

D E C I Z I E

15 mai 2013

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintei, judecătorul: Ala Cobăneanu

Judecătorii: Tatiana Răducanu, Constantin Alerguș
Ghenadie Nicolaev și Sveatoslav Moldovan

examinînd recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ, împotriva hotărârii Curții de Apel Chișinău din 26 noiembrie 2012, prin care acțiunea a fost admisă

c o n s t a t ă

La 08 iunie 2012 Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Metrologie și Standardizare” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a indicat că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat la 03 martie 2012 prin decizia nr. 2718 a inițiat un control fiscal la Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie”.

În rezultatul controlului fiscal a fost emisă decizia de încălcare a legislației fiscale comisă de către Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” nr. 103 din 05 aprilie 2012, prin care au fost depistate un șir de încălcări fiind aplicate penalizări.

Consideră că decizia nr. 103 din 05 aprilie 2012 în partea încălcării prevederilor art. 111 Codul muncii este neîntemeiată și ilegală, deoarece Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Metrologie și Standardizare” a menținut salariul mediu pentru zilele de sărbătoare în strictă conformitate cu legislația în vigoare.

În acest sens, Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Metrologie și Standardizare” a solicitat o explicație Ministerului Muncii, Protecției Sociale și Familiei referitor la aplicarea prevederilor articolului 111 Codului muncii.

Ministerul Muncii, Protecției Sociale și Familiei prin răspunsul nr. 1-1443 din 09 iunie 2010 a explicat că „conform art. 111 Codul muncii, salariaților pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare, care nu coincid cu zilele de repaos săptămînal li se menține salariul mediu, iar în cazul în care zilele de sărbătoare nelucrătoare coincid cu zilele de repaos săptămînal nu li se menține salariul mediu.”

Prin urmare, Ministerul Muncii, Protecției Sociale și Familiei a confirmat obligativitatea menținerii salariului mediu salariaților pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare care nu coincid cu zilele de repaos săptămânal.

Prin cererea prealabilă nr. 7/55 din 26 aprilie 2012 Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Metrologie și Standardizare” a solicitat Inspectoratului Fiscal Principal de Stat anularea pct. 1 din decizia nr. 103 din 05 aprilie 2012 de încălcare a legislației, prin anularea penalităților stabilite ilegal.

La 25 mai 2012 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a emis decizia nr. 170 pe marginea contestației nr. 7/55 din 26 aprilie 2012 a Întreprinderii de Stat „Institutul Național de Metrologie și Standardizare” împotriva deciziei nr. 103 din 05 aprilie 2012, prin care a respins cererea prealabilă și a obligat contribuabilul să execute decizia nr. 103 din 05 aprilie 2012.

Pentru motivele enunțate Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Metrologie și Standardizare” a solicitat instanței admiterea cererii de chemare în judecată și anularea actului administrativ contestat ca fiind emis contrar legii.

Prin hotărârea Curții de Apel Chișinău din 26 noiembrie 2012 cererea de chemare în judecată a Întreprinderii de Stat „Institutul Național de Metrologie și Standardizare” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ a fost admisă.

S-a anulat ca fiind ilegal pct. 1 din decizia nr. 103 din 05 aprilie 2012 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie”, cu anularea penalităților stabilite.

La 13 martie 2013 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a depus recurs împotriva hotărârii Curții de Apel Chișinău din 26 noiembrie 2012, solicitând casarea acesteia și emiterea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii.

În motivarea recursului Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a invocat că prima instanță a interpretat eronat prevederile art. 111 alin. (1) Codul muncii.

Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” prin referința depusă a solicitat respingerea recursului și menținerea hotărârii primei instanțe.

În conformitate cu art. 439 alin. (2) Codul de procedură civilă, după parvenirea dosarului, un complet din 3 judecători decide asupra admisibilității recursului, dispune expedierea copie de pe recurs intimatului, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii obligatorii a referinței timp de o lună de la data primirii acesteia. În cazul neprezentării referinței în termenul stabilit, admisibilitatea recursului se decide în lipsa acesteia.

În conformitate cu art. 441 Codul de procedură civilă, în cazul în care recursul este considerat admisibil, un complet din 5 judecători examinează fondul recursului.

Prin încheierea Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție din 02 mai 2013 recursul declarat Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a fost considerat admisibil.

În conformitate cu art. 442 alin. (1) Codul de procedură civilă, judecând recursul declarat împotriva deciziei date în apel, instanța verifică, în limitele invocate în recurs și în baza referinței depuse de către intimat, legalitatea hotărârii atacate, fără a administra noi dovezi.

În conformitate cu art. 444 Codul de procedură civilă, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

Judecând recursul declarat în limitele invocate, pe baza referinței și a materialelor din dosar, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că acesta este depus în termen, întemeiat și care urmează a fi admis cu casarea hotărârii Curții de Apel Chișinău din 26 noiembrie 2012 și emiterea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii din următoarele motive.

În conformitate cu art. 434 Codul de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale.

Curtea de Apel Chișinău a trimis în adresa părților copia hotărârii la 11 decembrie 2012, iar dovada de recepționare a acesteia la dosar lipsește.

Astfel, recursul declarat la 13 martie 2013 se consideră depus în termen.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) Codul de procedură civilă, 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.

Din actele pricinii rezultă că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat prin decizia nr. 103 din 05 aprilie 2012 a calculat și încasat de la Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” la buget suma de 49120 lei TVA diminuată, 193921 lei - defalcări din profitul net al Întreprinderii de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie”, 10512 lei contribuții de asigurări sociale obligatorii datorate de angajator diminuate, suma de 2742 lei contribuții de asigurări sociale achitate de angajați diminuate, 3200 lei prime de asigurare obligatorie de asistență medicală diminuate, majorări de întârziere în sumă de 440 lei pentru neplata în termen a TVA, 18039 lei pentru neachitarea în termen a defalcărilor în bugetul de stat a unei părți din profitul net pe anul 2010, 6442 lei pentru neplata în termen a contribuțiilor de asigurări sociale de stat, suma de 97030 lei - amenda pentru diminuarea venitului impozabil pentru anii 2009-2010, suma de 20675 lei amendă pentru diminuarea TVA, precum și alte plăți pentru încălcările admise prin nerespectarea legislației fiscale de către Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie”.

Potrivit deciziei, Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” a fost sancționată pe motiv că contrar art. 111 alin. (1) din Codul muncii nr.154 din 28 martie 2003, modificat prin Legea nr. 168 din 09 iulie 2010, a dedus în scopuri fiscale salariul suplimentar calculat pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare angajaților care sunt remunerați în baza salariilor lunare tarifare și de funcție fixe pentru anul 2009, în care aceștia nu au prestat muncă, în sumă totală de 358238 lei și pentru anul 2010 în sumă totală de 288631 lei, inclusiv contribuțiile de asigurări sociale și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală. Drept urmare a acestor cheltuieli, a fost micșorat venitul impozabil și profitul net al întreprinderii pentru anii 2009-2010.

Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” a contestat decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 103 din 05 aprilie 2012.

Curtea de Apel Chișinău a admis acțiunea motivînd că modificările operate în Codul muncii după achitarea plăților de către Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” salariaților nu pot avea caracter retroactiv.

Judecând pricina în ordine de recurs, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție a constatat că prima instanță a aplicat și interpretat eronat normele de drept material.

Conform art. 111 alin. (1) Codul muncii, în redacția Legii nr. 154 din 28 martie 2003, în vigoare, „în Republica Moldova, zile de sărbătoare nelucrătoare, cu menținerea salariului mediu sunt...”.

Prin Legea 168 din 9 aprilie 2010 art. 111 Codul muncii s-a modificat și „la alineatul (1), textul „cu menținerea salariului mediu” s-a substituit prin textul „cu plata salariului mediu (pentru salariații care sînt remunerați în acord sau pe unitate de timp)”.

Conform art. 4 din Legea salarizării nr. 847 din 14 februarie 2002, în sistemul tarifar și sistemele netarifare salariul include salariul de bază (salarul tarifar, salariul funcției), salariul suplimentar (adaosurile și sporurile la salariul de bază) și alte plăți de stimulare și compensare.

Întru executarea prevederilor legii menționate, în temeiul art. 165 Codul muncii în redacția legii nr. 154 din 28 martie 2003 și art. 32 al Legii salarizării nr. 847 din 14 februarie 2002, Guvernul a adoptat Hotărîrea nr. 426 din 26 aprilie 2004 privind aprobarea modului de calculare a salariului mediu.

Punctul 4 al modului de calculare a salariului mediu, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr. 426 din 26 aprilie 2004, în redacția de pînă la modificările operate prin Hotărîrea Guvernului nr. 1001 din 20 octombrie 2010, în vigoare de la 29 octombrie 2010, prevedea că nu se include în salariul mediu salariul mediu plătit salariaților remunerați în acord sau pe unitate de timp pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare care nu coincid cu zilele de repaus săptămînal, conform art.111 din Codul muncii.

Prin Hotărîrea Guvernului nr. 1001 din 20 octombrie 2010, în vigoare de la 29 octombrie 2010, în pct. 4 sintagma „salariul mediu menținut pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare” a fost substituit cu sintagma „salariul mediu plătit salariaților remunerați în acord sau pe unitate de timp pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare care nu coincid cu zilele de repaus săptămînal”.

În acest context, instanța de recurs menționează că pentru angajații care sunt remunerați în baza salariilor lunare tarifare sau ale funcției, nu sunt și nici nu au fost aplicabile pînă la 07 septembrie 2010 prevederile art. 111 Codul muncii, deoarece aceste salarii lunare se calculează și se plătesc pentru o lună efectiv lucrată, indiferent de numărul de zile lucrătoare și implicit a zilelor de sărbătoare nelucrătoare.

Inspectoratul Fiscal Principal de Stat prin decizia nr. 103 din 05 aprilie 2012 nu a interzis achitarea salariilor medii pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare pentru angajații care sînt remunerați în bază de tarif, aceasta fiind la discreția angajatorului, dar a interzis atribuirea acestor cheltuieli la deduceri în scopuri fiscale în cadrul activității de întreprinzător.

Or, articolul 24 alin. (1) Codul fiscal stabilește că se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

În sensul normei legale citate se reține că nu pot fi atribuite la deduceri în scopuri fiscale salariile calculate pentru zilele de sărbătoare nelucrătoare salariaților care sunt remunerați în baza salariilor lunare tarifare.

Încălcarea prevederilor art. 111 alin. (1) Codul muncii, modificat prin Legea nr. 168 din 09 iulie 2010 și art. 24 alin. (1) Codul fiscal a condiționat micșorarea profitului net al Întreprinderii de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” pentru anul 2009 și 2010 cu 358 238 lei și respectiv cu 288 631 lei și în consecință a atras după sine neachitarea la buget a defalcărilor din profitul net al întreprinderii de stat în

mărime de 30% din profitul net diminuat în sumă de 107 471 lei (358 238 x 30 %) pentru anul 2009 și 72042 lei (288631 lei x 25 %) pentru anul 2010.

Prin urmare, decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 103 din 05 aprilie 2012 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de Întreprinderea de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” este legală.

Astfel, din considerentele menționate și având în vedere că circumstanțele pricinii au fost constatate de prima instanță, însă normele de drept material au fost aplicate eronat și nu este necesară verificarea suplimentară de dovezi, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa hotărârea primei instanțe și de a emite o nouă hotărâre, prin care acțiunea să fie respinsă.

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

d e c i d e

Se admite recursul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

Se casează hotărârea Curții de Apel Chișinău din 26 noiembrie 2012, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ și se emite o nouă hotărâre prin care:

Se respinge acțiunea Întreprinderii de Stat „Institutul Național de Standardizare și Metrologie” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintei, judecătorul:

Ala Cobăneanu

Judecătorii:

Tatiana Răducanu

Constantin Alerguș

Ghenadie Nicolaev

Sveatoslav Moldovan