



**Republica Moldova**

**CURTEA CONSTITUȚIONALĂ**

**DECIZIE**

**DE INADMISIBILITATE**

*a sesizării nr. 118g/2018*

privind excepția de neconstituționalitate  
a unor prevederi din articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal  
(*scutirea de T.V.A.*)

CHIȘINĂU

6 septembrie 2018

Curtea Constituțională, judecând în componența:

dlui Mihai POALELUNGI, *președinte*,  
dlui Aurel BĂIEȘU,  
dlui Igor DOLEA,  
dlui Veaceslav ZAPOROJAN, *judecători*,  
cu participarea dlui Gheorghe Reniță, *grefier*,

Având în vedere sesizarea depusă la 22 august 2018,  
Înregistrată la aceeași dată,  
Examinând admisibilitatea sesizării menționate,  
Având în vedere actele și lucrările dosarului,  
Deliberând la 6 septembrie 2018 în camera de consiliu,

Pronunță următoarea decizie:

## ÎN FAPT

1. La originea cauzei se află excepția de neconstituționalitate a articolului 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal, ridicată de către dl Ghenadie Gîndea, în dosarul nr. 5r-197/18, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul central.

2. Sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a fost depusă la Curtea Constituțională, la 22 august 2018, de către dl judecător Octavian Dvornic de la Judecătoria Chișinău, sediul central, în baza articolului 135 alin. (1) literele a) și g) din Constituție.

### **A. Circumstanțele litigiului principal**

3. Prin procesul-verbal al Biroului Vamal Centru cu privire la contravenție nr. 1400/17 din 15 august 2017 s-a constatat că, pe 15 august 2016 și, respectiv, pe 19 septembrie 2016, reprezentantul brokerului vamal „Eurostandard Broker” S.R.L., dl Ghenadie Gîndea, acționând în numele și interesul „New Next” S.R.L., a depus trei declarații vamale cu privire la importul materiei prime utilizate la prepararea și producerea medicamentelor din Rusia și Ucraina în Republica Moldova, cu aplicarea scutirii de taxa pe valoarea adăugată (T.V.A.) în baza articolului 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal. Ulterior, ca urmare a verificării declarațiilor vamale în discuție, Biroul Vamal Centru a stabilit că „New Next” S.R.L. a beneficiat în mod nefondat de scutirea de T.V.A., pentru că marfa importată nu s-ar regăsi în Hotărârea Guvernului nr. 1165 din 24 octombrie 2016 pentru aprobarea listelor materiei prime medicamentoase, materialelor, articolelor, ambalajului primar și secundar, utilizate la prepararea și

producerea medicamentelor. Prin urmare, la bugetul de stat nu a fost achitată TVA în cuantum de 82 751,90 de lei.

4. Astfel, Biroul Vamal Centru a considerat că acțiunile dlui Ghenadie Gîndea au avut ca scop exonerarea ilegală a „New Next” S.R.L. de la plata drepturilor de import, fapt care constituie o contravenție.

5. În consecință, prin decizia Biroului Vamal Centru nr. 1400/17 din 15 august 2017, acesta a fost sancționat în baza articolului 287 alin. (14) din Codul contravențional [*Încălcarea regulilor vamale*] cu amendă în mărime de 50 de unități convenționale.

6. Totodată, prin decizia Biroului Vamal Centru nr. 1399/17 din 15 august 2017 s-a stabilit că „Eurostandard Broker” S.R.L. a comis contravenția prevăzută de articolul 231 pct. 6 din Codul vamal [*Tipurile de contravenții vamale cu răspundere materială*], fiind sancționată în baza articolului 232 alin. (1) lit. b<sup>1</sup>) din același Cod [*Sanționarea materială a contravențiilor vamale*] cu amendă în mărime de 45% din valoarea plăților vamale neachitate (82 751,90 de lei), adică cu suma de 37 238,36 de lei.

7. Nefiind de acord cu actele menționate, dl Ghenadie Gîndea a depus o contestație la Judecătoria Chișinău, sediul central.

8. Pe 18 aprilie 2018, în cadrul ședinței instanței de judecată, dl Ghenadie Gîndea a ridicat excepția de neconstituționalitate a articolului 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal.

9. Prin încheierea Judecătoriai Chișinău, sediul central, din 13 august 2018, s-a dispus trimiterea unei sesizări la Curtea Constituțională, în vederea soluționării excepției.

## **B. Legislația pertinentă**

10. Prevederile relevante ale Constituției sunt următoarele:

### Articolul 23

Dreptul fiecărui om de a-și cunoaște drepturile și îndatoririle

„(1) Fiecare om are dreptul să i se recunoască personalitatea juridică.

(2) Statul asigură dreptul fiecărui om de a-și cunoaște drepturile și îndatoririle. În acest scop statul publică și face accesibile toate legile și alte acte normative.”

11. Prevederile relevante ale Codului contravențional sunt următoarele:

### Articolul 287

#### Încălcarea regulilor vamale

„[...]”

(14) Acțiunile care au ca scop exonerarea ilegală de drepturile de import și de export sau reducerea acestor drepturi

se sancționează cu amendă de la 15 la 45 de unități convenționale.”

12. Prevederile relevante ale Codului vamal sunt următoarele:

Articolul 231

Tipurile de contravenții vamale cu răspundere materială

„Sunt considerate încălcarea a reglementărilor vamale pasibilă de răspundere materială următoarele contravenții vamale:

[...]

6) depunerea declarației vamale sau a documentelor însoțitoare ce conțin date eronate despre regimul vamal, valoarea facturată, valoarea în vamă, tipul, codul, cantitatea sau originea mărfurilor transportate, dacă acest fapt conduce la exonerarea totală sau parțială de drepturi de import;

[...]”

Articolul 232

Sanționarea materială a contravențiilor vamale

„(1) Persoanele juridice, persoanele care desfășoară activitate de întreprinzător fără a se constitui persoană juridică, pentru comiterea contravențiilor vamale prevăzute la:

[...]

b<sup>1</sup>) art. 231 pct. 6) sunt sancționate cu amendă de la 40% la 100% din valoarea obiectului contravenției sau cu confiscarea mărfurilor care au constituit obiectul contravenției, iar în cazul constatării contravenției de către organul vamal, în urma controlului ulterior, pentru declarațiile vamale repartizate pe culoarele galben sau roșu de control vamal, cu amendă de 4% din valoarea obiectului contravenției;

[...]”

13. Prevederile relevante ale Codului fiscal sunt următoarele:

Articolul 93

Noțiuni generale

În sensul prezentului titlu, se definesc următoarele noțiuni:

1) *Taxă pe valoarea adăugată* (în continuare – T.V.A.) – impozit de stat care reprezintă o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sunt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova.

[...]”

Articolul 103

Scutirea de T.V.A.

„(1) Se scutesc de T.V.A. fără drept de deducere:

[...]

10) serviciile medicale, cu excepția celor cosmetice, serviciile de ambulanță medicală aeriană; **materia primă medicamentoasă, materialele, articolele, ambalajul primar și secundar utilizate la prepararea și producerea medicamentelor, autorizate de Ministerul Sănătății, Muncii și Protecției Sociale, cu excepția alcoolului etilic, mijloacelor cosmetice, conform listei aprobate de Guvern;** articolele și aparatele ortopedice și de protezare (poziția

tarifară 9021); biletele de tratament (inclusiv cele fără cazare) și de odihnă în stațiunile balneoclimaterice, pachetele de servicii turistice; mijloacele tehnice, inclusiv transportul auto, folosit exclusiv în scopuri legate de profilaxia dizabilității și reabilitarea persoanelor cu dizabilități;

[...]"

14. Prevederile relevante ale Hotărârii Guvernului nr. 1165 din 24 octombrie 2016 pentru aprobarea listelor materiei prime medicamentoase, materialelor, articolelor, ambalajului primar și secundar, utilizate la prepararea și producerea medicamentelor sunt următoarele:

„În conformitate cu art. 103 alin. (1) pct. 10) din Codul fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997 (republicat în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, ediție specială din 8 februarie 2007), cu modificările și completările ulterioare, și art. 28 lit. z<sup>1</sup>) din Legea nr. 1380-XIII din 20 noiembrie 1997 cu privire la tariful vamal (republicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, ediție specială din 1 ianuarie 2007), cu modificările și completările ulterioare, Guvernul

#### HOTĂRĂȘTE:

Se aprobă:

Lista materiei prime medicamentoase (substanțe active și excipienți), utilizate la prepararea și producerea medicamentelor, conform anexei nr. 1;

Lista materiei prime medicamentoase (plante și extracte vegetale), utilizate la prepararea și producerea medicamentelor, conform anexei nr. 2;

Lista materialelor, articolelor, ambalajului primar și secundar, utilizate la prepararea și producerea medicamentelor, conform anexei nr. 3.

[...]"

## ÎN DREPT

### A. Argumentele autorului excepției de neconstituționalitate

15. În motivarea excepției de neconstituționalitate, autorul a invocat faptul că articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal, care stabilește mărfurile și serviciile scutite de T.V.A. fără drept de deducere, este imprecis și confuz. Acesta a subliniat, în special, că nu este clar la care mărfuri se referă textul „conform listei aprobate de Guvern” (text care a completat articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal prin Legea nr. 138 din 17 iunie 2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative) din norma contestată.

16. De asemenea, autorul excepției de neconstituționalitate a mai invocat faptul că pentru detalierea articolului 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal Guvernul a aprobat lista materiei prime medicamentoase, a materialelor, a articolelor, a ambalajului primar și secundar, utilizate la prepararea și producerea medicamentelor peste trei luni, contrar articolului XXXI din Legea nr. 138 din 17 iunie 2016.

## B. Aprecierea Curții

17. Examinând admisibilitatea sesizării, Curtea constată următoarele.

18. În conformitate cu articolul 135 alin. (1) lit. a) din Constituție, controlul constituționalității legilor, în prezenta cauză a Codului fiscal, ține de competența Curții Constituționale.

19. Curtea constată că excepția de neconstituționalitate a fost ridicată de către dl Ghenadie Gîndea, parte în dosarul nr. 1-961/17, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul central. Astfel, sesizarea este formulată de către subiectul căruia i s-a conferit acest drept, în baza articolului 135 alin. (1) literele a) și g) din Constituție.

20. Cu privire la obiectul excepției de neconstituționalitate, Curtea observă că, deși s-a solicitat controlul constituționalității articolului 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal (normă care stabilește mărfurile și serviciile scutite de T.V.A. fără drept de deducere) în întregul său, în realitate, autorul sesizării a criticat doar textul „conform listei aprobate de Guvern” din articolul menționat. Din acest motiv, Curtea se va pronunța doar cu privire la pretinsa neconstituționalitate a textului „conform listei aprobate de Guvern” din articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal.

21. Deși autorul sesizării nu a invocat niciun articol din Constituție, cu care, în opinia sa, ar contraveni textul criticat, Curtea reține că acesta a subliniat că prevederea contestată este imprecisă și confuză, pentru că nu este clar la care mărfuri se referă textul „conform listei aprobate de Guvern” din articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal. Așadar, având în vedere acest argument și dată fiind calitatea sa de suveran în materie de control al constituționalității (vezi HCC nr. 7 din 26 aprilie 2018, § 23; HCC nr. 15 din 22 mai 2018, § 24; HCC nr. 20 din 4 iulie 2018, § 47), Curtea consideră că această excepție trebuie examinată prin prisma prevederilor articolului 23 alin. (2) din Constituție, normă care instituie criteriile de calitate pe care trebuie să le îndeplinească un act normativ.

22. Nu există niciun dubiu cu privire la faptul că dispozițiile contestate îndeplinesc condiția accesibilității. Textul „conform listei aprobate de Guvern” a completat articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal prin Legea nr. 138 din 17 iunie 2016 cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative. Legea în discuție, dar și Codul fiscal sunt publicate în Monitorul Oficial, iar publicul larg are acces la acestea. Aici operează prezumția cunoașterii legii, care decurge din principiul general de drept *Nemo censetur ignorare legem*. În consecință, Curtea trebuie să stabilească dacă textul „conform listei aprobate de Guvern” din articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal este suficient de cert și previzibil.

23. Curtea reține că nivelul de precizie al legislației depinde în mare măsură de conținutul instrumentului în cauză, de domeniul pe care îl reglementează, precum și de numărul și statutul destinatarilor săi.

24. Sub aspectul domeniului de reglementare, Curtea reține că reglementările de drept fiscal și vamal sunt flexibile prin natura lor, fapt

care implică modificări ale legislației în dependență de evoluția relațiilor sociale economice și, implicit, a domeniului în discuție (vezi, *mutatis mutandis*, *Markt intern Verlag GmbH și Klaus Beermann v. Germania*, 20 noiembrie 1989, § 30). Totuși, această stare de lucruri nu poate să conducă, *per se*, la lipsa de previzibilitate a actului normativ adoptat.

25. Cu privire la cercul de subiecți cărora le este aplicabilă prevederea contestată, Curtea reține că aceasta le este dedicată profesioniștilor. În acest context, Curtea Europeană a stabilit că persoanele care au o activitate profesională trebuie să dea dovadă de o prudență mai mare în cadrul activității lor și este de așteptat ca acestea să-și asume riscurile inerente activității lor (*Satakunnan Markkinapörssi Oy și Satamedia Oy v. Finlanda* [MC], 27 iunie 2017, § 145; *Sekmadienis Ltd. v. Lituania*, 30 ianuarie 2018, § 65).

26. În fine, cu privire la conținutul prevederii contestate, Curtea reține că articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal stabilește:

„(1) Se scutesc de T.V.A. fără drept de deducere:

[...]

10) serviciile medicale, cu excepția celor cosmetice, serviciile de ambulanță medicală aeriană; **materia primă medicamentoasă, materialele, articolele, ambalajul primar și secundar utilizate la prepararea și producerea medicamentelor, autorizate de Ministerul Sănătății, Muncii și Protecției Sociale, cu excepția alcoolului etilic, mijloacelor cosmetice, conform listei aprobate de Guvern; [...]**”

27. Pentru detalierea acestei prevederi, pe 24 octombrie 2016, Guvernul a aprobat, prin Hotărârea nr. 1165, lista materiei prime medicamentoase, materialelor, articolelor, ambalajului primar și secundar, utilizate la prepararea și producerea medicamentelor.

28. Așadar, Curtea observă că textul „conform listei aprobate de Guvern” se referă la materia primă medicamentoasă, materialele, articolele, ambalajul primar și secundar utilizate la prepararea și producerea medicamentelor, autorizate de Ministerul Sănătății, Muncii și Protecției Sociale, care, de altfel, sunt scutite de T.V.A. Textul contestat poate fi înțeles de către orice persoană rezonabilă prin aplicarea simplă a regulilor de interpretare gramaticală.

29. În consecință, Curtea consideră că este nefondată critica autorului excepției de neconstituționalitate privind calitatea legii.

30. Cu privire la pretinsa încălcare de către Guvern a articolului XXXI alin. (2) din Legea nr. 138 din 17 iunie 2016, în baza căruia acesta trebuia să aducă actele sale normative în concordanță cu Legea nr. 138 din 17 iunie 2016 în termen de 3 luni, atunci când a aprobat Hotărârea nr. 1165 din 24 octombrie 2016, Curtea subliniază că hotărârile Guvernului sunt acte de reglementare secundară (*secundum legem*), care sunt emise în vederea executării legilor și, prin urmare, trebuie să nu contravină acestora. Totuși, controlul legalității unei hotărâri a Guvernului excede rolului constituțional al Curții Constituționale. Controlul de legalitate al unor asemenea acte le revine, prin definiție, instanțelor de judecată.

Această concluzie decurge din articolul 114 din Constituție, potrivit căruia justiția este înfăptuită în numele legii numai de instanțele judecătorești, dar și din articolul 134 alin. (3) din Legea fundamentală, potrivit căruia Curtea Constituțională garantează supremația Constituției.

31. Mai mult, în jurisprudența sa anterioară, Curtea a stabilit că hotărârile Guvernului cu caracter normativ sunt susceptibile de controlul legalității, care ține de competența instanțelor de drept comun (DCC nr. 1 din 14 iulie 2011; DCC nr. 7 din 30 decembrie 2011, § 35; DCC nr. 16 din 9 februarie 2018, § 21; DCC nr. 27 din 29 martie 2018, § 24).

32. Prin urmare, Curtea constată că sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a textului „conform listei aprobate de Guvern” din articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal este inadmisibilă.

Din aceste motive, în baza articolului 26 din Legea cu privire la Curtea Constituțională și a articolelor 61 alin. (3) și 64 din Codul jurisdicției constituționale, Curtea Constituțională

### **DECIDE:**

1. *Se declară inadmisibilă* sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a textului „conform listei aprobate de Guvern” din articolul 103 alin. (1) pct. 10 din Codul fiscal, ridicată de către dl Ghenadie Gîndea, parte în dosarul nr. 5r-197/18, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul central.

2. Prezenta decizie este definitivă, nu poate fi supusă nici unei căi de atac, intră în vigoare la data adoptării și se publică în Monitorul Oficial al Republicii Moldova.

**Președinte**

**Mihai POALELUNGI**

*Chișinău, 6 septembrie 2018  
DCC nr. 100  
Dosarul nr. 118g/2018*