



**Republica Moldova**

**CURTEA CONSTITUȚIONALĂ**

**DECIZIE**

**DE INADMISIBILITATE**

*a sesizării nr. 11g/2022*

privind excepția de neconstituționalitate a articolului 214  
alineatele (6), (7) și (8) din Codul fiscal și a articolului 4 alin. (6)  
din Legea nr. 1054 din 16 iunie 2000 privind punerea în aplicare a  
titlului IV din Codul fiscal (în redactarea de până la 1 iulie 2016)  
*(controlul fiscal repetat în cazul achitării unor accize)*

CHIȘINĂU

5 iulie 2022

Curtea Constituțională, judecând în componența:

nei Domnica MANOLE, *Președinte*,  
dlui Nicolae ROȘCA,  
nei Liuba ȘOVA,  
dlui Serghei ȚURCAN, *judecători*,  
cu participarea nei Cristina Chihai, *asistent judiciar*,

Având în vedere sesizarea înregistrată la 28 ianuarie 2022,  
Examinând admisibilitatea sesizării menționate,  
Având în vedere actele și lucrările dosarului,  
Deliberând la 5 iulie 2022, în camera de consiliu,

Pronunță următoarea decizie:

## ÎN FAPT

1. La originea cauzei se află sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a articolului 214 alineatele (6), (7) și (8) din Codul fiscal și a articolului 4 alin. (6) din Legea nr. 1054 din 16 iunie 2000 privind punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal (în redactarea de până la 1 iulie 2016), ridicată de dl avocat Adrian Grosu, în interesele S.R.L. „Vinăria din Vale”, reclamantă în dosarul nr. 3-1529/2021, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani.

2. Sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a fost trimisă la Curtea Constituțională de dl judecător Oleg Melniciuc de la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani, pe baza articolului 135 alin. (1) literele a) și g) din Constituție.

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

3. Prin actele de control din 18 noiembrie 2016, Serviciul Fiscal de Stat a efectuat controlul fiscal asupra activității S.A. „Vinăria din Vale” pentru perioada 1 decembrie 2013 - 30 septembrie 2016. În urma controlului, divergențe la calcularea și achitarea accizelor nu au fost depistate.

4. Prin actul de control din 21 februarie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a supus S.A. „Vinăria din Vale” unui control repetat. În urma controlului repetat, s-a constatat diminuarea și neachitarea accizelor la bugetul de stat, în sumă de 14 233 236 lei, pentru perioada noiembrie 2014 - martie 2016.

5. Prin Decizia nr. 60 din 14 martie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a respins dezacordul față de actul de control din 21 februarie 2018, iar prin Decizia nr. 151 din 10 mai 2018, Serviciul a respins cererea prealabilă depusă de S.A. „Vinăria din Vale”. Aceste decizii au fost contestate în instanța judecătorească.

6. Prin Hotărârea din 9 aprilie 2019, Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani, a admis parțial cererea S.A. „Vinăria din Vale” și a anulat Decizia nr. 60 din 14 martie 2018 și a obligat Serviciul Fiscal de Stat de a restitui sumele încasate, pentru executarea acestei Decizii.

7. Prin Decizia din 29 iulie 2020, Curtea de Apel Chișinău a casat hotărârea primei instanțe, a pronunțat o nouă hotărâre prin care a anulat Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 60 din 14 martie 2018 și a obligat Serviciul să

restituie S.A. „Vinăria din Vale” suma încasată pentru executarea deciziei. În rest, cererea înaintată de S.A. „Vinăria din Vale” a fost respinsă ca neîntemeiată.

8. Prin Decizia din 26 martie 2021, Curtea Supremă de Justiție a admis recursul formulat de Serviciul Fiscal de Stat, a casat parțial Decizia Curții de Apel Chișinău din 29 iulie 2020 în partea anulării Deciziei Serviciului nr. 60 din 14 martie 2018 și obligării Serviciului Fiscal de Stat de a restitui suma încasată, cu emiterea în această parte a unei noi hotărâri de respingere a pretențiilor reclamantului.

9. La 9 aprilie 2021, S.R.L. „Vinăria din Vale” a înaintat o contestație la Consiliul de soluționare a disputelor de pe lângă Serviciul Fiscal de Stat, prin care a solicitat retractarea cu efecte pentru trecut a Deciziei nr. 60 din 14 martie 2018 și dispunerea întoarcerii executării, prin restituirea sumei de 14 233 236 lei din bugetul de stat în beneficiul S.R.L. „Vinăria din Vale”. Această contestație a fost respinsă prin Decizia Consiliului nr. 26-24-11-50907 din 30 aprilie 2021.

10. La 26 mai 2021, S.R.L. „Vinăria din Vale” a contestat Decizia Consiliului din 30 aprilie 2021 în fața Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani.

11. În ședința de judecată din 24 ianuarie 2022, dl avocat Adrian Grosu a ridicat, în interesele S.R.L. „Vinăria din Vale”, excepția de neconstituționalitate a articolului 214 alineatele (6), (7) și (8) din Codul fiscal și a articolului 4 alin. (6) din Legea nr. 1054 din 16 iunie 2000 privind punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal (în redactarea de până la 1 iulie 2016).

12. Prin Încheierea din aceeași zi, Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani, a admis ridicarea excepției de neconstituționalitate și a trimis sesizarea la Curtea Constituțională, în vederea soluționării acesteia.

## **B. Legislația pertinentă**

13. Prevederile relevante ale Constituției sunt următoarele:

### **Articolul 1 Statul Republica Moldova**

„[...]”

„(3) Republica Moldova este un stat de drept, democratic, în care demnitatea omului, drepturile și libertățile lui, libera dezvoltare a personalității umane, dreptatea și pluralismul politic prezintă valori supreme și sunt garantate.”

### **Articolul 4 Drepturile și libertățile omului**

„(1) Dispozițiile constituționale privind drepturile și libertățile omului se interpretează și se aplică în concordanță cu Declarația Universală a Drepturilor Omului, cu pactele și cu celelalte tratate la care Republica Moldova este parte.

(2) Dacă există neconcordanțe între pactele și tratatele privitoare la drepturile fundamentale ale omului la care Republica Moldova este parte și legile ei interne, prioritate au reglementările internaționale.”

### **Articolul 9 Principiile fundamentale privind proprietatea**

„(1) Proprietatea este publică și privată. Ea se constituie din bunuri materiale și intelectuale.

(2) Proprietatea nu poate fi folosită în detrimentul drepturilor, libertăților și demnității omului.

(3) Piața, libera inițiativă economică, concurența loială sunt factorii de bază ai economiei.”

#### Articolul 46

##### Dreptul la proprietate privată și protecția acesteia

„(1) Dreptul la proprietate privată, precum și creanțele asupra statului, sunt garantate.

[...].”

#### Articolul 54

##### Restrângerea exercițiului unor drepturi sau al unor libertăți

„(1) În Republica Moldova nu pot fi adoptate legi care ar suprima sau ar diminua drepturile și libertățile fundamentale ale omului și cetățeanului.

(2) Exercițiul drepturilor și libertăților nu poate fi supus altor restrângeri decât celor prevăzute de lege, care corespund normelor unanim recunoscute ale dreptului internațional și sunt necesare în interesele securității naționale, integrității teritoriale, bunăstării economice a țării, ordinii publice, în scopul prevenirii tulburărilor în masă și infracțiunilor, protejării drepturilor, libertăților și demnității altor persoane, împiedicării divulgării informațiilor confidențiale sau garantării autorității și imparțialității justiției.

(3) Prevederile alineatului (2) nu admit restrângerea drepturilor proclamate în articolele 20-24.

(4) Restrângerea trebuie să fie proporțională cu situația care a determinat-o și nu poate atinge existența dreptului sau a libertății.”

14. Prevederile relevante ale Codului fiscal, adoptat prin Legea nr. 1163 din 24 aprilie 1997, sunt următoarele:

#### Articolul 214

##### Principiile generale de efectuare a controlului fiscal

„[...]

(6) Organele cu atribuții de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sunt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală și, prin urmare, se impune un nou control.

(7) Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în cadrul examinării contestațiilor împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal și, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor menționate la alin. (6).

(8) Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și aceluiași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, când aceasta este o verificare prin contrapondere, când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a celor specificate la art. 131 alin. (5), când necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol.

[...].”

15. Prevederile relevante ale Legii nr. 1054 din 16 iunie 2000 privind punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal sunt următoarele:

**Articolul 4**  
**Dispoziții finale și tranzitorii**

„[...]”

(6) Subiecții impunerii care, la fabricarea în încăperea sa de accize a mărfurilor nesupuse accizelor, utilizează în calitate de materie primă mărfuri proprii supuse accizelor pentru care nu există documente justificative privind achitarea accizelor, la expedierea din încăperea de accize a mărfurilor nesupuse accizelor, calculează și achită accizele pentru mărfurile supuse accizelor, utilizate în procesul de fabricare a acestora. Prevederea în cauză nu se aplică pentru distilatele obținute pe bază de vin menționate la alin. (6<sup>1</sup>) al prezentului articol.

*(în redactarea de până la 1 iulie 2016)*

[...]”

## ÎN DREPT

### **A. Argumentele autorului excepției de neconstituționalitate**

16. Autorul excepției susține că articolul 214 alin. (6)-(8) din Codul fiscal permite organului fiscal să impună obligații fiscale (*e.g.* plata de impozite și taxe fiscale) ca urmare a controlului repetat, fără a retrage/revoca actul de control anterior și/sau fără a scuti contribuabilul de plata acestor obligații, chiar dacă acestuia nu-i pot fi reproșate rezultatele primului control fiscal. În concluzie, autorul excepției notează că articolul 214 alin. (6)-(8) din Codul fiscal contravine articolelor 1 alin. (3), 9, 46 și 54 din Constituție.

17. Cu privire la articolul 4 alin. (6) din Legea nr. 1054/2000 (în redactarea de până la 1 iulie 2016), autorul excepției subliniază că acesta nu face distincție între situațiile în care mărfurile fabricate sunt scoase din încăperea de accize pentru a fi (a) introduse pe teritoriul Republicii Moldova sau (b) date spre export, pe teritoriul unui stat terț, cu care Republica Moldova are încheiate tratate bilaterale sau multilaterale în materia impozitării.

18. În cazul impunerii de accize asupra mărfurilor accizabile utilizate în procesul de fabricare a mărfurilor date spre export, norma contestată ar fi contrară dispoziției articolului 4 coroborat cu articolele 9, 46 și 54 din Constituție, deoarece îi impune contribuabilului plata accizelor și, prin urmare, reprezintă o ingerință în dreptul de proprietate al acestuia, având în vedere faptul că tratatele internaționale la care este parte Republica Moldova exclud de la impozitare astfel de operațiuni comerciale.

### **B. Aprecierea Curții**

19. Examinând admisibilitatea sesizării privind excepția de neconstituționalitate, Curtea constată următoarele.

20. Potrivit articolului 135 alin. (1) lit. a) din Constituție, controlul constituționalității legilor, în prezenta cauză a unor prevederi din Codul fiscal și din Legea nr. 1054 din 16 iunie 2000, ține de competența Curții Constituționale.

21. Obiectul excepției de neconstituționalitate îl constituie articolul 214 alineatele (6), (7) și (8) din Codul fiscal și articolul 4 alin. (6) din Legea nr.

1054 din 16 iunie 2000 privind punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal (în redactarea de până la 1 iulie 2016).

22. Curtea observă că excepția de neconstituționalitate, ridicată de avocatul reclamantei într-un proces pendinte la instanța de drept comun, este formulată de subiectul căruia i s-a conferit acest drept, pe baza articolului 135 alin. (1) literele a) și g) din Constituție, așa cum a fost interpretat acesta prin Hotărârea Curții Constituționale nr. 2 din 9 februarie 2016.

23. Curtea reține că excepția de neconstituționalitate a fost ridicată într-o cauză civilă care are ca obiect examinarea unei cereri privind obligarea Serviciului Fiscal de Stat de a emite o decizie privind retractarea cu efecte pentru trecut a Deciziei nr. 60 din 14 martie 2018 și restituirea accizelor (a se vedea §§ 9-11 *supra*).

24. Curtea observă că Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 60 din 14 martie 2018, care este obiect de examinare în cauza în care a fost ridicată excepția de neconstituționalitate, a fost anterior supusă controlului de legalitate în instanțele judecătorești, iar legalitatea ei a fost confirmată prin Decizia Curții Supreme de Justiție din 26 martie 2021 care este un act judecătoresc irevocabil (a se vedea §§ 6-8 *supra*). În pofida acestui fapt, autorul sesizării a ridicat excepția de neconstituționalitate într-o procedură judiciară în care îi solicită instanței judecătorești să oblige Serviciul Fiscal de Stat să-și retragă integral Decizia nr. 60 din 14 martie 2018 și să-i restituie suma de 14 233 236 lei din bugetul de stat.

25. Autorul sesizării a ridicat excepția de neconstituționalitate într-un proces judiciar prin care urmărește să readucă în discuție o problemă soluționată anterior printr-un act judecătoresc irevocabil. Curtea ajunge la concluzia că eventuala sa soluție nu va produce efecte juridice în cauza în care a fost ridicată excepția și, astfel, autorul sesizării nu va putea profita de aceasta.

26. În jurisprudența sa, Curtea a reținut că excepția de neconstituționalitate nu manifestă doar o funcție preventivă, ci și una reparatorie, pentru că ea privește, în primul rând, situația concretă a părții lezate în drepturile sale prin norma criticată. De invocarea unei excepții de neconstituționalitate trebuie să profite, în primul rând, autorul acesteia. În caz contrar, excepția de neconstituționalitate riscă să devină un instrument simulat, o *actio popularis*, pierzându-și, în aceste condiții, caracterul ei efectiv și concret (a se vedea DCC nr. 10 din 26 ianuarie 2021, § 20; DCC nr. 80 din 3 iunie 2021, § 19).

27. Prin urmare, pe baza celor menționate *supra*, Curtea constată că sesizarea privind excepția de neconstituționalitate este inadmisibilă și nu poate fi acceptată pentru examinare în fond.

Din aceste motive, în baza articolelor 135 alin. (1) literele a) și g) și 140 din Constituție, 26 alin. (1) din Legea cu privire la Curtea Constituțională, 61 alin. (3) și 64 din Codul jurisdicției constituționale, Curtea Constituțională

### DECIDE:

1. *Se declară inadmisibilă* sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a articolului 214 alineatele (6), (7) și (8) din Codul fiscal și a articolului 4 alin. (6) din Legea nr. 1054 din 16 iunie 2000 privind punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal (în redactarea de până la 1 iulie 2016), ridicată de dl avocat

Adrian Grosu, în interesele S.R.L. „Vinăria din Vale”, reclamantă în dosarul nr. 3-1529/2021, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani.

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

**Președinte**

**Domnica MANOLE**

*Chișinău, 5 iulie 2022*

*DCC nr. 89*

*Dosarul nr. 11g/2022*