

**Dosarul nr.3ra-549/16**

Instanța de fond: Judecătoria sec. Rîșcani, mun. Chișinău – S. Papuha

Instanța de apel: CA Chișinău – M. Ciugureanu, B. Bîrcă, E. Clim

**D E C I Z I E**

29 iunie 2016

mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al  
Curții Supreme de JustițieÎn componență:  
Președintele ședinței,  
judecătoriSvetlana Filincova,  
Sveatoslav Moldovan, Iurie Bejenaru,  
Dumitru Mardari, Maria Ghervas,

examinând recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău în pricina civilă la cererea de chemare în judecată înaintată de către Societatea pe Acțiuni „Termoenergomontaj” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău privind contestarea actului administrativ, împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 02 decembrie 2015,

**C O N S T A T Ă :**

La 22 septembrie 2014 SA „Termoenergomontaj” s-a adresat în instanța de judecată cu cerere împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău privind contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta a invocat că la 31 martie 2014 Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a efectuat la SA „Termoenergomontaj” un control prin metoda verificării repetate, întocmind actul de control nr. 5-665281, completat prin actele de control nr. 5-665283 și nr.5-665284. În cadrul procesului de verificare s-a stabilit următoarele încălcări din partea agentului economic și anume: diminuarea impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător cu suma de 279 291 lei, prin nedeterminarea venitului în scopuri fiscale pentru perioada fiscală a anului 2012 în cadrul reorganizării necalificate din realizarea mijloacelor fixe, atribuite la categoria de proprietate I și V în mărime de 1 410 664 lei, calcularea neîntemeiată a uzurii în scopuri fiscale pentru perioada fiscală a anului 2012 în sumă de 4 524 lei de la valoarea utilajului (strung freză) reevaluat, nedeterminarea creșterii de capital în mărime de 853 625 lei aferentă vânzării terenurilor în perioada fiscală a anului 2012 în cadrul reorganizării necalificate, majorarea neîntemeiată a pierderilor fiscale pentru anul 2012 cu 10 510 lei și respectiv diminuarea venitului impozabil cu 10 510 lei ca rezultat al raportării

neîntemeiate a pierderilor fiscale ale anului 2008, necalcularea impozitului în sumă de 48 390 lei determinat de entitate și diminuarea taxei pe valoare adăugată cu 74 346 lei, prestarea serviciilor de arendă la un preț mai mic decât prețul de cost al acestor servicii, neachitarea integrală la buget al impozitului pe venit în rate pe parcursul anului 2012.

Organul fiscal în temeiul celor constatate la 30 aprilie 2014 a adoptat decizia nr. 716/1/5, prin care a calculat pentru plată la buget impozitul pe venit provenit din activitatea de întreprinzător în sumă de 279 291 lei, TVA în mărime de 80 604 lei, majorări de întârziere în sumă totală de 42 772 lei și amenzi în mărime de 663 018 lei.

SA „Termoenergomontaj” a fost de acord parțial cu decizia, achitând la 22 mai 2014 amenda aplicată în mărime de 331 463 lei, suma de 93 200 cu titlu de TVA și suma de 303 191 lei cu titlu de impozit pe venit. Prin decizia nr. 452/1/5 din 12 iunie 2014 Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a redus cu 50 % amenda aplicată față de agentul economic, fiindu-i stabilită spre achitare suma de 331 509 lei.

Totodată, SA „Termoenergomontaj” nu este de acord cu decizia 716/1/5 din 30 aprilie 2014 în partea recunoașterii reorganizării necalificate a SA „Termoenergomontaj”, motiv pentru care a sesizat instanța de judecată, solicitând anularea prevederii privind încasarea impozitului pe venit în sumă de 279 291 lei, a sumei TVA în mărime de 74 346 lei, majorării de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit în sumă de 29 145 lei, majorării de întârziere pentru neachitarea în termen a TVA în mărime de 13 627 lei în partea ce ține de recalcularea obligațiilor fiscale din serviciile de locațiune, anularea prevederilor privind calculul amenzilor privind diminuarea impozitului pe venit în sumă de 83 787 lei pentru diminuarea TVA în partea ce ține de recalculul obligațiilor fiscale din serviciile de locațiune, 15 % pentru diminuarea venitului impozabil în sumă de 515 230 lei pentru neplata impozitului pe venit în termen, restituirea sumelor achitate în mărime de 727 854 lei.

La 08 decembrie 2014 SA „Termoenergomontaj” a depus cerere de concretizare a acțiunii, solicitând anularea parțială a actului de control 5-665281 din 31 martie 2014, deciziei nr. 716/1/5 din 30 aprilie 2014 și deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.117 din 10 iulie 2014; recunoașterea reorganizării întreprinderii ca „reorganizare calificată”, anularea din pct. I al deciziei din 30 aprilie 2014 a prevederilor privind încasarea sumei de 279 291 lei, încasarea sumei de TVA în valoare de 80 604 lei, înlocuirea cu suma de 6 258 lei, care provine din recalcularea obligațiilor fiscale privind serviciile de locațiune; recunoașterea diferenței în mărime de 74 346 lei, care provine din recalcularea obligațiilor fiscale privind serviciile de locațiune calculate neîntemeiat; anularea din pct. II dispoziția privind încasarea sumei de 29 145 lei ca majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit, sumei de 13 627 lei majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a TVA în partea ce ține de recalcularea obligațiilor fiscale din serviciile de locațiune; anularea pct. V privind calcularea amenzilor privind diminuarea impozitului pe venit 83 787 lei, 24 181 lei pentru diminuarea TVA în partea ce ține de recalculul obligațiilor

fiscale din serviciile de locațiune; 15 % pentru diminuarea venitului impozabil, ceea ce constituie 517 230 lei, 5020 lei pentru neplata impozitului pe venit în termen, încasarea în beneficiul reclamantului a sumelor achitate în baza deciziilor contestate în mărime de 705 196 lei.

Prin hotărârea Judecătorei Râșcani, mun. Chișinău din 15 decembrie 2014 s-a admis acțiunea SA „Termoenergontaj”.

S-a recunoscut reorganizarea întreprinderilor ca reorganizare calificată. S-a anulat parțial actul de control nr.5-665281 din 31 martie 2014, decizia nr. 716/1/5 din 30 aprilie 2014 și nr. 117 din 10 iulie 2014 și anume din pct. I a deciziei nr. 716/1/5 din 30 aprilie 2014 s-au anulat prevederile privind încasarea sumei TVA în valoare de 80 604 lei, înlocuirea cu 6 258 lei, care provine din recalcularea obligațiunilor fiscale privind serviciile de locațiune.

S-a recunoscut diferența în mărime de 74 346 lei din pct. I al deciziei nr. 716/1/5 din 30 aprilie 2014, care provine din recalcularea obligațiunilor fiscale privind serviciile de locațiune ca fiind calculată neîntemeiat.

S-a anulat din pct. II al deciziei nr. 716/1/5 din 30 aprilie 2014 prevederea privind încasarea sumei de 29 145 lei ca majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit, încasarea sumei de 13 627 lei majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a TVA, în partea ce ține de recalcularea obligațiunilor fiscale din serviciile de locațiune.

S-a anulat din pct. V al deciziei nr. 716/1/5 din 30 aprilie 2014 prevederea privind calculul amenzilor privind diminuarea impozitului pe venit în sumă de 83 787 lei, a sumei de 24 181 lei pentru diminuarea TVA în partea ce ține de recalculul obligațiunilor fiscale din serviciile de locațiune, 15 % pentru diminuarea venitului impozabil în mărime de 517 230 lei și neplata impozitului pe venit în termen în sumă de 5 020 lei.

S-a obligat Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău de a restitui SA „Termoenergontaj” sumele achitate în baza deciziilor contestate în mărime de 705 196 lei. (f.d.99, 102-105)

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 02 decembrie 2015 s-a respins apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău și s-a menținut fără modificări hotărârea Judecătorei Râșcani, mun. Chișinău din 15 decembrie 2014. (f.d.129, 130-136)

Nefiind de acord cu soluția instanței de apel, la 15 februarie 2016 Inspectoratul Fiscal pe mun. Chișinău a contestat-o cu recurs, solicitând casarea actelor de dispoziție ale instanțelor de judecată. (f.d.139-143)

În motivarea recursului recurentul a invocat că instanța de apel a examinat superficial litigiul, nefiind elucidate toate circumstanțele cauzei, fără a da o apreciere clară probelor din dosar.

La 31 martie 2016 SA „Termoenergontaj” a depus referință la recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, solicitând declararea acestuia ca fiind inadmisibil. (f.d.151-158)

Conform prevederilor art. 434 alin. (1) CPC recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale.

Materialele cauzei atestă că decizia Curții de Apel Chișinău din 02 decembrie 2015 a fost recepționată de recurent la 30 decembrie 2015 (f.d.146)

Cererea de recurs, depusă la 15 februarie 2016 confirmă exercitarea căii de atac în termen.

Prin încheierea Curții Supreme de Justiție din 20 aprilie 2016 recursul depus de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău s-a declarat admisibil pentru a fi examinat fondul recursului.

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.

Verificând legalitatea deciziei și hotărârii adoptate în raport cu materialele cauzei și prevederile legale, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul, depus de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău întemeiat și care urmează să fie admis din următoarele motive.

În perioada 24 februarie 2014 – 31 martie 2014 agentul economic SA „Termoenergmontaj” prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 15258 din 21 februarie 2014 a fost supus unui control la fața locului prin metoda verificării repetate privind respectarea legislației fiscale și anume corectitudinea calculării și plenitudinea virării la buget a impozitului pe venit obținut în rezultatul activității de întreprinzător pentru perioadele fiscale 2007-2012, impozitului pe venit reținut din salariu și la sursa de plată, TVA, taxele locale, contribuțiile de asigurări sociale, primele de asigurări obligatorii de asistență medicală pentru perioada 01 decembrie 2007 – 31 decembrie 2013.

Controlul fiscal s-a finisat cu întocmirea actului de control nr.5-665281, completat cu actul de control nr. 5-665283 și nr.5-665284, prin care s-a stabilit diminuarea de către contribuabil a impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător cu 2 790 291 lei ca rezultat ale încălcării prevederilor art.27, alin.2) Cod fiscal, prin nedeterminarea venitului în scopuri fiscale pentru perioada fiscală anul 2012 în cadrul reorganizării necalificate din realizarea mijloacelor fixe, atribuite la categoria de proprietate I și V, în mărime de 1 410 664 lei, încălcării prevederilor art.27, alin.11) Cod fiscal, prin calcularea neîntemeiată a uzurii în scopuri fiscale pentru perioada fiscală a anului 2012 în mărime de 4 524 lei de la valoarea utilajului (strung freză) reevaluat, încălcării prevederilor art.37, alin.7) Cod fiscal, prin nedeterminarea creșterii de capital în mărime de 853 625 lei aferentă vânzării terenurilor în perioada fiscală a anului 2012 în cadrul reorganizării necalificate (constatate în baza art. 58, alin.5) Cod fiscal), încălcării prevederilor art.32, alin.1) Cod fiscal, prin majorarea neîntemeiată a pierderilor fiscale pentru anul 2012 cu 10 510 lei și respectiv diminuarea venitului impozabil cu 10 510 lei ca rezultat al raportării neîntemeiate a pierderilor fiscale ale anului 2008, încălcării prevederilor art.15, lit. b) Cod fiscal, prin necalcularea impozitului pe venit în sumă de 5 807 lei din venitul impozabil în sumă de 48 390 lei determinat de entitate și diminuarea taxei pe valoare adăugată cu 74 346 lei ca rezultat al încălcării prevederilor art.97, alin.4) Cod fiscal ca rezultat al neachitării integrale la buget a impozitului pe venit în rate, pe parcursul anului 2012.

În temeiul actului de control organul fiscal a adoptat decizia nr.716/1/5 din 30 aprilie 2014, prin care s-a dispus încasarea sumei de 279 291 lei impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat pentru perioada fiscală a anului 2012; 80 604 lei TVA diminuată pentru perioadele fiscale anii 2008, 2011-2013; majorări de întârziere în mărime 29 145 lei pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător și 13 627 lei pentru neachitarea în termen a TVA; reflectarea spre calcul în fișa contului personal a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă de 2 928 lei; micșorarea pierderilor fiscale pentru perioada fiscală a anului 2008 cu 98435 lei, care vor constitui 1 457 lei; aplicarea amenzilor pentru încălcarea legislației fiscale în mărime de 30 % din suma diminuată a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2012, conform prevederilor art. 261, alin.4) Cod fiscal, ceea ce constituie 83 787 lei, 30 % din suma diminuată a TVA , conform prevederilor art.264, alin.4) Cod fiscal ceea ce constituie 24 181 lei, 15 % pentru diminuarea venitului impozabil la cota „0” pentru perioada anului 2009 în sumă de 19 687 lei, anului 2010 în sumă de 3 282 588 lei, anului 2011 în sumă de 145 923 lei, ceea ce constituie suma de 517 230 lei, amendă în mărime de 5 020 lei conform art. 261, alin.6) Cod fiscal pentru neplata în termen a impozitului pe venit în rate pentru perioada fiscală a anului 2012; amendă în mărime de 4 200 lei conform art. 257, alin.1) Cod fiscal pentru întocmirea neadecvată a declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/11/2008-L/12/2008, L/01/2011-L/12/2011, L/07/2012-L/07/2012, care au generat obligații fiscale la buget (21 cazuri), amendă în mărime de 7 000 lei conform prevederilor art.260, alin.3) Cod fiscal pentru neprezentarea dărilor de seamă fiscale care conține informație neautentică, amendă în mărime de 21 600 lei, conform art. 260, alin.4) pentru nerespectarea termenelor de eliberare a facturilor fiscale.

Agentul constator a reținut că SA „Termoenergontaj” are un capital social format din 45 138 acțiuni cu valoarea nominală de 10 lei, dintre care 41 141 de acțiuni aparțin persoanei fizice Irina Cucinir, ceea ce constituie 91,14 %. În perioada supusă controlului agentul economic SA „Termoenergontaj” a efectuat două reorganizări de dezmembrare prin separare. Reieșind din procesul verbal al Adunării Generale Extraordinare a acționarilor din 10 noiembrie 2009 SA „Termoenergontaj” a fost supusă reorganizării prin dezmembrare a unei părți din patrimoniu cu transmiterea lui unei Societăți cu Răspundere Limitată. Proiectul dezmembrării a fost aprobat prin procesul verbal din 10 decembrie 2009, potrivit căruia persoana fizică deținătoare a 10 409 de acțiuni, ceea ce constituie 23,06 % din numărul total de acțiuni plasate de societate, le-a scos din componența societății pe acțiuni cu activele și pasivele ce îi revin și le-a plasat la bilanțul SRL „Rinciuc-Com”. Astfel, asociatul Irina Cucinir în schimbul acțiunilor deținute la SA „Termoenergontaj” la valoarea de 104 090 lei a primit capital propriu în SRL „Rinciuc-Com” în mărime de 5 818 631 lei, fiind fondator unic. Conform evidenței contabile a SA „Termoenergontaj” și bilanțului de repartitie de la întreprindere au ieșit activul: terenul reflectat la contul „122 terenuri” la valoarea reevaluată de 4 963 957 lei, clădirea reflectată la contul „123 mijloace fixe” la valoarea reevaluată de 854 674 lei; pasivul capitalul social 104 090 lei,

reevaluarea terenului la prețul de piață reflectat la contul „341” „Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung” -4 860 732 lei, reevaluarea clădirii la prețul de piață reflectat la contul „341” „diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung -828 561 lei. Valoarea rămasă a terenului a constituit 103 225 lei și a clădirii 26 113 lei. După înregistrarea reorganizării din 05 august 2010 în SA „Termoenergomontaj” asociatul Irina Cucinir deținea 68,08 % din totalul de acțiuni. Pe parcursul anilor 2010-2011 Irina Cucinir a procurat de la acționarii SA „Termoenergomontaj” acțiuni, deținând 90,89 % sau 31 565 din totalul de acțiuni de 34 729.

Conform procesului verbal al Adunării generale extraordinare a acționarilor din 09 septembrie 2011 s-a hotărât reorganizarea SA „Termoenergomontaj” prin dezmembrare (separare) a unei părți din patrimoniu cu transmiterea acestuia unei societăți cu răspundere limitată. Proiectul dezmembrării a fost aprobat prin procesul verbal din 09 septembrie 2011, potrivit căruia acționarul Irina Cucinir a plasat 6 480 de acțiuni, ceea ce constituie 18,65 % din numărul total de acțiuni în bilanțul SRL „Rinciuc-Invest”, formând capitalul propriu ca fondator unic în mărime de 3 280 550 lei. Din evidența contabilă a SA „Termoenergomontaj” și bilanțul de repartitie de la întreprindere au ieșit activul: -terenul reflectat la contul „122” terenuri” la valoarea reevaluată de 1 741 594 lei; clădirea reflectat la contul „123” Mijloace fixe” la valoarea reevaluată de 1 396 875 lei; garajul reflectat la contul „123” Mijloace fixe” la valoarea reevaluată de 142 081 lei; pasivul capitalul social 64 800 lei, reevaluarea terenului la prețul de piață reflectat la contul „341 Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung – 1 707 250 lei, reevaluarea clădirii administrative la prețul de piață reflectat la contul „341” Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung -1 335 002 lei, reevaluarea clădirii garajului la prețul de piață reflectat la contul „341” Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung-133 696 lei. Valoarea rămasă a terenului a constituit 34 344 lei, a clădirii administrative 61873 lei, a garajului 8 385 lei.

În concluzie organul fiscal prin prisma art. 58, alin.5) Cod fiscal a etichetat reorganizarea prin separare efectuată de către SA „Termoenergomontaj” ca necalificată, adică de fapt a avut loc o vânzare a acestui agent economic.

Agentul economic nefiind de acord cu actele adoptate de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, le-a contestat în instanța de judecată, solicitând în final anularea parțială a actului de control 5-665281 din 31 martie 2014, deciziei nr. 716/1/5 din 30 aprilie 2014 și deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.117 din 10 iulie 2014; recunoașterea reorganizării întreprinderilor ca „reorganizare calificată”, anularea din pct. I al deciziei din 30 aprilie 2014 a prevederilor privind încasarea sumei de 279 291 lei, încasarea sumei TVA în valoare de 80 604 lei, înlocuirea cu suma de 6 258 lei, care provine din recalcularea obligațiilor fiscale privind serviciile de locațiune; recunoașterea diferenței în mărime de 74 346 lei, care provine din recalcularea obligațiilor fiscale privind serviciile de locațiune ca calculată neîntemeiat; anularea din pct. II a dispoziției privind încasarea sumei de 29 145 lei ca majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit, sumei de 13 627 lei majorare de întârziere pentru neachitarea în termen a TVA în partea ce ține de recalcularea

obligațiilor fiscale din serviciile de locațiune; anularea pct. V privind calcularea amenzilor privind diminuarea impozitului pe venit 83 787 lei, 24 181 lei pentru diminuarea TVA în partea ce ține de recalculul obligațiilor fiscale din serviciile de locațiune; 15 % pentru diminuarea venitului impozabil, ceea ce constituie 517 230 lei, 5020 lei pentru neplata impozitului pe venit în termen, încasarea în beneficiul reclamantului sumele achitate în baza deciziilor contestate în mărime de 705 196 lei.

Prima instanță fiind investită cu soluționarea litigiului a hotărât de a admite acțiunea SA „Termoenergomontaj”. Soluția primei instanțe a fost menținută și de către instanță de apel.

Pentru a hotărî astfel instanțele de judecată au concluzionat că organul fiscal nu a dovedit prin probe admisibile și pertinente că reorganizarea societăților vizate a avut drept scop sau rezultat evaziunea fiscală a vreunui din acești agenți economici sau a acționarilor/asociaților acestora. În rezultatul operațiunii de majorare a capitalului social din contul diferențelor din reevaluare, entitatea corespunzătoare nu devine nici mai bogată sau nici mai săracă, la fel ca și asociații acesteia, deoarece atât capitalul social cât și diferențele din reevaluarea activelor imobiliare sunt două articole de capital ce aparțin entității concrete, conținutul economic fiind asemănător prin prisma dispozițiilor art.38 Cod fiscal, deoarece baza valorică cotei-părți a persoanei fizice asociat va fi egală cu baza valorică a acțiunilor acționarului Irina Cucinir, care a ieșit din SA ”Termoenergomontaj” în schimbul cotei-părți în societățile nou formate prin dezmembrare.

Instanța de recurs consideră că concluziile instanțelor de judecată sunt afectate de o eronată interpretare a normelor de drept material din urătoarele considerente.

Conform art. 27, alin.2) Cod fiscal mijloacele obținute de la înstrăinarea mijloacelor fixe, cu excepția celor obținute din înstrăinarea autoturismului, care a fost inclus în categoria de proprietate cu valoarea stabilită la art. 26 alin. (9) lit. b), se raportează la reducerea bazei valorice a categoriei respective de proprietate. Dacă reducerea indicată conduce, la sfârșitul perioadei de gestiune, la un rezultat negativ pe categoria de proprietate, atunci acest rezultat se include în venit, iar valoarea categoriei respective de proprietate la începutul perioadei de gestiune corespunzătoare se egalează cu zero.

Potrivit art. 95, alin.7 al Legii nr.1134-XIII din 02 aprilie 1997 privind societățile pe acțiuni coroborat cu art. 58, alin.5) Cod fiscal cota valorică a fondatorilor în capitalul social și/sau în activele nete ale societății înființate în urma dezmembrării sau ale societății existente, căreia se transmite o parte din patrimoniu, va fi proporțională cu cota valorică deținută de aceștia în capitalul social și/sau în activele nete ale societății ce se reorganizează. Reorganizarea calificată înseamnă reorganizare, deplină sau parțială a unui agent economic conform unui plan de reorganizare aferent activității de întreprinzător, reorganizare ce nu are scop sau rezultat evaziunea fiscală a oricărui agent economic sau acționar.

Astfel, urmare a reorganizării întreprinderii, în proiectul dezmembrării este necesar de a reflecta raportul participanților în capitalul social, care este necesar de păstrat în aceeași mărime în întreprinderea nou creată. Proporțional părții din

capitalul social care trece la noua societate trebuie să se transmită activele și pasivele.

În speță, instanța de recurs a stabilit că persoana fizică Irina Cucinir, unicul fondator la agenții economice SRL "Rinciuc-Com" și SRL "Rinciuc-Invest" a primit de la SA "Termoenergmontaj" participațiunea în mărime de 5 818 631 lei în capitalul propriu în schimbul la acțiunile cu valoarea de 104 090 lei și participațiunea în mărime de 3 280 550 lei în capitalul propriu în schimbul la acțiunile cu valoarea de 64 800 lei.

Prin urmare, în rezultatul reorganizării cota valorică a fondatorului Irina Cucinir în capitalul social al societăților înființate în urma dezmembrării, căreia i-a fost transmisă o parte din patrimoniu din societatea existentă, nu a fost proporțională cu cota valorică deținută de acesta în capitalul social al societății ce se reorganizează, reorganizarea entității corect fiind determinată de către organul fiscal ca reorganizare necalificată.

Totodată, conform art.59, alin.1), lit. c) Cod fiscal, în cazul lichidării sau reorganizării agentului economic, orice reorganizare necalificată a agentului economic se consideră vânzare a acestui agent economic și a tuturor activelor sale. Respectiv, prin prisma acestor prevederi legale organul fiscal întemeiat a determinat reorganizarea întreprinderilor ca necalificată, ori toate activele de capital ale societății reorganizate, preluate de societățile înființate în urma dezmembrării, se consideră ca vândute, iar mijloacele obținute de la înstrăinarea acestora se raportează la reducerea bazei valorice a categoriei respective de proprietate.

Reieșind din prevederile art. 37 alin.1) Cod fiscal, care statuează că suma creșterii de capital provenită din vânzare, schimb sau din altă formă de înstrăinare (scoatere din uz) a activelor de capital se recunoaște în volumul ei deplin, cu excepția cazurilor pentru care codul fiscal nu prevede altceva, instanța de recurs reține că persoana fizică Irina Cucinir a obținut o creștere de capital provenită din operațiunea de schimb a acțiunilor deținute în SA „Termoenergmontaj” pe participațiunile în capitalul propriu a SRL „Rinciuc-Com” și SRL „Rinciuc-Invest” respectiv în anul 2010 în mărime de 5 714 541 lei și în anul 2012 în mărime de 3 215 750 lei, care a fost determinată ca diferență dintre capitalul propriu primit în întreprinderile nou-create și valoarea nominală a acțiunilor ieșite.

Astfel, persoana fizică a obținut un venit impozabil în anul 2010 în mărime de 2 857 271 lei, în anul 2012 în mărime de 1 607 875 lei, fiind diminuat impozitul pe venit a persoanei fizice pentru anul 2010 cu suma de 514 309 lei și în anul 2012 cu suma de 289 418 lei, or conform art. 18, lit. e) coroborat cu art. 37, alin.7) Cod fiscal surse de venit impozabile îl constituie venitul brut rezultat din creșterea de capital în anul fiscal care este egal cu 50 % din suma excedentară a creșterii de capital recunoscute peste nivelul oricăror pierderi de capital suportate pe parcursul anului fiscal.

Argumentul precum că Irina Cucinir nu a primit nimic din capitalul propriu, decât cota-parte în capitalul întreprinderii noi în schimbul acțiunilor deținute în cadrul SA „Termoenergmontaj”, este neîntemeiat, iar reorganizarea prin separare

efectuată de către SA „Termoenergmontaj” se consideră necalificată, or în speță a avut o vânzare a acestui agent economic și a tuturor activelor sale.

Art. 97, alin.4) Cod fiscal în vigoare la data efectuării controlului prevede că valoarea impozabilă a livrării impozabile de mărfuri (servicii), efectuate de către un subiect al impunerii, nu poate fi mai mică decât consumurile pentru producerea lor sau decât prețul de procurare al mărfurilor livrate sau decât valoarea în vamă a mărfurilor importate, determinată conform art.100 Cod fiscal sau decât prețul de cost al serviciilor prestate cu excepția cazurilor când marfa și-a pierdut calitățile de consum, cu condiția confirmării acestui fapt de către organele și serviciile abilitate cu astfel de funcții.

Întrucât intimatul a prestat servicii de arendă la un preț mai mic decât prețul de cost al acestora, respectiv acesta avea obligația de a calcula TVA aferentă serviciilor de arendă prestate de la prețul de cost al acestora.

Astfel, atât actul de control cât și deciziile Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău sânt legale și întemeiate.

Fiindcă circumstanțele pricinii au fost constatate de către instanțele de judecată ierarhic inferioare, nefiind necesară verificarea suplimentară a cărorva probe, Colegiul lărgit ajunge la concluzia de a admite recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, a casa integral decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe și a emite o nouă hotărâre cu privire la respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

În conformitate cu art. 445, alin. (1), lit. b), 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 pe mun. Chișinău.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 02 decembrie 2015 și hotărârea Judecătoriei Râșcani, mun. Chișinău din 15 decembrie 2014, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății pe Acțiuni „Termoenergmontaj” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău privind contestarea actului administrativ și se emite o nouă hotărâre, prin care se respinge cererea de chemare în judecată depusă de către Societatea pe Acțiuni „Termoenergmontaj” ca fiind neîntemeiată.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele ședinței

Svetlana Filincova

judecători

Sveatoslav Moldovan

Iurie Bejenaru

Dumitru Mardari

Maria Ghervas