

D E C I Z I E

05 iulie 2013

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul – Valeriu Doagă
Judecătorii – Nicolae Clima, Ala Cobăneanu
Sveatoslav Moldovan, Ion Vîlcov

examinând recursul declarat de reprezentantul recurentului Rosario Salemi, avocatul Domente Marin, la cererea de chemare în judecată depusă de Rosario Salemi împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ, împotriva hotărîrii Curții de Apel Chișinău din 03 decembrie 2012

c o n s t a t ă

La data de 29 iunie 2012 Rosario Salemi a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul a menționat, că în urma controlului fiscal la data de 15 martie 2012 au fost emise deciziile nr. 830/6 din 15 martie 2012 și nr. 125 din 08 iunie 2012, pe care le consideră neîntemeiate și ilegale, pasibile de anulare în partea ce ține de: neatribuirea sumei de 523908,2 lei la cheltuieli de investiții pentru crearea operei literare Programma „Business Gate” – (certificat AGEPI seria OL, nr. 2055/2741 din 03 septembrie 2010) și opera audiovizuală Programma „Business Gate” (certificat AGEPI seria AV, nr. 2056/2742 din 03 septembrie 2010) și neacceptarea calculului creșterii de capital.

Reclamantul menționează, că cheltuielile de creare a operelor în mărime de 523908,2 lei reprezintă cheltuieli de investiții și urmează a fi atribuite la cheltuieli investiționale.

Indică, că inițial a atribuit la cheltuieli de investiții suma de 555266,4 lei, însă în urma verificării calculelor consideră, că suma litigioasă reprezintă 523908,2 lei și anume această sumă urmează a fi dedusă din mărimea venitului reclamantului pentru achitarea impozitului pe venit.

Reclamantul invocă, că în conformitate cu pct. 21, lit. c) din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale impozitului pe venit al persoanelor fizice care nu practică activitate de întreprinzător (Anexa nr. 2 la Hotărîrea Guvernului nr. 77 din 30 ianuarie 2008) contribuabilului i se permite deducerea din venitul brut cheltuielile de investiții ce țin de cheltuielile ordinare și necesare, achitate sau suportate pe parcursul anului fiscal în scopul obținerii venitului din investiții, dobânzile pe datorie, cu condiția ca acestea să nu depășească suma venitului din investiții, adică suma dobânzii sau chiria (arenda), sau royalty, sau creșterea de capital ca urmare a vânzării proprietății (obținute din activități, altele decât activitatea de întreprinzător).

Menționează, că legislația specială, aplicabilă obiectelor proprietății intelectuale, atribuie cheltuielile ocazionate de crearea acestora la cheltuieli investiționale.

Reclamantul indică, că a prezentat acte care confirmă prestarea serviciilor de creare a operelor proprietății intelectuale, actele de predare-primire a lucrărilor Marta Luca de la Circov Igor.

Reclamantul consideră, că a prezentat toate actele care justifică cheltuielile efectuate în scopul obținerii operelor menționate, iar pîrîtul cu rea-credință a refuzat recunoașterea acestora ca acte suficiente pentru susținerea poziției contribuabilului.

Menționează, că a obținut operele menționate fără a desfășura activitatea de întreprinzător.

Reclamantul solicită anularea deciziei nr. 830/6 din 15 martie 2012 în partea ce ține de încasarea sumei de 94012,05 lei, cu titlu de impozit pe venit diminuat pentru anul 2010, încasarea sumei de 11380,20 lei pentru neplata în termen a impozitului pe venit diminuat pentru anul 2010, încasarea sumei de 28203,66 lei cu titlu de amendă de 30% pentru diminuarea impozitului pe venit, recunoașterea ilegală a calculului creșterii de capital stabilit de pîrât și obligarea pîrîtului la acceptarea calculului creșterii de capital propus de reclamant, anularea deciziei nr. 125 din 08 iunie 2012.

Prin hotărîrea Curții de Apel Chișinău din 03 decembrie 2012 acțiunea s-a respins ca neîntemeiată.

La data de 05 aprilie 2013 reprezentantul recurentului Rosario Salemi, avocatul Domente Marin a declarat recurs împotriva hotărîrii Curții de Apel Chișinău din 03 decembrie 2012, solicitând admiterea recursului, casarea hotărîrii, cu pronunțarea unei noi hotărîri privind admiterea acțiunii.

În motivarea recursului a indicat, că prima instanță eronat a aplicat normele de drept material.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră, că recursul urmează a fi respins din următoarele motive.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit.a) Cod de procedură civilă, instanța de recurs, după ce judecă recursul, este în drept să respingă recursul și să mențină decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe, precum și încheierile atacate cu recurs.

S-a constatat, că recurentul, Rosario Salemi s-a adresat cu cerere de chemare în judecată împotriva intimatului, Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău și a solicitat anularea deciziei nr. 830/6 din 15 martie 2012 în partea ce ține de încasarea sumei de 94012,05 lei, cu titlu de impozit pe venit diminuat pentru anul 2010, încasarea sumei de 11380,20 lei pentru neplata în termen a impozitului pe venit diminuat pentru anul 2010, încasarea sumei de 28203,66 lei cu titlu de amendă de 30% pentru diminuarea impozitului pe venit, recunoașterea ilegală a calculului creșterii de capital stabilit de pârât și obligarea pârâtului la acceptarea calculului creșterii de capital propus de reclamant, anularea deciziei nr. 125 din 08 iunie 2012.

Prima instanță a respins acțiunea ca neîntemeiată.

Colegiul civil comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră, că prima instanță corect a respins cerințele recurentului.

Conform materialelor dosarului, în urma executării contractului nr. RS/IG-011-BG din 10 mai 2012 încheiat între Rosario Salemi și Francesco Caminti, au apărut operele literare Programma „Business Gate” – (certificat AGEPI seria OL, nr. 2055/2741 din 03 septembrie 2010) și opera audiovizuală Programma „Business Gate” (certificat AGEPI seria AV, nr. 2056/2742 din 03 septembrie 2010).

Recurentul, dispunând de dreptul de autor asupra operelor nominalizate, a suportat cheltuieli pentru producerea acestora, inclusiv cheltuieli de înregistrare.

Intimatul, Inspectoratul Fiscal pe mun. Chișinău a refuzat să deducă din veniturile obținute de la transmiterea în folosință a operelor în cauză cheltuielile în sumă de 523908,20 lei, ce constituie plățile achitate lui Circov Igor și Marta Luca, care au contribuit la crearea operelor nominalizate.

În cadrul controlului fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada fiscală 2010 prin actul nr. 5-654709 din 17 februarie 2012 s-a constatat încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. d) din Titlul I al Codului fiscal „Dispoziții generale”, art. 36 alin. (4) din Titlul II al Codului fiscal „Impozitul pe venit”, prin reflectarea incorectă a venitului obținut în declarația prezentată la organul fiscal pentru anul 2010 și prezentarea declarației persoanei fizice privind impozitul pe venit pentru perioada fiscală 2010 cu date neveridice, dar și încălcarea prevederilor art. 87 alin. (1), alin. (2) din Titlul II al Codului Fiscal prin neonorarea obligației de achitare în termenul stabilit de legislație a impozitului pe venit pentru anul 2010 în sumă de 99656,52 lei.

Astfel, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a adoptat decizia nr. 830/6 din 15 martie 2012.

Ulterior, la data de 08 iunie 2012 pe marginea contestației recurentului împotriva deciziei nr. 830/6 din 15 martie 2012 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a respins contestația și a menținut decizia nr. 830/6 din 15 martie 2012 ca legală și întemeiată (f.d. 27-29).

Conform prevederilor art. 83 alin. (2) din Titlul II al Codului fiscal, sunt obligați să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit persoanele fizice rezidente (cetățenii RM, cetățenii străini, apatrizii, inclusiv membrii societăților și acționari fondurilor de investiții) care obțin venit din surse, altele decât salariu, care depășește suma scutirii personale acordate conform art. 33 alin. (1) din Titlul II al Codului fiscal.

Legislația fiscală, conform art. 3 alin. (1) din Titlul I al Codului fiscal se compune din Codul fiscal și alte acte normative adoptate în conformitate cu acesta.

Conform pct. 3 al Standardelor Naționale de Contabilitate prezentul standard se extinde asupra persoanelor juridice și fizice care practică activitatea de întreprinzător și sunt înregistrate în Republica Moldova, deținând în capitalul statutar al întreprinderii investițiile pînă la 20% și de asemenea, fiind deținători ai altor investiții.

Recurentul nu î-și desfășoară activitatea de antreprenoriat sub una din formele organizatorico-juridice stabilite de Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, nu este înregistrat ca persoană ce practică activitatea de întreprinzător și la caz, prevederile standardelor naționale nu sunt aplicabile.

În baza contractelor de autor încheiate cu persoanele juridice, recurentul a transmis drepturile exclusive de autor pentru folosirea mărcii și obține remunerație pentru drepturile de autor (royalty).

Conform art. 12 alin. (1) Cod fiscal, royalty (redevență) constituie plăți de orice natură primite în calitate de recompensă pentru utilizarea ori transmiterea dreptului de utilizare a oricărui drept de autor și/sau a drepturilor conexe, inclusiv asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv filme de cinema și filme sau benzi pentru televiziune sau radiodifuziune, a oricărui brevet de invenție, marcă comercială, design sau model, plan, produs soft, formulă secretă sau proces, pentru utilizarea ori transmiterea dreptului de utilizare a informației referitoare la experiența în domeniul industrial, comercial sau științific.

Punctul 5 al aceluiași articol prevede, că se consideră venit din investiții 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.

Conform pct. 6 același articol, venitul financiar constituie venitul obținut sub formă de royalty (redevență), anuități, de la darea bunurilor în arendă, locațiune, de la uzufruct, pe diferența de curs valutar, de la activele ce au intrat în mod gratuit, alte venituri obținute ca rezultat al activității financiare, dacă participarea contribuabilului la organizarea acestei activități nu este regulată, permanentă și substanțială.

Cu darea în folosință a operelor create recurentul nu a efectuat investiții de capital, dar nici investiții în activele financiare.

Astfel, venitul obținut sub formă de royalty (redevență) nu este un venit din investiții care ar permite deducerea cheltuielilor.

Conform art. 36 pct. 4 Cod fiscal, se permite deducerea cheltuielilor de investiții în limitele venitului din investiții ce țin de cheltuielile ordinare și necesare, achitate sau suportate pe parcursul anului fiscal în scopul obținerii venitului din investiții, dobânzile pe datorie, cu condiția că dobânda să nu

depășească suma venitului din investiții. Venitul financiar este venitul obținut sub formă de royalty (redevență), anuități, de la darea bunurilor în arendă, locațiune, de la uzufruct, pe diferența de curs valutar, de la activele ce au intrat în mod gratuit, alte venituri obținute ca rezultat al activității financiare, dacă participarea contribuabilului la organizarea acestei activități nu este regulată, permanentă și substanțială.

Conform pct. 72 din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit al persoanelor fizice care nu practică activitatea de întreprinzător anexa 2 la Hotărîrea Guvernului nr. 77 din 30 ianuarie 2008, în componența venitului din investiții financiar obținute în străinătate se includ următoarele tipuri de venituri, obținute peste hotarele Republicii Moldova: dividendele, dobânda, royalty.

În rezultatul controlului efectuat de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău nu a fost acceptată spre deduceri în scopuri fiscale ca cheltuielile de investiții suma, care constă din suma achitată în numerar conform recipiselor de primire a sumelor în valută străină (euro) persoanelor fizice - cetățeanului Republicii Moldova Circov Igor și cetățeanului Italiei Marta Luca.

În momentul controlului în afară de contractele și anexele la contracte nu au fost prezentate documente care confirmă, că aceste servicii au fost îndeplinite de persoanele care se consideră că au efectuat lucrările.

Actele de predare-primire a lucrărilor și recipisele de achitare către persoanele fizice a sumelor, prezentate ulterior la cercetarea pricinii nu pot fi luate în considerare, deoarece la momentul controlului fiscal acestea nu au fost prezentate.

Din suma de 523908 lei, suma de 224684,10 a fost achitată lui Marta Luca în Italia.

Conform pct. 72 Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit al persoanelor fizice care nu practică activitate de întreprinzător și anexei nr. 2 la Hotărîrea Guvernului nr. 77 din 30 ianuarie 2008, în componența venitului din investiții financiare obținute în străinătate se includ următoarele tipuri de venituri obținute peste hotarele Republicii Moldova: dividendele, dobânda, royalty.

La caz, suma achitată lui Marta Luca nu are statut de dividende, dobândă sau royalty.

Astfel, cerințele recurentului privind anularea deciziilor nr. 830/6 din 15 martie 2012 și nr. 125 din 08 iunie 2012 corect au fost respinse, deoarece sunt neîntemeiate, deciziile contestate sunt legale și temeiuri pentru anularea acestora nu sunt.

Cu referire la cerințele ce țin de creșterea de capital, instanța de recurs consideră, că prima instanță corect a respins și aceste cerințe, deoarece recurentul nu a prezentat probe concludente în susținerea cerințelor pe acest capăt de cerere, iar din calculul cheltuielilor pentru anul 2010 prezentat pe parcursul examinării pricinii de către recurent rezultă, că suma litigioasă de 523908,20 lei nu se referă la cheltuielile ce țin de calculul creșterii de capital.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că, hotărîrea Curții de Apel Chișinău este întemeiată și legală, iar temeiurile invocate de recurent sunt neîntemeiate, Colegiul civil comercial și de contencios administrativ lărgit al

Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a respinge recursul și de a menține hotărârea Curții de Apel Chișinău.

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

d e c i d e

Se respinge recursul declarat de reprezentantul recurentului Rosario Salemi, avocatul Domente Marin.

Se menține hotărârea Curții de Apel Chișinău din 03 decembrie 2012, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Rosario Salemi împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele completului,
judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Nicolae Clima

Ala Cobăneanu

Sveatoslav Moldovan

Ion Vîlcov