

DECIZIE

18 decembrie 2013

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul

Svetlana Filincova

Judecătorii Svetlana Novac, Tatiana Vieru, Iurie Bejenaru, Galina Stratulat

examinînd recursul declarat de către „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova cu privire la anularea actului de control fiscal și a deciziei de recalculare a plăților fiscale și aplicarea sancțiunilor fiscale, împotriva deciziei Curții de Apel Cahul din 07 mai 2013 prin care a fost admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Leova, fiind casată hotărîrea Judecătoriei Leova din 18 septembrie 2012 și pronunțată o nouă hotărîre de admitere parțială a acțiunii

c o n s t a t ă

La 25 aprilie 2012 „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova cu privire la anularea actului de control fiscal și a deciziei de recalculare a plăților fiscale și aplicarea sancțiunilor fiscale.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat, că la 19 ianuarie 2012 a recepționat decizia IFS Leova nr.1149 din 13 ianuarie 2012 privind recalcularea plăților fiscale și aplicarea sancțiunilor fiscale, în temeiul căreia i se incumbă obligația achitării plăților în sumă totală de 267.637,09 lei, inclusiv majorări de întârziere, amenzi și prime de asigurare.

După cum este indicat și în actul de control contestat, a fost efectuat un control pe perioada fiscală 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2007, în care avînd semnate cu arendatorii/șoferii contracte de antrepriză în arendă, efectua rețineri în mărime de 5% din alte plăți efectuate rezidentului în temeiul art.90 al Codului fiscal, dar nu în temeiul art.88 alin.5 Cod fiscal, deoarece statutul de arendaș este identic statutului de rezident, dar nicidecum statutului de salariat.

La 16 februarie 2012 a contestat decizia IFS Leova la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, și prin scrisoarea nr.26-12/2-340/983, cererea prealabilă însă a fost respinsă, fiind invocat faptul că urma a fi depusă la organul fiscal emitent al deciziei.

Actul controlului fiscal și a decizia IFS Leova nr.1149 din 13 ianuarie 2012 sunt emise contrar legii și procedurii stabilite, fiind periclitare prevederile art.243, 246, 248, 226 Cod fiscal, și anume cazul a fost examinat în lipsa persoanei atrase la

răspundere, despre ziua, ora și locul examinării cauzei nu a fost informat în mod legal, astfel i-a fost încălcat dreptul la apărare.

A fost citat pentru 12 ianuarie 2012 la examinarea cazului de încălcare fiscală, cazul fiind examinat la aceeași dată, însa decizia a fost semnată la 13 ianuarie 2012 deja în lipsa contribuabilului, necatînd la faptul că decizia trebuia semnată în ziua examinării cauzei, fapt prin care a fost încălcat art.243.

Autoritatea fiscală nu a respectat procedura fiscală de examinare în prezența persoanei a deciziei nr.1149 din 13.01.2012 și a dezacordului nr.80 din 22 decembrie 2011, nu a fost întocmit procesul-verbal pentru examinarea dezacordului, nu a citat legal persoana pentru examinarea cazului de încălcare fiscală, nu a indicat termenul de contestare a deciziei. La emiterea actelor pîrîtul nu a ținut cont de disponibilitatea de drept a reclamantului de a crea raporturile de drept în interiorul unității economice sub forma organizatorico-juridică de antrepriză de arendă și în acest sens avea încheiate cu șoferii contracte de antrepriză în arendă, raporturi care sunt reglementate prin Hotărîrea Guvernului nr.284 din 21.05.1993 cu privire la aprobarea Regulamentului întreprinderii de arendă și a Regulamentului antreprizei de arendă. în conformitate cu pct.1 și 2 ale Regulamentului antreprizei de arendă,

Ținînd cont că legislația în vigoare nu prevede careva norme prohibitive, restrictive sau permissive în ceea ce privește aplicarea antreprizei de arendă ca formă de organizare a raporturilor de drept în interiorul unității economice, a semnat cu fiecare cetățean (arendaș) în parte contracte de antrepriză în arendă, care nu au fost luate în calcul de către pîrît.

Contractele de antrepriză în arendă nu au fost declarate pe cale judiciară nule, acestea corespund în totalitate prevederilor legii și respectiv au produs efecte juridice pentru părți și alți subiecți de drept. Pct.8, 9 ale Regulamentului antreprizei de arendă stabilesc, că în cazul antreprizei de arendă relațiile de muncă sau raporturile în legătură cu calitatea de membru al colectivului de arendă sînt aceleași ca și relațiile dintre locatori și arendași, care sînt înserate în clauzele contractelor semnate între reclamant (locator) și arendași (șoferi). Darea în arendă a bunurilor subdiviziunii întreprinderii nu înseamnă suspendarea relațiilor de muncă cu lucrătorii care nu vor deveni arendași - din aceste reglementări cu ușurință se desprinde faptul că la apariția statutului de arendaș (șofer), ultimul pierde statutul de salariat și respectiv are loc apariția sau modificarea pachetului de drepturi, obligațiuni și responsabilități pe care întreprinderea le cedează integral, fie parțial pe seama arendașului.

Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Leova a constatat neîntemeiat și contrar legislației prezentarea neadecvată a dărilor de seamă privind suma venitului achitat și a impozitului pe venit reținut pentru perioadele fiscale supuse controlului, prezentarea neautentică a Notei de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți, Notei de informare privind plățile achitate rezidenților din sursele de venit altele decît salariul și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți pentru anii 2008-2010, diminuarea fondului de salarizare și a altor recompense la care urmau a fi calculate și achitate contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, inclusiv contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii, diminuarea primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală.

Din pct.45 a contractelor de antrepriză semnate cu arendașii, rezultă că arendașul sinestătător și independent urmează să prezinte în termenele prevăzute de legislația în vigoare declarația cu privire la venitul realizat, să efectueze defalcări în bugetul asigurărilor sociale, avînd la bază declarația cu privire la venit și să-și procure polița de asigurare medicală.

Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Leova a luat ca bază scrisoarea comună a Ministerului Finanțelor și Ministerului Muncii, Protecției Sociale și Familiei din 24 septembrie 2010, dar nu a ținut cont că autoritățile nominalizate de asemenea reiterează în scrisoare că „... în cazul în care contractul civil de prestări servicii nu poate fi asimilat contractelor de muncă în conformitate cu art.88 alin.5 din Codul fiscal, venitul îndreptat spre achitare persoanei fizice, conform contractului civil de prestare de servicii, lucrări, semnat între o instituție publică și o persoană fizică, se va impozita în conformitate cu art.90 alin.3 Cod fiscal”. Sfera de aplicare asupra persoanei a interpretărilor din scrisoarea nominalizată nu se referă în strictul sens la situația din speță, iar în conformitate cu art.43 alin.(2) a Legii privind actele legislative nr.780 din 27.12.2001 statuiază că „interpretarea oficială a actelor legislative altele decît cele de la alin.(1) ține de competența exclusivă a Parlamentului”.

La emiterea deciziei contestate nu s-a ținut cont de prevederile art.234 alin.(4) Cod fiscal, iar în actul de control din 27 noiembrie 2008 se indică despre faptul că relațiile dintre arendator-întreprindere și grupul de antrepiză în arendă este realizat în baza contractelor de antrepriză în arendă, fără a face obiecții vis-a-vis de aceste raporturi și fără a semnala abateri de la legislația în vigoare. Existența relațiilor de antrepiză în arendă e confirmată și de actul de control al IFS Leova 5652923 din 13 iunie 2012.

Mai mult, de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Leova a fost efectuat un control pe perioada fiscală 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2007, în care „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova a activat în baza aceluiași cadru normativ, avînd semnate contracte de antrepriză în arendă și identic efectua rețineri în mărime de 5% din alte plăți efectuate rezidentului în temeiul art.90 Cod fiscal, dar nu în temeiul art.88 alin.(5) Cod fiscal, iar în urma respectivului control la compartimentul nominalizat organul de control vizat nu a depistat careva abateri de la legislația în vigoare.

Prin hotărîrea Judecătoriei Leova din 18 septembrie 2012, acțiunea a fost admisă.

Prin decizia Curții de Apel Cahul din 07 mai 2013 a fost admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Leova, casată hotărîrea Judecătoriei Leova din 18 septembrie 2012, și emisă o nouă hotărîre prin care a fost repus „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova în termenul de atac al actului de control fiscal și deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova. Admisă parțial cererea de chemare în judecată a „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova, anulată parțial decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova din 13 ianuarie 2012 privind impunerea plăților fiscale și aplicarea sancțiunilor fiscale față de „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova, anulate punctele 9, 10, 11, 14, 15 și 21 din dispozitivul deciziei în cauză, cu privire la aplicarea amenzilor/penalităților aferente încălcărilor fiscale la evidența, calcularea salariului, plata contribuțiilor de asigurare socială și primelor de asigurare medicală, în rest cererea de chemare în judecată a fost respinsă ca neîntemeiată.

La 04 octombrie 2013, „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova a declarat recurs împotriva deciziei Curții de Apel Cahul din 07 mai 2013, solicitînd casarea acesteia cu dispunerea rejudecării cauzei de către instanța de apel.

Recurentul, în motivarea recursului a indicat că decizia adoptată este lipsită de careva suport legal de fapt și de drept, contravine circumstanțelor de fapt și de drept constatate și elucidate în cauză, la pronunțarea deciziei au fost încălcate sau aplicate eronat normele de drept material, nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată, a interpretat eronat legea.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră recursul întemeiat și care urmează a fi admis, cu menținerea hotărîrii primei instanțe din următoarele considerente.

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

Materialele cauzei denotă faptul că de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe r-nul Leova a fost exercitat un control fiscal total la Baza de transport auto nr.25 din or. Leova S.A. asupra respectării legislației fiscale privind corectitudinea calculării și virării la buget a impozitelor, taxelor, contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, primelor obligatorii de asistență medicală și altor plăți obligatorii pe perioada de activitate de la 01 ianuarie 2008 pînă la 31 decembrie 2010 și ca urmare a fost întocmit actul nr.5-646481 din 30 noiembrie 2011.

La 13 ianuarie 2012 de către șeful Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova a fost emisă decizia nr.1149, „Baza de Transport Auto-25 din or. Leova” S.A. fiind supusă sancțiunilor fiscale și încasate la buget suma de 5539 lei pentru diminuarea impozitului de venit din salariu; suma de 1200 lei pentru prezentarea „Notelor de informare privind plățile salariale și alte plăți efectuate de către patron în folosul angajaților și privind impozitul pe venit reținut din aceste plăți” și „Notele de informare privind plățile achitate rezidenților din sursele de venit altele decît salariul și privind impozitul pe venit din aceste plăți pentru anii 2008, 2009, 2010” cu conținutul informației neautentice; suma de 357 lei pentru diminuarea taxei pentru amenajarea teritoriului, suma de 122 lei pentru diminuarea taxei de eliberare a autorizațiilor pentru transporturi internaționale; suma de 5000 lei pentru întocmirea neadecvată a dărilor de seamă fiscal în conformitate cu art. 257 alin .(l) Cod Fiscal, suma de 13324 lei pentru diminuarea primei de asigurare obligator de asistență medicală, suma de 11350 lei pentru diminuarea fondului de salarizare în anul 2008; suma de 35175 lei pentru diminuarea fondului de salarizare în anul 2009, suma de 1857 lei pentru diminuarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii pentru anul 2010, suma de 4000 lei pentru prezentarea cu întîrziere a informației despre subdiviziune și penalitățile în sumă totală de 69205,90 lei, au fost calculate contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii în sumă de 66739 lei; contribuții individuale de asigurări sociale de stat obligatorii în sumă de 16917 lei; prime de asigurări obligatorii de asistență medicală în sumă de 13324 lei; taxa amenajării teritoriului în sumă de 1190 lei; taxa de eliberare a autorizațiilor pentru transporturi rutiere internaționale în sumă de 406,89 lei, total în sumă de 245706,79 lei.

La 22 decembrie 2011 „Baza de Transport Auto - 25 din or. Leova” S.A. a expediat în adresa IFS Leova dezacord la actul nr.5-646481 din 30 noiembrie 2011.

La 16 februarie 2012 „Baza de Transport Auto-25 din or. Leova” S.A. s-a adresat cu o cerere prealabilă către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, prin care a solicitat anularea deciziei nr.1149 din 13 ianuarie 2012 emisă de IFS Leova.

Prin scrisoarea Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 26-12/-12/340/983 din 21 februarie 2012, recepționată de către „Baza de Transport Auto-25 din or. Leova” S.A. la 24 februarie 2012, cererea prealabilă a fost restituită fără examinare (f.d.14).

La 27 februarie 2012 „Baza de Transport Auto - 25 din or. Leova” S.A. a expediat cerere prealabilă în adresa IFS pe r-nul Leova cu solicitarea de a fi revocată decizia nr.1149 din 13 ianuarie 2012, care prin scrisoarea din 28 februarie 2012 a fost remisă contribuabilului fără examinare din motivul nerespectării termenului și procedurii de depunere a contestației (f.d.15).

Colegiul reține că deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova nr.1149 din 13 ianuarie 2012 a fost emisă cu încălcarea procedurii de examinare, or conform art. 243 alin.(1 și 2) Cod Fiscal cazul de încălcare fiscală se examinează în prezența persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării. Organul fiscal o anunță în scris prin citație despre locul, data și ora examinării cazului. Cazul de încălcare fiscală poate fi examinat în lipsa persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării numai dacă există informații că a fost anunțată în modul stabilit despre locul data și ora examinării cazului și dacă de la ea nu a parvenit un demers argumentat de a fi amînată examinarea.

După cum se constată, reclamantul a fost înștiințat că la 12 ianuarie 2012 ora 10.00 va fi examinat cazul de încălcare fiscală, însă care nu a fost examinat la data, ora și locul stabilit.

Actul de control nr.5-646481 din 30 noiembrie 2011 a fost examinat la 13 ianuarie 2012, fără participarea reprezentantului contribuabilului, fiind emisă decizia nr.1149 de aplicare a sancțiunilor fiscale în privința „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova.

Conform art.242 Cod Fiscal persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului. Ea poate beneficia de asistența unui avocat căruia îi încredințează exercitarea, în numele său, a drepturilor menționate.

Materialele cauzei atestă că recurentul nu a fost informat în mod corespunzător despre locul data și ora examinării cazului de către IFS Leova, adică pentru 13 ianuarie 2012, fiindu-i îngrădit dreptul de a dispune de timpul și înlesnirile necesare pregătirii pentru apărarea sa, de a participa la examinarea cazului, de a dispune în deplină exercitare de drepturile sale în condițiile Codului Fiscal și respectiv în asemenea circumstanțe nu a fost respectat principiul contradictorialității, esențial pentru desfășurarea procesului în condiții de egalitate pentru părțile într-un proces.

Instanța de recurs constată, însă, că instanța de apel a interpretat eronat normele de drept procedural și a dat o apreciere greșită, pe cînd prima instanță, justificat și amplu argumentat, cu pronunțarea asupra tuturor aspectelor importante și cu trimitere la probele administrate, avînd în susținere cadrul legal aplicabil în speță, corect a ajuns la concluzia de a admite acțiunea.

Reieșind din cele menționate Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că prima instanță, justificat a

dispus anularea actului de control nr.5-646481 din 30 noiembrie 2011 și decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova nr.1149 din 13 ianuarie 2012 de aplicare a sancțiunilor fiscale în privința „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova ca fiind ilegale.

Fiind investit cu judecarea pricinii în ordine de recurs, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră recursul întemeiat și care urmează a fi admis cu casarea integrală a deciziei instanței de apel și menținerea hotărîrii primei instanțe.

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

d e c i d e:

Se admite recursul declarat de către „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova.

Se casează decizia Curții de Apel Cahul din 07 mai 2013 și se menține hotărîrea Judecătoriei Leova din 18 septembrie 2012, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a „Baza de Transport Auto - 25” SA Leova împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe r-nul Leova cu privire la anularea actului de control fiscal și a deciziei de recalculare a plăților fiscale și aplicarea sancțiunilor fiscale

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele ședinței, Judecătorul

Svetlana Filincova

Judecătorii

Svetlana Novac

Tatiana Vieru

Iurie Bejenaru

Galina Stratulat