

dosarul nr. 3ra-440/19

prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (L. Holevițcaia)
instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (A. Bostan, V. Negru, A. Pahopol)

ÎNCHEIERE

10 aprilie 2019

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul
Judecătorii

Mariana Pitic
Nina Vascan
Iurie Bejenaru

examinând chestiunea admisibilității recursului depus de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău”,

în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din 19 iunie 2018 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul declarat de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău” și a fost menținută hotărârea din 29 decembrie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani,

c o n s t a ț ă

La 29 mai 2017 SA „Apă-Canal Chișinău” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul a invocat că la 24 martie 2017, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a emis decizia nr.41 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de SA „Apă-Canal Chișinău”, având la bază actul nr.5-679777 din 09 februarie 2017, pe marginea controlului fiscal total privind corectitudinea calculării, achitării impozitelor și taxelor pentru perioada 01.01.2014 – 30.10.2016.

Actul de control nr. 5-679777 din 09 februarie 2017 a fost contestat de către SA „Apă-Canal Chișinău” în termen de 15 zile, conform prevederilor legislației în vigoare prin dezacordul nr. 01-331 din 20.02.2017, prin care s-a solicitat revizuirea concluziilor organului de control în partea ce ține de capitolul „Impozitul pe venit din salariu”, „Diminuarea impozitului pe venit din facilitățile acordate de patron pentru L/06/14-L/08/16 cu suma de 1511848 lei”.

Inspectorul Fiscal Principal de Stat, prin decizia din 24 martie 2017, a admis parțial contestația înaintată de SA „Apă-Canal Chișinău” și a stabilit că: plățile pentru activitatea culturală în mărime de 1,5% din fondul de remunerare a muncii transferate pe contul curent al organizației sindicale a întreprinderii stabilite conform pct.7.5 din contractul colectiv de muncă al SA „Apă-Canal Chișinău”, se

califică ca ajutor material obținut de persoanele fizice din mijloacele sindicatelor și conform art.20 lit. r) din Codul Fiscal, reprezintă venit neimpozabil.

În ceea ce privește plățile achitate conform pct.8.1.4 din contractul colectiv de muncă al SA „Apă-Canal Chișinău”, plăți transferate de angajator pe contul de decontare al organizației sindicale în vederea coparticipării întreprinderii la acoperirea cheltuielilor pentru odihna la mare a angajaților întreprinderii se califică ca sursă de venit impozabil conform art.18 lit.c) din Codul Fiscal și facilitatea acordată de patron potrivit art.19 lit.a) din Codul Fiscal și urmează a fi impozitate în mod general.

Ca urmare a celor constatate, în conformitate cu prevederile art.236 și 241 Cod Fiscal, s-a decis de a încasa la buget impozitul pe venit din facilitatea acordată de patron diminuat pentru perioada L/04/14-L/10/16 în sumă de 500476 de lei și s-a aplicat majorare de întârziere conform art.228 alin.(2) Cod Fiscal, pentru neachitarea în termenii stabiliți a impozitului pe venit din facilitate acordată de patron în mărime de 137177 de lei.

SA „Apă-Canal Chișinău” a luat cunoștință cu decizia nr. 41 din 24 martie 2017, la data de 27 martie 2017 și a contestat-o în ordinea prevăzută de art.269 Cod Fiscal.

La data de 19 mai 2017, în adresa sa a parvenit decizia nr.33 din 11 mai 2017, pe marginea contestației împotriva deciziei nr.41 din 24.03.2017, prin care s-a dispus de a respinge ca neîntemeiată contestația depusă și s-a menținut decizia contestată ca fiind obligatorie pentru executare.

SA „Apă-Canal Chișinău” contestă ca fiind ilegală decizia din 24 martie 2017, în partea ce ține de calificarea ca sursă de venit impozabil a plăților transferate de angajator pe contul de decontare al organizațiilor sindicale în vederea coparticipării întreprinderii la acoperirea cheltuielilor pentru odihna la mare a angajaților întreprinderii și respectiv, încasarea la buget a impozitului pe venit din facilitatea acordată de patron diminuat pentru perioada L/04/14-L/10/16 în sumă de 500476 de lei și a amenzii în mărime de 137177 de lei, pentru neachitarea în termenii stabiliți a impozitului pe venit.

În acest sens, reclamantul a menționat că conform pct.7.4 al contractului colectiv de muncă la nivelul SA „Apă-Canal Chișinău” pentru anii 2014 – 2016, angajatorul are obligația de a transfera pe contul curent al organizației sindicale a întreprinderii cotizațiile de membru în mărime de 1% reținute din plățile salariale, la momentul achitării plăților salariale în folosul angajaților, și respectiv, pct.7.5 din contract, angajatorul este obligat să transfere, la momentul achitării plăților salariale în folosul angajaților, pe contul de decontare al organizației sindicale a întreprinderii, plăți pentru activitatea de cultură în masă, în mărime de 1,5% din fondul de remunerare a muncii. Astfel, în temeiul normelor respective, de către SA „Apă-Canal Chișinău” către organizația sindicală a fost achitată suma de 2420000 de lei în anul 2014, în anul 2015 – 3468374,29 de lei și în anul 2016 – 2183919,44 de lei, inclusiv datoriile pentru perioadele precedente.

Tot în același context, societatea reclamantă a invocat prevederile art.35 alin.(7) din Legea sindicatelor, potrivit cărora, pot fi întreprinse și alte măsuri pentru asigurarea activității sindicatelor, cu condiția ca să nu fie diminuată eficiența

funcționării unității/angajatorului, iar pct.8.1.4 din contractul colectiv de muncă, prevede că, comitetul sindical și angajatorul vor adopta măsuri pentru organizarea odihnei la mare a lucrătorilor SA „Apă-Canal Chișinău” și membrii familiei acestora.

Având ca temei legale normele de drept citate, SA „Apă-Canal Chișinău” în baza deciziilor Consiliului societății, a transferat către Comitetul sindical, în anul 2014 – suma de 945875,70 de lei, în anul 2015 – suma de 1300000 de lei și respectiv în anul 2016 – 700000 de lei, iar în total 2645875,70 de lei, mijloace financiare alocate de angajator pentru organizarea odihnei la mare.

Suma totală de 2645875,70 de lei, transferată către Comitetul sindical cu titlu de coparticiparea întreprinderii la acoperirea cheltuielilor pentru odihna la mare a angajaților, a fost supusă impozitării, în conformitate cu art.15 alin.(1) lit.b) – 12% din venitul impozabil și reflectat în declarația VEN12 pentru anii respectivi.

Drept urmare, SA „Apă-Canal Chișinău” consideră că constatările organului de control privind baza impozabilă a sumelor sunt contrare cadrului normativ în vigoare, iar referirea în actul administrativ contestat la prevederile art.19 alin.(1) lit.a) și art.88 alin.(1) Cod Fiscal, care reglementează procedura de reținere a impozitului la sursa de plată, nu sunt întemeiate.

În acest context, reclamantul a susținut că obligația patronului de a calcula și a reține impozit, ținând cont de scutirile solicitate și de deduceri, apare la momentul achitării către lucrător a salariului, primelor și facilităților acordate, conform prevederilor art.88 alin.(1) Cod Fiscal, aplicat în coroborare cu art.169 Cod Fiscal și nu în cazul achitării anumitor sume de către organizația sindicală. În situația creată, față de SA „Apă-Canal Chișinău” dispăre obligația de a calcula și reține impozit din sumele transferate către Comitetul sindical, deoarece angajatorul nu dispune de informația cu privire la datele angajaților și membrilor familiei acestora, care au beneficiat de dreptul de a pleca la mare.

Cu referire la obligațiunile fiscale ale angajatorului, reclamantul a invocat că impozitul pe venit se calculează și se reține de către patron la momentul îndreptării venitului impozabil spre plată, determinat ca diferența dintre venitul obținut de angajat sub formă de salarii (inclusiv prime, facilități etc.) și suma deducerilor permise de legislație (prime de asigurări obligatorii de asistență medicală și contribuția individuală de asigurări sociale de stat obligatorii), precum și a scutirilor la care are dreptul angajatul, normă cuprinsă în pct.36 din Hotărârea Guvernului nr.697 din 22 august 2014 pentru aprobarea Regulamentului cu privire la reținerea impozitului pe venit din salariu și din alte plăți efectuate de către patron în folosul angajatului, precum și din plățile achitate în folosul persoanelor fizice care nu practică activitate de întreprinzător pentru serviciile prestate și / sau efectuarea de lucrări. În scopul determinării impozitului pe venit din toate sursele de venit impozabile, patronul completează pentru fiecare angajat fișa personală de evidență a veniturilor sub formă de salariu și a altor plăți efectuate de către patron în folosul angajatului pe anul gestionar, precum și a impozitului pe venit reținut din aceste plăți, conform pct. 41 din Hotărârea Guvernului nr. 697 din 22 august 2014. În fișa personală se indică suma venitului îndreptat spre achitare sau a plății efectuate în folosul angajatului în luna curentă.

Reclamantul a concluzionat că SA „Apă-Canal Chișinău” nu i se poate imputa obligația de reținere a impozitului la sursa de plată din sumele transferate de către angajator către Comitetul sindical în scopul susținerii activității acestuia. Mai mult, a invocat că, potrivit art. 20 lit. r) din Codul Fiscal, ajutorul material obținut de persoanele fizice din mijloacele sindicatelor constituie surse de venit neimpozabile, în conformitate cu Regulamentele care prevăd acordarea unui astfel de ajutor.

A solicitat reclamantul anularea pct. II și III din decizia nr. 41 din 24.03.2017 a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, prin care s-a dispus încasarea la buget a impozitului pe venit din facilitatea acordată de patron diminuat pentru perioada L/04/14-L/10/19 în sumă de 500 476 de lei și s-a aplicat majorarea de întârziere, conform art. 228 alin. (2) Cod Fiscal pentru neachitarea în termenii stabiliți a impozitului pe venit din facilitatea acordată de patron în mărime de 139 177 de lei, menținută prin decizia nr. 33 din 11.05.2017.

Prin hotărârea din 29 decembrie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani acțiunea a fost respinsă.

SA „Apă-Canal” a declarat apel împotriva deciziei instanței de apel, solicitând casarea acesteia și emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

Prin decizia din 19 iunie 2018 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul declarat de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău” și a fost menținută hotărârea din 29 decembrie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

Instanța de apel a conchis că instanța de fond corect a statuat că plățile achitate de SA „Apă-Canal Chișinău” către Comitetul sindical conform pct. 8.1.4 din contractul colectiv de muncă al SA „Apă-Canal Chișinău”, reprezintă plăți transferate de angajator pe contul de decontare al organizației sindicale în vederea coparticipării întreprinderii la acoperirea cheltuielilor pentru odihna la mare a angajaților întreprinderii și se califică ca sursă de venit impozabil conform art.18 lit.c) din Codul fiscal și urmează a fi impozitate în modul general stabilit de Codul Fiscal.

Mijloacele bănești coparticipare în sumă de 2945875 lei (2014/945875 lei+2015/ 1300000 lei+2016/ 700000 lei) din care a fost calculat și încasat impozitul pe venit în sumă de 500 476 lei (2014/ 161990 lei+2015/ 220932 lei+2016/117554 lei), au fost achitate de către SA „Apă Canal Chisinau” Comitetului Sindical în temeiul art.19 lit.a) din Codul fiscal, potrivit căruia facilitățile impozabile acordate de angajator includ plățile acordate salariatului de către angajator pentru recuperarea cheltuielilor personale, precum și plățile în favoarea lucrătorului, efectuate altor persoane, cu excepția plăților în bugetul asigurărilor sociale de stat și a primelor de asigurare obligatorie de stat, a plăților menționate la art.24 alin.(20), precum și a plăților aferente cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru transportul, hrana și studiile profesionale ale angajatului, conform modului stabilit de Guvern și acestea urmau a fi impozitate de către SA „Apă Canal Chisinau”.

La 13 februarie 2019 SA „Apă-Canal Chișinău” a depus recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând casarea acesteia și a hotărârii primei instanțe și emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

În motivarea recursului s-a invocat interpretarea eronată a legii. Decizia Inspectoratului Fiscal de Stat nu este supusă contestării pe motivul încălcării procedurii de emitere, dar pe motivul aplicării eronate de către organul de control a normelor prevăzute de Codul Fiscal. Astfel, a concluzionat că plățile ce constituie obiectul actului administrativ contestat nu se regăsesc în categoria celor deduse în scopuri fiscale, or, recurentul a reiterat, cu referire la prevederile art. 11 Cod fiscal, că toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

Examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție menționează următoarele.

Prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova.

În conformitate cu art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prezentul cod intră în vigoare la 01 aprilie 2019.

În conformitate cu art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate până la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod. Prin derogare, admisibilitatea unei astfel de acțiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare până la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs și de contestare cu recurs a încheierilor judecătorești.

Din sensul normei de drept enunțate urmează că, legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

Prin urmare, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție va aprecia condițiile de admisibilitate a recursului în conformitate cu prevederile art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, adică conform reglementărilor anterioare intrării în vigoare a Codului administrativ.

În conformitate cu art. 434 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. Termenul de 2 luni este termen de decădere și nu poate fi restabilit.

Completul denotă că Curtea de Apel Chișinău a expediat în adresa recurentului copia deciziei integrale, însă la materialele dosarului nu se regăsește dovada recepționării acesteia, din care considerente recursul declarat este în termen.

Examinând temeiurile recursului declarat de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău” în raport cu materialele pricinii civile, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul este inadmisibil.

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.

Alineatele (2) și (3) ale aceluiași 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) stabilește că săvârșirea altor încălcări decât cele indicate la alin. (3) constituie temei de declarare a recursului doar în cazul și în măsura în care acestea au dus sau ar fi putut duce la soluționarea greșită a pricinii sau în cazul în care instanța de recurs consideră că aprecierea probelor de către instanța judecătorească a fost arbitrară, sau în cazul în care erorile comise au dus la încălcarea drepturilor și libertăților 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) și (4) Cod de procedură civilă.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul depus de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău” nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin.(2), (3) și (4) Cod de procedură civilă.

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

Totodată, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că recursul exercitat conform secțiunii II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia ei în fapt.

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

În această ordine de idei, Completul Colegiului precizează că, în contextul normelor procedurale din Secțiunea a II-a, Capitolul XXXVIII Cod de procedură civilă, instanța de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanțele de fond și de apel. Forța atribuită unei probe sau alteia, coraportul dintre probe, suficiența probelor și concluziile făcute în urma probațiunii sunt în afara controlului instanței de recurs.

Prin prisma art. 432 alin.(4) Cod de procedură civilă, instanța de recurs poate interveni în materia probațiunii doar sub aspect procedural și anume dacă se invocă că instanța 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 jurisprudența sa constantă, rezultând din prevederile art. 6 § 1 al Convenției Europene pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale, că nu se impune motivarea în detaliu a unei decizii prin care o instanță de recurs, întemeindu-se pe dispoziții legale specifice, respinge recursul declarat împotriva sentinței pronunțate de o instanță inferioară, ca fiind lipsit de șanse de succes (cauza

Rebai și alții contra Franței, Comisia Europeană a Drepturilor Omului, 25 februarie 1995, nr.26561/1995).

În circumstanțele menționate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera inadmisibil recursul depus de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău”.

În conformitate cu art. 433 lit. a), 440 alin. (1) Cod de procedură civilă, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e:

Recursul depus de Societatea pe Acțiuni „Apă-Canal Chișinău” se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului, judecătorul

Mariana Pitic

Judecătorii

Nina Vascan

Iurie Bejenaru