

Dosarul nr. 3ra-1067/18

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani- (judecător Ludmila Holevițcaia)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău - (judecători Vitalie Cotorabai, Victoria Sîrbu, Ecaterina Palanciuc)

DECIZIE

22 august 2018

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecător

Judecători

Tatiana Vieru

Maria Ghervas

Nicolae Craiu

Victor Burduh

Luiza Gafton

examinând recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău,

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată ”MASTER GAME” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău (în prezent succesori de drept - Serviciul Fiscal de Stat), intervenient accesoriu Vasiov Serghei privind anularea deciziei,

împotriva deciziei din 05 octombrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost admis apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată ”MASTER GAME”, casată hotărârea din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și pronunțată o nouă hotărâre prin care a fost admisă acțiunea,

c o n s t a t ă:

La 14 decembrie 2016, Societatea cu Răspundere Limitată ”MASTER GAME” (în continuare SRL ”MASTER GAME”) în persoana administratorului, Sîrtmaci Iurii a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău (în prezent succesori de drept - Serviciul Fiscal de Stat), prin care a solicitat anularea actului administrativ - decizia nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016, cu clasarea cazului de încălcare fiscală (f.d. 2-4).

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat, că în baza actului nr. 1-739720 din 07 septembrie 2016, întocmit în urma controlului operativ efectuat de către inspectorii Inspectoratului Fiscal de Stat la subdiviziunea SRL "MASTER GAME" amplasată în orașul Briceni, str. Prieteniei 4, Inspectoratul Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău a emis decizia nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016, prin care întreprinderii i-a fost aplicată o amendă în mărime de 5000,00 lei pentru efectuarea încasărilor bănești în numerar, fără utilizarea mașinii de casă și control existente, conform art. 254 alin. (2) Cod fiscal.

Nefiind de acord cu actul emis, SRL "MASTER GAME" a depus cerere prealabilă, prin care a solicitat anularea acestuia cu clasarea cazului de încălcare fiscală.

Prin decizia nr. 127 din 10 noiembrie 2016, Inspectoratul Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău a decis a considera neîntemeiată contestația înaintată de către contribuabil în lipsa temeiului legal de anulare sau modificare a deciziei contestate. A respins contestația depusă și a menținut decizia nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016.

Nefiind de acord decizia nr. 127 din 10 noiembrie 2016, SRL "MASTER GAME" a înaintat în instanță prezenta acțiune.

Reclamantul susține, că conform art. 11 alin. (1) Cod fiscal, toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului, iar potrivit art. 238 alin. (1) Cod fiscal, sancțiunea fiscală se aplică în limitele stabilite de articolul respectiv din prezentul Cod, în strictă conformitate cu legislația fiscală.

Totodată, conform art. 239 Cod fiscal, scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în: clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității.

Astfel, reieșind din conținutul actului de control nr. 1-739720 din 07 septembrie 2016, rezultă că la momentul efectuării cumpărăturii de control în valoare de 50,00 lei nu a fost utilizată mașina de casă și control, fiind aplicată amendă în mărime de 5000,00 lei, în conformitate cu prevederile art. 254 alin.(2) Cod fiscal, potrivit căruia, efectuarea încasărilor bănești în numerar fără utilizarea mașinii de casă și de control existente se sancționează cu amendă de 5000,00 lei.

Reclamantul a notat, că sancțiunea fiscală, în baza art. 254 alin. (2) Cod fiscal, se aplică doar dacă se întrunesc cumulativ următoarele condiții: 1) are loc tranzacția economică cu implicarea contribuabilului; 2) sunt transmise mijloace bănești contribuabilului; 3) neutilizarea de către contribuabil a mașinii de casă și control. Lipsa oricărei condiții sau existența unor dubii întemeiate cu privire la lipsa condițiilor de aplicare a sancțiunii fiscale, constituie temei de clasare a cazului de încălcare fiscală.

Totodată, a apreciat drept declarative constatările inspectorilor fiscali, cu privire la neutilizarea de către contribuabil a mașinii de casă și control la încasarea sumei de 50,00 lei, astfel încât, din punct de vedere juridic nu sunt întrunite condițiile pentru aplicarea sancțiunii în conformitate cu prevederile art. 254 alin. (4) Cod fiscal.

A concretizat că, potrivit explicațiilor operatorului-casier, care a fost prezent la momentul efectuării controlului fiscal, contribuabilul a utilizat mașina de casă și control, fără a admite încălcările imputate de organul fiscal.

Prin urmare, în asemenea condiții reclamantul a considerat că nu este justificată sancționarea SRL ”MASTER GAME”, în baza prevederilor art. 254 alin. (4) Cod fiscal, pe motiv că în acțiunile întreprinderii nu se regăsesc elementele componente necesare atragerii la răspundere fiscală, decizia de sancționare urmând a fi anulată, iar cazul de încălcare fiscală clasat.

În drept, reclamantul a invocat prevederile art. 129 alin. (12), art. 216 alin. (2) și alin. (6), art. 231 alin. (2), art. 238 alin. (1), art.239 Cod fiscal.

Prin încheierea din 27 aprilie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani a fost admis demersul reprezentantului reclamantului, s-a dispus atragerea în proces, în calitate de intervenient accesoriu, persoana fizică Serghei Vasiov (f.d. 25).

Prin hotărârea din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, acțiunea SRL ”MASTER GAME” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu Serghei Vasiov privind anularea actului administrativ a fost respinsă ca nefondată (f.d. 34, 39-42).

Instanța de fond a concluzionat că acțiunea înaintată de SRL ”MASTER GAME” este nefondată și pasibilă de a fi respinsă, din motivul că reclamantul nu a indicat căror acte normative contravine actul administrativ contestat și nu a demonstrat prin probe pertinente și admisibile lipsa încălcării ce i se încredințează .

Instanța a conchis că reclamantului legal i-a fost aplicată amenda de 5000,00 lei pentru nerespectarea prevederilor art. 254 alin.(2) al Titlului V Codul Fiscal (în partea ce ține de obligația folosirii mașinii de casă și control), în conformitate cu art.8 alin.(2) lit. c) Titlul I din aceeași lege, care stipulează că, nerespectarea prevederilor art.254 din prezenta lege se sancționează cu amendă de 5000,00 de lei.

Invocând netemeinicia hotărârii primei instanțe, la 10 august 2017, SRL ”MASTER GAME”, în persoana administratorului Iurii Sîrtnaci a depus cerere de apel împotriva hotărârii din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, solicitând admiterea apelului, casarea hotărârii, cu emiterea unei noi hotărâri, prin care acțiunea să fie admisă (f.d. 37, 53-57).

Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, prin decizia din 05 octombrie 2017, a admis apelul declarat de SRL ”MASTER GAME”, a casat hotărârea din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, pronunțată o nouă hotărâre prin care a fost admisă cererea de chemare în judecată depusă de SRL ”MASTER GAME” împotriva

Serviciului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu Serghei Vasiov, privind anularea actului administrativ. S-a anulat decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale de către SRL ”MASTER GAME”, cu clasarea cazului de încălcare fiscală (f.d. 69-74).

Instanța de apel a concluzionat că, prima instanță, deși a stabilit toate circumstanțele cauzei, le-a dat o apreciere greșită, totodată aplicând eronat și normele de drept material ce guvernează raportul juridic litigios.

Colegiul, relevând prevederile art. 118 Cod de procedură civilă în coroborare cu prevederile art. 24 alin. (3) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, a conchis, că deoarece sarcina probațiunii este pusă în seama pârâtului, ultimul urma să demonstreze prin probe și înscrisuri autentice și admisibile, comiterea de către agentul economic a încălcării fiscale, or, în situația în care SRL ”MASTER GAME”, pretinde și insistă, că operatorul său a utilizat mașina de casă și control existentă pentru operațiunea de vânzare a serviciului în sumă de 50,00 lei, iar surplusul de bani depistați erau mijloace financiare proprii ai acestuia, organul fiscal urma să întocmească, iar dacă a întocmit, să prezinte instanței de judecată raportul X, adică raportul de verificare nefiscal, operativ, care poate fi emis în orice moment al gestiunii curente care conține valorile curente cumulate din totalizatoarele și contoarele zilnice, de la ultimul raport Z până la momentul tipăririi acestuia, inclusiv informația ceasului de timp real.

Instanța de apel a atenționat, că în situația în care reclamantul insistă și pretinde faptul utilizării mașinii de casă și control existente la momentul vânzării serviciului, ținea de obligația procesuală a pârâtului să demonstreze contrariul, fiind inacceptabilă poziția pârâtului în vederea demonstrării vinovăției persoanei juridice de fapta imputată, în lipsa raportului X, care din declarațiile reprezentantului Serviciului Fiscal de Stat a fost emis, dar din motive necunoscute nu a fost anexat la actul de control.

Colegiul a mai remarcat, că raportul X nu a fost prezentat instanțelor judecătorești nici în cadrul examinării cauzei în instanța de fond, nici instanței de apel, iar la materialele cauzei nu mai există alte înscrisuri sau probe (cum ar fi explicația operatorului, explicația unei alte persoanei terțe care a fost prezentă la momentul producerii faptei), prin care să confirme neutilizarea mașinii de casă și control existente și să comunice motivele neutilizării MCC.

La 20 iunie 2018, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, în persoana Șefului adjunct Irina Rusnac, a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei din 05 octombrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, cu menținerea în vigoare a hotărârii din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani (f.d. 76-80).

În susținerea recursului declarat, recurentul a indicat că nu este de acord cu soluția instanței de apel, considerând-o emisă cu aplicarea eronată a normelor de drept material și procedural, și în special a prevederilor Codului fiscal și a Codului de procedură civilă.

Recurentul a remarcat că este eronată concluzia instanței de apel potrivit căreia Serviciul Fiscal de Stat nu a demonstrat că operatorul a executat tranzacția fără a utiliza aparatul de casă, în acest caz fiind necesară prezentarea raportului X, care ar conține valorile curente cumulate din totalizatoarele și contoarele zilnice. Or, Serviciul Fiscal de Stat a menționat că suma de 50,00 lei, pentru efectuarea cumpărăturii de control nu a fost trecută prin MCC, fapt constatat în actul de control fiscal nr. 1-739720.

În acest context, recurentul a subliniat că, în conformitate cu art. 126 alin. (8) Cod fiscal, contribuabilul, în caz de dezacord cu actul de control fiscal, era obligat să prezinte în scris, în termen de 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele relevante.

Recurentul a mai opinat că în cazul când operatorul casier a utilizat MCC și a eliberat bonul fiscal la efectuarea cumpărăturii de control, contribuabilul urma să prezinte atât la depunerea dezacordului, cât și la depunerea contestației raportul de închidere zilnică (raport Z) ce reprezintă un document de evidență a gestiunii zilnice zi de lucru, de schimb), care conține sinteza datelor fiscale ce se înscriu în memoria fiscală odată cu imprimarea acestuia, conform art. 3 din Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar (anexa nr. 5 la Hotărârea Guvernului nr. 474 din 28 aprilie 1998).

A remarcat că actele confirmative, inclusiv raportul Z nu au fost prezentate de către SRL "MASTER GAME" nici la examinarea dezacordului sau contestației și nici în cadrul examinării cauzei în instanța de judecată.

A afirmat că, în urma unei deducții logice rezultă că tranzacția nu a fost trecută prin MCC, în caz contrar era posibilă prezentarea dovezii.

În astfel de condiții, recurentul consideră că a probat legalitatea actului administrativ, iar ilegalitatea actului urma să fie demonstrat de SRL "MASTER GAME", or, o simplă afirmație a contribuabilului că consideră declarative constatările inspectorilor cu privire la neutilizarea MCC, precum și că operatorul invocă că a utilizat MCC refuzând să depună explicații în cadrul controlului fiscal și fără probarea acestui fapt, duce la eschivarea contribuabilului de răspundere fiscală.

Suplimentar, recurentul a indicat că motivarea instanței de apel este contradictorie, or, invocând neprezentarea raportului X, ce ar demonstra existența excedentului (suma cumpărăturii de control), care ar servi drept probă în confirmarea încălcării constatate, se indică existența acestei sume excedente în MCC, motivând ca fiind bani personali ai operatorului de casă. Iar potrivit prevederilor pct. 9.4.3., liniuța 4 din Regulamentul Nr. 2407 din 24 iulie 1998 cu privire la modul de exploatare a mașinilor de casă și control cu memorie fiscală, aprobat prin decizia Comisiei interdepartamentale pentru mașinile de casă și control din 24 iulie 1998, se interzice să aibă în casă bani proprii și bani ce nu sunt trecuți a evidență prin MCC.

La 09 iulie 2018, Curtea Supremă de Justiție a expediat intimatului o copie a cererii de recurs, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii obligatorii a referinței timp de o lună de la data primirii copiei respective (f.d. 86).

Până la examinarea cauzei, intimatul nu și-a valorificat dreptul său procedural de a depune referință la cererea de recurs. Prin urmare, având în vedere că referința nu a fost depusă în termenul stabilit, admisibilitatea recursului urmează a fi examinată în lipsa referinței intimatului.

În corespundere cu art. 434 alin. (1) Cod de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale, dacă legea nu prevede altfel.

Potrivit scrisorii de însoțire (f.d. 75), decizia din 05 octombrie 2017 a Curții de Apel Chișinău a fost expediată în adresa participanților la proces la 19 mai 2018, astfel recursul declarat la data de 20 iunie 2018 este în termen.

Prin încheierea din 15 august 2018 a Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău a fost considerat admisibil (f.d. 92).

Potrivit art. 441 Cod de procedură civilă, în cazul în care recursul este considerat admisibil, un complet din 5 judecători examinează fondul recursului.

În conformitate cu art. 444 Cod de procedură civilă, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces. Completul din 5 judecători decide asupra oportunității invitării tuturor participanților sau a reprezentanților acestora pentru a se pronunța cu privire la problemele de legalitate invocate în cererea de recurs.

În speță, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție a considerat că examinarea recursului este posibilă fără înștiințarea participanților la proces.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. f) Cod de procedură civilă, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul, să caseze decizia instanței de apel și să mențină hotărârea primei instanțe.

Examinând recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău împotriva deciziei din 05 octombrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, studiind materialele dosarului și raportând cele constatate la prevederile legale care guvernează speța, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar să admită recursul, să caseze decizia instanței de apel și să mențină hotărârea primei instanțe din următoarele raționamente.

În conformitate cu art. 432 alin. (1) Cod de procedură civilă, părțile și alți participanți la proces sunt în drept să declare recurs în cazul în care se invocă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural.

Conform art. 432 alin. (2) Cod de procedură civilă, se consideră că normele de drept material au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care instanța judecătorească: a) nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată; b) a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată;

b¹) a aplicat o lege care a fost declarată neconstituțională; c) a interpretat în mod eronat legea; d) a aplicat în mod eronat analogia legii sau analogia dreptului.

Din materialele dosarului, în raport cu obiectul acțiunii în contenciosul administrativ rezultă că, la data de 07 septembrie 2016, Inspectoratul Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău a efectuat control fiscal efectuat prin metoda verificării operative, în sala cu aparate de joc, amplasată în orașul Briceni, str. Prieteniei, 4, administrată de SRL ”Master Game”.

În rezultatul controlului efectuat, inspectorii fiscali au întocmit actul nr.1-739720 din 07 septembrie 2016, în care s-a indicat că, la momentul efectuării controlului fiscal prin metoda verificării operative la cazinoul electronic, amplasat în orașul Briceni, str. Prieteniei, 4, în cadrul unei cumpărături de control, a fost încasată o sumă de bani, în lipsa mașinii de casă și control (f.d.5).

În temeiul constatărilor din actul de control, IFS a emis decizia nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016 (f.d.6) asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL ”Master Game”, prin care s-a decis: a aplica amendă pentru încălcarea legislației, în mărime de 5000,00 lei, conform prevederilor art. 254 alin.(2) Cod Fiscal, pentru efectuarea încasărilor bănești fără utilizarea mașinii de casă și control existente.

La 20 octombrie 2016, reclamantul a depus cerere prealabilă, prin care a solicitat anularea deciziei IFS nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016, cu clasarea cazului de încălcare fiscală (f.d. 7).

Prin decizia nr.127 din 10 noiembrie 2016, IFS a decis a considera neîntemeiată contestația depusă de către SRL ”Master Game” în lipsa temeiului legal de anulare sau modificare a deciziei contestate (f.d. 9).

În astfel de circumstanțe, la data de 14 decembrie 2016, reclamantul, invocând ilegalitatea și netemeinicia deciziei nominalizate, în temeiul art. 25 alin. (1) lit. b) din Legea contenciosului administrativ, a depus cerere de chemare în judecată privind anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016, cu clasarea cazului de încălcare fiscală (f.d. 3-4).

Instanța de fond, investită cu judecarea prezentei cauze, conducându-se de prevederile art. 25 alin. (1) lit. a), art. 26 din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, prin hotărârea din 18 iulie 2017, a respins acțiunea înaintată de SRL ”Master Game” (f.d. 34, 39-42).

Curtea de Apel Chișinău, prin decizia din 05 octombrie 2017, a casat hotărârea din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a emis o nouă hotărâre, prin care acțiunea înaintată de SRL ”Master Game” a fost admisă, cu anularea deciziei IFS nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016 și clasarea cazului de încălcare fiscală.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră concluziile instanței de apel neîntemeiate, rezultate din aplicarea eronată a normelor de drept material, fapt ce constituie temei de casare a deciziei contestate cu recurs.

În susținerea poziției sale, instanța de recurs relevă prevederile art. 214 alin. (1)-(3) din Codul Fiscal, potrivit cărora, 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. Procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui. Controlul fiscal la fața locului și/sau la oficiul organului, prevăzut la alin.(2), poate fi organizat și efectuat prin următoarele metode și operațiuni: verificarea faptică, verificarea documentară, verificarea totală, verificarea parțială, verificarea tematică, verificarea operativă, verificarea prin contrapunere. Metodele și operațiunile concrete utilizate la organizarea și exercitarea controlului fiscal sunt determinate, în baza prezentului cod, în instrucțiunile cu caracter intern ale Serviciului Fiscal de Stat.

În conformitate cu prevederile art. 216 alin. (8) din Codul Fiscal, contribuabilul, inclusiv prin intermediul conducătorului sau altui reprezentant al său, este obligat, după caz, să asigure condiții adecvate pentru efectuarea controlului, să participe la efectuarea lui și să semneze actul de control fiscal, chiar și în cazul dezacordului. În caz de dezacord, el este obligat să prezinte în scris, în termen de până la 15 zile calendaristice, argumentarea dezacordului, anexând documentele de rigoare.

De asemenea, aplicabile speței sunt prevederile art. 222 din Codul Fiscal care descrie verificarea operativă după cum urmează: (1) Verificarea operativă se aplică în cazul controlului fiscal la fața locului, observând-se procesele economice și financiare, actele și operațiunile aferente, pentru a constata autenticitatea lor, pentru a depista și a preveni încălcarea legislației fiscale. (2) Verificarea operativă se face inopinat, prin verificare faptică și/sau documentară. Dacă se constată vreo încălcare a legislației fiscale, iar verificarea circumstanțelor necesită mai mult timp, materialele se transmit subdiviziunilor respective ale organului cu atribuții de control fiscal pentru efectuarea unui control fiscal prin alte metode tehnice.

Art. 224 alin. (1) Cod fiscal, stipulează că, cumpărătura de control este o modalitate de control, exprimată în crearea artificială de către funcționarul fiscal a situației de procurare a bunurilor materiale, de efectuare a comenzii de executare a lucrărilor sau de prestare a serviciilor fără scopul de a le achiziționa (consuma) sau de a le comercializa.

Conform art. 8 alin. (2) lit. c) Cod fiscal, contribuabilul este obligat să țină evidența contabilă în conformitate cu formele și modul stabilit de legislație, să întocmească și să prezinte organului fiscal și serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislație, să asigure integritatea documentelor de evidență contabilă în conformitate cu cerințele legislației, să efectueze încasările bănești în numerar prin intermediul dispozitivelor și sistemelor pentru înregistrarea operațiunilor cu numerar, respectând reglementările aprobate de Guvern.

Totodată, pct. 4 din Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 474 din

28 aprilie 1998 (anexa nr. 5), prevede că, la efectuarea decontărilor bănești în numerar pentru operațiunile economice cu plătorii, contribuabilii sunt obligați să utilizeze MCC, eliberând plătorilor bonurile de casă emise de acestea. Această obligativitate se extinde asupra tuturor unităților structurale (oficiu, magazin, secție, depozit, unitate comercială, automat pentru vânzări (denumit conform uzanțelor internaționale vending machine), terminal cash-in, aparat de schimb valutar, unitate de prestări servicii, inclusiv unitate de transport-taxi etc.) în care se efectuează sau care efectuează operațiuni economice cu încasări în numerar.

În conformitate cu prevederilor pct.9.1 din Regulamentul cu privire la modul de exploatare a mașinii de casă și control cu memorie fiscală, aprobat prin decizia Comisiei interdepartamentale pentru mașinile de casă și control de pe lângă Ministerul Finanțelor nr.2407 din 24 iulie 1998, utilizatorii sunt obligați să asigure imprimarea bonului de casă și înmânarea obligatorie a acestuia cumpărătorului (clientului).

Punctul 9.4.3 din Regulamentul enunțat mai sus, exhaustiv prevede că casierului (operatorului) i se interzice: - să aibă în casă bani proprii și bani ce nu sunt trecuți la evidență prin MCC.

Potrivit punctului 10 cap. V din Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 474 din 28 aprilie 1998 (anexa nr. 5), se consideră că operațiunea economică nu este înregistrată în MCC, deci decontările bănești în numerar se efectuează fără aplicarea MCC (se desfășoară activitate fără utilizarea MCC), în următoarele cazuri: nu se emite bonul de casă; se emite bonul de casă de o valoare ce nu corespunde sumei real achitate; nu se perfectează bonul de plată în cazurile prevăzute în prezentul Regulament; se perfectează bonul de plată în cazurile prevăzute în prezentul Regulament de o valoare ce nu corespunde sumei real achitate; la verificare se depistează existența unei sume de mijloace bănești excedente ce depășește o unitate convențională, care nu poate fi justificată prin datele înscrise în documentele emise de MCC sau cele înscrise în Registrul MCC.

Conform art. 254 alin. (2) Cod fiscal, efectuarea încasărilor bănești în numerar fără utilizarea mașinii de casă și de control existente se sancționează cu amendă de 5000 de lei.

Prin prisma prevederilor legale sus enunțate, instanța de recurs constată că decizia IFS nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016, prin care SRL "Master Game" a fost recunoscută culpabilă de încălcarea art. 254 alin. (2) al Codului Fiscal - neutilizarea mașinii de casă și control existente, este una întemeiată și legală.

Or, este cert că la efectuarea controlului operativ în sala cu aparate de joc, amplasată în orașul Briceni, str. Prieteniei, 4, administrată de SRL "Master Game", mijloacele bănești achitate pentru cumpăratura de control, în sumă de 50,00 lei, au fost încasate fără utilizarea MCC existente, fapt confirmat prin actul de control fiscal prin metoda verificării operative nr. 1-739720 din 07 septembrie 2016.

Iar argumentele reprezentantului reclamantului precum că în timpul efectuării cumpăraturii de control colaboratorilor IFS le-a fost eliberat bonul de casă, instanța de recurs le apreciază critic, ca fiind declarative, fără suport probatoriu.

Or, Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, anexa 5 la Hotărârea Guvernului nr. 474 din 28 aprilie 1998, în art. 3 definește bon de casă (bon fiscal) – document confirmativ, emis de MCC la efectuarea decontărilor bănești în numerar, care atestă operațiunea economică și achitarea plății, eliberând-se în mod obligatoriu plătitorului. Bonul de casă trebuie să conțină elementele obligatorii enumerate în cerințele tehnice față de MCC. În anumite cazuri, bonul de casă poate fi imprimat nemijlocit pe documentul de însoțire aferent operațiunii economice (aviz de plată în numerar, factură, bon de comandă-livrare, notă de plată etc.); bandă de control – document confirmativ, imprimat de MCC pe suport de hârtie, care conține copia datelor fiscale imprimate pe bonurile de casă eliberate plătitorilor; raport de închidere zilnică (Raport Z) – document de evidență a gestiunii zilnice (zi de lucru, schimb), care conține sinteza datelor fiscale ce se înscriu în memoria fiscală odată cu imprimarea acestuia.

La caz, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit remarcă faptul că, reclamantul nu a prezentat o astfel de informație precum banda de control, care potrivit prevederilor legale citate, este inclusă în mașina de casă și control cu memorie fiscală (MCC) și care conține copia datelor fiscale imprimate pe bonurile de casă eliberate plătitorilor.

Deși reclamantul face trimitere la prevederile Legii contenciosului administrativ precum că, sarcina probațiunii în astfel de litigii este pusă pe seama pârâtului, instanța de recurs atrage atenția că, fiecare parte trebuie să dovedească circumstanțele pe care le invocă drept temei al pretențiilor și obiecțiilor sale, inclusiv prin prezentarea probelor pertinente și admisibile.

Instanța de recurs califică ca lipsită de suport legal justificarea reclamantului cu privire la existența surplusului de bani depistați în mașina de casă și control, ca fiind mijloace financiare proprii a casierului, în condițiile în care punctul 10 lit. e) al Regulamentului cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 474 din 28 aprilie 1998 (anexa nr. 5), prevede că se consideră că operațiunea economică nu este înregistrată în MCC și în cazul când la verificare se depistează existența unei sume de mijloace bănești excedente ce depășește o unitate convențională, care nu poate fi justificată prin datele înscrise în documentele emise de MCC sau cele înscrise în Registrul MCC.

Astfel, în baza celor expuse și prin prisma prevederilor enunțate, instanța de recurs consideră ca legală și argumentată decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 901/3/10 din 20 septembrie 2016, prin care SRL "Master Game" a fost recunoscută culpabilă de încălcarea art. 254 alin. (2) al Codului Fiscal, neutilizarea mașinii de casă și control existente și aplicarea, în acest sens a sancțiunilor fiscale, prin urmare argumentele invocate de SRL "Master Game", atât în cererea de chemare în judecată, cât și în cadrul examinării cauzei în instanțele de judecată, nu constituie temei pentru anularea deciziei menționate, aceasta fiind emisă în strictă conformitate cu prevederile legale, care sunt relevante circumstanțelor constatate.

Luând în considerare că concluzia primei instanțe privind respingerea acțiunii este justă, având la bază cumulul dovezilor administrate în cadrul dezbaterilor judiciare, cărora le-a fost dată o apreciere juridică cuvenită, cu stabilirea corectă a situației de fapt și de drept în cauza dată, cu adoptarea unei hotărâri întemeiate și legale, iar decizia din 05 octombrie 2017 a Curții de Apel Chișinău este neîntemeiată, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, de a casa decizia din 05 octombrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, cu menținerea hotărârii din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

În conformitate cu prevederile art. 444, art. 445 alin. (1) lit. f) Cod de procedură civilă, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e:

Se admite recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău.

Se casează decizia din 05 octombrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, cu menținerea hotărârii din 18 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată ”MASTER GAME” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău (în prezent succesor de drept - Serviciul Fiscal de Stat), intervenient accesoriu Vasiov Serghei privind anularea deciziei.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței, judecător

Tatiana Vieru

Judecători

Maria Ghervas

Nicolae Craiu

Victor Burduh

Luiza Gafton