dosarul nr. 3ra-507/18

prima instanță: Judecătoria Chişinău (sediul Rîşcani)
Judecător: L.Holeviţcaia
instanţa de apel: Curtea de Apel Chișinău
Judecători: A.Minciuna, V.Sîrbu, V.Mihaila

Î N C H E I E R E

18 aprilie 2018 mun. Chişinău

Colegiul civil, comercial şi de contencios administrativ
al Curţii Supreme de Justiţie

în componenţa:
Preşedintele completului, judecătorul Valeriu Doagă
Judecătorii Nina Vascan
Tamara Chișca-Doneva

examinând admisibilitatea recursului declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Parimatch”,

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Parimatch” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chişinău (în prezent Serviciul Fiscal de Stat) cu privire la anularea actelor administrative,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 17 ianuarie 2018, prin care a fost respins apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Parimatch” şi menținută hotărârea Judecătoriei Chişinău (sediul Rîşcani) din 29 august 2017

c o n s t a t ă :

La 23 februarie 2017 SRL „Parimatch” s-a adresat cu cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chişinău (în prezent Serviciul Fiscal de Stat) cu privire la anularea actelor administrative.

În motivarea acțiunii s-a indicat că în perioada 27 septembrie 2016 – 28 octombrie 2016 IFS pe mun. Chişinău, a fost efectuat un control fiscal, privind corectitudinea şi plenitudinea achitării impozitelor, taxelor şi altor plăţi la buget pentru perioada ianuarie 2012-31 august 2016, prin metoda verificării totale.

Reclamanta menționează că în rezultatul controlului fiscal, de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chişinău, a fost întocmit actul fiscal nr.5-678669, prelungit pe actul nr.5- 678670 din 28 octombrie 2016, prin care s-a constatat diminuarea impozitului pe venit reţinut la sursa de plată din alte plăţi decât cele salariale cu 102 491 lei, inclusiv pentru perioadele fiscale L/07/2015 – 6 556 lei, L/08/2015 – 4 360 lei, L/09/2015 – 5 289 lei, L/10/2015 – 5 618 lei, L/l 1/2015 - 7 501 lei, L/12/2015 – 8 724 lei, L/01/2016 – 8 598 lei, L/02/2016 – 8 343 lei,

L/03/2016 – 7 831 lei, L/04/2016 – 6 919 lei, L/05/2016 – 6 270 lei, L/06/2016 -6 609 lei, L/07/2016 – 7 669 lei, L/028/2016 – 12 204 lei; neplata în termenul stabilit a impozitului pe venit reţinut la sursa de plată din alte plăţi decât cele salariale pentru perioadele fiscale L/07/2015-L/08/2016; prezentarea dărilor de seamă privind venitul achitat şi impozitul pe venit reţinut din acesta (Forma VI4) pentru perioadele fiscale L/07/2015-L/08/216, care conţin informaţii neautentice, fapte ce au generat obligaţii fiscale la buget; în contrapunere cu datele evidenţei contabile nu s-au confirmat supraplăţile în sumă de 518,88 lei la 1.114271 „accize la alte mărfuri" şi în sumă de 0,81 lei majorare de întârziere a cap. 114611 „taxa pentru apa".

Contribuabilul susţine că în rezultatul adoptării actului fiscal nr.5-678669, prelungit pe actul nr.5-678670 din 28 octombrie 2016, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a emis decizia nr. 1115/1/6 din 25 noiembrie 2016, prin care s-a decis încasarea la buget sumele impozitelor, taxelor şi plăţilor calculate în rezultatul controlului în sumă de 102 491 lei, impozit pe venit, reținut la sursa de plată pentru perioadele L/07/2015 - L/08/2016, de reflectat spre calcul în contul cure nt generalizat în mărime 518,88, la cap. 114271 - accize la alte mărfuri; 0,81 lei, la cap. 114611 - majorarea de întârziere, taxa pentru apă; încasarea la buget a majorării de întârziere (penalitate), calculată în rezultatul controlului, în conformitate cu prevederile art.228 alin.(2) Cod fiscal în sumă de 12 417 lei, pentru neachitare în termen a impozitului pe venit diminuat în mărime de 18 % a câștigurilor de la jocurile de noroc, pentru perioadele L/07/2015-L/08/2016; aplicarea amenzii în sumă de 30 747 lei, conform prevederilor art.261 alin.(4) din Codul fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venit, reținut la sursa de plată (102491 x 30%); 7 000 lei, conform prevederile art.260 alin.(3) din Codul fiscal, în redacția Legii la data comiterii încălcării, pentru prezentarea cu informaţii neautentice a dărilor de seamă privind venitul achitat şi impozitul pe venit reţinut din aceasta (Forma IRV14) pentru perioadele fiscale L/07/2015 -L/08/2016 (14 cazuri x 1 000 lei, dar nu mai mult de 7000 lei).

Astfel, la 19 ianuarie 2017 prin decizia nr.9 IFS a fost respinsă cererea prealabilă din 23 decembrie 2016 depusă de SRL „Parimatch" împotriva deciziei nr. 1115/1/6 din 25 noiembrie 2016.

Societatea reclamantă relatează că cererea privind anularea actului fiscal nr.5-678669, prelungit pe actul nr.5-678670 din 28 octombrie 2016 a rămas nesoluţionată.

Totodată, potrivit actului fiscal, calcularea de către întreprindere a impozitului pe venit reținut din sursa de plată, din alte plăţi, decât cele salariale până la 3 iulie 2015, a fost efectuată conform normelor fiscale, iar odată cu intrarea în vigoare a ordinului Ministrului Finanţelor nr.90 din 26 iunie 2015 a devenit incorectă.

SRL „Parimatch" evidențiază că respectând metodologia calculării stabilită prin ordinul nr.43 din 29 martie 2008, în special pct.9 „valoarea impozabilă a câştigurilor de la jocurile de noroc acordate de organizatorul jocurilor de noroc participanţilor (jucătorilor) reprezintă câştigul obţinut ca diferenţă pozitivă dintre suma schimbului echivalentelor mijloacelor băneşti câştigate şi suma mizei depuse.

Deci, nu se consideră câștig de la jocurile de noroc diferenţa negativă dintre suma mizei depuse şi schimbului echivalentelor mijloacelor băneşti câştigate", a continuat calcularea impozitului pe venit din motiv că o altă nouă metodologie, prin

ordinul Ministrului Finanțelor nr.90 din 26 iunie (MO nr. 166-1100 din 3 iulie 2015), nu a fost implementată.

Din conținutul ordinului nr.90 din 26 iunie 2015, rezultă că a fost emis în temeiul art. 11 alin.(2) din Legea contabilității nr.113-XVI din 27 aprilie 2007, însă conținutul ordinului este limitat doar cu dispoziție de abrogare a altui ordin.

Reclamanta afirmă că în lipsa unei metodologii clare, după 3 iulie 2015, a continuat plățile din valoarea impozabilă a câștigurilor de la jocurile de noroc.

Menționează că inspectorii fiscali au justificat presupusa încălcare fiscală „la calcularea incorectă de SRL „Parimatch" a impozitului pe venit reţinut din sursa de plată din alte plăţi decât cele salariale, perioada iulie 2015 - august 2016", prin calcularea şi achitarea impozitelor contrar prevederilor art.901 alin.(33) şi art.92 alin.(2) din Codul fiscal.

Așadar, în perioada iulie 2015 - august 2016 prevederile art.90^1 alin.(3^3) din Codul fiscal, stipula că „fiecare plătitor de câștiguri urmează să reţină şi să verse la buget un impozit în mărime de 18% din câștigurile de la jocurile de noroc, cu excepția câștigurilor de la campaniile promoționale şi/sau din loterii".

La 17 iunie 2016 prin Legea nr.138 cu privire la modificarea şi completarea unor acte legislative (Monitorul Oficial 184-192/401, 1 iulie 2016), a fost introdusă modificarea la definirea termenului câștiguri, prin schimbarea noțiunii venituri în venituri brute, astfel noțiunea venituri brute fiind în vigoare şi aplicabilă doar din 1 iulie 2016. IFS specifică în actele administrative la noțiuni, care nu erau în vigoare în perioada supusă controlului.

Mai mult, a relatat că genul de activitate desfășurat de întreprindere este jocul de noroc, prin stabilirea mizelor la competițiile sportive, iar până la 1 ianuarie 2017 impozitarea acestui tip de joc de noroc nu era specificat de Codul Fiscal, fiind prevăzută doar în metodologia aprobată prin ordinul nr.43 din 29 martie 2008, care a fost abrogat prin ordinul Ministrului Finanţelor nr. 90 din 26 iunie 2015.

Reclamanta relatează că la 1 decembrie 2016, prin decizia Comisiei interdepartamentale pentru mașinile de casă şi control nr.26-11/2- 2016 au fost modificate Normele metodologice privind efectuarea decontărilor bănești în numerar din domeniul jocurilor de noroc cu utilizarea mașinilor de casă şi control.

Potrivit metodologiei, fiecare plătitor de câștiguri de la jocurile de noroc urmează să calculeze, să rețină şi să verse la buget un impozit de câştigul impozabil. Unica metodologie de calculare a câștigurilor de la noroc a fost adoptată doar la 01.12.2016, fiind publicată la 16 decembrie 2016.

Prin urmare, fără încălcarea termenelor sau tăinuirea obiectului impozabil a întocmit, iar organul fiscal a primit toate declarațiile fiscale pentru perioada iulie 2015 - august 2016, care ulterior, în cadrul controlului fiscal au fost supuse de către IFS unui recalcul, cu titlu retroactiv al impozitelor deja plătite faţă de bugetul de stat. 17. A mai explica că, aplicarea normelor juridice în mod retroactiv, este în contradicție cu art. 45 şi art. 46 din Legea nr.780 privind actele legislative din 27 decembrie 2001 (Monitorul Oficial 36-38/210, 14 martie 2002).

SRL „Parimatch" prin cererea de chemare în judecată şi cererea de completare a cerințelor, solicită anularea actului fiscal nr.5-678669, prelungit pe actul nr.5-

678670 din 28 octombrie 2016, anularea deciziei nr.1115/1/6 din 25 noiembrie 2016, deciziei nr.9 din 19 ianuarie 2017 şi deciziei nr.25 din 14 martie 2017. (f.d. 35)

Prin hotărârea din 29 august 2017 a Judecătoriei Chişinău (sediul Rîşcani), cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Parimatch" a fost respinsă.

La 4 septembrie 2017 SRL „Parimatch" a contestat cu apel hotărârea primei instanțe, solicitând casarea acesteia cu emiterea unei noi hotărâri, prin care acţiunea să fie admisă.

Prin decizia din 17 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, a fost respins apelul declarat de SRL „Parimatch" şi menţinută hotărârea Judecătoriei Chişinău (sediul Rîşcani) din 29 august 2017.

Pentru a decide astfel, instanța de apel şi-a motivat soluția în baza prevederilor art. 8 alin. (2), lit. c) şi 90^1 alin. (3^3) Cod fiscal, art.45^5 alin. (1) din Legea nr. 285 din 18 februarie 1999 cu privire la jocurile de noroc (introdus prin Legea nr. 324 din 23 decembrie 2013, în vigoare din 1 ianuarie 2014 până la 6 ianuarie 2017) şi art. 121, 122, 130 CPC.

Cu referire la normele citate și în coraport cu materialele cauzei, instanța de apel a reținut că prima instanță în mod întemeiat a respins cererea de chemare în judecată, or, argumentele invocate de acesta se bazează pe interpretarea eronată a normelor de drept.

Totodată, instanța de apel a notat că contrar argumentelor invocate în apel, aprecierii de către acesta a noțiunilor de venit, venit brut, etc., speţei sunt aplicabile prevederile în vigoare la data obținerii venitului şi anume art. 12 pct. 14) Cod fiscal, care stabilește că, câștiguri sunt veniturile obținute de la jocurile de noroc, loterii şi de la campaniile promoționale atât în formă monetară, cât şi nemonetară.

Sub acest aspect, este de observat că apelantul în calitate de plătitor de câştiguri, conform prevederilor art.90^1 alin.(3^3) din Codul fiscal (în formula în vigoare, la data obţinerii veniturilor), urma să reţină şi să verse la buget un impozit în mărime de 18% din câștigurile totale îndreptate spre plată jucătorului.

Colegiul Curţii de Apel Chişinău a apreciat ca fiind nefondat argumentele invocate de SRL „Parimatch" din 3 iulie 2015 (data intrării în vigoare a ordinului Ministerului Finanţelor nr.90 din 26 iunie 2015), venitul impozabil obţinut din câștigurile de la jocurile de noroc acordate de organizatorul jocurilor de noroc participanților, constituie valoarea totală a câștigului acordat fără dreptul la anumite deduceri sau scutiri, inclusiv fără a ţine cont de mizele depuse.

În consecință, Colegiul a concluzionat că instanța de fond corect a reţinut că, pe perioada 3 iulie 2015 – 30 august 2016 câștigul în cadrul jocurilor de noroc este considerat venitul brut fără dreptul la anumite deduceri sau scutiri, inclusiv fără a ţine cont de mizele depuse.

Pe cale de consecință, instanța de apel nu a reţinut argumentele SRL „Parimatch", aceasta deoarece interpretează eronat normele de drept şi situaţia de fapt, iar soluția primei instanțe este rezultatul unei interpretări corecte a normelor de drept material, cu aprecierea juridică cuvenită a probelor în conformitate cu art. 121, 122, 130CPC.

La 3 martie 2018 SRL „Parimatch” a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi decizii de admitere a acţiunii.

În motivarea recursului societatea cu referire la circumstanțele de fapt ale cauzei a reiterat motivele de fapt şi de drept invocate în cererea de apel.

Totodată, s-a indicat că instanța de apel a apreciat în mod arbitrar probele argumentele recurentului privind corectitudinea achitării impozitului în ordinea art. 90 [1] alin. (3^3) Cod fiscal, concluzionând eronat că întreprinderea a calculat incorect impozitul pe venit reţinut din sursa de plată din alte plăţi decât cele salariale.

Recurentul a precizat că instanța de apel în mod eronat a interpretat prevederile art. 12 pct. 14) Cod fiscal şi art. 45/5 alin. (1) din Legea cu privire la jocurile de noroc nr. 285 din 18 februarie 1999, indicând în motivarea deciziei că recurentul SRL „Parimatch” urma să achite un impozit la buget de 18 % din câștigurile totale îndreptate spre plată judecătorului.

Astfel, instanța de apel a lăsat fără apreciere şi nu a aplicat legea care trebuia a fi aplicată, în special art. 11 Cod fiscal, aplicând în mod eronat prevederile art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal.

Suplimentar s-a relatat că Curtea de Apel Chişinău nu s-a expus asupra argumentelor suplimentare invocate de apelant şi a ignorat legea care trebuia să fie aplicată, încălcând astfel art. 6 alin. (1) şi art.7 CEDO.

În conformitate cu art. 434 CPC, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale. Termenul de 2 luni este termen de decădere şi nu poate fi restabilit.

După cum denotă din actele cauzei copia deciziei integrale a instanței de apel din 17 ianuarie 2018, a fost expediată pentru cunoștință participanților la proces, inclusiv recurentei SRL „Parimatch” la 23 februarie 2018, fapt confirmat prin scrisoarea de însoțire cu nr. de ieşire 2460 ce se conține la dosar. (f.d. 105)

În consecință, completul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie consideră că recurenta SRL „Parimatch” s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul 3 martie 2018, împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 17 ianuarie 2018, în termen.

Examinând temeiurile recursului declarat de SRL „Parimatch” în raport cu materialele pricinii civile, completul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie consideră că recursul declarat este inadmisibil.

În conformitate cu art. 432 alin. (1) Cod de procedură civilă, părţile şi alţi participanţi la proces sunt în drept să declare recurs în cazul în care se invocă încălcarea esenţială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural.

Alineatele (2) şi (3) ale aceluiaşi articol prevăd exhaustiv cazurile în care se consideră că normele de drept material sau de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat, iar alin. (4) stabileşte că săvârşirea altor încălcări decât cele indicate la alin. (3) constituie temei de declarare a recursului doar în cazul şi în măsura în care acestea au dus sau ar fi putut duce la soluţionarea greşită a pricinii sau în cazul în care instanţa de recurs consideră că aprecierea probelor de către instanţa judecătorească a

fost arbitrară, sau în cazul în care erorile comise au dus la încălcarea drepturilor şi libertăţilor fundamentale ale omului.

Conform prevederilor art. 433 lit. a) Cod de procedură civilă, cererea de recurs se consideră inadmisibilă în cazul în care recursul nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin.(2), (3) şi (4) Cod de procedură civilă.

Completul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie consideră că recursul declarat de SRL „Parimatch" nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin.(2), (3) şi (4) Cod de procedură civilă.

Astfel, argumentele invocate în recursul declarat se referă la dezacordul recurentului cu soluţia pronunţată de către instanţa de apel, însă nu relevă încălcarea esenţială sau aplicarea eronată a normelor de drept material, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

Totodată, completul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie reţine că recursul exercitat conform secţiunii a II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material şi procedural, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu şi temeinicia ei în fapt.

În acest context, completul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie reiterează şi faptul că procedura admisibilităţii constă în verificarea faptului, dacă motivele invocate în recurs se încadrează în cele prevăzute în art. 432. alin.(2), (3) şi (4) Cod de procedură civilă.

În această ordine de idei, completul Colegiului precizează că, în contextul normelor procedurale din Secţiunea a II-a, Capitolul XXXVIII Cod de procedură civilă, instanţa de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanţele de fond şi de apel. Forţa atribuită unei probe sau alteia, coraportul dintre probe, suficienţa probelor şi concluziile făcute în urma probaţiunii sunt în afara controlului instanţei de recurs.

Prin prisma art. 432 alin. (4) Cod de procedură civilă, instanţa de recurs poate interveni în materia probaţiunii doar sub aspect procedural şi anume dacă se invocă că instanţa de apel a apreciat în mod arbitrar probele, încălcând în mod flagrant regulile de apreciere a probelor stabilite în art. 130 Cod de procedură civilă, însă, din recursul declarat nu rezultă argumentul privind încălcarea flagrantă a regulilor de apreciere a probelor.

În acest sens, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a relevat în jurisprudenţa sa constantă, rezultând din prevederile art. 6 § 1 al Convenţiei Europene pentru Apărarea Drepturilor Omului şi a Libertăţilor Fundamentale, că nu se impune motivarea în detaliu a unei decizii prin care o instanţă de recurs, întemeindu-se pe dispoziţii legale specifice, respinge recursul declarat împotriva sentinţei pronunţate de o instanţă inferioară, ca fiind lipsit de şanse de succes (cauza Rebai şi alţii contra Franţei, Comisia Europeană a Drepturilor Omului, 25 februarie 1995, nr.26561/1995).

În circumstanţele menţionate, completul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie ajunge la concluzia de a considera inadmisibil recursul declarat de SRL „Parimatch".

În conformitate cu art. art. 270, 433 lit. a), 440 alin. (1) Cod de procedură civilă, completul Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie

d i s p u n e:

Recursul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Parimatch” se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Preşedintele completului, judecătorul Valeriu Doagă

Judecătorii Nina Vascan

Tamara Chișca-Doneva