soluţionează în fond toate acţiunile în contencios administrativ.

În temeiul art. 191 alin.(1) din Codul administrativ, controlul de legalitate a actelor Serviciului Fiscal de Stat este de competența Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, or aceste acte nu se regăsesc în excepțiile de la alin.(2) și (3) a art. 191 din Codul administrativ.

Astfel, acțiunea în contencios administrativ este înaintată de reclamant cu respectarea competenței jurisdicționale și teritoriale.

Acțiunea înaintată de către reclamant reprezintă o acțiune în contestare, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. a) din Codul administrativ. Or, obiectului acțiunii în contestare constă în anularea în tot sau în parte a unui act administrativ individual.

În sensul enunțat, art. 209 alin. (1) din Codul administrativ prevede că, acțiunea în contestare și acțiunea în obligare se înaintează în decurs de 30 de zile, dacă legea nu prevede altfel. Acest termen începe să curgă de la: a) data comunicării sau notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de prezentul cod pentru soluționarea acesteia; b) data comunicării sau notificării actului administrativ individual, dacă legea nu prevede procedura prealabilă. Prevederile art.165 alin. (1) referitoare la nesoluționarea în termen se aplică corespunzător.

Urmează a fi reținut că, actul Serviciului Fiscal de Stat nr. 3-633770, prelungit pe blanchetele nr. 3-633771 și nr. 1-922132 din 19.09.2024 a fost adusă la cunoștința reclamantului la data de 20 septembrie 2024, iar la data de 03 octombrie 2024, reclamantul a depus dezacordul la actul de control nr. 5-633770 din 19 septembrie 2024. (f.d. administrativ 11-14,30-31)

La data de 24 octombrie 2024, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 778/3306, care a fost adusă la cunoștința reclamantului la data de 25 octombrie 2024. (f.d. administrativ 33-34)

La data 21 noiembrie 2024, a fost înregistrată contestația formulată de reclamantul Burdin Victor împotriva deciziei nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024 (f.d. administrativ 36-37), care a fost respinsă prin decizia nr. 754/246 din 05 decembrie 2024, comunicată reclamantului la 17 decembrie 2024. (f.d. administrativ 40-43)

Astfel, acțiunea în contencios administrativ privind anularea actului administrativ individual a fost depusă la data 15 ianuarie 2025, fapt care denotă respectarea termenului de înaintare a acțiunii de către reclamantul Burdin Victor.

Instanța de judecată ajunge la concluzia că, acțiunea în contencios administrativ înaintată de Burdin Victor către Serviciul Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative

individuale defavorabile, întrunește condițiile pentru admisibilitate a unei acțiuni în contenciosul administrativ și respectiv, este pasibilă de examinare în fond.

Referitor la temeinicia acțiunii.

În speță, din materialele dosarului administrativ instanţa de judecată reține că, la data de 24 martie 2017, a fost semnat contractul de vânzare-cumpărare din care rezultă că Burdin Victor a cumpărat apartamentul nr. ***** situat pe adresa mun. Chișinău, str. ***** ***** contra sumei de 236 528 lei. (f.d. administrativ 4-5)

La data de 11 martie 2025, a fost semnat contractul de vânzare-cumpărare din care rezultă că Burdin Victor a vândut apartamentul nr. ***** situat pe adresa mun. Chișinău, str. ***** ***** contra sumei de 1014220 lei. (f.d. administrativ 8-10)

La 19 septembrie 2024, Serviciului Fiscal de Stat a emis actul de control fiscal nr. 3-633770, prelungit pe blanchetele nr. 3-633771 și nr. 1-922132 prin care s-a constatat eschivarea de la calcul și plata impozitului pe venit în sumă de 45499 lei în perioada fiscală A/2022. (f.d. administrativ 11-14)

La data 03 octombrie 2024, reclamantul a depus dezacordul la actul de control nr. 5-633770 din 19 septembrie 2024. (f.d. administrativ 30-31)

La data de 24 octombrie 2024, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 778/3306, prin care s-a decis: *”I. A calcula și încasa la buget suma impozitului pe venitul persoanei fizice calculat în rezultatul controlului: - 45499 lei, impozitul pe venit diminuat pentru perioada fiscală A/2022, ce urmează a fi transferat conform codului IBAN: MD20TRGAAA11112101000000;*

II. A încasa la buget majorare de întârziere (penalitate), calculată în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) și (3) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit în suma de 11614 lei (vezi anexa la prezenta Decizie), ce urmează a fi transferată conform codului IBAN: MD20TRG AAA11112101000000.

III. A aplica amenzi pentru încălcările legislației, care urmează a fi transferate Ia codul IBAN MD38TRGAAA14332101000000, prestator beneficiar: Ministerul Finanțelor-Trezoreria de Stat, cod fiscal 1006601000037: - 36399 lei (45499 lei x 80 %), amenda în mărime de la 80% la 100% pentru eschivarea de la calcul și plata impozitului pe venit, conform prevederilor art.261 alin.(5) din Codul fiscal, - 200 lei (1 caz x 200 lei), amenda de la 200 la 400 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală, dar nu mai mult de 2000 de lei pentru toate dările de seamă fiscale, pentru nerespectarea modului de completare și de prezentare a Declarației persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală A/2022 (CETI 8), conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal.” (f.d. administrativ 33-34)

La data 21 noiembrie 2024, a fost înregistrată contestația formulată de reclamantul Burdin Victor împotriva deciziei nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024. (f.d. administrativ 36-37)

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/246 din 05 decembrie 2024, s-a respins contestația depusă și menținută decizia nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024. (f.d. administrativ 42-43)

Prin urmare, la data de 15 ianuarie 2025, Burdin Victor s-a adresat cu acțiune în contencios administrativ (concretizată ulterior) către Serviciul Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative individuale defavorabile. (f.d.5-8, 21-24)

Conform art. 219 din Codul administrativ, instanţa de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți. Instanța de judecată nu are dreptul să depășească limitele pretențiilor din acțiune, însă, totodată, nu este legată de textul cererilor formulate de participanții la proces.

Conform prevederilor art. 132 din Codul fiscal, sarcina de bază a Serviciului Fiscal de Stat constă în asigurarea administrării fiscale, prin crearea de condiţii contribuabililor pentru conformare la respectarea legislaţiei, aplicarea uniformă a politicii şi reglementărilor în domeniul fiscal.

Articolele 132^4 și 133 din Codul fiscal reglementează expres funcțiile de bază și atribuțiile Serviciului Fiscal de Stat, printre care se includ și efectuarea controlului fiscal, examinarea cazurilor de încălcare fiscală, aplicarea sancțiunilor fiscale și emiterea actelor administrative în scopul aplicării Codului fiscal.

Conform prevederilor art. 214 alin. (1) și (2) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în cîteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora.

Potrivit art. 8 alin.(2) lit. c), lit. d) și lit. e) din Codul fiscal, contribuabilul este obligat: c) să ţină contabilitatea conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte Serviciului Fiscal de Stat şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale și informațiile prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul echipamentelor de casă şi de control, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea echipamentelor de casă şi de control; d) să prezinte informaţii veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum şi despre alte obiecte ale impunerii; e) să achite la buget, la timp şi integral, ţinînd cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor şi taxelor, asigurînd exactitatea şi veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate.

Potrivit art. 83 alin.(2) lit. a) și alin.(4) lit. b) din Codul fiscal, sînt obligaţi să prezinte declaraţia cu privire la impozitul pe venit: a) persoanele fizice (cetăţenii Republicii Moldova, cetăţenii străini, apatrizii, inclusiv membrii societăţilor şi acţionarii fondurilor de investiţii) care au obligaţii privind achitarea impozitului. Declaraţia cu privire la impozitul pe venit se completează în modul şi forma stabilite de Ministerul Finanţelor. Cu excepţia cazurilor prevăzute la alin.(5)–(10), declaraţia cu privire la impozitul pe venit se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai tîrziu de: b) data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal de gestiune – în cazul persoanelor fizice (cetăţeni ai Republicii Moldova, cetăţeni străini şi apatrizi, inclusiv membri ai societăţilor şi acţionari ai fondurilor de investiţii).

Potrivit art.87 alin.(1) din Codul fiscal, contribuabilul care, conform art.83, este obligat să prezinte declaraţia cu privire la impozitul pe venit (fără cererea suplimentară din partea Serviciului Fiscal de Stat) achită impozitul pe venit nu mai tîrziu de termenul stabilit pentru prezentarea declaraţiei (fără a ţine cont de prelungirea termenului).

Potrivit art.187 alin.(7) din Codul fiscal, instrucţiunile privind modul de întocmire şi de prezentare a dărilor de seamă fiscale, inclusiv a celor unificate, se emit de Serviciul Fiscal de Stat dacă legislaţia fiscală nu prevede altfel.

Potrivit art. 214 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislaţia fiscală într-o anumită perioadă sau în cîteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat şi/sau de un alt organ cu atribuţii de administrare fiscală, în limitele competenţei acestora, la faţa locului şi/sau la oficiul acestora. Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode şi operaţiuni de

organizare şi desfăşurare a controlului, precum şi de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la faţa locului şi/sau la oficiul organului, prevăzut la alin.(2), poate fi organizat şi efectuat prin următoarele metode şi operaţiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parţială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele şi operaţiunile concrete utilizate la organizarea şi exercitarea controlului fiscal sînt determinate, în baza prezentului cod, în instrucţiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

În corespundere cu prevederile art. 189 alin.(1) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat calculează impozitele şi taxele contribuabililor în urma controalelor fiscale, dacă au fost stabilite cazuri de nerespectare a legislaţiei fiscale, precum şi în alte cazuri prevăzute de legislaţia fiscală.

Iar alin.(3) prevede că, acțiunile prevăzute la alin.(1) pot fi aplicate persoanelor fizice cetăţeni ai Republicii Moldova care nu desfăşoară activitate de întreprinzător în cadrul utilizării metodelor indirecte de estimare în conformitate cu prevederile cap.11^1 din prezentul titlu.

În conformitate cu prevederile art.226^6 alin.(1)-(3) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să utilizeze următoarele metode indirecte de estimare a venitului impozabil: a) metoda cheltuielilor; b) metoda fluxului de mijloace băneşti; c) metoda proprietăţii; d) alte metode utilizate în practica internaţională. Selectarea metodelor indirecte de estimare a venitului impozabil se face în funcţie de situaţia constatată, de sursele de informaţii şi de înscrisurile identificate şi/sau documentele obţinute. Utilizarea metodelor indirecte se efectuează individual sau combinat, în funcţie de complexitatea, dificultăţile, sursele de informaţii şi de perioada verificată.

În conformitate cu prevederile art. 267 alin. (3) din Codul fiscal, obligația de a dovedi incorectitudinea deciziei emise de Serviciul Fiscal de Stat se atribuie persoanei care contestă.

Potrivit art. 40 alin. (1), (6), (7) Cod fiscal, mărimea creşterii sau pierderii de capital provenite din vînzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare a activelor de capital este egală cu diferenţa dintre suma încasată (venitul obţinut) şi baza valorică a acestor active. Creşterea sau pierderea de capital provenită din vînzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare a locuinţei de bază nu este recunoscută în scopuri fiscale. Suma creşterii de capital în perioada fiscală este egală cu 50% din suma excedentară a creşterii de capital recunoscute peste nivelul oricăror pierderi de capital suportate pe parcursul perioadei fiscale.

Conform art. 5 pct. 46) din Codul fiscal, Locuinţă de bază – locuinţă care întruneşte cumulativ următoarele condiţii: a) este proprietatea contribuabilului în decurs de cel puţin 3 ani; b) constituie domiciliul/reşedinţa contribuabilului în decursul ultimilor 3 ani pînă la momentul înstrăinării.

Potrivit art. 18 lit. e) din Codul fiscal, în venitul brut se includ: e) creşterea de capital definită la art.40 alin.(7).

Conform art. 42 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, bază valorică a activelor de capital se confirmă documentar conform modului stabilit de Ministerul Finanţelor şi constituie: a) valoarea activelor de capital procurate.

Potrivit art. 38 alin. (1) Cod civil, domiciliul persoanei fizice este locul unde aceasta își are reședința obișnuită. Se consideră că persoana își păstrează domiciliul atît timp cît nu și-a stabilit un altul.

Conform art. 39 alin. (1) Cod civil, pînă la proba contrară, domiciliul sau reședința temporară a persoanei fizice se prezumă că se află la locul menționat ca atare în buletinul de identitate sau, după caz, în alt act de identitate prevăzut de lege.

Totodată, urmează a fi reținut faptul că potrivit art. 5 pct. 46) din Codul fiscal (în redacția din 01.01.2025), Locuinţă de bază – locuinţă care întruneşte cumulativ următoarele condiţii: a) este proprietatea contribuabilului în decurs de cel puţin 3 ani; b) constituie domiciliul/reşedinţa contribuabilului în decursul ultimilor 3 ani pînă la momentul înstrăinării, inclusiv în cazul în care domiciliul/reședința a fost anulat/anulată cu cel mult 90 de zile înainte de data înstrăinării.

Conform art. 233 alin. (1) din Codul fiscal, tragerea la răspundere pentru încălcare a legislației se face în temeiul legislaţiei fiscale în vigoare în timpul şi la locul săvîrşirii încălcării, *cu excepţia situaţiilor cînd legea nouă prevede sancţiuni mai blînde*, cu condiţia că încălcarea legislației, prin caracterul ei, nu atrage după sine, în condiţiile legii, răspunderea penală.

Reieșind din ansamblul probelor administrate și din normele legale incidente, instanța constată că elementul central al litigiului îl constituie determinarea caracterului de „locuință de bază" al apartamentului înstrăinat de reclamant în perioada fiscală A/2022 și, implicit, aplicabilitatea scutirii prevăzute de art. 40 alin. (6) din Codul fiscal.

În această privință, instanța reține că sunt întrunite cumulativ condițiile prevăzute de art. 5 pct. 46 din Codul fiscal. Astfel, apartamentul a constituit proprietatea reclamantului pe o durată mai mare de trei ani, iar situația de fapt demonstrează că acesta a reprezentat locuința efectivă și reședința obișnuită a reclamantului și a familiei sale până la momentul înstrăinării. Simpla modificare a mențiunii din actul de identitate cu 17 zile înainte de vânzare, determinată exclusiv de necesitatea tehnică de radiere a domiciliului pentru realizarea tranzacției, nu poate prevala asupra realității faptice a reședinței obișnuite și nu echivalează cu pierderea caracterului de domiciliu în sensul dreptului civil.

Instanța subliniază că noțiunea de „domiciliu" utilizată de Codul fiscal nu poate fi interpretată izolat, exclusiv prin prisma evidenței administrative a populației, ci trebuie corelată cu definiția oferită de art. 38 din Codul civil, potrivit căreia domiciliul este locul unde persoana își are reședința obișnuită. În speță, nu s-a administrat nicio probă care să demonstreze că reclamantul și-ar fi schimbat în mod real reședința obișnuită înainte de înstrăinarea imobilului, iar autoritatea fiscală nu a examinat situația de fapt sub acest aspect, limitându-se la o apreciere exclusiv formală a mențiunii din buletinul de identitate.

Mai mult, instanța constată că intervenția legiuitorului prin modificarea art. 5 pct. 46 din Codul fiscal, începând cu 01 ianuarie 2025, prin includerea expresă a situației în care domiciliul este anulat cu cel mult 90 de zile înainte de înstrăinare, are valoare interpretativă și confirmă voința legiuitorului de a exclude interpretările excesiv formaliste care lipsesc contribuabilul de scutirea fiscală destinată protecției locuinței de bază. Or, în temeiul art. 233 alin. (1) din Codul fiscal, contribuabilul beneficiază de aplicarea legii mai favorabile în materia sancțiunilor și obligațiilor fiscale accesorii, ceea ce consolidează concluzia neîntemeierii impunerii contestate.

În aceste condiții, instanța reține că reclamantul nu avea obligația declarării creșterii de capital și nici obligația achitării impozitului pe venit aferent, iar stabilirea suplimentară a impozitului, a penalităților și a amenzilor prin actele administrative contestate a fost realizată cu aplicarea eronată a normelor materiale fiscale și cu ignorarea situației reale de fapt.

Totodată, referitor la necesitatea încasării impozitului pe venit pentru obținerea venitului sub formă de salariu în sumă de 159414 lei, instanța de judecată reține că, din actul de control fiscal rezultă că potrivit Sistemului Informațional Automatizat al SFS s-a constatat că impozitul pe venit a fost reținut. (f.d.10-12)

Prin urmare, instanța constată că actele administrative contestate au fost emise cu aplicarea eronată a normelor materiale fiscale, fără o apreciere completă și obiectivă a situației de fapt și cu încălcarea principiului proporționalității și al securității raporturilor juridice.

Conform art. 224 alin. (1) lit. a), (2) din Codul administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată, în baza unei acțiuni în contestare, anulează în tot sau în parte actul administrativ individual, precum și o eventuală decizie de soluționare a cererii prealabile, dacă acestea sînt ilegale și prin ele reclamantul este vătămat în drepturile sale. Dacă la momentul anulării actului administrativ individual de către instanţă acesta este deja executat, instanţa dispune, la cerere, întoarcerea executării, în măsura în care ea este real posibilă.

Pe cale de consecință, viciile juridice evocate supra conduc la concluzia ilegalității deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024 și necesității anulării lui. Totodată, urmează a fi anulată și decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 754/246 din 05 decembrie 2024 adoptată în procedură prealabilă și obligarea Serviciului Fiscal de Stat să întoarcă executarea actului administrativ și să restituie în beneficiul lui Burdin Victor sumele percepute conform deciziei nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024.

Față de cele ce preced, instanța de judecată ajunge la concluzia de admite acțiunea în contencios administrativ depusă de Burdin Victor către Serviciul Fiscal de Stat privind contestarea actelor administrative individuale defavorabile.

În conformitate cu prevederile art. 224-229 din Codul administrativ al Republicii Moldova, instanța de judecată,

h o t ă r ă ș t e :

Se admite acțiunea în contencios administrativ depusă de Burdin Victor.

Se anulează actul administrativ individual defavorabil - decizia nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024 și decizia adoptată în procedură prealabilă nr. 754/246 din 05 decembrie 2024 emise de Serviciul Fiscal de Stat și se obligă Serviciul Fiscal de Stat să întoarcă executarea actului administrativ și să restituie în beneficiul lui Burdin Victor sumele percepute conform deciziei nr. 778/3306 din 24 octombrie 2024.

Hotărârea poate fi atacată cu apel la Curtea de Apel Centru în termen de 30 zile de la data pronunțării dispozitivului hotărârii, prin intermediul Judecătoriei Chișinău sediul Râșcani. Motivarea apelului se prezintă la instanța de apel în termen de 30 de zile de la data notificării hotărârii motivate. Dacă se depune împreună cu apelul, motivarea apelului se depune la Judecătoria Chișinău sediul Râșcani.

Președintele ședinței, Cristina Panfil
Judecător