

DECIZIE

17 septembrie 2014

mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit
al Curții Supreme de Justiție

în componență:

Președintele completului, judecătorul
Judecătorii

Iulia Sîrcu
Dumitru Mardari
Ion Druță
Oleg Sternioală
Tamara Chișca-Doneva

examinând recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Viantic-Bio” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 11 februarie 2014, prin care a fost respins apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău și menținută hotărârea Judecătoriei Centru mun. Chișinău din 15 mai 2013, prin care acțiunea a fost admisă parțial,

c o n s t a t ă :

La 21 noiembrie 2011, SRL „Viantic-Bio” a depus cerere de chemare în judecată împotriva IFS pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că, în urma controlului fiscal efectuat de către Inspectoratul Fiscal de Stat la SRL „Viantic-Bio” a fost întocmit Actul de control nr. 5-651343 din 12 septembrie 2011, în care autoritatea de control a invocat societății, neprezentarea informației la organul fiscal despre terenul destinat construcției secției de producerea parfumeriei, prezentarea informației neveridice privind codurile fiscale în 4 cazuri în nota de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți pe perioada fiscală 2009 și 2010, diminuarea venitului impozabil cu 3 615 lei pentru perioada anului 2011 și întocmirea neconformă a Declarației cu privire la impozitul pe venit pe perioada fiscală 2009 și 2010.

Menționează reclamantul că nefiind de acord cu concluziile Actului de control, a prezentat pîrîtului un dezacord la Actul emis în rezultatul controlului fiscal, însă ca rezultat la data de 07 octombrie 2011, Inspectoratul Fiscal de Stat a emis Decizia nr. 2575/5 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SRL „Viantic-Bio”, prin care

societatea a fost recunoscută culpabilă de încălcarea art. art. 8 al. (2) lit. b), 161 al. (8), 92 al. (3), 14 al. (1), 32 al. (1), 290 lit. (e), 120, 121, 123 al. (1) 83 al. (4) Cod Fiscal.

Consideră că Decizia nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat ca fiind drept eronată, nefondată, rezultată din aprecierea subiectivă și incompletă a legislației, a probelor puse la baza emiterii actului administrativ, și care urmează a fi anulată.

Astfel, invocă reclamantul că, în decizia contestată se face referire la încălcarea de către SRL „Viantic-Bio” a art. 8 al. (2) lit. b) și art. 161 al. (8) al Codului Fiscal, ce constă în nerespectarea termenului de 30 zile privind prezentarea informației la organul fiscal despre terenul destinat secției de producere cu suprafață de 852, 5 m. p., din str. Muncești 801, mun. Chișinău.

În context menționează că prin Decizia Direcției Administrare Fiscală nr. 01-13/2-379 din 22 august 2011, societății i-a fost aplicat amenda în sumă de 4 000 lei, pentru neprezentarea în termenii stabiliți a informației privind înregistrarea subdiviziunii sale structurale și anume teren amplasat pe str. Muncești 801 mun. Chișinău, iar prin Deciziei nr. 01-13/2-402, a fost redus cu 50 % suma amenzii aplicate conform Deciziei nr. 01-13/2-379 din 22 august 2011.

Respectiv, în baza ordinului de plată nr. 214 din 22 august 2011, a fost achitat amenda în sumă de 2000 lei.

Mai indică reclamantul că controlul fiscal a avut ca scop efectuarea controlului la fața locului prin metoda verificării totale pentru perioada 01 ianuarie 2009-31 iulie 2011, repetat pentru perioada 2008-2009, tematicul constituind verificarea TVA și a accizelor.

Afirmă că pentru efectuarea acestui control pârîtul urma să se conducă de prevederile Capitolului 11 din Codul Fiscal al RM și prevederile Hotărîrii Guvernului nr. 395 din 01 aprilie 2003, pct. 1 al căreia indică că, organele centrale de specialitate, ale autorității administrative, autorizate cu funcții de control, sau care au în subordine structuri cu funcții de control vor organiza activitatea de supraveghere și control asupra agenților economici privind rezultatele activității economico-financiare la unul și același agent economic - cel mult un control pe parcursul a doi ani calendaristici.

Susține însă că, Inspectorul Fiscal de Stat, la inițierea controlului nu a ținut cont de prevederile actelor normative menționate, deși potrivit prevederilor art. 1 alin.(3) al Constituției Republicii Moldova în lumina interpretărilor date în jurisprudența Curții Constituționale, una din caracteristicile constituționale ale statului de drept o constituie obligațiunea statului, autorităților lui publice, instituțiilor, persoane oficiale de a activa în limitele atribuțiilor lor stabilite de Constituție, în acest sens IFS Chișinău nu poate constitui o excepție.

Cu referire la decizia contestată în partea TVA, reclamantul insistă că această încălcare urmează a fi studiată prin prisma art. 97 alin. (1) și (3) Cod fiscal, care statuează că valoarea impozabilă a livrării impozabile reprezintă valoarea livrării achitate sau care urmează a fi achitate (fără TVA) și include suma totală a tuturor impozitelor și taxelor care urmează a fi achitate cu excepția TVA.

De asemenea menționează că organul fiscal a tratat arbitrar prevederile codului Fiscal în favoarea sa, și în parte din Decizie ce se referă la Accize a confundat apa de toaletă cu apa de colonie, care de fapt sunt 2 mărfuri diferite după conținut.

Insistă că cumulul circumstanțelor de fapt și probate documentar, incontestabil dovedesc că SRL „Viantic-Bio” a acționat cu respectarea strictă a legislației fiscale, iar

la examinarea cazului de încălcare fiscală Inspectoratul Fiscal de Stat, nu a clarificat dacă a avut loc într-adevăr o încălcare fiscală ceea ce a dus la adoptarea și emiterea unui act administrativ ilegal și contrar legii.

Subliniază că la 17 octombrie 2011 a depus o cerere prealabilă, prin care a solicitat IFS pe mun. Chișinău în conformitate cu art. 14 al Legii contenciosului administrativ, anularea Deciziei nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, însă nu a primit nici un răspuns la aceasta.

Solicită reclamantul SRL „Viantic-Bio” anularea Deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat din 07 octombrie 2011 nr. 2575/5, iar în vederea asigurării acțiunii solicită suspendarea efectelor Deciziei nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011.

Prin încheierea Curții de Ape Chișinău din 24 noiembrie 2011, a fost admisă cererea SRL „Viantic-Bio” cu privire la aplicarea măsurilor de asigurare a acțiunii și suspendate efectele juridice ale Deciziei IFS nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011 pînă la examinarea pricinii în fond.

Prin hotărîrea Curții de Apel Chișinău din 25 iunie 2012, acțiunea a fost admisă și anulată ca fiind ilegală Decizia Inspectoratului Fiscal de Stat nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011.

Prin decizia Curții Supreme de Justiție din 19 decembrie 2012, a fost admis recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, casată hotărîrea primei instanțe și restituită pricina spre rejudecare la Judecătoria Centru mun. Chișinău.

Prin hotărîrea Judecătoriei Centru mun. Chișinău din 15 mai 2013, acțiunea a fost admisă parțial, fiind anulată Decizia Inspectoratului Fiscal de Stat nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, integral în partea punctului II și III și parțial în partea punctului IV și anume la liniuța nr. 4 amenda a fost redusă pînă la 200 lei iar sancțiunile de la liniuțele 5 și 6 s-au anulat integral. În rest acțiunea a fost respinsă.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 11 februarie 2014, a fost respins apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău și menținută hotărîrea primei instanțe.

La 04 aprilie 2014, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărîrii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărîri prin care acțiunea să fie respinsă integral ca neîntemeiată.

În motivarea recursului recurentul Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a invocat că decizia instanței de apel a fost emisă cu aplicarea eronată a normelor de drept material și normelor de drept procedural, în deosebi a Codului Fiscal și a Codului de procedură civilă.

Menționează că, potrivit art. 130 alin. (4) CPC ca rezultat al aprecierii probelor, instanța judecătorească este obligată să reflecte în decizie motivele concluziilor sale privind admiterea unor probe și respingerea altor probe, precum și argumentarea preferinței unor probe față de altele.

Însă susține că instanța de apel nu a dat apreciere justă circumstanțelor de fapt și de drept ale prezentului litigiu și n-a luat în considerare faptul că, în cadrul controlului fiscal, efectuat prin metoda verificării totale pentru perioada 01 ianuarie 2009 – 31 iulie 2011 și metoda verificării repetate pentru perioada anilor 2008-2009 cu tematicul verificarea TVA și a accizelor, de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost stabilit faptul încălcării de către intimat a prevederilor art. art. 120, 121 și 123 al.1 din Codul fiscal ce se specifică prin necalcularea accizului pentru perioada anului 2008

cu 72123 lei, pentru perioada anului 2009 cu 117345 lei, pentru perioada anului 2010 cu 323547 lei și pentru perioada anului 2011 cu 276281 lei.

Menționează că conform Certificatul de conformitate nr. SNEC MD 1003 11 A036463-11 eliberat de către IS „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” grupele de mărfuri „parfumi și ape de colonie” se atribuie la poziția tarifară 3303.

Astfel, conform prevederilor „Nomenclatorului mărfurilor al Republicii Moldova” aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr.1525 din 29 decembrie 2007 marfa comercializată și anume apa de colonie este clasificată la poziția tarifară 330300 și în conformitate cu prevederile Titlului IV Codului Fiscal Titlul este supusă impunerii cu acciz.

În astfel de circumstanțe ca rezultat al examinării Actului de control nr.5-651343, prelungit pe formularul 5-651344 din 12 septembrie 2011 a fost adoptată Decizia nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011 asupra cazului de încălcare fiscală prin care au fost calculate accizele la marfa comercializată pe teritoriul RM în sumă de 789 296 lei, majorări de întârziere pentru neachitarea în termen a accizelor în sumă de 135 625 lei și în conformitate cu prevederile art. 261 al.4 al Codului Fiscal Titlul V aplicată sancțiune în mărime de 30% din suma accizului diminuat, ce constituie 23 6789 lei.

Insistă că mărfurile incluse în Anexa la Titlul IV din Codul Fiscal sunt supuse impozitării cu acciz, inclusiv și cele de la poziția tarifară 3303, la cota 30% de la valoarea în lei, atât la importul acestora cât și la livrarea lor pe teritoriul Republicii Moldova.

Mai susține recurentul că în cadrul activității de întreprinzător, intimatul a efectuat livrări, care se impozitează la cota zero, fapt care a cauzat existența depășirii sumei TVA la valorile materiale și serviciile procurate, iar din motivul comercializării apei de colonie în asortiment, fără a calcula și achita accizele, intimatul a micșorat valoarea impozabilă a livrărilor de mărfuri efectuate pe teritoriul Republicii Moldova, fapt ce a contribuit la diminuarea TVA aferentă livrărilor pentru perioada fiscală.

Drept urmare, în urma efectuării controlului s-a stabilit că SRL „Viantic-Bio” a beneficiat neîntemeiat de restituirea TVA pentru perioada 2009-2010 în sumă totală de 124 903 lei.

De asemenea menționează că în cadrul controlului a fost constatată și încălcarea prevederilor art. 290 al. (1) lit. e) și art. 291 al. (1) lit. e), prin diminuarea de către SRL „Viantic-Bio” a taxei pentru unitățile comerciale în mărime de 3 600 lei pentru perioada anului 2009 și în mărime de 5 253 lei pentru perioada anului 2010, obiectul impozabil constituind depozitul cu suprafața de 225 mp, din str. Industrială, nr. 40, mun. Chișinău, însă instanța în cadrul examinării cauzei a lăsat fără apreciere aceste circumstanțe.

Mai mult decât atât consideră că prima instanță a încălcat principiul teritorial de examinare a pricinii prevăzut de prevederile art. 38 CPC, iar instanța de apel a examinat cauza fără a lua în considerare prevederile art. 388 al. (1) lit. i) CPC, or, conform art. 11 din Legea cu privire la contenciosul administrativ, acțiunile de contencios administrativ se înaintează în judecătoriile sau curțile de apel în a căror rază teritorială își are domiciliul reclamantul sau își are sediul pârîtul cu excepția cazurilor când prin lege este stabilită o altă competență”.

În conformitate cu datele prezentate SRL „Viantic-Bio” își are sediul în mun. Chișinău, str. Industrială 40, (sectorul Ciocana), iar pârîtul Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău își are sediul în mun. Chișinău, str. Cosmonauților 9 (sectorul Rîșcani).

Prin urmare, instanța competentă în soluționarea litigiului de contencios administrativ dintre agentul economic SC „Viantic-Bio” SRL și IFS mun. Chișinău este Judecătoria Rîșcani mun. Chișinău.

Suplimentar, insistă că instanța de apel judecînd apelul contrar prevederilor art. 373 al. (1) și (2) CPC, a trecut în mod superficial asupra argumentelor invocate de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău și materialului probator anexat la dosar, fără a examina legalitatea și temeinicia hotărîrii supusă apelului sub toate aspectele, în raport cu regulile și legislația ce guvernează litigiul în cauză, emițînd o decizie ilegală și neîntemeiată, cu atît mai mult că în practica judiciară a Republicii Moldova există cauză similară, prin care a fost respinsă acțiunea agentului economic și anume hotărîrea Curții de Apel Chișinău din 25 septembrie 2012 menținută prin decizia Curții Supreme de Justiție din 19 decembrie 2012, pe cauza civilă la cererea de chemare în judecată a SC „Viantic-Bio” SRL împotriva Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În conformitate cu art. 434 alin. (1) CPC, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărîrii sau a deciziei integrale.

La caz, instanța de recurs consideră că recurentul s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul la 07 aprilie 2014, în termen.

În conformitate cu art. 444 CPC, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe cu emiterea unei noi hotărîri cu privire la respingerea acțiunii din considerentele ce urmează.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) CPC, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul și să caseze integral sau parțial decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe, pronunțînd o nouă hotărîre.

Din materialele dosarului rezultă că la 12 septembrie 2011, în rezultatul efectuării controlului fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada 01 ianuarie 2009 - 31 iulie 2011 și prin metoda verificării repetate pentru perioada anilor 2008-2009, tematicul constituind verificarea TVA și a accizelor, de către inspectorul fiscal principal de stat a secției control fiscal nr. 5 a Direcției Generale Control Fiscal al Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a fost întocmit actul de control nr. 5-651343 prelungit pe formularul 5-651344 din 12 septembrie 2011, prin care s-a stabilit neprezentarea de către SC „Viantic Bio” SRL a informației la organul fiscal despre terenul destinat construcției secției de producerea parfumeriei; prezentarea informației neveridice privind codurile fiscale în 4 cazuri în Nota de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți perioada fiscală 2009 și 2010; diminuarea venitului impozabil cu 3615 lei pentru perioada anului 2009 și cu 3615 lei pentru perioada anului 2010; întocmirea neconformă a Declarației cu privire la impozitul pe venit pe perioada fiscală 2009 și 2010; diminuarea taxei pentru unitățile comerciale în mărime de 3600 lei pentru perioada anului 2009 și 5253 lei pentru perioada anului 2010; întocmirea neconformă a dării de seamă pe taxa unităților comerciale pentru perioada anului 2009-2010, total 8 cazuri; diminuarea accizului cu 72123 lei pentru perioada 2008, cu 117345 lei pentru perioada 2009, cu 323547 lei pentru perioada anului 2010 și cu 276281 lei pentru perioada anului 2011; întocmirea neconformă a declarațiilor privind accizele pentru

perioada 2008-2011, fiind stabilit și faptul că SC „Viantic Bio” SRL a beneficiat neîntemeiat de restituirea TVA din buget pentru perioada 2009 cu 33089 lei, pentru perioada 2010 cu 64280 lei și pentru perioada 2011 cu 27534 lei (f.d. 10-19).

La 07 octombrie 2011, în baza actului de control fiscal menționat, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a emis decizia nr. 2575/5, prin care s-a dispus calcularea spre plată de la SC „Viantic Bio” SRL la buget taxa pentru unitățile comerciale în sumă de 8853 lei, accize în sumă de 789296 lei și taxa pe valoare adăugată în sumă de 124903 lei.

De asemenea, prin aceeași decizie s-a dispus încasarea de la SC „Viantic Bio” SRL la buget majorare de întârziere calculată în cadrul controlului conform prevederilor art. 228 alin.(2) din Codul fiscal în sumă de 1562 lei pentru neachitarea în termen a taxei pentru unitățile comerciale și în sumă de 135625 lei pentru neachitarea în termen a accizelor, precum și au fost aplicate sancțiuni pentru încălcările legislației fiscale și, anume, conform art. 255 din Codul fiscal, pentru neprezentarea organului fiscal a informației despre terenul destinat secției de producere cu o suprafață de 852,4 m.p. din str. Muncești 801, mun. Chișinău a fost sancționată cu amendă în sumă de 4000 lei. Conform art. 260 alin.(2) din Codul fiscal, pentru prezentarea informației neveridice privind codurile fiscale – 4 cazuri în nota de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți pentru perioada fiscală 2009-2010, a fost sancționată cu amenda în sumă de 400 lei. Conform art. 260 alin. (5) din Codul fiscal - amendă în mărime de 15% din suma diminuată a venitului impozabil pentru anii 2009 cu 3615 lei și pentru perioada 2010 cu 3615 lei, ceea ce constituie suma de 1085 lei. Conform art.257 alin. (1) din Codul fiscal, pentru întocmirea incorectă a declarațiilor privind impozitul pe venit pe perioada fiscală 2009-2010, dărilor de seamă pe taxa unităților comerciale pentru perioada 2009-2010, a declarațiilor privind accizele pentru perioada 2008-2011, a fost sancționată cu amenda în sumă de 5000 lei, iar conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal societății i-a fost aplicată amendă în mărime de 30% pentru diminuarea taxei pentru unitățile comerciale, ceea ce constituie 2656 lei și pentru diminuarea accizului cu 72123 lei pentru perioada 2008, cu 117345 lei pentru perioada 2009, cu 323547 pentru perioada anului 2010 și cu 276281 lei pentru perioada anului 2011, ce constituie 236789 lei (f.d. 20-22).

Nefiind de acord cu decizia menționată SC „Viantic Bio” SRL, la 17 octombrie 2011, a depus cerere prealabilă, prin care a solicitat revocarea deciziei nominalizate.

Drept urmare prin Decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 201, din 17 noiembrie 2011, a fost admisă parțial contestația depusă de contribuabilul SC „Viantic Bio” SRL și modificată decizia nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, prin excluderea pct. 1 din partea constatatoare, punctele (2-8 devenind pct. 1-7) și anularea liniuței 1 din pct. IV al părții decisive, în rest contestația a fost considerată neîntemeiată.

Înaintând prezenta cerere de chemare în judecată, SRL „Viantic Bio” a solicitat anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Viantic Bio”.

Prin hotărârea Judecătoriei Centru mun. Chișinău din 15 mai 2013, acțiunea a fost admisă parțial și anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, integral în partea punctului II și III și parțial în partea punctului IV și

anume, la liniuța nr. 4 amenda s-a redus pînă la 200 lei, iar sancțiunile de la liniuțele 5 și 6 au fost anulate integral, în rest acțiunea a fost respinsă.

Soluția dată de prima instanță a fost menținută și de instanța de apel.

Verificând legalitatea și temeinicia hotărârilor instanțelor ierarhic inferioare în raport cu criticele formulate în recurs și materialul probator, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că concluzia instanțelor de judecată în partea admiterii acțiunii este una greșită, rezultată din aprecierea incorectă a materialului probator și aplicarea greșită a prevederilor legale.

Instanța de recurs reține că la caz a fost constatat incontestabil că unul din temeiurile de aplicare a sancțiunii de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău față de SC „Viantic Bio” SRL a constituit și faptul comercializării de către SC „Viantic Bio” SRL a apei de colonie în asortiment pe teritoriul țării, fără a calcula și achita accizele de la fabricarea mărfurilor supuse accizelor pe teritoriul Republicii Moldova, fiind calificată de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău ca încălcare a legislației fiscale conform prevederilor art. 120, art. 121 și art. 123 alin.(1) din Codul fiscal.

Astfel, după cum rezultă din actele cauzei genul de activitate a SRL „Viantic Bio” este importul și producerea articolelor de parfumerie și cosmetică, cât și comercializarea articolelor de parfumerie (apă de colonie) și cosmetică.

Conform art. 121 alin.(1) din Codul fiscal, obiecte ale impunerii sînt mărfurile supuse accizelor, specificate în anexele la prezentul titlu.

Iar conform anexei la poziția tarifară 330300 se înregistrează grupa de mărfuri „parfumuri și ape de toaletă”.

De altfel, această grupă de mărfuri și conform Nomenclatorului mărfurilor al Republicii Moldova, aprobat prin Hotărîrea Guvernului RM nr. 1525 din 29 decembrie 2007 este clasificată la poziția tarifară 330300, care cuprinde pozițiile 330300100 „parfumuri”, 330300900 „ape de toaletă”.

Prin urmare, din sensul prevederilor Nomenclatorului menționat, este de înțeles că poziția tarifară 330300 include parfumurile, apa de toaletă, apa de parfum precum și apa de colonie, ultima fiind atribuită la nivel de 9 cifre, la poziția tarifară 330300900.

Aici se va remarca și faptul că Nomenclatorul mărfurilor al Republicii Moldova a fost elaborat în legătură cu intrarea în vigoare a noii redacții a Sistemului armonizat de codificare și descriere a mărfurilor, aprobat de Organizația Mondială a Vămilor, la care Republica Moldova este parte.

Iar în „Note explicative” la Sistemul Armonizat de descriere și codificare a mărfurilor, la poziția tarifară 330300900 se clasifică apele de toaletă, de exemplu, apă de colonie, apă de lavandă, care diferă de parfumurile propriu-zise prin concentrația lor mult mai mică în uleiuri esențiale etc. și prin concentrația de obicei mai puțin ridicată a alcoolului utilizat.

Sub acest aspect este evident că diferența între parfum, apă de toaletă și apă de colonie, constă doar în gradul de concentrație a uleiurilor aromatice din conținutul aromei, care în conformitate cu Nomenclatorului mărfurilor al Republicii Moldova, aprobat prin Hotărîrea Guvernului RM nr. 1525 din 29 decembrie 2007 și titlul IV a Codului Fiscal sunt supuse impozitării cu acciz, inclusiv și cele de la poziția tarifară 330300, la cota 30% de la valoarea în lei, atît la importul acestora cît și la livrarea lor pe teritoriul Republicii Moldova.

În baza celor expuse mai sus și prin prisma prevederilor enunțate, instanța de recurs conchide că Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău corect a stabilit, prin decizia nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011 încălcarea fiscală comisă de către SC „Viantic Bio” SRL prin diminuarea accizului cu 72123 lei pentru perioada anului 2008, cu 117345 lei pentru perioada anului 2009, cu 323547 lei pentru perioada anului 2010 și cu 276281 lei pentru perioada anului 2011 cu aplicarea sancțiunii, în temeiul art. 261 alin.(4) Cod fiscal, care prevede că diminuarea impozitelor, taxelor prin prezentarea către organul fiscal a unei dări de seamă fiscale cu informații sau date neveridice se sancționează cu amendă egală cu 30% din suma diminuării.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră ca lipsite de suport legal reținerea instanțelor de judecată ierarhic inferioare cu referire la faptul că apa de colonie nu cade sub incidența poziției tarifare 330300 și că apa de colonie produsă de SC „Viantic Bio” SRL în scopul comercializării nu poate fi clasificată la poziția tarifară 330300, deoarece noțiunea de „apă de colonie” și „apă de toaletă” diferă după conținut și destinație.

Aceasta deoarece după cum a fost menționat diferența între parfum, apă de toaletă și apă de colonie, constă doar în gradul de concentrație a uleiurilor aromatice din conținutul aromei, respectiv, conform Nomenclatorului mărfurilor al Republicii Moldova, aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr. 1525 din 29 decembrie 2007 și Titlul IV a Codului Fiscal acestea mărfuri se clasificată la poziția tarifară 330300, care cuprinde pozițiile 330300100 „parfumuri”, 330300900 „ape de toaletă”.

În susținerea concluziei date, instanța de recurs reține și certificatul de conformitate nr. de înregistrare SNEC MD 1003 11 A036463-11 eliberat de către ÎS „Institutul Național de Standardizare și Metrologie”, din care rezultă că grupa de mărfuri „parfumuri și ape de colonie” se atribuie la poziția tarifară 3303 (f.d. 94).

În conexiunea celor relatate, se constată că prin comercializarea apei de colonie în asortiment, fără a calcula și achita accizele, SC „Viantic Bio” SRL a micșorat valoarea impozabilă a livrărilor de mărfuri efectuate pe teritoriul Republicii Moldova, contrar prevederilor art. 101 alin.(1) și art. 115 Cod fiscal, în sensul căror este de înțeles că fiecare subiect impozabil este obligat să declare și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală suma TVA, care se determină ca diferența dintre sumele TVA achitate sau care urmează a fi achitate de către consumatori pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă.

La caz, independent de acest aspect, este cert că SC „Viantic Bio” SRL a efectuat livrări la cota zero și a dispus de depășire între suma TVA achitată sau ce urmează a fi achitată furnizorului la procurarea valorilor materiale, serviciilor și suma TVA primită sau care urmează să fie primită de la consumatori pentru mărfurile, serviciile livrate și respectiv a beneficiat neîntemeiat de restituirea TVA din buget în suma totală de 124903 lei, fapt ce contravine prevederilor art. 101 alin.(5) Cod fiscal.

De asemenea, actele cauzei denotă că în cadrul controlului fiscal efectuat la SC „Viantic Bio” SRL a fost constatat că pentru desfășurarea activității sale ultima a încheiat cu SRL „Jex-B” un contract de locațiune a depozitului cu o suprafață de 225 m.p., însă fără a calcula taxa pentru unitățile comerciale, fapt ce a dus la diminuarea taxei pentru unitățile comerciale în mărime de 3600 lei pentru perioada anului 2009 și în mărime de 5253 lei pentru perioada anului 2010, astfel, a admis încălcarea prevederilor

art. 290 alin.(1) lit. e), art. 291 alin.(1) lit. e) Cod fiscal, care reglementează aspecte ce țin de subiecții impunerii și obiectele impunerii și baza impozabilă.

Aici se va remarca că această încălcare a dus și la întocmirea neconformă a dării de seamă pe taxa unităților comerciale pentru perioada anului 2009-2010, prin ce s-a admis și încălcarea dispozițiilor art. 8 alin.(2) lit.c) Cod fiscal, în sensul căror este de înțeles că contribuabilul este obligat să țină evidența contabilă conform formelor și modului stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte organului fiscal și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență contabilă în conformitate cu cerințele legislației, să efectueze încasările bănești în numerar prin intermediul dispozitivelor și sistemelor pentru înregistrarea operațiunilor cu numerar, respectând reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor bănești în numerar fără aplicarea mașinilor de casă și de control.

Sunt lipsite de suport legal susținerile intimatului, reținute, de altfel, și de instanțele de judecată ierarhic inferioare precum că SC „Viantic Bio” SRL nu este subiect al impunerii cu taxa pentru unitățile comerciale, deoarece sunt declarative și se combat prin cele relatate supra.

În asemenea împrejurări, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că prin comercializarea apei de colonie în asortiment, fără a calcula și achita accizele, SC „Viantic Bio” SRL a micșorat valoarea impozabilă a livrărilor de mărfuri efectuate pe teritoriul Republicii Moldova, contrar prevederilor art. 97 alin.(3) și 101 alin.(1) Cod fiscal, fapt ce a contribuit la diminuarea TVA aferentă livrărilor pentru perioada fiscală 2008-2011 și restituirea neîntemeiată a TVA din buget pentru perioada 2009-2011, iar prin diminuarea taxei pentru unitățile comerciale și întocmirea neconformă a dării de seamă pe taxa unităților comerciale pentru perioada 2009-2010, SC „Viantic Bio” SRL, a admis încălcarea prevederilor art. 8 alin.(2) lit. c), art. 290 alin.(1) lit. e), art. 291 alin.(1) lit. e) Cod fiscal.

Drept urmare, încălcările admise de către intimat au dus la aplicarea sancțiunilor fiscale în conformitate cu prevederile art. 261 alin.(4) Cod fiscal, pentru diminuarea accizului și taxei pentru unitățile comerciale, în conformitate cu prevederile art. 257 alin.(1) Cod fiscal, pentru întocmirea neconformă a declarațiilor privind impozitul pe venit, dărilor de seamă pe taxa unităților comerciale și a declarațiilor privind accizele, cât și aplicarea majorării de întârziere pentru neachitarea în termen a accizelor și a taxei pentru unitățile comerciale.

Cele relatate denotă legalitatea Deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, fapt ce indică la netemeinicia acțiunii formulate în speță și ilegalitatea hotărârilor instanțelor de judecată în partea admisă.

În același timp se reține și faptul că temeinic instanța de apel a respins argumentele recurentului cu referire la faptul că în urma controlului fiscală intimatul a prezentat informație neveridică privind la numele, prenumele persoanei fizice în folosul căreia au fost efectuate plăți, precum și majorate pierderi fiscale, referindu-se în acest sens la faptul că decizia contestată în privința acestor încălcări nu a fost anulată, fiind constată netemeinicia acțiunii formulate în această parte, care nu a fost contestată de intimat.

Totodată, instanța de recurs consideră lipsite de suport legal, criticele recurentului cu privire la faptul că la caz a fost încălcat principiul teritorial de examinare a pricinii

prevăzut de art. 38 CPC, deoarece din conținutul actului administrativ contestat, rezultă că acesta a fost emis de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău cu sediul șos. Hîncești 53 mun. Chișinău (f.d. 20-22), respectiv, pricina în cauză a fost examinată de Judecătoria sect. Centru mun. Chișinău, cu respectarea competenței teritoriale.

Față de cele ce preced și având în vedere faptul că circumstanțele pricinii au fost stabilite pe deplin de către instanțele judecătorești inferioare, nefiind necesară verificarea suplimentară a cărorva dovezi, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe în partea admitterii acțiunii și de a emite în partea dată o nouă hotărâre de respingerea acțiunii.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b), art. 445 alin. (3) CPC, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție,

decide:

Se admite recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău.

Se casează parțial decizia Curții de Apel Chișinău din 11 februarie 2014 și hotărârea Judecătoriei Centru mun. Chișinău din 15 mai 2013 în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății Comerciale „Viantic Bio” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ, în partea admitterii acțiunii, prin care a fost anulată Decizia Inspectoratului Fiscal de Stat nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, integral în partea punctului II și III și parțial în partea punctului IV și anume la liniuța nr. 4 amenda a fost redusă pînă la 200 lei, iar sancțiunile de la liniuțele 5 și 6 s-au anulat integral și se emite în partea dată o nouă hotărâre prin care:

Se respinge acțiunea Societății Comerciale „Viantic Bio” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la anularea Deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat nr. 2575/5 din 07 octombrie 2011, integral în partea punctului II și III și parțial în partea punctului IV și anume la liniuța nr. 4, 5 și 6.

În rest decizia Curții de Apel Chișinău din 11 februarie 2014 și hotărârea Judecătoriei Centru mun. Chișinău din 15 mai 2013 se mențin.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președinte, judecătorul

Iulia Sîrcu

Judecătorii

Dumitru Mardari

Ion Druță

Oleg Sternioală

Tamara Chișca-Doneva