

prima instanță: C. Crețu
instanța de apel: I. Cimpoi, N. Craiu, N. Simciuc

D E C I Z I E

10 martie 2016

mun. Chișinău

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

În componență:

Președintele ședinței, judecătorul	Tatiana Vieru,
Judecătorii	Tamara Chișca-Doneva, Iurie Bejenaru, Oleg Sternioală, Dumitru Mardari

examinînd recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată formulată de întreprinderea cu capital străin „Splot-Bi” societate cu răspundere limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni privind contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 17 septembrie 2015, prin care a fost respins apelul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni și menținută hotărîrea Judecătoriei Ialoveni din 03 aprilie 2015,

c o n s t a t ă

La 30 decembrie 2014, reclamantul întreprinderea cu capital străin „Splot-Bi” societate cu răspundere limitată a formulat cerere de chemare în judecată împotriva pârâtului Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni privind contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a invocat reclamantul că, în baza actului de control nr.5-664430 din 21 februarie 2014, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni a adoptat decizia nr.27 din 12 martie 2014, prin care s-a dispus încasarea de la ÎCS „Splot-Bi” SRL, în bugetul de stat, a impozitului pe venit în sumă de 332202 lei; majorarea de întârziere pentru plata de impozitul pe venit în sumă de 56684 lei; sancțiunea financiară în sumă de 1000 lei; amendă egală cu 30% din suma diminuării impozitului pe venit, ce constituie 99661 lei.

Reclamantul apreciază drept ilegală concluzia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni pentru, motiv pentru care, la 13 noiembrie 2014, a înaintat cererea prealabilă.

Prin răspunsul nr.67-03/08-1683 din 11 decembrie 2014, a fost informat precum că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni a examinat contestația, fiind respinsă ca neîntemeiată, deoarece decizia nr.27 din 12 martie 2014 a fost emisă în baza faptelor reflectate în actul de control nr.5- 664430 din 21 februarie 2014 și în conformitate cu prevederile art.243, Titlul V, Cod Fiscal.

Consideră că, decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni, nr.27 din 12 martie 2014 este neîntemeiată, adoptată în urma interpretării și aplicării eronate a normelor legislației fiscale, din motivul că după cum s-a menționat și în decizia contestată, ÎCS „Splot-Bi” SRL, în calitate de contribuabil, în temeiul prevederilor art.54¹ Cod Fiscal, a ales regimul fiscal al agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, prevăzut de art. 54², 54³ Cod Fiscal.

Conform normei, obiect al impunerii este venitul din activitatea operațională obținut în perioada fiscală de declarare, iar cota impozitului pe venit constituie 3% din obiectul impunerii.

Sustine că, venitul obținut în perioada anului 2012, provine din înstrăinarea unor bunuri imobile ce au aparținut cu drept de proprietate ÎCS „Splot-Bi” SRL și care, ulterior au fost transmise persoanelor terțe în contul stingerii datoriilor.

Astfel, venitul produs nu reprezintă venitul din activitatea operațională, dar din activitatea de investiții. Pentru venitul ce rezultă din activitatea de investiții nu este prevăzută o cotă de impozit și în asemenea condiții, contribuabilul absolut legal a declarat sumele respective în declarația sa pe venit fără a calcula cota de impozit, ținând cont de faptul că bunurile înstrăinate au ieșit din posesia ÎCS „Splot-Bi” SRL la prețul egal cu prețul achiziției.

Solicită ÎCS „Splot-Bi” SRL, anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni nr.21 din 12.03.2014.

Prin hotărârea Judecătoriei Ialoveni din 03 aprilie 2015, acțiunea a fost admisă, dispunându-se anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni nr.27 din 12 martie 2014.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 17 septembrie 2015, apelul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni a fost respins și menținută hotărârea primei instanțe.

La 21 decembrie 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând casarea deciziei Curții de Apel Chișinău din 17 septembrie 2015, cu pronunțarea unei noi hotărâri prin care acțiunea să fie respinsă ca tardivă și neîntemeiată.

În motivarea recursului, a invocat recurentul că hotărârile instanțelor ierarhic inferioare sunt ilegale și neîntemeiate, fiind încălcate și aplicate eronat normele de drept material și procedural.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni întemeiat în partea în care solicită casarea hotărârilor instanțelor ierarhic inferioare și respingerea cererii de chemare în judecată ca neîntemeiată și în această parte urmează a fi admis, casată decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe și pronunțată o nouă hotărâre prin care să fie respinsă cererea de chemare în judecată formulată de ÎCS „Splot-Bi” SRL, ca neîntemeiată.

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 hotărârea primei instanțe, pronunțând o nouă hotărâre.

Potrivit prevederilor art. 434 alin. (1) Cod de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale.

Examinînd înscrisurile anexate la dosar, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că decizia instanței de apel a fost pronunțată la 17 septembrie 2015 și expediată în adresa părților la 28 septembrie 2015.

Dovada recepției la dosar nu este.

Recurentul, în cererea de recurs, susține că a recepționat copia actului judecătoresc, la 06 noiembrie 2015.

Ținînd cont de cele indicate, Colegiul consideră că recursul este declarat în termen.

Conform art.439 alin.(2) Cod de procedură civilă, după parvenirea dosarului, un complet din 3 judecători decide asupra admisibilității recursului, dispune expedierea copiei de pe recurs intimatului, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii obligatorii a referinței timp de o lună de la data primirii acesteia.

La 15 ianuarie 2016, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa intimatului copia recursului declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței. (f.d. 157)

La 22 februarie 2016, ÎCS „Splot-Bi” SRL a depus referință la recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni, cu solicitarea de a respinge recursul.

Din materialele dosarului se constată că în baza actului de control nr.5- 664430 din 21 februarie 2014, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni a adoptat decizia nr.27 din 12 martie 2014, prin care s-a dispus încasarea de la ÎCS „Splot-Bi” SRL, în bugetul de stat, a impozitului pe venit în sumă de 332202 lei; majorarea de întârziere pentru plata de impozitul pe venit în sumă de 56684 lei; sancțiunea financiară în sumă de 1000 lei; amendă egală cu 30% din suma diminuării impozitului pe venit, ce constituie 99661 lei.

La 13 noiembrie 2014, ÎCS „Splot-Bi” SRL a înaintat cererea prealabilă.

Prin răspunsul Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni nr.67-03/08-1683 din 11 decembrie 2014, contestația a fost lăsată fără examinare, fiind considerată ca depusă înafara termenului de 30 de zile, prevăzut de art. 268 alin. (1) Cod fiscal.

La 30 decembrie 2014, ÎCS „Splot-Bi” SRL a formulat prezenta cerere de chemare cu solicitările sus-menționate.

Instanțele ierarhic inferioare au emis hotărârile respective.

Potrivit prevederilor art. 442 alin. (1) Cod de procedură civilă, judecînd recursul declarat împotriva deciziei date în apel, instanța verifică, în limitele invocate în recurs și în baza referinței depuse de către intimat, legalitatea hotărîrii atacate, fără a administra noi dovezi.

În temeiul normei precitate, Colegiul a apreciat hotărârile instanțelor ierarhic inferioare ilegale și neîntemeiate din considerentele expuse mai jos.

Cu referire la termenul de adresare cu cerere prealabilă, Colegiul menționează că potrivit art. 268 alin. (1) Cod fiscal, contestația împotriva deciziei organului fiscal sau acțiunii funcționarului fiscal poate fi depusă, dacă prezentul cod nu prevede altfel, în decursul a 30 de zile de la data primirii deciziei sau a întreprinderii acțiunii contestate.

Potrivit art. 118 alin. (1) Cod de procedură civilă, fiecare parte trebuie să

dovedească circumstanțele pe care le invocă drept temei al pretențiilor și obiecțiilor sale dacă legea nu dispune altfel.

Totodată, Colegiul precizează că potrivit art. 24 alin. (3) din Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10.02.2000, la examinarea în instanța de contencios administrativ a cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului.

Astfel, potrivit Extrasului din Registrul de stat al persoanelor juridice nr. 24299 din 22.10.2013, sediul ÎCS „Splot-Bi” SRL este înregistrat pe adresa: str. Alexandru cel Bun, 17, or. Ialoveni.

Date precum că ÎCS „Splot-Bi” SRL și-ar fi schimbat adresa, la materialele dosarului nu sunt.

Mai mult, Colegiul relevă că drept adresă de corespondență cu instanțele de judecată este indicată la fel, str. Alexandru cel Bun, 17, or. Ialoveni, corespondența fiind recepționată de către reclamant/intimat.

Consecvent, potrivit art. 138 alin. (4) Cod de procedură civilă, înscrisul se depune în original sau în copie autenticată în modul stabilit de lege, indicându-se locul de aflare a originalului.

Reieșind din prevederile normei precitate, Colegiul nu poate da apreciere copiei plicului și adevărîței Oficiului poștal Ialoveni despre faptul că destinatarul, ÎCS „Splot-Bi” SRL, nu se mai află pe adresa: str. Alexandru cel Bun, 17, or. Ialoveni. Totodată, conținutul respectivului înscris nu este o probă incontestabilă a celor invocate de recurent și anume, că decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni nr.27 din 12 martie 2014, i-a fost expediată intimatului, care însă, schimbându-și adresa, nu a recepționat-o.

Contrar, Colegiul sesizează că decizia autorității fiscale contestată i-a fost comunicată intimatului la 14 octombrie 2014 (f.d. 8) și astfel, termenul pentru depunerea contestației prevăzut de art. 268 alin. (1) Cod fiscal, urma să fie scadent la 15 noiembrie 2014. Cererea prealabilă a fost expediată Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni, prin poștă, la 13 noiembrie 2014, în termen. (f.d. 16)

Cu referire la legalitatea decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni nr.27 din 12 martie 2014, Colegiul apreciază hotărârile instanțelor ierarhic inferioare drept ilegale din următoarele considerente.

Instanțele au apreciat precum că, potrivit Extrasului din Registrul de stat al persoanelor juridice nr. 24299 din 22.10.2013, obiectul principal de activitate al ÎCS „Splot-Bi” SRL este comerțul cu ridicata și cu amănuntul a produselor alimentare, materialelor de construcții, altor mărfuri de larg consum, depozitari, activități de consultații juridice și nu activitatea imobiliară reflectată în actul administrativ contestat, or această activitate nu este permanentă și substanțială, care poate fi apreciată ca activitate operațională, fiind în esența sa venitul din activitatea financiară și astfel, prevederile art. 20 Cod fiscal, nu sunt aplicabile speței, activitatea financiară neregăsindu-se în lista surselor de venit neimpozabile prevăzute de respectiva normă.

Contrar alegațiilor instanțelor ierarhic inferioare, potrivit art. 54¹ alin. (1) și (3) Cod fiscal, subiecți ai impunerii sînt agenții economici care nu sînt înregistrați ca plătitori de T.V.A., cu excepția gospodăriilor țărănești (de fermier) și întreprinzătorilor individuali. Agenții economici menționați la alin.(1) care, conform situației din data de 31 decembrie a perioadei fiscale precedente perioadei fiscale de

declarare, au obținut venit din activitatea operațională din livrări scutite de T.V.A. sau din livrări scutite și impozabile cu T.V.A. în sumă de până la 600000 lei, pot alege regimul de impozitare prevăzut de prezentul capitol sau regimul de impozitare aplicat în modul general stabilit. Alegerea regimului fiscal se realizează prin indicarea lui în politica de contabilitate a agentului economic.

Potrivit art. 54⁴ alin. (1) și (2) Cod fiscal, calcularea impozitului pe venit se efectuează prin aplicarea cotei impozitului asupra venitului din activitatea operațională. Calcularea impozitului se efectuează anual. Achitarea impozitului la buget se efectuează în rate, trimestrial, până la data de 25 a lunii următoare trimestrului corespunzător.

Reieșind din Actul de control al Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni nr.5- 664430 din 21 februarie 2014, Colegiul constată că, intimatul, ÎCS „Splot-Bi” SRL, în temeiul art.54¹ alin. (3) Cod fiscal, a ales regimul de impozitare prevăzut de articolul menționat și a achitat impozit pe venit din activitatea de întreprinzător reieșind din cota de 3%, în sumă de 3720 lei.

În rezultatul controlului s-a depistat că în luna decembrie 2012, ÎCS „Splot-Bi” SRL a efectuat livrări în sumă de 11073400 lei însă, contrar prevederilor art. 54⁴ alin. (1) și (2) Cod fiscal, agentul economic nu a calculat impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător de la livrările în cauză. Astfel, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat, pentru anul 2012 constituie 332202 lei (11073400x3%). (f.d. 13)

Colegiul precizează că potrivit art. 8 alin. (2) lit. c) și d) Cod fiscal, 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; precum și să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii.

Potrivit art. 14 alin. (1) lit. a) Cod 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, precum și de persoanele care practică activitate profesională.

Potrivit art. 18 alin. (1) lit. a) Cod fiscal, drept sursă de venit impozabilă este venitul provenit din activitatea de întreprinzător, din activitatea profesională sau din alte activități similare.

Concomitent, Colegiul precizează că sursele de venit neimpozabile sunt prevăzute exhaustiv la art. 20 Cod fiscal și astfel, venitul obținut din activitățile imobiliare (înstrăinarea bunurilor imobile ce aparțin cu drept de proprietate intimatului „...și ulterior transmise persoanelor terțe în contul stingerii datorităților”), nu se regăsește în respectiva normă, intimatul urmînd să respecte prevederile

legislației fiscale.

Totodată, Colegiul consideră eronată aprecierea instanțelor ierarhic inferioare potrivit căreia, venitul obținut din înstrăinarea bunurilor imobile este venit din investiții, or, potrivit art. 12 alin. (5) Cod fiscal, venitul din investiții este venitul obținut din investițiile de capital și din investițiile în activele financiare, dacă participarea contribuabilului la organizarea acestei activități nu este regulată, permanentă și substanțială.

Din materialele dosarului nu reiese că venitul obținut din vânzarea bunurilor imobile ce aparțin cu drept de proprietate intimatului este un venit obținut din investițiile de capital și din investițiile în activele financiare.

Având în vedere circumstanțele expuse, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia potrivit căreia, decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe sunt ilegale și neîntemeiate, în partea în care au anulat decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni nr.27 din 12 martie 2014, motiv pentru care admite recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni ca întemeiat, casează decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe în această parte, pronunțând o nouă hotărâre prin care se respinge acțiunea înaintată de întreprinderea cu capital străin „Splot-Bi” societate cu răspundere limitată, ca neîntemeiată. În rest, decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe se mențin.

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

d e c i d e

Se admite recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 17 septembrie 2015 și hotărârea Judecătoriei Ialoveni din 03 aprilie 2015, emise în pricina civilă la cererea de chemare în judecată formulată de întreprinderea cu capital străin „Splot-Bi” societate cu răspundere limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni privind contestarea actului administrativ, pronunțând o nouă hotărâre prin care:

Se respinge acțiunea înaintată de întreprinderea cu capital străin „Splot-Bi” societate cu răspundere limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Ialoveni privind contestarea actului administrativ, ca neîntemeiată.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele ședinței,
Judecătorul
Judecătorii

Tatiana Vieru

Tamara Chișca-Doneva

Iurie Bejenaru

Oleg Sternioală

Dumitru Mardari