

Dosarul nr. 3-108/19 (02-3-8990-23042019)

H O T Ă R Ă R E
În numele legii

16 noiembrie 2020

mun. Chișinău

**Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios
administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios
administrativ al Curții de Apel Chișinău**

În componența:

Președintele ședinței, judecătorul

Vladislav Clima

Judecătorii

Grigore Dașchevici și Maria Guzun

Grefier

Ana Roșu

Examinând în ședință publică acțiunile de contencios administrativ înaintată de Uniunea Națională a Executorilor Judecătorești către Ministerul Finanțelor, terți Uniunea Avocaților din Moldova, Camera Notarială din Republica Moldova, Consiliul de Mediere din Republica Moldova, Uniunea Administratorilor Autorizați din Moldova, privind anularea actului administrativ normativ,

A C O N S T A T A T :

Pretențiile reclamantului:

La 28 martie 2019, Uniunea Națională a Executorilor Judecătorești s-a adresat în instanță cu cerere de chemare în judecată către Ministerul Finanțelor, terți Uniunea Avocaților din Moldova, Camera Notarială din Republica Moldova, Consiliul de Mediere din Republica Moldova, Uniunea Administratorilor Autorizați din Moldova, privind anularea actului administrativ normativ.

În motivarea acțiunii, reclamantul invocă faptul că, prin Ordinul nr. 216 din 28.12.2018, Ministerul Finanțelor a aprobat Indicațiile metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției (în continuare - Indicații metodice), care au intrat în vigoare și sunt obligatorii pentru aplicare de către persoanele fizice care desfășoară activități în domeniul justiției, din momentul publicării acestora în Monitorul Oficial al Republicii Moldova - 11.01.2019.

Așa cum derivă din argumentarea Ordinului nr. 216 din 28.12.2018, acesta a fost emis în temeiul prevederilor art. 11 alin. (2) din Legea contabilității nr. 113 din 27.04.2007, iar potrivit pct. 1 din Indicațiile metodice, acestea sunt elaborate în conformitate cu prevederile Legii contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, intrată în vigoare la data de 01.01.2019.

Prin Indicațiile metodice criticate prin această cerere de chemare în judecată, Ministerul Finanțelor stabilește reguli obligatorii de ținere a evidenței contabile de către persoanele fizice care desfășoară activități în domeniul justiției și anume: notari, avocați, executori judecătorești, mediatori, și administratori autorizați.

În special, conform prevederilor pct. 3 din Indicațiile metodice, acestea stabilesc reguli de ținere a evidenței contabile de către persoanele fizice ce desfășoară activități în domeniul justiției și care aplică metoda de casă.

La etapa elaborării Indicațiilor metodice, prin scrisoarea nr. 1434 din 13.12.2018, UNEJ a comunicat Ministerului Finanțelor opinia sa cu referire la impactul normelor propuse de ținere a evidenței contabile asupra activității executorilor judecătorești, care își desfășoară activitatea în cadrul birourilor individuale ale executorilor judecătorești.

Prin scrisoarea nr. 1434 din 13.12.2018, UNEJ a atras atenția Ministerului Finanțelor asupra faptului că Indicațiile metodice respective nu oferă soluții pentru modalitatea de reflectare și ținere a evidențelor contabile de către executorii judecătorești, prin aceste Indicații metodice se stabilesc norme primare care trebuie să se regăsească în acte legislative sau hotărâri de guvern, Indicațiile metodice sunt elaborate cu depășirea competențelor Ministerului Finanțelor, în partea atribuirii la categoria de venituri impozabile a taxelor și spezelor procedurilor de executare, fapt ce vine în contradicție cu prevederile art. 28 alin. (1) lit. a) și art. 38 alin. (3) din Legea nr. 113 din 17.10.2010 privind executorii judecătorești.

Pornind de la faptul că în procesul elaborării și adoptării de către pârât a Indicațiilor metodice, opinia UNEJ expusă în scrisoarea nr. 1434 din 13.12.2018 nu a fost luată în considerare, după publicarea Indicațiilor metodice în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, prin cererea prealabilă nr. 120 din 07.02.2019, UNEJ a solicitat Ministerului Finanțelor revocarea Ordinului nr. 216 din 28.12.2018 și a Indicațiilor metodice aprobate prin acesta.

Prin scrisoarea nr. 13-08/123 din 15.03.2019, expediată la adresa electronică a UNEJ, Ministerul Finanțelor a respins cererea prealabilă, indicând că Indicațiile metodice respective nu au interferență în activitatea de executare silită desfășurată de către executorii judecătorești.

Consideră reclamantul că actul administrativ normativ contestat este adoptat cu depășirea competențelor Ministerului Finanțelor stabilite prin lege și este ilegal, pornind de la următoarele asumții.

Conform art. 16 alin. (1) și (2) din Legea nr. 100 din 22.12.2017 privind actele normative, autoritățile administrației publice centrale de specialitate și autoritățile publice autonome emit sau aprobă, în condițiile legii, acte normative. Actele normative ale autorităților administrației publice centrale de specialitate și ale autorităților publice autonome sunt emise sau aprobate numai în temeiul și pentru executarea legilor și a hotărârilor Parlamentului, a decretelor Președintelui

Republicii Moldova, a hotărârilor și ordonanțelor Guvernului. Actele normative respective se limitează strict la cadrul stabilit de actele normative de nivel superior pentru executarea cărora se emit sau se aprobă și nu pot contraveni prevederilor actelor respective. În clauza de adoptare a actelor normative ale autorităților administrației publice centrale de specialitate și ale autorităților publice autonome se indică expres actul normativ superior în temeiul căruia acestea sunt emise sau aprobate.

Astfel, rezultă că Ministerul Finanțelor, în calitate sa de autoritate a administrației publice centrale, poate emite acte normative cu caracter obligatoriu numai în temeiul și pentru executarea legilor și a hotărârilor Parlamentului, a decretelor Președintelui Republicii Moldova, a hotărârilor și ordonanțelor Guvernului. Actele normative respective se limitează strict la cadrul stabilit de actele normative de nivel superior pentru executarea cărora se emit sau se aprobă și nu pot contraveni prevederilor actelor respective.

Din preambulul Ordinului nr. 216 din 28.12.2018 se observă că aceste Indicații metodice sunt elaborate și aprobate de către Ministerul Finanțelor în temeiul prevederilor art. 11 alin. (2) din Legea contabilității nr. 113 din 27.04.2007, care a încetat a mai produce careva efecte juridice în raport cu UNEJ și alte entități de drept privat din 01.01.2019, în virtutea prevederilor art. 36 alin. (3) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017.

Corespunzător, la data intrării în vigoare a Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 218 din 28.12.2018 și a Indicațiilor metodice aprobate prin acesta - 11.01.2019, norma materială care conferă Ministerului Finanțelor competențe sau dreptul de a emite și aproba indicații metodice deja nu mai era în vigoare.

Potrivit prevederilor art. 5 alin. (6) din Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, până la înregistrarea acestora în calitate de plătitori ai taxei pe valoare adăugată, persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției și birourile înființate de acestea precum și cabinetele individuale ale medicilor de familie țin contabilitatea în partidă simplă în baza contabilității de casă, fără întocmirea situațiilor financiare, conform indicațiilor metodice aprobate de către Ministerul Finanțelor.

Respectiv, Ministerul Finanțelor a obținut dreptul și competența de a emite indicații metodice cu referire la ținerea contabilității de către persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției doar după intrarea în vigoare a Legii contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 - 01.01.2019, fapt ce atestă că la data emiterii Ordinului nr. 216 din 28.12.2018, pârâul nu avea careva drepturi stabilite prin lege de a aproba indicații metodice pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției.

Din acest motiv, reclamantul consideră că Indicațiile metodice sunt emise cu

depășirea cadrului legal pertinent și cu încălcarea normelor Codului fiscal și prevederilor Legii 113/2010.

Potrivit art. 3 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, legislația fiscală se compune din prezentul cod și din alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta. Actele normative adoptate de către Guvern, Ministerul Finanțelor, Serviciul Fiscal de Stat și Serviciul Vamal de pe lângă Ministerul Finanțelor, de alte autorități de specialitate ale administrației publice centrale, precum și de către autoritățile administrației publice locale, în temeiul și pentru executarea prezentului cod, nu trebuie să contravină prevederilor lui sau să depășească limitele acestuia. În cazul apariției unor discrepanțe între actele normative indicate la alin.(2) și prevederile prezentului cod, se aplică prevederile codului.

Rezultă astfel că orice acte normative inferioare Codului fiscal, dacă nu este expres prevăzut, nu pot conține prevederi cu referire la aspecte ce afectează fiscalitatea, precum și nu pot conține prevederi care extind sau reduc efectele normelor din Codul fiscal, inclusiv cu referire la componența și sursa veniturilor care sunt obiect al impozitării.

În acest context, potrivit art. 14 lit. a) din Codul fiscal, obiect al impunerii îl constituie venitul din orice surse aflate în Republica Moldova, precum și din orice surse aflate în afara Republicii Moldova, cu excepția deducerilor și scutirilor la care au dreptul, obținut de persoanele juridice și fizice rezidente ale Republicii Moldova care desfășoară activitate de întreprinzător, de persoanele care desfășoară servicii profesionale, precum și de persoanele care practică activitate profesională în sectorul justiției și în domeniul sănătății.

În corespundere cu art. 69² din Codul fiscal, în cazul persoanelor fizice care practică activitate profesională în sectorul justiției, obiect al impunerii este venitul impozabil obținut de subiectul impunerii din desfășurarea activității profesionale în sectorul justiției și în domeniul sănătății în perioada fiscală de declarare. Contribuabilii care aplică regimul de impozitare conform prezentului capitol utilizează regulile de evidență prevăzute la cap. 6 din prezentul titlu.

Astfel, atât norma generală de la art. 14 lit. a), cât și norma specială de la art. 69² Cod fiscal, stabilesc expres că obiect al impunerii, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției, sunt veniturile obținute din activitatea profesională.

Sursele de venit impozabile sunt cele stabilite la art. 18 Cod fiscal, unde nu se regăsește dreptul Ministerului Finanțelor de a stabili, prin act normativ subordonat Codului fiscal, alte surse de venit, care ar putea fi tratate prin prisma prevederilor art. 14 lit. a), art. 18 și art. 69² Cod fiscal.

Contrar prevederilor art. 3 din Codul fiscal, Ministerul Finanțelor a stabilit, la pct. 18 subpct. 4) și 7) din Indicațiile metodice, că veniturile persoanei fizice cuprind: (...) 4) taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc; (...) 7)

suma spezelor procedurii de executare achitată de creditori în mărimea ce depășește cheltuielile suportate din contul spezelor.

Susține că Ministerul Finanțelor nu avea dreptul și nici competența de a extinde prevederile art. 18 Cod fiscal și de a include, prin Indicații metodice, în categoria surselor de venit impozabile taxele și spezele procedurii de executare.

Or, potrivit art. 36 alin. (1) și (2) Cod de executare, cheltuielile de executare se compun din taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc, spezele procedurii de executare și onorariul executorului judecătoresc. Debitori ai taxelor pentru efectuarea actelor de executare și ai spezelor procedurii de executare sunt în mod solidar creditorul și debitorul procedurii de executare, dacă legea nu prevede altfel. În cazul în care creditorul a avansat integral cheltuielile de executare, debitor al cheltuielilor devine debitorul procedurii de executare.

În conformitate cu art. 37 alin. (1) Cod de executare, taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc sunt plățile, a căror mărime este stabilită de Guvern, pe care creditorul sau partea care solicită efectuarea acestor acțiuni le va achita pentru toate acțiunile efectuate de executorul judecătoresc din oficiu sau la cererea părților în procedura de executare. Iar conform alin. (6) al aceluiași articol, taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și spezele procedurii de executare vor fi avansate de către creditor sau de persoana care solicită efectuarea acestor acte, conform borderoului întocmit de executorul judecătoresc, în cel mult 3 zile de la data comunicării sau pe măsura identificării necesității cheltuielilor de executare. Sumele destinate avansării taxelor pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și avansării spezelor procedurii de executare pot fi plătite atât prin virament la contul executorului judecătoresc, cât și direct în numerar.

Din aceste norme derivă expres că, odată avansate de către creditorul procedurii de executare cheltuielile pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc, aceste sume nu pot constitui venit al executorului judecătoresc supus impozitării, atât timp cât au o destinație prestabilită și care sunt rambursabile creditorului procedurii de executare în momentul în care acestea sunt încasate de la debitorul procedurii de executare.

Reieșind din logica actului normativ contestat, putem concluziona că executorul judecătoresc este obligat să reflecte în evidențele sale contabile sumele încasate de la creditor cu titlu de taxe și speze ale procedurii de executare în calitate de venit, fiind obligat să calculeze asupra acestora impozitul pe venit și să plătească acest impozit în condițiile art. 69⁵ alin. (2) Cod fiscal, urmând ca ulterior să restituie aceste cheltuieli creditorului procedurii de executare.

Întrebarea lăsată fără de răspuns prin Indicațiile metodice aprobate de către pârât este: cum rămâne cu impozitul calculat și plătit de către executorul judecătoresc din taxele și spezele avansate de către creditor? Cum acoperă executorul judecătoresc diferența din taxe și speze percepută sub formă de impozit

pe venit în mărime de 18%, atât timp cât cuantumul acestora este stabilit expres prin Regulamentul privind modul de determinare a mărimii taxelor pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 886 din 23.09.2010?

Potrivit pct. 4 din Regulamentul privind modul de determinare a mărimii taxelor pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 886 din 23.09.2010, executorul judecătoresc nu este în drept să pretindă pentru actele efectuate plăți mai mari decât cele stabilite în prezentul Regulament.

În corespundere cu prevederile art. 38 alin. (1)-(3) din Legea 113/2010, executorul judecătoresc are dreptul la remunerarea lucrului său și la rambursarea cheltuielilor legate de activitatea sa. Taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și spezele procedurii de executare sunt achitate în avans, în temeiul unui borderou întocmit de executorul judecătoresc, de către creditor sau de persoana care solicită efectuarea acțiunilor respective. Taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și spezele procedurii de executare vor fi considerate cost al acestei proceduri.

Potrivit prevederilor pct. 5 subpct. 1) din Regulamentul privind modul de determinare a mărimii taxelor pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 886 din 23.09.2010, executorul judecătoresc este obligat să țină evidența tuturor mijloacelor bănești primite, încasate, eliberate și/sau achitate, conform prevederilor prezentului Regulament.

Astfel, în situația în care, potrivit prevederilor art. 38 alin. (3) din Legea 113/2010, taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și spezele procedurii de executare urmează a fi considerate cost al procedurii de executare, pârâtul prin Indicațiile metodice, care este un act normativ subordonat legii, nu este în drept să schimbe această clasificare și să transpună taxele și spezele procedurii de executare din cheltuieli în venituri, asupra cărora urmează a calcula și plăti impozit pe venit.

Consideră astfel că includerea taxelor și spezelor procedurii de executare în pct.18 din Indicațiile metodice este nejustificată, nelegală și implică riscuri, care nu au fost luate în calcul de autorii actului normativ respectiv.

Atrage atenția instanței de judecată că, în prezent, în procedură de executare se află circa 250 mii de documente executorii, pe care executorii judecătorești lucrează în lipsa avansurilor, iar cea mai mare parte din aceste documente executorii sunt emise în favoarea statului, diferența fiind emisă pe cauze de importanță socială, creditorii cărora beneficiază de un regim de favorizare / protecție sporit din partea statului.

Un alt aspect ce diferențiază cardinal situația executorilor judecătorești comparativ cu alte profesii din domeniul justiției este caracterul incert al

încasărilor. Or, cheltuielile de executare sunt obiect de control judecătoresc și pot fi anulate sau reduse în urma contestării lor în instanța de judecată, în ipoteza că pentru cheltuielile deja încasate s-a făcut plata impozitului pe venit, Serviciul Fiscal de Stat ar urma să fie atras în procesul judiciar în care obiect al contestării sunt cheltuielile de executare, astfel încât să fie asigurată executarea eventualei hotărâri judecătorești de anulare a încheierii executorului judecătoresc de percepere a cheltuielilor de executare și obligare a celui din urmă la restituirea cheltuielilor de executare încasate. În această ipoteză, executorul judecătoresc va fi pus în situația de a restitui persoanei, în favoarea căreia a fost pronunțată hotărârea de anulare a încheierilor de încasare a cheltuielilor de executare, suma cheltuielilor percepute în calitate de venit, iar pentru partea de impozit plătit de către executor, obligația de restituire incumbă Serviciului Fiscal de Stat.

De rând cu aceasta, autorii actului normativ contestat nu au ținut cont de faptul că lista beneficiarilor de scutire totală sau parțială de obligația avansării cheltuielilor de executare este una vastă și aceste documente constituie circa 60% din totalul volumului de lucru al executorilor judecătorești.

Impactul defavorabil al considerării taxelor și spezelor procedurii de executare drept sursă de venit va fi resimțit în primul rând de creditorii pe categoriile de dosare scutite de obligația avansării - adică minori, beneficiari ai pensiilor de întreținere și bugetul public național.

În consecință, eventuala diminuare a eficienței activității de executare poate însemna revenirea neexecutării sau executării tardive în topul motivelor de condamnare a Republicii Moldova de către CtEDO sau a constatărilor, prin prisma legislației naționale, a încălcării termenului rezonabil de executare, cu consecințele financiare de rigoare.

Solicită Uniunea Națională a Executorilor Judecătorești anularea Indicațiilor metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 216 din 28.12.2018 (publicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 6-12 din 11.01.2019).

Poziția pârâtului:

Pârâtul, Ministerul Finanțelor, a prezentat referință la acțiunea de control normativ, explicând următoarele.

Indicațiile metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției (în continuare Indicațiile metodice), au fost aprobate prin ordinul Ministrului Finanțelor nr. 216 din 26.12.2018 în temeiul art. 11 alin. (2) din Legea contabilității nr. 113/2007 (în vigoare la data aprobării ordinului), care prevede competența Ministerului

Finanțelor de a elabora și aproba indicații metodice și alte acte normative de reglementare a contabilității și raportării financiare.

Conform art. 37 alin. (1) al Legii contabilității și raportării financiare nr. 287/2017 Guvernul, în termen de 6 luni de la data publicării (5 ianuarie 2018) legii în cauză: va prezenta Parlamentului propuneri privind aducerea legislației în vigoare în concordanță cu legea menționată; va aduce actele sale normative în concordanță cu legea menționată; va asigura elaborarea proiectelor actelor normative necesare pentru implementarea prevederilor legii menționate. Prin urmare, Indicațiile metodice au fost elaborate în vederea executării prevederilor legii menționate mai sus.

Mai mult, în înțelesul și reglementarea articolului 5 alineatul (6) din aceeași lege, persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, până la înregistrarea acestora în calitate de plătitori ai taxei pe valoare adăugată, persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției și birourile înființate de acestea, precum și cabinetele individuale ale medicilor de familie țin contabilitatea în partidă simplă în baza contabilității de casă, fără întocmirea situațiilor financiare, conform indicațiilor metodice aprobate de către Ministerul Finanțelor.

Prin urmare, însăși legea delegă competența de instituire a unor norme primare în domeniu de către Ministerul Finanțelor și stabilește expres că vor ține contabilitatea exclusiv în baza indicațiilor metodice aprobate de către Ministerul Finanțelor.

Pe de altă parte, punctul 18 subpct. 4) și 7) ale Indicațiilor metodice, stabilește că veniturile persoanei fizice (executorului judecătoresc) cuprind taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și suma spezelor procedurii de executare achitată de creditorii în mărimea ce depășește cheltuielile suportate din contul spezelor.

Regulamentul privind determinarea mărimii taxelor pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și a spezelor procedurii de executare, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 886/2010, stabilește mărimea taxelor pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și a spezelor procedurii de executare. Astfel, Capitolul II al Regulamentului stabilește din ce sunt compuse taxele menționate și mărimea concretă a acestora.

Totodată, potrivit pct. 19 subpct. 2) din Indicațiile metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției, în componența veniturilor persoanei fizice nu se includ spezele procedurii de executare.

Reieșind din cele menționate, taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și doar suma spezelor procedurii de executare achitată de creditorii în

mărimea ce depășește cheltuielile suportate din contul spezelor se califică drept venituri (pct. 18 subpct.7) din Indicațiile metodice specificate).

Astfel, veniturile executorului judecătoresc cuprind taxele și diferența dintre spezele încasate și cheltuielile suportate din contul acestora.

Solicită respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

Poziția terților:

Terțul, Uniunea Administratorilor Autorizați din Moldova a depus referință, în care a indicat că cerințele reclamantului au suport juridic și urmează a fi admise, invocând că Ministerul Finanțelor nu are dreptul și competența de a extinde sau reduce efectele normelor din Codul Fiscal.

Terțul, Camera Notarială, a prezentat referință, prin care a susținut cererea de chemare în judecată, invocând că, la adoptarea Indicațiilor metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției, Ministerul Finanțelor și-a depășit competența, stabilind reguli noi privind ținerea contabilității de persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției, derogând de la prevederile Codului Fiscal.

Terții, Uniunea Avocaților din Moldova și Consiliul de Mediere din Republica Moldova, nu și-au expus poziția privitor la cererea de chemare în judecată.

Poziția părților în cadrul ședinței de judecată:

În ședința de judecată, reprezentanții reclamantului Uniunea Națională a Executorilor Judecătorești - avocații Popil Angela și Novicov Oxana au susținut acțiunea cu motivele de fapt și de drept ce le conține, solicitând să fie admisă.

Reprezentantul pârâtului, Ministerul Finanțelor, nu s-a prezentat în ședința de judecată. La fel, în ședință nu s-au prezentat nici reprezentanții terților, Uniunea Avocaților din Moldova, Camera Notarială din Republica Moldova, Consiliul de Mediere din Republica Moldova și Uniunea Administratorilor Autorizați din Moldova. Procedura de citare a fost îndeplinită. În temeiul art. 218 din Codul administrativ, instanța a dispus examinarea cauzei în lipsa participanților la proces neprezenți.

Aprecierea instanței:

Potrivit 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. 12 din Codul administrativ, un act administrativ normativ este actul juridic subordonat legii adoptat, aprobat sau emis de o autoritate publică în baza prevederilor constituționale sau legale, care nu se supune controlului constituționalității și stabilește reguli de aplicare obligatorii pentru un număr

nedeterminat de situații identice.

Potrivit art. 189 alin. (1) din Codul administrativ, orice persoană care revendică încălcarea unui drept al său prin activitatea administrativă a unei autorități publice poate înainta o acțiune în contencios administrativ.

Potrivit art. 191 alin. (2) din Codul administrativ, Curțile de apel soluționează în primă instanță acțiunile în contencios administrativ împotriva actelor administrative normative, care nu se supun controlului de constituționalitate.

Conform art. 206 alin. (1) lit. e) din Codul administrativ, o acțiune în contencios administrativ poate fi depusă pentru anularea în tot sau în parte a unui act administrativ normativ (acțiune de control normativ).

Conform art. 224 alin. (1) lit. e) din Codul administrativ, examinând acțiunea în contencios administrativ în fond, instanța de judecată adoptă una dintre următoarele hotărâri: în baza unei acțiuni de control normativ, anulează în tot sau în parte actul administrativ normativ, dacă acesta este ilegal, sau constată nulitatea acestuia, dacă acesta este nul.

Ascultând explicațiile participanților prezenți la proces și studiind materialele dosarului, în coraport cu cadrul normativ relevant cauzei, instanța de judecată ajunge la concluzia că acțiunea este întemeiată și urmează a fi admisă, prin anularea actului normativ contestat, astfel ca acesta să nu producă efecte în privința executorilor judecătorești, din următoarele considerente.

Potrivit art. 58 alin. (1)-(3) din Constituție, cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice. Sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale. Orice alte prestații sunt interzise, în afara celor stabilite prin lege.

Art. 132 alin. (1), (2) din Constituție stabilește că impozitele, taxele și orice venituri ale bugetului de stat și ale bugetului asigurărilor sociale de stat, ale bugetelor raioanelor, orașelor și satelor se stabilesc, conform legii, de organele reprezentative respective. Orice alte prestări sunt interzise.

Astfel, ambele norme constituționale stabilesc în mod imperativ că impunerile fiscale trebuie să fie stabilite în temeiul legii.

La 28.12.2018, Ministerul Finanțelor a adoptat Ordinul nr. 216 cu privire la aprobarea Indicațiilor metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției.

La pct. 18 al Indicațiilor metodice se conțin norme care stabilesc componența venitului persoanei fizice, incluzând în acesta taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și suma spezelor procedurii de executare.

Articolul 7 al Legii cu privire la actele normative statuează că forța juridică a actelor normative se stabilește în funcție de competența și statutul autorității publice emitente, precum și de categoria actului. Limitele de competență privind

adoptarea, aprobarea sau emiterea actelor normative sunt stabilite de Constituția Republicii Moldova, de Legea nr. 136/2017 cu privire la Guvern și de alte acte normative.

Articolul 16 al aceleiași legi stabilește, la alin. (2), că actele normative ale autorităților administrației publice centrale de specialitate și ale autorităților publice autonome sunt emise sau aprobate numai în temeiul și pentru executarea legilor și a hotărârilor Parlamentului, a decretelor Președintelui Republicii Moldova, a hotărârilor și ordonanțelor Guvernului. Actele normative respective se limitează strict la cadrul stabilit de actele normative de nivel superior pentru executarea cărora se emit sau se aprobă și nu pot contraveni prevederilor actelor respective. În clauza de adoptare a actelor normative ale autorităților administrației publice centrale de specialitate și ale autorităților publice autonome se indică expres actul normativ superior în temeiul căruia acestea sunt emise sau aprobate.

Raportat la caz, instanța constată că din textul Codului Fiscal nu se pot deduce norme care ar justifica includerea acestor componente în noțiunea de "venit al persoanei fizice". Astfel, instanța ajunge la concluzia că, contrar limitărilor impuse de prevederile Legii privind actele normative, emitentul actului contestat statuează peste conținutul actelor normative ierarhic superioare.

Mai mult, emitentul actului contestat statuează și contrar unor norme legale exprese ierarhic superioare. Astfel, în contrast cu prevederile actului contestat, normele legale conținute la art. 38 al Legii nr. 113 privind executorii judecătorești (care prevede că taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și spezele procedurii de executare sunt achitate în avans, în temeiul unui borderou întocmit de executorul judecătoresc, de către creditor sau de persoana care solicită efectuarea acțiunilor respective. Taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și spezele procedurii de executare vor fi considerate cost al acestei proceduri.) califică expres aceste tipuri de sume drept costuri ale procedurii de executare.

La fel, art. 28 alin. (1) și (2) din Legea nr. 113 privind executorii judecătorești prevede că executorul judecătoresc este obligat să dispună de următoarele conturi bancare: a) cont curent special, pe care se depun cauțiunile și sumele rezultate din executarea silită și din alte activități procesuale, precum și spezele de executare și taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc; b) cont pentru încasarea onorariilor. Mijloacele bănești din contul bancar indicat la alin. (1) lit. a) nu pot fi urmărite în baza pretențiilor creditorilor executorului judecătoresc, iar operațiunile în acest cont nu pot fi sistate. În caz de lichidare silită a instituției financiare unde își are deschis cont executorul judecătoresc, mijloacele financiare de pe contul indicat vor fi achitate prioritar onorării altor categorii de creanțe.

Din norma citată rezultă clar intenția legiuitorului de a da sumelor provenite

din speze și taxe pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc alt statut juridic, decât onorariilor. Legiuitorul exceptează aceste sume de la urmărirea pentru datoriile executorului judecătoresc, corespunzător exclude aceste tipuri de mijloace bănești din componența venitului executorului judecătoresc.

Astfel, calificarea taxelor pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc și a spezelor procedurii de executare drept sursă de venit, este inadmisibilă din două considerente: 1) nu poate fi realizată prin act normativ inferior legii și 2) contravine în mod expres prevederilor art. 28 și art. 38 ale Legii privind executorii judecătorești.

În consecutivitatea celor expuse, se constată că conținutul actului contestat, raportat la aplicabilitatea lui în privința executorilor judecătorești (a căror activitate se află sub incidența Legii nr. 113/2010), contravine mai multor norme legale, fapt ce atrage anularea acestuia.

Potrivit art. 22 din Codul administrativ, autoritățile publice și instanțele de judecată competente cercetează starea de fapt din oficiu. Acestea stabilesc felul și volumul cercetărilor și nu sunt legate nici de expunerile participanților, nici de cererile lor de reclamare a probelor.

Articolul 194 din Codul administrativ prevede că, în procedura în prima instanță, în procedura de apel și în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătorești, se soluționează din oficiu probleme de fapt și de drept.

Iar articolul 219 din Codul administrativ obligă instanța de judecată 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.

Articolul 3 al Codului administrative stabilește drept scop al legislației administrative reglementarea procedurii de înlăptuire a activității administrative și a controlului judecătoresc asupra acesteia, în vederea asigurării respectării drepturilor și a libertăților prevăzute de lege ale persoanelor fizice și juridice, ținându-se cont de interesul public și de regulile statului de drept.

În virtutea prevederilor menționate, instanța de judecată, pornind de la interesul public de realizare eficientă a activității de executare silită, reține că actul contestat nu ține cont de faptul că activitatea executorilor judecătorești este activitate procedurală, orientată spre restabilirea ordinii de drept, prin recuperarea unor sume bănești sau restabilirea altor drepturi de natură pecuniară/nepecuniară. În consecință, în contul acestora intră și sume bănești care nu aparțin executorilor judecătorești, ci au o anumită destinație procedurală, cum ar fi sumele destinate creditorilor, sumele cauțiunilor, sumele avansate ca taxe și speze pentru antrenarea specialiștilor sau aspecte logistice etc. Aceste sume au destinație și efecte procedurale definite prin lege și nu pot fi diminuate prin încasarea / reținerea din ele a oricăror taxe / impozite / comisioane, aceasta fiind nejustificată și afectând,

prin consecințe economice, dar și procesuale, interesele părților procedurii de executare, în final punând în pericol realizarea scopului procedurii de executare. Or, în cazul în care sumele avansate sunt diminuate prin achitarea impozitului, acțiunea procedurală, pentru care acestea erau destinate, nu poate fi efectuată sau, în circumstanțele prevăzute de lege (cum ar fi cele de la art. 32, 39, 161-164 Cod de executare) sumele se impun a fi restituite / modificate.

În pofida prevederilor Codului fiscal și ale Codului de executare, emitentul actului abordează sumele taxelor și spezelor exclusiv prin prisma economică, neglijând aspectul procedural și finalitățile procedurii de executare. Instanța apreciază drept inadmisibil acest fapt, cu impact derutant asupra certitudinii și securității raporturilor juridice și drepturilor părților procedurii de executare.

Totodată, instanța reține că termenii cu care operează actul contestat, raportați la aspectele juridice ale procedurii de executare, pun în obiectivă dificultate destinatarilor acestuia, or nu orice acțiune procedurală poate fi transpusă în document economic primar.

Astfel, instanța apreciază drept întemeiate alegațiile reclamantului, care invocă faptul că actul contestat creează incertitudini pentru situațiile când, în virtutea unor circumstanțe juridice (strămutare, recuzare, încetare a activității etc.), mijloacele bănești urmează a fi trecute în alt cont, al altui executor judecătoresc.

În consecință, instanța apreciază că acest act afectează drepturile executorilor judecătorești, în special dreptul de proprietate, dar și dreptul de a-și cunoaște drepturile și obligațiile sale. Or, în hotărârea Curții Constituționale nr. 26 din 27.09.2016 s-a subliniat că: „...pentru a oferi destinatarilor legii securitate juridică, orice lege trebuie să îndeplinească anumite condiții de calitate. Exigența calității legii este conturată prin prisma principiului securității juridice în componența condițiilor de previzibilitate și claritate a legii. În acest sens, Curtea menționează că dreptul fiecărui om de a-și cunoaște drepturile și îndatoririle sale, consacrat în articolul 23 alin. (2) din Constituție, implică adoptarea de către legiuitor a unor legi accesibile, previzibile și clare”.

În acest sens, în hotărârea nr. 26 din 23 noiembrie 2010, Curtea a reținut că: „Pentru a corespunde celor trei criterii de calitate - accesibilitate, previzibilitate și claritate - norma de drept trebuie să fie formulată cu suficientă precizie, astfel încât să permită persoanei să decidă asupra conduitei sale și să prevadă, în mod rezonabil, în funcție de circumstanțele cauzei, consecințele acestei conduite. Într-o astfel de interpretare, norma ce nu corespunde criteriilor clarității este contrară art. 23 din Constituție [...]”.

Sintetizând cele reliefate supra, Completul specializat în examinarea acțiunilor de contencios administrativ din cadrul Colegiului Civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău ajunge la concluzia de a admite acțiunea, ca fiind întemeiată.

În conformitate cu prevederile art. 224 alin. (1) lit. e), art. 225, art. 227 și art. 228 din Codul administrativ, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău,

H O T Ă R Ă Ș T E :

Se anulează Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 216 din 28.12.2018 cu privire la aprobarea Indicațiilor metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției, publicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 6-12 din 11.01.2019.

Actul administrativ normativ anulat nu va produce efecte juridice în raport cu persoanele fizice care desfășoară activitate profesională în domeniul justiției - executorii judecătorești - din momentul emiterii prezentei hotărâri.

Prezenta hotărâre urmează a fi publicată în aceeași sursă oficială în care a fost publicat actul administrativ normativ anulat. Cheltuielile legate de publicarea hotărârii se pun în sarcina Ministerului Finanțelor.

Hotărârea este definitivă, dar poate fi atacată cu recurs la Curtea Supremă de Justiție în termen de 30 zile de la notificare, prin intermediul Curții de Apel Chișinău.

Președintele ședinței, judecătorul
Judecătorii

Vladislav Clima
Grigore Dașchevici
Maria Guzun