

prima instanță: I. Gorlenco

dosarul nr. 3ra-1084/17

instanța de apel: V. Movilă, E. Dvurecenschii, N. Veleva

DECIZIE

22 noiembrie 2017

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul
Judecătorii

Valeriu Doagă
Svetlana Filincova
Iurie Bejenaru
Nicolae Craiu
Tamara Chișca-Doneva

examinând recursul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Galnicfor”, reprezentată de avocatul Dunas Andrei și recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud,

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Galnicfor” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul, intervenienți accesorii Primăria Crihana Veche, Consiliul sătesc Crihana Veche cu privire la anularea actelor administrative,

împotriva deciziei Curții de Apel Cahul din 25 aprilie 2017, prin care a fost admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul, casată hotărârea Judecătoriei Cahul din 1 martie 2016 și emisă o nouă hotărâre de admitere parțială a acțiunii,

c o n s t a ț ă :

La 16 iulie 2015 SRL „Galnicfor” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul cu privire la anularea actelor administrative.

În motivarea acțiunii a indicat că de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul, în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 3679 din 26 martie 2015 a fost efectuat un control la SRL „Galnicfor” privind respectarea titlurilor I-IX al Codului fiscal precum și altor acte normative.

Menționează că la data de 8 aprilie 2015, în urma controlului efectuat, pârâțul a întocmit Actele de control nr. 5-662788 și nr. 5-662789, iar la 6 mai 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul a emis decizia nr. 873 asupra rezultatelor controlului.

Susține că deciziile nominalizate sunt pasibile de a fi casate, deoarece vin în contradicție cu normele legale.

Afirmă reclamantul că în pct. 3 al deciziei nr. 873 din 6 mai 2015, pârâțul invocă încălcarea art. 24 alin. (1) Cod fiscal, și anume majorarea neîntemeiată a cheltuielilor întreprinderii cu suma de 13 541 lei, exprimate prin cheltuieli nejustificate la

procurarea motorinei, fapt ce a provocat diminuarea venitului impozabil declarat de contribuabil.

Consideră invocarea pârâtului tendențioasă și declarativă, deoarece la efectuarea controlului au fost prezentate actele confirmative, foile de parcurs și actele de casare în temeiul cărora au fost trecute la cheltuieli mijloacele financiare enunțate.

La fel indică eroarea pârâtului referitor la încălcarea pct. pct. 7, 8, 9, 10 din Hotărârea de Guvern nr. 260 din 25 aprilie 2012, nr. 287 din 30 aprilie 2013 și nr. 299 din 23 aprilie 2014, precum că salariul angajaților a fost calculat în mărime mai mică decât quantumul minim garantat, ceea ce în viziunea pârâtului a dus la diminuarea impozitului pe venit a salariaților, micșorarea contribuțiilor la fondul social și a primelor asigurării medicale.

Susține că nu este de acord nici cu mențiunea pârâtului precum că contribuabilul nu a asigurat întocmirea completă și corectă a documentelor primare, registrelor contabile conform regulilor stabilite, cât și nu a asigurat documentarea faptelor economice și reflectarea acestora în contabilitatea întreprinderii la capitolul ce ține de veniturile și cheltuielile din activitatea prestării serviciilor de saună și piscină de vară.

Relatează reclamantul că întreprinderea nu prestează servicii de saună și piscină, cum a fost invocat de către pârât, acestea fiind un element de facilitare la prestarea serviciilor hoteliere și aplicarea metodei indirecte la calcularea presupuselor servicii acordate este lipsită de temei juridic, așa cum întreprinderea nu prestează servicii contra plată în acest domeniu, de altfel cum nu practică nici servicii contra plată pentru utilizarea blocului sanitar, iar la efectuarea controlului au fost puse la dispoziție toate actele contabile.

Consideră că controlul efectuat de către pârât are un caracter vădit tendențios, așa cum anterior în perioada 28 iulie 2014 - 11 septembrie 2014 au fost efectuate controale la întreprinderea dată, iar controlul repetat a fost efectuat fără invocarea unor motive legale, ceea ce contravine art. 214 alin. (8) Cod fiscal.

Precizează reclamantul și faptul că în cadrul controlului au fost prezentate toate documentele primare contabile, registrele contabile, cartea mare, rapoartele financiare ce stau ca bază pentru calcularea obligațiilor fiscale în care sunt oglindite toate operațiunile economice ale întreprinderii, iar ca urmare prevederile art. 189 alin.(2) Cod fiscal nu pot să se răsfrângă asupra reclamantului, însă pârâtul a aplicat metode indirecte de estimare a sumei obligațiilor fiscale neavând nici o sursă indirectă, fermă, care ar dovedi că agentul economic a prestat servicii de saună și piscină de vară, de unde reiese că pârâtul neîntemeiat și ilegal a calculat venituri și obligațiuni fiscale.

Reiterează și faptul că la data de 4 iunie 2015 a depus contestație împotriva deciziei nr. 873 din 6 mai 2015 pe care pârâtul prin decizia din 3 iulie 2015, cu nr. 1453 a respins-o, ca fiind neîntemeiată.

Solicită anularea deciziilor Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr. 873 din 6 mai 2015 și nr. 1453 din 3 iulie 2015 pe marginea contestației depuse.

Prin încheierea Judecătoriei Cahul din 15 decembrie 2015, au fost atrași în proces în calitate de intervenienți accesorii Primăria satului Crihana Veche și Consiliul sătesc Crihana Veche.

Prin hotărârea Judecătoriei Cahul din 1 martie 2016, acțiunea a fost admisă parțial, fiind anulată decizia nr. 873 din 6 mai 2015, emisă de Inspectoratul Fiscal pe

raionul Cahul asupra rezultatelor controlului fiscal la SRL „Galnicfor”, în rest acțiunea a fost respinsă, ca neîntemeiată.

Prin decizia Curții de Apel Cahul din 25 aprilie 2017, a fost admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul, casată hotărârea Judecătoriei Cahul din 1 martie 2016 și emisă o nouă hotărâre prin care acțiunea a fost admisă parțial, fiind anulată parțial decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr. 873 din 6 mai 2015, și anume pct. 1.1, 1.2, 1.8, 1.9, alin. (1), (2), (3) din pct. 2.1, alin. (1), (2) din pct. 2.3, ca fiind emise contrar legii. În rest acțiunea SRL „Galnicfor” a fost respinsă ca neîntemeiată și în rest, decizia nr. 873 din 6 mai 2015 a fost menținută.

La data de 1 august 2017, SRL „Galnicfor”, reprezentat de avocatul Dunas Andrei a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea parțială a deciziei Curții de Apel Cahul din 25 aprilie 2017 în partea ce ține de respingerea acțiunii și emiterea unei noi hotărâri de admitere integrală a acțiunii.

În motivarea recursului a indicat că instanța de apel a interpretat în mod eronat legea care trebuia să fie aplicată, deoarece nu a luat în considerație cererile și solicitările înaintate de SRL „Galnicfor.”

Invocă că instanța de apel, prin decizia din 25 aprilie 2017, nu s-a expus integral și pe deplin asupra tuturor motivelor de fapt și de drept indicate în referința depusă de SRL „Galnicfor”, dar s-a expus numai asupra motivelor de fapt și de drept indicate în cererea de apel depusă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul, drept urmare a fost emisă o decizie incompletă și neobiectivă.

Menționează că instanța de apel intenționat a ignorat prevederile Codului fiscal, și anume nu s-a expus asupra expirării termenului de prescripție de 4 ani de tragere la răspundere a SRL „Galnicfor”, deoarece presupusa încălcare financiară a avut loc în perioada anilor 2011 - 2014, însă termenul de prescripție începe să curgă din momentul săvârșirii presupusei încălcări până la momentul emiterii unei hotărâri definitive, astfel la emiterea deciziei Curții de Apel Cahul din 25 aprilie 2017, deja era expirat termenul de prescripție de tragere la răspundere pe unele încălcări invocate și instanța urma să înceteze examinarea cauzei civile date, drept urmare fiind aplicate eronat normele de drept procedural.

Afirmă că instanța de apel urma să examineze cauza dată conform procedurii de contencios administrativ și în cazul în care depista careva ilegalități în hotărârea Judecătoriei Cahul din 1 martie 2016, trebuia să trimită pricina civilă spre rejudecare în scopul corectării erorilor de fapt și de drept și nu era în drept să caseze integral hotărârea menționată și să emită o nouă hotărâre.

La fel indică că instanța de apel nu a luat în considerație faptul că apelantul nu a prezentat nici o probă directă sau indirectă referitor la încălcările și sancțiunile aplicate față de SRL „Galnicfor”.

În decizia din 25 aprilie 2017, instanța de apel nu a indicat concret încălcările de drept procedural și de drept material ale instanței de fond, și anume care au fost motivele de casare integrală a hotărârii Judecătoriei Cahul din 1 martie 2016.

Sușține că instanța de apel a ignorat o circumstanță esențială, și anume nu s-a expus asupra celor trei controale repetate, care au fost efectuate intenționat și neîntemeiat de către Inspectoratul de Stat pe raionul Cahul, aproximativ în aceeași

perioadă de timp, urmărind același scop, aceeași tematică și au fost supuse verificării aceleași documente primare.

Consideră că pârâțul Inspectoratul Fiscal de Stat Cahul, în obligațiunea căruia era de a proba contrariul circumstanțelor de fapt și de drept invocate de către reclamantul SRL „Galnicfor” nu a prezentat instanței de fond, cât și de apel nici o probă care ar putea demonstra vinovăția SRL „Galnicfor”.

La data de 15 august 2017, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea parțială a deciziei Curții de Apel Chișinău din 25 aprilie 2017 în partea ce ține de anularea pct. 1.1, 1.2, 1.8, 1.9 alin. (1), (2), (3) din pct. 2.1, alin. (1), (2) din pct. 2.3 din decizia Inspectoratului Fiscal de Stat Cahul nr. 873 din 6 mai 2015, pronunțând o nouă hotărâre de respingere a acțiunii.

În motivarea recursului a invocat că nu au fost constatate și elucidate pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea pricinii, nu au fost dovedite circumstanțele considerate ca fiind stabilite și au fost încălcate și aplicate greșit normele de drept material.

Indică faptul că de către instanța de apel a fost ignorat actul nr. 1-676525 din 25 iulie 2014, prin care s-a constatat neprezentarea autorizației pentru prestarea serviciilor de piscină, cu toate că de către inspectorii ce au efectuat controlul a fost constatată activitatea piscinei, cel puțin la 25 iulie 2014.

Mai mult ca atât, menționează că pe parcursul examinării cauzei, au fost invocate argumente precum că serviciile de saună și piscină de vară sunt un element de facilitate, prin care indirect se recunoaște faptul că entitatea deținea piscină, însă aceasta nu se reflectă în evidența contabilă, cu scopul eschivării de la calculul și plata impozitelor.

Or, faptul că piscina de vară a fost luată la evidență în aprilie 2015, imediat după control, iar administratorul SRL „Galnicfor” în dezacordul depus la Act, recunoaște faptul că din necunoașterea legislației și lipsa contabilului, nu au dus contabilitatea întreprinderii conform standardelor prevăzute de legislație.

Afirmă că atât de către instanța de fond, cât și de către instanța de apel, nu au fost luate în calcul explicațiile inspectorilor, neelucidând aceste circumstanțe importante.

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

Din materialele dosarului rezultă că copia deciziei Curții de Apel Cahul din 25 aprilie 2017, a fost primită de către reprezentantul SRL „Galnicfor”, avocatul Dunas Andrei la data de 7 iunie 2017, iar în adresa celorlalți participanți la proces, le-a fost expediată prin scrisoare, la aceeași dată (f. d. 156), însă date ce ar confirma recepționarea acestora de către Serviciul Fiscal de Stat, Primăria și Consiliul sătesc Crihana Veche, la materialele cauzei lipsesc.

Astfel, instanța de recurs consideră că recurenții SRL „Galnicfor”, reprezentată de avocatul Dunas Andrei și Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud, s-au conformat prevederilor legale și au declarat recursurile la data de 1 august 2017 și respectiv 15 august 2017, în termen.

Prin referința depusă la 10 octombrie 2017, SRL „Galnicfor”, reprezentată de avocatul Dunas Andrei, a solicitat respingerea recursului declarat de către Serviciul

Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și admiterea recursului depus de SRL „Galnicfor” cu emiterea unei hotărâri de admitere integrală a acțiunii.

Prin referința depusă la 12 octombrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a solicitat respingerea recursului declarat de către SRL „Galnicfor” și admiterea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud cu emiterea unei noi hotărâri de respingere integrală a acțiunii.

Prin încheierea Curții Supreme de Justiție din 25 octombrie 2017, recursul declarat de către SRL „Galnicfor”, reprezentată de avocatul Dunas Andrei și recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud, au fost considerate admisibile.

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 că recursul declarat de către SRL „Galnicfor”, reprezentată de avocatul Dunas Andrei este neîntemeiat și urmează a fi respins, iar recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud este întemeiat și urmează a fi admis cu casarea integrală a deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe și emiterea unei noi hotărâri 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 hotărârea primei instanțe, pronunțând o nouă hotărâre.

După cum denotă actele cauzei, reprezentantul Direcției control fiscal al IFS pe raionul Cahul, în baza planului de control fiscal și a deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 3679 din 26 martie 2015 a efectuat control fiscal prin verificare total-documentară asupra respectării titlurilor I-IX ale Codului fiscal, precum și alte acte normative ale legislației fiscale, asupra corectitudinii calculării și virării integrale la bugetul de stat a impozitelor și altor plăți obligatorii pe perioada activității 1 ianuarie 2011 – 31 decembrie 2014 la SRL „Galnicfor”. În urma controlului a fost întocmit Actul de control nr. 5-662706 din 8 aprilie 2015 (f. d. 12-26, vol. I).

Prin urmare, în temeiul actului de control sus menționat, la 6 mai 2015 Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul a emis Decizia nr. 873 asupra rezultatelor controlului fiscal la SRL „Galnicfor”, potrivit căreia s-a decis a încasa de la SRL „Galnicfor” la buget: 1.1. Impozit pe venit din activitatea de antreprenariat în sumă de 87 372,56 lei; 1.2. Taxa pe valoare adăugată în sumă de 145 043 lei; 1.3. Impozit pe venit reținut din salariu în sumă de 4 148 lei; 1.4. Contribuțiile de asigurări sociale în sumă de 13 519,76 lei. 1.5. Contribuții individuale de asigurări sociale în sumă de 3 474,72 lei; 1.6. Primele de asigurări obligatorie de asistență medicală în sumă de 4 152 lei; 1.7. De restabilit evidența contabilă cu includerea veniturilor obținute din activitatea de prestare a serviciilor de saună și piscină de vară pentru perioadele fiscale anilor 2012 – 2014: 1.8. De micșorat pierderile fiscale pentru anul 2013 în sumă totală de 9 062 lei; 1.9. De micșorat TVA destinată trecerii în cont pentru perioada ulterioară L/01/2015 cu 2 450 lei. A aplicat pentru încălcările legislației SRL „Galnicfor”, conform art. 257 alin. (5) Cod fiscal, amenda fiscală în mărime de 50 000 lei.

2.1. Impozitul de venit din activitatea de antreprenariat: conform art. 260 alin. (5) Cod fiscal, amendă fiscală în mărime de 15%. ce constituie suma de 2031,15 lei; conform art. 261 alin.(4) Cod fiscal - amendă fiscală în mărime de 30%, ce constituie suma de 26 211,76 lei; majorare de întârziere conform art. 228 alin. (2) Cod fiscal, ce constituie 6 283,71 lei; conform art. 260 alin. (3) Cod fiscal, amendă fiscală în mărime de 7000 lei (7 cazuri a câte 1 000 lei).

2.2. Impozitul pe venit reținut din salariu: conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal - amendă fiscală în mărime de 30 % ce constituie suma de 1 244 lei; majorare de întârziere conform art. 228 alin. (2) Titlul V, ce constituie 648 lei.

2.3. Taxa pe valoare adăugată: conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal - amendă fiscală în mărime de 30 %, ce constituie suma de 43 512.90 lei; majorare de întârziere conform art. 228 alin. (2) Cod fiscal, ce constituie 18 926.26 lei.

2.4. Fondul asigurărilor sociale de stat obligatorii - conform prevederilor art. 10 alin. (4) din Legea nr. 54 din 31 martie 2011 pentru anul 2011, art. 10 alin. (4) din Legea nr. 270 din 23 decembrie 2011 pentru anul 2012, art. 10 alin. (1) din Legea nr. 250 din 08 noiembrie 2012 pentru anul 2013 și art. 10 alin. (1) din Legea nr. 329 din 23 decembrie 2013 pentru anul 2014, pentru diminuarea cuantumului contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii pentru anii 2011-2014 în sumă totală de 13 519,76 lei, amenda fiscală egală cu suma cu care a fost diminuată, ce constituie 13 519,76 lei; conform prevederilor art. 10 alin. (4) din Legea nr. 54 din 31 martie 2011 pentru anul 2011, art. 10 alin. (4) din Legea nr. 270 din 23 decembrie 2011 pentru anul 2012, art. 10 alin. (1) din Legea nr. 250 din 08 noiembrie 2012 pentru anul 2013 și art. 10 alin. (1) din Legea nr. 329 din 23 decembrie 2013 pentru anul 2014, pentru neachitarea la timp a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii pentru anii 2011-2014 în sumă totală de 10 973,37 lei; conform prevederilor art. 10 alin. (4) din Legea nr. 54 din 31 martie 2011 pentru anul 2011, art. 10 alin. (4) din Legea nr. 270 din 23 decembrie 2011 pentru anul 2012, art. 10 alin. (1) din Legea nr. 250 din 08 noiembrie 2012 pentru anul 2013 și art. 10 alin. (1) din Legea nr. 329 din 23 decembrie 2013 pentru anul 2014, pentru diminuarea cuantumului contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii pentru anii 2011-2014 în sumă totală de 3 474,72 lei, amenda fiscală egală cu suma cu care a fost diminuată, ce constituie 3 474,72 lei; conform prevederilor art. 10 alin. (4) din Legea nr. 54 din 31 martie 2011 pentru anul 2011, art. 10 alin. (4) din Legea nr. 270 din 23 decembrie 2011 pentru anul 2012, art. 10 alin. (1) din Legea nr. 250 din 08 noiembrie 2012 pentru anul 2013 și art. 10 alin. (1) din Legea nr. 329 din 23 decembrie 2013 pentru anul 2014, pentru neachitarea la timp a contribuțiilor individuale de asigurări sociale de stat obligatorii pentru anii 2011-2014 în sumă totală de 2 862,97 lei.

2.5. Fondul de asigurări obligatorii de asistență medicală: conform art. 29 alin. (1) din Legea fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală nr. 1593 din 26 decembrie 2002 pentru diminuarea cuantumului primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru perioada anilor 2011 - 2014 în sumă totală de 4 152 lei, o amendă egală cu suma diminuării, ce constituie 4 152 lei; majorare de întârziere conform art. 4 alin. (1) din Legea fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală nr. 1593 din 26 decembrie 2002 pentru diminuarea cuantumului primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru perioada anilor 2011 - 2014 suma de 3 359,41 lei (f. d. 75-78, vol. I).

Nefiind de acord cu decizia emisă, SRL „Galnicfor”, la data de 4 iunie 2015, a depus contestație pe motivul ilegalității actului (f. d. 81-82, vol I) și, fiind soluționată în temeiul art. 270 alin. (1), (3) Cod fiscal, IFS pe raionul Cahul a respins-o prin decizia nr. 1453 din 3 iulie 2015 în lipsa temeiului legal de modificare sau anulare a deciziei contestate (f. d. 139-141, vol. I).

Înaintând acțiunea în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul, SRL „Galnicfor”, a solicitat anularea deciziilor Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr. 873 din 6 mai 2015 și nr. 1453 din 3 iulie 2015.

Fiind investită cu judecarea pricinii în cauză prima instanță a ajuns la concluzia admiterii parțiale a acțiunii și anulării deciziei nr. 873 din 6 mai 2015, emisă de Inspectoratul Fiscal pe raionul Cahul asupra rezultatelor controlului fiscal la SRL „Galnicfor”, în rest respingând acțiunea, ca neîntemeiată.

Întru susținerea poziției sale, prima instanță a constatat că la materialele cauzei au fost anexate foile de parcurs și actele de casare în temeiul cărora au fost trecute la cheltuieli mijloacele financiare.

Prima instanță a reținut ca fiind întemeiat argumentul reclamantului precum că legea permite entității să-și determine cheltuielile pe care urmează de a le efectua spre buna funcționare pe riscul său și ca urmare a considerat argumentul pârâtului că cheltuielile nu sunt justificative, drept lipsit de temei, așa cum asupra oportunității cheltuielilor decide antreprenorul, și nu organul de control.

Totodată prima instanță a conchis că este întemeiat și argumentul reclamantului precum că pârâtul nu a putut confirma prin probe că SRL „Galnicfor”, în perioada anilor 2011 – 2014 a prestat servicii de saună și piscină de vară, or, în acest sens au fost prezentate doar imagini și un anunț din anul 2015.

Judecând apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Cahul, instanța de apel a ajuns la concluzia temeiniciei acestuia și casării hotărârii primei instanțe și emiterii unei noi hotărâri prin care acțiunea a fost admisă parțial, fiind anulată parțial decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr.873 din 6 mai 2015, și anume pct. 1.1, 1.2, 1.8, 1.9, alin. (1), (2), (3) din pct. 2.1, alin. (1), (2) din pct. 2.3, ca fiind emise contrar legii. În rest acțiunea SRL „Galnicfor” a fost respinsă ca neîntemeiată și în rest, decizia nr. 873 din 6 mai 2015 a fost menținută.

Pentru a decide astfel, instanța de apel a considerat că IFS pe raionul Cahul în mod justificat a aplicat SRL „Galnicfor” sancțiuni economice în mărime de 50 000 lei conform art. 257 alin. (5) Cod fiscal, ceea ce ține de calcularea prin metodă indirectă a salariului, 7 000 lei conform art. 260 alin. (3), 1 244 lei conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal, 684 lei conform art. 228 alin. (2) Cod fiscal.

De asemenea instanța de apel a reținut că justificat IFS pe raionul Cahul a aplicat sancțiuni SRL „Galnicfor” în partea ce ține de compartimentul Fondul de asigurări sociale de stat obligatorii, fiind sancționat cu amendă fiscală de 13 519,76 lei, majorarea de întârziere pentru neplata la timp a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii pentru anul 2011 - 2014 în sumă de 3 474,72 lei și penalitatea pentru aceeași perioadă în mărime de 2 862,97 lei.

În același timp, instanța de apel a stabilit că instanța de fond justificat a anulat decizia din 6 mai 2015 în partea ce ține de neindicarea veniturilor obținute de către SRL „Galnicfor” pentru prestarea serviciilor de saună, așa cum IFS pe raionul Cahul a găsit încălcarea art. 13, pct. 2, lit. d), f) din Legea contabilității pentru neindicarea în

documentele contabile a veniturilor și cheltuielilor obținute din activitate de prestare a serviciilor de saună și piscină de vară, și a constatat că întreprinderea de mai multe ori s-a adresat către primarul satului Crihana Veche pentru eliberarea autorizației pentru prestarea serviciilor de saună.

Verificând legalitatea și temeinicia concluziilor instanțelor ierarhic inferioare, în raport cu criticele formulate în recursuri, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că concluzia instanțelor judecătorești în sensul admiterii parțiale a acțiunii SRL „Galnicfor” este una greșită, rezultată din aprecierea incorectă a materialului probator propus de părți în raport cu prevederile legale aplicabile raportului juridic în litigiu.

În susținerea opiniei enunțate instanța de recurs reține că în urma controlului fiscal prin verificare tematică la SRL „Galnicfor” a corectitudinii calculării și achitării taxei de stat pentru unitățile comerciale și/sau de prestări servicii de deservire socială pentru perioada fiscală 1 ianuarie 2012 – 31 decembrie 2013 a fost întocmit actul de control nr. 3-533781 din 11 septembrie 2014, potrivit căruia s-a constatat încălcarea art. 8 pct. 2 lit. b) Codul fiscal prin neprezentarea la IFS Cahul a informației cu privire la închiderea subdiviziunii - saune amplasate în or. Cahul, str. Păcii (satul Crihana Veche).

Astfel, asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Galnicfor” a fost emisă decizia nr. 1882 din 30 septembrie 2014 prin care de asemenea s-a constatat încălcarea art. 8 pct. 2 lit. b) Codul fiscal prin neprezentarea la IFS Cahul a informației cu privire la închiderea subdiviziunii - saune amplasate în or. Cahul, str. Păcii.

Conform prevederilor art. 214 alin. (1), (2) Cod fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale. Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului și/sau la oficiul acestora.

În conformitate cu art. 226¹¹ alin. (1) Cod fiscal, în scopul determinării venitului impozabil estimat, pot fi utilizate următoarele surse indirecte: a) informații de la instituții financiare (sucursale sau filiale ale acestora), persoane care desfășoară activitate notarială, organe vamale, organe de drept, burse de valori și/sau alte organe publice privind tranzacțiile și operațiunile efectuate de persoana fizică și datele despre aceasta, precum și privind tranzacțiile și operațiunile similare efectuate de către alte persoane fizice în condiții similare; b) informații deținute de persoane fizice și juridice referitoare la bunuri, lucrări, servicii și mijloace bănești comercializate și/sau transmise cu titlu gratuit, referitoare la mijloacele bănești sau bunurile materiale procurate și/sau primite de persoana fizică supusă verificării; c) informația disponibilă din sistemul informațional al Serviciului Fiscal de Stat; d) informația sau alte probe obținute de Serviciul Fiscal de Stat prin utilizarea mijloacelor speciale, prin analize, măsurări, comparări, cercetări; e) alte documente, informații, explicații și/sau alte probe obținute atât de la persoanele terțe, cât și de la persoana fizică supusă verificării.

În acest sens, instanța de recurs reține că la baza estimării calculului venitului impozabil și adoptării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr. 873 din 6 mai 2015 asupra rezultatelor controlului efectuat la SRL „Galnicfor” au stat graficul de lucru reflectat în autorizațiile de funcționare a saunei și terasei, cât și datele din registre.

Totodată din actul de control nr. 5 -662788 din 8 aprilie 2015 rezultă că piscina ce aparține SRL „Galnicfor” activează din 2012 și nu a fost luată la evidență de către întreprindere și nici nu a fost obținută autorizație de funcționare a acesteia.

Mai mult ca atât, instanța de recurs reține că de către instanțele ierarhic inferioare a fost ignorat actul nr. 1-676525 din 25 iulie 2014, potrivit căruia prin verificare operativă s-a constatat neprezentarea autorizației pentru prestarea serviciilor de piscină, în pofida faptului că de către inspectorii ce au efectuat controlul a fost constată activitatea piscinei.

În acest sens se va remarca că pe parcursul examinării cauzei, cât și în cererea de recurs SRL „Galnicfor” a susținut că serviciile de saună și piscină sunt un element de facilitare, astfel indirect recunoscând faptul că entitatea deținea piscină, însă fără a fi reflectată în evidența contabilă.

În susținerea celor expuse, instanța de recurs relevă că din copia afișelor publicitare anexate la materialele cauzei se demonstrează faptul că SRL „Galnicfor” a prestat servicii de piscină (f. d. 184 -186).

Astfel, reiese că SRL „Galnicfor” a obținut în mod regulat venituri constante din prestarea serviciilor de piscină, fără a achita impozite la bugetul de stat.

Potrivit prevederilor art. 13 pct. 2 lit. d), f) din Legea contabilității nr. 113 din 27 aprilie 2007, conducerea entității cu răspundere limitată este obligată să asigure întocmirea și prezentarea oportună, completă și corectă a documentelor primare, a registrelor contabile conform regulilor stabilite de Ministerul Finanțelor, precum și integritatea și păstrarea acestora conform cerințelor Organului de Stat pentru Supravegherea și Administrarea Fondului Arhivistic al Republicii Moldova.

Însă în speță la momentul efectuării controlului fiscal, SRL „Galnicfor” nu a prezentat documentele primare legate de cheltuielile pe motorină, iar foile de parcurs pentru autoturism nu au fost întocmite conform cerințelor din norma legală sus indicată.

În circumstanțele relatate necesită a fi menționat și faptul că s-au confirmat concluziile persoanelor, care au efectuat controlul fiscal la SRL „Galnicfor”, precum că au fost încălcate cerințele Hotărârilor de Guvern nr. 260 din 25 aprilie 2012, nr. 287 din 30 aprilie 2013 și nr. 299 din 23 aprilie 2014, manifestate prin faptul, că salariul calculat angajaților SRL „Galnicfor” a fost stabilit în mărime mai mică decât cuantumul minim garantat, ce a dus la diminuarea fondului de salarizare pentru toată perioada supusă verificării în mărime de 57 912 lei.

Este important de a menționa că este întemeiată încălcarea depistată privind modalitatea calculării și achitării la buget a impozitului pe venit reținut la sursa de plată din salariu, fiind încălcat art. 88 alin. (1) Cod fiscal, manifestată prin diminuarea fondului de remunerare a muncii, ce a dus la diminuarea impozitului pe venit reținut din salariu în sumă totală de 4 148 lei.

Or, instanța de recurs apreciază critic datele din tabelele de pontaj (f. d. 107-122, vol. I) și calculele salariilor angajaților SRL „Galnicfor”, (f. d. 123-138 vol. I) atunci când sunt indicate 8 ore de muncă pentru vânzători, iar mai des chiar 6 ore, iar orele de muncă a directorului și contabilului sunt de una sau două ore pe zi, atunci când activează o entitate cu servicii hoteliere.

De asemenea, instanța de recurs conchide că SRL „Galnicfor” a solicitat și anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr. 1453 din 3 iulie

2015 pe marginea contestației depuse împotriva deciziei nr. 873 din 6 mai 2015, însă decizia dată nu poartă un caracter normativ și individual, prin care ar fi prejudiciat un drept recunoscut de lege a reclamantului.

Ca urmare, cele relatate în ansamblu atestă că temei pentru declararea nulității deciziilor Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul nr. 873 din 6 mai 2015 și nr. 1453 din 3 iulie 2015 contestate nu este, pe când instanțele ierarhic inferioare la emiterea hotărârii au aplicat greșit normele de drept material, fapt ce generează casarea acestora și respingerea acțiunii.

Față de cele ce preced și fiind cert că circumstanțele pricinii au fost constatate de către instanțele de judecată ierarhic inferioare, nefiind necesară verificarea suplimentară a careva dovezi, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a respinge recursul declarat de către SRL „Galnicfor”, reprezentat de avocatul Dunas Andrei și de a admite recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud, de a casa integral decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe și a emite o nouă hotărâre cu privire la 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 respinge recursul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Galnicfor”, reprezentată de avocatul Dunas Andrei.

Se admite recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud.

Se casează integral decizia Curții de Apel Cahul din 25 aprilie 2017 și hotărârea Judecătoriei Cahul din 1 martie 2016, în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Galnicfor” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul, intervenienți accesorii Primăria Crihana Veche, Consiliul sătesc Crihana Veche cu privire la anularea actelor administrative, și se emite o nouă hotărâre, prin care:

Se respinge acțiunea Societății cu Răspundere Limitată „Galnicfor” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Cahul, intervenienți accesorii Primăria Crihana Veche, Consiliul sătesc Crihana Veche cu privire la anularea actelor administrative.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței, judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Svetlana Filincova

Iurie Bejenaru

Nicolae Craiu

Tamara Chișca-Doneva