



**Republica Moldova**

**CURTEA CONSTITUȚIONALĂ**

Перевод

**ОПРЕДЕЛЕНИЕ**

**О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ**

*обращения № 118g/2018 г.*

об исключительном случае неконституционности некоторых положений  
статьи 103 ч. (1) пкт. 10) Налогового кодекса  
(освобождение от уплаты НДС)

**КИШИНЭУ**

6 сентября 2018 г.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

Конституционный суд в составе:

Михай ПОАЛЕЛУНЖЬ, *председатель*,  
Аурел БЭЕШУ,  
Игорь ДОЛЯ,  
Вячеслав ЗАПОРОЖАН, *судьи*,  
при участии *секретаря заседания*, Георгия Реницэ,

Принимая во внимание обращение, представленное  
и зарегистрированное 22 августа 2018 г.,  
рассмотрев приемлемость данного обращения,  
учитывая акты и материалы дела,  
проведя обсуждение в совещательной комнате 6 сентября 2018 г.,

выносит следующее определение:

## ФАКТИЧЕСКИЕ ОБСТОЯТЕЛЬСТВА

1. Основанием для рассмотрения дела послужило обращение об исключительном случае неконституционности пкт. 10) ч. (1) ст. 103 Налогового кодекса, заявленном Геннадием Гындя в деле № 5r-197/18, находящемся в производстве суда Кишинэу, главный офис.

2. Обращение было представлено в Конституционный суд 22 августа 2018 года судьей в суде Кишинэу, главный офис, Октавианом Дворник, в соответствии со статьей 135 ч. (1) п. а) и п. g) Конституции.

### **А. Обстоятельства основного спора**

3. В протоколе № 1400/17 от 15 августа 2017 года о правонарушении таможенное бюро Центр установило, что 15 августа 2016 года и, соответственно, 19 сентября 2016 года Геннадий Гындя, представитель таможенного брокера «Eurostandard Broker» ООО, действуя от имени и в интересах «New Next» ООО, подал три таможенные декларации на ввоз в Республику Молдова из России и Украины сырья, используемого для производства медикаментов, с применением освобождения от налога на добавленную стоимость (НДС), на основании статьи 103 ч. (1) пкт. 10) Налогового кодекса. Впоследствии, в результате проверки указанных таможенных деклараций, таможенное бюро Центр установило, что «New Next» ООО получило необоснованное освобождение от НДС, поскольку ввезенный товар не указан в Постановлении Правительства № 1165 от 24 октября 2016 года об утверждении перечней лекарственного сырья, материалов, изделий, первичной и вторичной упаковки, используемых

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

для приготовления и производства лекарств. Следовательно, в государственный бюджет не был оплачен НДС в размере 82 751,90 леев.

4. Таможенное бюро Центр расценило действия Геннадия Гындя как направленные на незаконное освобождение «New Next» ООО от уплаты таможенных пошлин на импорт, что составляет правонарушение.

5. Решением таможенного бюро Центр № 1400/17 от 15 августа 2017 года на него был наложен штраф в размере 50 условных единиц, в соответствии со статьей 287 ч. (14) Кодекса о правонарушениях [*Нарушение таможенных правил*].

6. Вместе с тем, решением таможенного бюро Центр № 1399/17 от 15 августа 2017 года было установлено, что «Eurostandard Broker» ООО совершило правонарушение, предусмотренное статьей 231 пкт. б) Таможенного кодекса [*Виды нарушений таможенных правил, за совершение которых наступает материальная ответственность*], и, в порядке статьи 232 ч. (1) п. b<sup>1</sup>) данного кодекса, на него был наложен штраф в размере 45% от суммы неоплаченных таможенных пошлин (82 751,90 леев), то есть - 37 238,36 леев.

7. Будучи не согласен с данными актами, Геннадий Гындя обжаловал их в суд Кишинэу, главный офис.

8. В ходе судебного заседания от 18 апреля 2018 года Геннадий Гындя заявил об исключительном случае неконституционности пкт. 10) ч. (1) ст.103 Налогового кодекса.

9. Определением от 13 августа 2018 года суд Кишинэу, главный офис, направил обращение об исключительном случае неконституционности в Конституционный суд для его разрешения.

## **В. Применимое законодательство**

10. Применимые положения Конституции:

### Статья 23

Право каждого человека на знание своих прав и обязанностей

«(1) Каждый человек имеет право на признание его правосубъектности.

(2) Государство обеспечивает право каждого человека на знание своих прав и обязанностей. С этой целью государство публикует все законы и другие нормативные акты и обеспечивает их доступность».

11. Применимые положения Кодекса о правонарушениях:

### Статья 287

Нарушение таможенных правил

«[...]»

(14) Действия, направленные на незаконное освобождение от уплаты таможенных платежей или уменьшение этих платежей,

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

влекут наложение штрафа в размере от 15 до 45 условных единиц.

[...].».

12. Применимые положения Таможенного кодекса:

Статья 231

Виды нарушений таможенных правил, за совершение которых наступает  
материальная ответственность

«Материальную ответственность влекут за собой следующие нарушения  
таможенных правил:

[...]

б) подача таможенной декларации или сопроводительных документов,  
содержащих недостоверные сведения о таможенном режиме, фактурной  
стоимости, таможенной стоимости, виде, коде, количестве или происхождении  
перевозимых товаров, если это деяние влечет полное или частичное  
освобождение от ввозных платежей;

[...].».

Статья 232

Санкции в случае совершения таможенных правонарушений, влекущих  
материальную ответственность

«(1) Совершение правонарушений юридическими лицами, лицами,  
осуществляющими предпринимательскую деятельность без регистрации  
юридического лица, предусмотренных:

[...]

в<sup>1</sup>) пунктом б) статьи 231, влечет наложение штрафа в размере от 40 до 100  
процентов стоимости объекта правонарушения или конфискацию товаров,  
являющихся объектом правонарушения, а в случае установления правонарушения  
таможенным органом в результате последующего контроля по таможенным  
декларациям, распределенным по желтому или красному коридору таможенного  
контроля и утвержденным автоматически с предоставлением разрешения на  
выпуск, – наложение штрафа в размере 4 процентов стоимости объекта  
правонарушения;

[...].».

13. Применимые положения Налогового кодекса:

Статья 93

Основные понятия

«Для целей настоящего раздела применяются следующие понятия:

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

1) *Налог на добавленную стоимость (далее – НДС)* – государственный налог, представляющий собой форму изъятия в бюджет части стоимости поставленных товаров, оказанных услуг, подлежащих налогообложению на территории Республики Молдова, а также части стоимости облагаемых товаров, услуг, импортируемых в Республику Молдова.

[...]».

Статья 103  
Освобождение от уплаты НДС

«(1) Освобождаются от НДС без права вычета:

[...]

10) медицинские услуги, за исключением косметических, услуги санитарной авиации; **лекарственное сырье, материалы, изделия, первичная и вторичная упаковка, используемые для приготовления и производства лекарств, разрешенные Министерством здравоохранения, труда и социальной защиты, за исключением этилового спирта, косметических средств согласно перечню, утвержденному Правительством;** протезно-ортопедические изделия и аппараты (товарная позиция 9021); путевки (курсовки) в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, учреждения отдыха, пакеты туристических услуг; технические средства, в том числе автотранспортные, которые не могут быть использованы иначе как для профилактики ограничения возможностей и реабилитации лиц с ограниченными возможностями;

[...]».

14. Применимые положения Постановления Правительства № 1165 от 24 октября 2016 года об утверждении перечней лекарственного сырья, материалов, изделий, первичной и вторичной упаковки, используемых для приготовления и производства лекарств:

«В соответствии с пунктом 10) части (1) статьи 103 Налогового кодекса № 1163-ХІІІ от 24 апреля 1997 года (повторное опубликование: Официальный монитор Республики Молдова, специальное издание от 8 февраля 2007 года), с последующими изменениями и дополнениями, и пунктом z<sup>1</sup>) статьи 28 Закона о таможенном тарифе № 1380-ХІІІ от 20 ноября 1997 года (повторное опубликование: Официальный монитор Республики Молдова, специальное издание от 1 января 2007 года), с последующими изменениями и дополнениями, Правительство

ПОСТАНОВЛЯЕТ:

Утвердить:

Перечень лекарственного сырья (активные и вспомогательные вещества), используемого для приготовления и производства лекарств, в соответствии с приложением № 1;

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

Перечень лекарственного сырья (растения и растительные экстракты), используемого для приготовления и производства лекарств, в соответствии с приложением № 2;

Перечень материалов, изделий, первичной и вторичной упаковки, используемых для приготовления и производства лекарств, в соответствии с приложением № 3.

[...]».

## ВОПРОСЫ ПРАВА

### А. Аргументы автора обращения

15. В обоснование обращения об исключительном случае неконституционности автор утверждает, что пункт 10) ч. (1) статьи 103 Налогового кодекса, определяющий товары и услуги, которые освобождаются от НДС без права вычета, является неточным и расплывчатым. В частности, автор подчеркивает, что не ясно к каким товарам относится текст оспариваемой нормы «согласно перечню, утвержденному Правительством» (которым был дополнен пкт. 10) ч. (1) ст. 103 Налогового кодекса Законом № 138 от 17 июня 2016 года о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты).

16. Кроме того, автор обращения утверждает, что в целях детализации статьи 103 ч. (1) пкт. 10) Налогового кодекса Правительство только через три месяца утвердило перечень лекарственного сырья, материалов, изделий, первичной и вторичной упаковки, используемых для приготовления и производства лекарств, в нарушение статьи XXXI Закона № 138 от 17 июня 2016 года.

### В. Оценка Конституционного суда

17. Рассмотрев приемлемость обращения об исключительном случае неконституционности, Конституционный суд отмечает следующее.

18. В соответствии со ст. 135 ч. (1) п. а) Конституции, конституционный контроль законов, в данном случае Налогового кодекса, относится к компетенции Конституционного суда.

19. Конституционный суд отмечает, что обращение об исключительном случае неконституционности заявлено Геннадием Гындя, стороной в деле № 1-961/17, находящемся в производстве суда Кишинэу, главный офис. Оно подано субъектом, наделенным таким правом, в соответствии со ст. 135 ч. (1) п. а) и п. г) Конституции.

20. Что касается предмета обращения, Конституционный суд отмечает, что, хоть и запрашивается контроль конституционности пкт.10) ч. (1) статьи 103 Налогового кодекса (норма, определяющая товары и услуги, которые освобождаются от НДС без права вычета) в целом, автор обращения фактически оспаривает лишь текст «согласно перечню,

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

утвержденному Правительством» данной статьи. По этой причине Конституционный суд выскажется только в отношении предполагаемой неконституционности текста «согласно перечню, утвержденному Правительством» в пкт. 10) ч. (1) статьи 103 Налогового кодекса.

21. Автор обращения не указал статью Конституции, которой, по его мнению, противоречит критикуемая норма, но Конституционный суд отмечает, что он сослался на неточность и расплывчатость оспариваемого положения, поскольку не ясно, к каким товарам относится текст «согласно перечню, утвержденному Правительством» в пкт. 10) ч. (1) статьи 103 Налогового кодекса. Так, учитывая данное обстоятельство и тот факт, что Конституционный суд обладает суверенным правом в области контроля конституционности (см. ПКС № 7 от 26 апреля 2018 года, § 23; ПКС № 15 от 22 мая 2018 года, § 24; ПКС № 20 от 4 июля 2018 года, § 47), Конституционный суд считает, что обращение следует рассматривать в свете статьи 23 ч. (2) Конституции, устанавливающей требования качества, которым должен соответствовать любой нормативный акт.

22. Нет никаких сомнений в том, что оспариваемые положения отвечают требованиям доступности. Пункт 10) ч. (1) статьи 103 Налогового кодекса был дополнен текстом «согласно перечню, утвержденному Правительством» Законом № 138 от 17 июня 2016 года о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты. Данный закон, как и Налоговый кодекс, опубликованы в «Monitorul Oficial», и они доступны для широкой общественности. В этом случае действует презумпция знания закона, вытекающая из общеправового принципа *Nemo censetur ignorare legem*. Таким образом, Конституционный суд должен определить, является ли текст «согласно перечню, утвержденному Правительством» в пкт. 10) ч. (1) ст. 103 Налогового кодекса достаточно точным и предсказуемым.

23. Конституционный суд отмечает, что уровень точности закона в большой степени зависит от содержания норм, от области регулирования, а также от количества и статуса лиц, которым он предназначен.

24. Что касается области регулирования, Конституционный суд отмечает, что налоговые и таможенные положения по своей природе являются гибкими, что предполагает внесение в законодательство изменений в зависимости от развития социально-экономических отношений и непосредственно рассматриваемой области (см. *mutatis mutandis, Markt intern Verlag GmbH u Klaus Beermann против Германии*, 20 ноября 1989 года, § 30). Такое положение вещей само по себе не может привести к непредсказуемости нормативного акта.

25. Относительно круга субъектов, к которым применимо оспариваемое положение, Конституционный суд отмечает, что оно предназначено для определенной категории специалистов. В связи с этим, Европейский суд постановил, что лица, осуществляющие профессиональную деятельность, должны проявлять большую

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

осторожность в своей работе и, соответственно, нести связанные с их деятельностью риски (*Satakunnan Markkinapörssi Oy u Satamedia Oy против Финляндии* [БП], 27 июня 2017 года, § 145; *Sekmadienis Ltd. против Литвы*, 30 января 2018 года, § 65).

26. И наконец, относительно содержания оспариваемого положения, Конституционный суд отмечает, что пкт. 10) ч. (1) ст. 103 Налогового кодекса предусматривает:

«(1) Освобождаются от НДС без права вычета:

[...]

10) медицинские услуги, за исключением косметических, услуги санитарной авиации; лекарственное сырье, материалы, изделия, первичная и вторичная упаковка, используемые для приготовления и производства лекарств, разрешенные Министерством здравоохранения, труда и социальной защиты, за исключением этилового спирта, косметических средств согласно перечню, утвержденному Правительством; [...].»

27. В целях детализации данного положения Правительство 24 октября 2016 года приняло Постановление № 1165, которым утвердило перечень лекарственного сырья, материалов, изделий, первичной и вторичной упаковки, используемых для приготовления и производства лекарств.

28. Конституционный суд отмечает, что текст «согласно перечню, утвержденному Правительством» относится к лекарственному сырью, материалам, изделиям, первичной и вторичной упаковке, используемых для приготовления и производства лекарств, разрешенных Министерством здравоохранения, труда и социальной защиты, которые освобождаются от НДС. Оспариваемое положение доступно для понимания любому разумному лицу путем простого применения правил грамматического толкования.

29. Поэтому Конституционный суд считает, что доводы автора обращения о несоответствующем качестве закона являются необоснованными.

30. Что касается предполагаемого нарушения Правительством статьи XXXI ч. (2) Закона № 138 от 17 июня 2016 года, согласно которой оно должно было в трехмесячный срок привести свои нормативные акты в соответствие с данным законом, при принятии Постановления № 1165 от 24 октября 2016 года, Конституционный суд отмечает, что постановления Правительства являются актами вторичного регулирования (*secundum legem*), изданными во исполнение законов и, соответственно, не должны им противоречить. Однако контроль законности постановлений Правительства выходит за рамки конституционных полномочий Конституционного суда. Контроль законности подобных актов по определению входит в компетенцию судебных инстанций. Данный вывод исходит из статьи 114 Конституции, согласно которой правосудие осуществляется именем закона только судебными инстанциями, а также

ОПРЕДЕЛЕНИЕ О НЕПРИЕМЛЕМОСТИ ОБРАЩЕНИЯ № 118G/2018  
(ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НДС)

из статьи 134 ч. (3) Основного закона, предусматривающей, что Конституционный суд гарантирует верховенство Конституции.

31. В своей предыдущей практике Конституционный суд установил, что постановления Правительства нормативного характера подлежат контролю законности, который относится к компетенции судов общей юрисдикции (ОКС № 1 от 14 июля 2011 года; ОКС № 7 от 30 декабря 2011 года, § 35; ОКС № 16 от 9 февраля 2018 года, § 21; ОКС № 27 от 29 марта 2018 года, § 24).

32. Таким образом, Конституционный суд заключает, что обращение об исключительном случае неконституционности текста «согласно перечню, утвержденному Правительством» в пкт. 10) ч. (1) ст. 103 Налогового кодекса является неприемлемым.

По этим основаниям, в соответствии со ст. 26 Закона о Конституционном суде, ст. 61 ч. (3) и ст. 64 Кодекса конституционной юрисдикции, Конституционный суд

**О П Р Е Д Е Л И Л:**

1. Признать неприемлемым обращение об исключительном случае неконституционности текста «согласно перечню, утвержденному Правительством» в пкт. 10) ч. (1) ст. 103 Налогового кодекса, заявленном Геннадием Гындя, стороной в деле № 5г-197/18, находящемся в производстве суда Кишинэу, главный офис.

2. Настоящее определение является окончательным, обжалованию не подлежит, вступает в силу со дня принятия и публикуется в «Monitorul Oficial al Republicii Moldova».

**Председатель**

**Михай ПОАЛЕЛУНЖЬ**

*Кишинэу, 6 сентября 2018 г.  
ОКС № 100  
Дело № 118g/2018 г.*