



Republica Moldova

CURTEA CONSTITUȚIONALĂ

DECIZIE

DE INADMISIBILITATE

a sesizării nr. 143g/2016

privind excepția de neconstituționalitate a articolului 176 din Codul fiscal
(restituirea sumei impozitului plătit în plus)

CHIȘINĂU

19 decembrie 2016

Curtea Constituțională, statuând în componența:

DI Victor POPA, *președinte de ședință*,
DI Aurel BĂIEȘU,
DI Igor DOLEA,
DI Veaceslav ZAPOROJAN, *judcători*,
cu participarea dlui Marcel Lupu, *grefier*,

Având în vedere sesizarea depusă la 30 noiembrie 2016,
Înregistrată la aceeași dată,
Examinând admisibilitatea sesizării menționate,
Având în vedere actele și lucrările dosarului,
Deliberând la 19 decembrie 2016 în camera de consiliu,

Pronunță următoarea decizie:

ÎN FAPT

1. La originea cauzei se află excepția de neconstituționalitate a articolului 176 din Codul fiscal, ridicată de Viorel Rusu, parte în dosarul nr. 3a-1065/16, aflat pe rolul Curții de Apel Chișinău.

2. Excepția de neconstituționalitate a fost depusă la Curtea Constituțională la 30 noiembrie 2016 de către completul de judecată din cadrul Curții de Apel Chișinău (Nelea Budăi, Valeri Efros și Ion Muruianu), în temeiul articolului 135 alin. (1) lit. a) și g) din Constituție, astfel cum a fost interpretat prin Hotărârea Curții Constituționale nr. 2 din 9 februarie 2016, precum și al Regulamentului privind procedura de examinare a sesizărilor depuse la Curtea Constituțională.

A. Circumstanțele litigiului principal

3. La 30 iunie 2014 Viorel Rusu a înaintat o acțiune în instanța de contencios administrativ împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău și Inspectoratului Fiscal de Stat Edineț privind restituirea impozitului pe venit cu aplicarea dobânzii.

4. Prin hotărârea Judecătoriei Râșcani a mun. Chișinău din 12 martie 2016, acțiunea lui Viorel Rusu a fost respinsă ca nefondată.

5. La 14 iunie 2016, Viorel Rusu a declarat apel împotriva hotărârii instanței de fond, solicitând casarea hotărârii primei instanțe și emiterea unei noi hotărâri de admitere integrală a acțiunii.

6. În cadrul ședinței de judecată din 9 noiembrie 2016, Viorel Rusu a solicitat ridicarea excepției de neconstituționalitate a articolului 176 din Codul fiscal.

7. Prin încheierea din 10 noiembrie 2016, Curtea de Apel Chișinău a admis cererea privind ridicarea excepției de neconstituționalitate și a dispus transmiterea sesizării Curții Constituționale pentru soluționare.

B. Legislația pertinentă

8. Prevederile relevante ale Constituției (republicată în M.O., 2016, nr.78, art. 140) sunt următoarele:

Articolul 46

Dreptul la proprietate privată și protecția acesteia

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

[...]”

Articolul 132

Sistemul fiscal

„(1) Impozitele, taxele și orice venituri ale bugetului de stat și ale bugetului asigurărilor sociale de stat, ale bugetelor raioanelor, orașelor și satelor se stabilesc, conform legii, de organele reprezentative respective.

(2) Orice alte prestări sunt interzise.”

9. Prevederile relevante ale Codului fiscal al Republicii Moldova nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997 (M.O., 2007, ediție specială) sunt următoarele:

Articolul 175

Stingerea obligației fiscale prin compensare

„(1) Stingerea obligației fiscale prin compensare se efectuează prin trecerea în contul restanței a sumei plătite în plus sau a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită.

(2) Compensarea se efectuează la inițiativa organului fiscal sau la cererea contribuabilului dacă legislația fiscală nu prevede altfel.

(3) În termen de până la 30 de zile de la apariția circumstanțelor respective sau de la primirea cererii contribuabilului, organul fiscal întocmește documentul de plată și îl transmite Trezoreriei de Stat spre executare, în modul stabilit de Ministerul Finanțelor.

(4) În termen de 7 zile de la data primirii documentului de plată, Trezoreria de Stat trece, după caz, dintr-un cont al bugetului în alt cont al aceluiași buget sau în contul unui alt buget sumele consemnate în documentul de plată. După executarea documentului de plată, Trezoreria de Stat remite, după caz, organului fiscal sau Serviciului Vamal extrasul din conturile trezoreriale de venituri.

[...]”

Articolul 176

Restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită

„(1) Cu excepția cazurilor când legislația fiscală prevede altfel, restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită

contribuabilului se face în modul și în termenele stabilite la art.175 numai dacă acesta nu are restanțe. Termenul specificat la art.175 se suspendă în cazul în care contribuabilul care solicită restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației, urmează a fi restituită este învinuit de săvârșirea unei infracțiuni prin intermediul tranzacțiilor economice care a condus la apariția dreptului la restituirea sumelor impozitelor și/sau taxelor și față de el a fost pornită urmărirea penală până la încetarea urmării penale, scoaterea de sub urmărire penală, pronunțarea unei sentințe de achitare definitive sau a unei sentințe definitive de încetare a procesului penal față de contribuabilul respectiv.

(2) Cu excepția cazurilor în care legislația fiscală prevede altfel, restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită contribuabilului persoană juridică se efectuează de Trezoreria de Stat la conturile lui bancare, iar contribuabilului persoană fizică – la conturile lui bancare sau în numerar.

(21) Persoanele fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător vor depune cererea privind restituirea impozitului pe venit plătit în plus începând cu 1 aprilie a anului în care a fost constatată suma plătită în plus, cu excepția cazului în care persoana fizică intenționează să își schimbe domiciliul permanent din Republica Moldova.

(3) Dacă suma plătită în plus și suma care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită nu au fost restituite în termen de 45 de zile de la data primirii cererii de către organul fiscal sau în alt termen prevăzut de legislația fiscală, contribuabilului i se plătește o dobândă, calculată în funcție de rata de bază (rotunjită până la următorul procent întreg), stabilită de Banca Națională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune, aplicată la operațiunile de politică monetară pe termen scurt, pentru perioada cuprinsă între data primirii cererii și data compensării de către Trezoreria de Stat. Pe perioadă suspendării termenului în conformitate cu alin.(1), dobândă nu se calculează.

(4) Calculul dobânzii, efectuat și prezentat de către contribuabil organului cu atribuții de administrare fiscală respectiv, se verifică și se aprobă de conducerea acestui organ și se anexează la ordinul de plată care prevede plata dobânzii. În cazul impozitelor și taxelor locale administrate de serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale, ordinul de plată va fi întocmit de organul fiscal în baza documentelor prezentate de acest serviciu. Plata dobânzii se va efectua din bugetul în care au fost vărsate impozitele și taxele respective.”

ÎN DREPT

A. Argumentele autorului excepției de neconstituționalitate

10. În motivarea excepției de neconstituționalitate, autorul menționează că prevederile alin. (3) al art. 176 din Codul fiscal sunt aplicate selectiv de către organele fiscale și instanța de judecată.

11. În opinia autorului, restituirea impozitului în termen de 45 zile de la data primirii cererii ar putea fi aplicată la impozite care nu au o dată certă când devin scadente. În cazul impozitului pe venit suma datorată de contribuabil sau datorată lui de către stat devine certă și lichidă la data de 25 martie și trebuie să fie restituită din oficiu. Or, legea prevede termenul

de 45 de zile de la data primirii cererii de către organul fiscal sau *în alt termen prevăzut de legislația fiscală*.

12. În acest sens, autorul susține că prevederile contestate atentează la dreptul de proprietate, statul îmbogățindu-se fără just temei prin utilizarea impozitului achitat în plus, fapt contrar art. 46 din Constituție, potrivit căruia creanțele asupra statului sunt garantate.

13. În final, autorul excepției de neconstituționalitate susține că normele contestate încalcă dispozițiile articolelor 1 alin. (3), 4, 9, 16, 23, 46, 58 și 132 din Constituție.

B. Aprecierea Curții

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

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

16. Curtea constată că sesizarea privind excepția de neconstituționalitate, fiind ridicată de către Viorel Rusu, parte în dosarul nr. 3a-1065/16, aflat pe rolul Curții de Apel Chișinău, este formulată de subiectul abilitat cu acest drept, în temeiul articolului 135 alin. (1) lit. a) și g) din Constituție, astfel cum a fost interpretat prin Hotărârea Curții Constituționale nr. 2 din 9 februarie 2016.

17. Curtea reiterează că prerogativa de a soluționa excepțiile de neconstituționalitate, cu care a fost învestită prin articolul 135 alin.(1) lit. g) din Constituție, presupune stabilirea corelației dintre normele legislative și textul Constituției, ținând cont de principiul supremației acesteia și de pertinența prevederilor contestate pentru soluționarea litigiului principal în instanțele de judecată.

18. În speță, Curtea reține că obiectul excepției de neconstituționalitate îl constituie dispozițiile art. 176 din Codul fiscal, care vizează restituirea de către organul fiscal a sumelor plătite în plus și a sumelor care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituite.

19. Curtea observă că autorul susține că normele contestate încalcă articolele 1 alin. (3), 4, 9, 16, 23, 46, 58 și 132 din Constituție.

20. Curtea reiterează că articolele 1, 4 și 9 din Constituție comportă un caracter generic și constituie imperative de ordin general-obligatoriu, care stau la baza oricăror reglementări și nu pot constitui repere individuale și separate.

21. Curtea reține că, potrivit art. 132 din Constituție, impozitele, taxele și orice venituri ale bugetului de stat *se stabilesc conform legii*. Totodată, potrivit art. 58 din Constituție, cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice.

22. În jurisprudența sa Curtea Europeană a statuat că statul, mai ales atunci când elaborează și pune în practică o politică în materie fiscală, se bucură de o marjă largă de apreciere, cu condiția existenței unui „just

echilibru” între cerințele interesului general și imperativele apărării drepturilor fundamentale ale omului.

23. În acest sens, Curtea menționează că, prin normele contestate, legiuitorul a instituit dreptul contribuabililor de a solicita restituirea sumelor plătite în plus și a sumelor care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituite și, respectiv, **obligația corelativă a statului de a achita aceste sume.**

24. Astfel, potrivit art. 176 alin. (1) din Codul fiscal, cu excepția cazurilor când legislația fiscală prevede altfel, restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită contribuabilului se face în modul și în termenele stabilite la art.175 numai dacă acesta nu are restanțe. În acest sens, alin. (3) al art. 175 din Codul fiscal stabilește că în termen de până la 30 de zile de la apariția circumstanțelor respective sau de la primirea cererii contribuabilului organul fiscal întocmește documentul de plată și îl transmite Trezoreriei de Stat spre executare, în modul stabilit de Ministerul Finanțelor.

25. Totodată, Curtea menționează că, potrivit alin. (3) al art. 176 din Codul fiscal, dacă suma plătită în plus și suma care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită nu au fost restituite *în termen de 45 de zile de la data primirii cererii* de către organul fiscal sau *în alt termen prevăzut de legislația fiscală*, contribuabilului **i se plătește o dobândă. Dobânda de întârziere se achită pentru perioada cuprinsă între data primirii cererii și data compensării de către Trezoreria de Stat.**

26. Curtea reține că dispozițiile legale criticate, așa cum au fost concepute de legiuitor, **au drept scop principal obligarea organelor fiscale la îndeplinirea cu celeritate a obligațiilor care le revin.** Or, potrivit art. 46 din Constituție, creanțele asupra statului sunt garantate.

27. Prin prisma prevederilor legale invocate, Curtea menționează că acestea se aplică în mod unitar pentru toți contribuabilii fără a institui distincții. În acest sens, Curtea reține lipsa unei legături de cauzalitate între normele contestate și art. 16 din Constituție.

28. De asemenea, Curtea nu poate reține nici încălcarea art. 23 din Constituție, întrucât normele contestate nu au o formulare neclară, ambiguă sau imprevizibilă.

29. Din întreaga motivare a excepției de neconstituționalitate, Curtea observă că, în esență, autorul sesizării a invocat aspecte de aplicare deficitară a prevederilor contestate.

30. În acest sens, Curtea menționează că, potrivit art. 135 din Constituție, Curtea Constituțională exercită, la sesizare, controlul constituționalității legilor, nu și verificarea modului de aplicare a acestora de către autorități.

31. Curtea reține competența instanțelor de judecată de a verifica legalitatea actelor și acțiunilor autorităților publice.

32. Prin urmare, în temeiul celor expuse *supra*, Curtea menționează că excepția de neconstituționalitate nu întrunește condițiile de admisibilitate pentru a fi examinată în fond.

Din aceste motive, în temeiul articolului 26 din Legea cu privire la Curtea Constituțională, articolelor 61 alin. (3) și 64 din Codul jurisdicției constituționale și al pct. 28 lit. d) din Regulamentul privind procedura de examinare a sesizărilor depuse la Curtea Constituțională, Curtea Constituțională

DECIDE:

1. *Se declară inadmisibilă* sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a articolului 176 din Codul fiscal al Republicii Moldova nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997, ridicată de Viorel Rusu, parte în dosarul nr. 3a-1065/16, pendinte la Curtea de Apel Chișinău.

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 de ședință

Victor POPA

Chișinău, 19 decembrie 2016
DCC nr. 92
Dosarul nr. 143g/2016