



HOTĂRÎRE

pentru controlul constituționalității pct.2 și pct.3 din Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.474 din 28 aprilie 1998 “Cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar”

nr. 13 din 29.05.2007

Monitorul Oficial nr.82-85/12 din 15.06.2007

* * *

În numele Republicii Moldova,

Curtea Constituțională în componența:

Dumitru PULBERE - președinte

Alina IANUCENCO - judecător

Victor PUȘCAȘ - judecător

Elena SAFALERU - judecător

Ion VASILATI - judecător-raportor

cu participarea Victoriei Botnariuc, grefier, Vitalie Nagacevschi, reprezentantul autorului sesizării Gheorghe Susarenco, deputat în Parlament, Nicolae Eșanu, reprezentantul permanent al Guvernului la Curtea Constituțională, viceministru al justiției, în conformitate cu art.135 alin.(1) lit.a) din Constituție, art.4 alin.(1) lit.a) din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art.4 alin.(1) lit.a) și art.16 alin.(1) din Codul jurisdicției constituționale, a examinat în ședință plenară deschisă dosarul pentru controlul constituționalității pct.2 și pct.3 din Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.474 din 28 aprilie 1998 “Cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar”¹, cu modificările și completările ulterioare.

¹ M.O., 1998, nr.62-65, art.589

Drept temei pentru examinarea dosarului a servit sesizarea deputatului în Parlament Gheorghe Susarenco, depusă la 13 decembrie 2006, în conformitate cu art.24 și art.25 lit.g) din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art.38 alin.(1) lit.g) și art.39 din Codul jurisdicției constituționale.

Prin decizia Curții Constituționale din 20 decembrie 2006 sesizarea a fost acceptată spre examinare în fond și înscrisă în ordinea de zi.

În procesul examinării sesizării Curtea a dispus de punctele de vedere comunicate de Parlament, Președintele Republicii Moldova, Guvern, ministerele Justiției, Finanțelor, Economiei și Comerțului, Uniunea Notarilor și Baroul Avocaților din Republica Moldova.

Examinînd materialele dosarului, audiind informația prezentată de judecătorul-raportor și explicațiile participanților la proces, Curtea Constituțională

a constatat:

1. Prin Hotărîrea Guvernului nr.474 din 28 aprilie 1998 “Cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar”, modificată și completată prin hotărîrile nr.691 din 20 iunie 2006, nr.233 din 28 februarie 2007 și nr.404 din 12 aprilie 2007, a fost aprobat Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, anexa nr.5 (în continuare - Regulamentul).

Autorul sesizării menționează că în Regulament noțiunea “agent economic” are un sens mult mai larg decît cel conferit prin dispozițiile Codului fiscal și Legii privind protecția consumatorilor. Astfel, contrar Codului fiscal (art.5 pct.13) și Legii privind protecția consumatorilor (art.1), potrivit cărora *agent economic* este orice persoană ce desfășoară activitate de întreprinzător, persoană juridică sau fizică autorizată pentru activitate de întreprinzător, care fabrică, comercializează produse ori părți din produse,

prestează servicii (execută lucrări), Regulamentul definește noțiunea “agent economic” ca orice persoană fizică sau juridică care, în modul stabilit de legislație, a obținut dreptul (a fost abilitată) de a practica activitate de întreprinzător sau activitate profesională sau alte activități similare (pct.3).

Autorul sesizării solicită controlul constituționalității sintagmei “activitate profesională” din pct.3 al Regulamentului, relevând că această prevedere, sub incidența căreia cad persoane care practică activitate profesională, inclusiv avocații și notarii, contrazice art.6, art.16 și art.102 alin.(2) din Constituție.

2. Potrivit preambulului, Hotărârea Guvernului nr.474 din 28 aprilie 1998 “Cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar” a fost adoptată în scopul asigurării executării prevederilor Codului fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997 și ale Legii privind protecția consumatorilor nr.105-XV din 13 martie 2003. Prin hotărâre agenții economici au fost obligați să efectueze decontările bănești în numerar cu utilizarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală (pct.1), au fost aprobate regulamentele cu privire la Registrul unic al mașinilor de casă și control; cu privire la Comisia interdepartamentală pentru mașinile de casă și control și componența acesteia; cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar. S-a pus în sarcina ministerelor și departamentelor respective, Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, Comisiei interdepartamentale pentru mașinile de casă și control aprobarea regulamentelor cu privire la modul de înregistrare și exercitare a controlului asupra utilizării mașinilor de casă și control, cu privire la modul de exploatare a mașinilor de casă și control; a cerințelor tehnice privind mașinile de casă și control, inclusiv cu memorie fiscală; asigurarea înregistrării, evidenței, păstrării și eliberării sigiliilor de protecție pentru mașinile de casă și control; elaborarea Standardului național “Mașini de casă și control. Cerințe tehnice”; coordonarea și controlul activității ministerelor, departamentelor, organelor administrației publice locale privind organizarea implementării mașinilor de casă și control, precum și rezolvarea problemelor interdepartamentale legate de această chestiune.

Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control a fost aprobat în baza art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal și art.8 lit.f), art.9 lit.f) din Legea privind protecția consumatorilor. Potrivit Regulamentului, sub incidența acestuia cad persoanele fizice și juridice, indiferent de tipul de proprietate și forma de organizare juridică, care practică activitate de întreprinzător sau activitate profesională sau alte activități similare, în cazul în care efectuează decontări bănești în numerar (pct.2). În sensul Regulamentului, orice persoană fizică sau juridică care, în modul stabilit de legislație, a obținut dreptul (a fost abilitată) de a practica activitate de întreprinzător sau activitate profesională sau alte activități similare este considerată agent economic; noțiunea “tranzacție comercială” semnifică vânzarea de bunuri, executarea de lucrări, prestarea de servicii, recepționarea plăților pentru bunuri, lucrări sau servicii, a plăților fiscale obligatorii, a altor plăți. Potrivit Regulamentului, agenții economici sînt obligați să utilizeze mașini de casă și control la efectuarea decontărilor bănești în numerar pentru tranzacțiile comerciale cu consumatorii. Totodată, prin Regulament, unor agenți economici li s-a permis să efectueze decontări bănești în numerar fără aplicarea mașinilor de casă și control, luîndu-se în considerare specificul genurilor de activitate practicate de aceștia (pct.2, pct.3, pct.4, pct.6 și anexa la Regulament).

Prin hotărârile Guvernului nr.233 din 28 februarie 2007 și nr.404 din 12 aprilie 2007, lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea decontărilor bănești în numerar fără aplicarea mașinilor de casă și control, expusă în anexa la Regulament, a fost completată cu pct.12. Comerțul cu amănuntul la tarabe, teșgele și din autovehicule pe piețele autorizate, efectuat de întreprinzătorii individuali (întreprinderi individuale), care anterior au activat în baza patentelor de întreprinzător, pe parcursul unui an din momentul înregistrării de stat, cu eliberarea bonurilor de plată, și pct.13. Prestarea serviciilor de către avocați.

3. Curtea Constituțională reține că problema de drept abordată în sesizare constă în aprecierea respectării de către Guvern prin sintagma “activitatea profesională” din pct.3 al Regulamentului, aprobat prin Hotărârea nr.474, a prevederilor stipulate de Codul fiscal (art.8 alin.(2) lit.c), Legea privind protecția consumatorilor (art.8 lit.f), art.9 lit.f) și alte legi.

În afară de aceasta, în temeiul art.6 alin.(2) și (3) din Codul jurisdicției constituționale, Curtea consideră necesar a se pronunța asupra constituționalității sintagmelor corelative cu obiectul cauzei “activitate profesională” din punctul 2 și “sau alte activități similare” din punctele 2 și 3 ale Regulamentului.

În calitate de exponent principal al puterii executive, Guvernul, potrivit Constituției, asigură realizarea politicii interne și externe a statului și exercită conducerea generală a administrației publice, avînd obligația de a se conduce după principiul de drept unanim recunoscut privind separația puterilor (art.6, art.96 alin.(1)). Potrivit Legii Supreme (titlul IV), statul trebuie să asigure reglementarea activității

economice în condițiile legii, protejarea intereselor naționale în activitatea economică, financiară și valutară. Formarea, administrarea, utilizarea și controlul resurselor financiare ale statului, ale unităților administrativ-teritoriale și ale instituțiilor publice sînt reglementate prin lege, iar impozitele, taxele și orice venituri ale bugetelor de stat, celor locale se stabilesc conform legii (art.126 alin.(2) lit.a) și c), art.130 alin.(1) și art.132 alin.(1).

Art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, în special, stipulează că contribuabilul este obligat să efectueze decontările bănești în numerar cu utilizarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală în modul stabilit de Guvern. Această stipulație nu distinge contribuabilii după specificul muncii prestate: activitate de întreprinzător, activitate profesională sau alte activități similare. Sub incidența acestei prevederi cade contribuabilul, subiect al impunerii, definit prin Codul fiscal ca persoana care, conform legislației fiscale, este obligată să calculeze și/sau să achite la buget orice impozite și taxe, penalitățile și amenzile respective; să rețină sau să perceapă de la altă persoană și să achite la buget plățile indicate (art.5 pct.2).

Conform art.1 alin.(3), art.5 din Codul fiscal, noțiunile și prevederile acestuia se aplică în exclusivitate în limitele relațiilor fiscale și ale altor relații legate de acestea, în scopul impozitării. Prin urmare, noțiunile generale din Codul fiscal “persoană”, “contribuabil”, “întreprinzător individual”, “agent economic”, “activitate de întreprinzător”, “servicii”, “servicii profesionale” etc. (art.5 pct.1), 2), 7), 13), 16), 17), 36), “activitate profesională sau alte activități similare” (art.18 lit.a) se utilizează strict în acest context.

Potrivit art.3 alin.(2) din Codul fiscal, actele normative adoptate de Guvern în temeiul și pentru executarea Codului fiscal, în speță Hotărîrea nr.474, nu trebuie să contravină prevederilor lui sau să depășească limitele acestuia.

Potrivit art.12 pct.4), art.18 lit.a) din Codul fiscal, venitul impozabil obținut de contribuabil include venitul provenit din activitatea de întreprinzător, din activitatea profesională sau din alte activități similare. Curtea reține că noțiunea “activitate” nu este unicul criteriu care definește noțiunea “agent economic”. Conform art.5 din Codul fiscal, orice activitate, conform legislației, cu excepția muncii efectuate în baza contractului (acordului) de muncă, desfășurată de către o persoană, avînd drept scop obținerea venitului, sau, în urma desfășurării căreia, indiferent de scopul activității, se obține venit este activitate de întreprinzător, afacere (business), iar orice persoană ce desfășoară activitate de întreprinzător se încadrează în categoria agenților economici (pct.16, pct.13). Activitățile independente de ordin științific, literar, artistic, educativ sau pedagogic, precum și activitățile independente ale medicilor, juriștilor, inginerilor, arhitecților, dentiștilor, auditorilor și contabililor, desfășurate în conformitate cu legislația în vigoare, se raportează la servicii profesionale (adică la activitate profesională în sensul art.5 pct.36) și art.18 lit.a) și c) din Codul fiscal), acordate contra plată sau onorariu.

Este evident faptul că anumite genuri de activitate înglobează elemente de activitate profesională, la desfășurarea unora prestatorii pot încheia tranzacții comerciale cu consumatorii, fiind considerați agenți economici, însă nu toate activitățile pot fi atribuite la categoria celor antreprenoriale, iar persoana - la subiectele specificate în pct.2, 3, 4 și 6 din Regulament și în anexa la acesta. De asemenea, în termenii Codului fiscal, persoanele fizice sau juridice care practică activitate de întreprinzător sau activitate profesională sau alte activități similare sînt contribuabili, subiecți ai impunerii, însă nu toți contribuabilii sînt agenți economici, după cum s-a stipulat, contrar Codului fiscal, în Regulament.

Curtea atestă o contradicție între pct.2 și pct.3 din Regulament și pct.1 din Hotărîrea Guvernului nr.474. Astfel, hotărîrea vizează exclusiv agenții economici care efectuează decontări bănești în numerar. Sub incidența Regulamentului însă, potrivit pct.2, cad persoanele fizice și juridice, indiferent de tipul de proprietate și forma de organizare juridică, care practică activitate de întreprinzător sau activitate profesională sau alte activități similare și căroră, prin Regulament, li s-a atribuit calitatea de agenți economici.

Curtea subliniază că clasificarea contribuabililor după genurile de activitate, al căror specific necesită sau permite efectuarea decontărilor bănești în numerar cu sau fără aplicarea mașinilor de casă și control, trebuie efectuată în strictă conformitate cu prevederile legale. De asemenea, cu respectarea legii trebuie operată definirea, individualizarea și clasificarea contribuabililor obligați să utilizeze mașini de casă și control în cazul în care efectuează decontări bănești în numerar. Curtea reține că prevederea despre stabilirea de către Guvern a modului de utilizare a mașinilor de casă și control cuprinsă în art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal nu presupune că Guvernul, care are competența de a organiza executarea legilor, este în drept să instituie prevederi fiscale noi, întrucît o normă subsecventă nu poate modifica sau completa legea, în executarea căreia a fost adoptată.

4. Curtea reține că prevederile pct.2 și pct.3 din Regulament, în partea ce face obiectul cauzei examinate, nu întrunesc condițiile generale obligatorii ale actului normativ. Potrivit Legii nr.317-XV din

18 iulie 2003 “Privind actele normative ale Guvernului și ale altor autorități ale administrației publice centrale și locale”², actul normativ întocmit pe baza unui act de nivel superior nu poate depăși limitele competenței instituite prin acel act și nici nu poate contraveni scopului, principiilor și dispozițiilor acestuia (art.5 alin.(1) lit.b). Curtea relevă că, în sensul prevederilor art.5 alin.(5) din Legea nr.317-XV, soluțiile normative din Regulament referitoare la modul de utilizare a mașinilor de casă și control de către contribuabili sînt diferite în raport cu reglementările-cadru ale Codului fiscal, care își păstrează caracterul general obligatoriu.

² M.O., 2003, nr.208-210, art.783

În scopul reglementării unitare a relațiilor financiare, inclusiv fiscale, legislația Republicii Moldova diferențiază subiecții acestor relații după principiile de bază ale legiferării, respectînd condițiile generale obligatorii pentru actul legislativ statuate prin Legea nr.780-XV din 27 decembrie 2001 “Privind actele legislative” (art.4 și art.5)³. Codul fiscal și Legea contabilității nr.426-XIII din 4 aprilie 1995⁴ disting persoanele juridice, întreprinderile cu statut de persoană fizică, notarii, birourile individuale sau asociate de avocați rezidente; persoanele fizice - cetățeni ai Republicii Moldova, cetățenii străini sau apatrizii; persoanele juridice sau organizațiile cu statut de persoană fizică nerezidente (art.162, 168 din Codul fiscal); persoanele fizice și juridice care desfășoară activitate de întreprinzător, organizațiile necomerciale denumite agenți economici, instituțiile bugetare, avocații și notarii obligați să organizeze și să țină contabilitate proprie în modul stabilit de Legea contabilității și de actele normative respective etc.

³ M.O., 2002, nr.36-38, art.210

⁴ M.O., 1995, nr.28, art.321

Divizînd prin Regulament contribuabilii după următoarele criterii: activitate de întreprinzător, activitate profesională sau alte activități similare, Guvernul n-a respectat principiile generale ale coerenței, corelației și subsidiarității actului normativ, consecutivității și echilibrului reglementărilor.

Exercitînd controlul constituționalității Hotărîrii Guvernului nr.859 din 13 august 1998 “Cu privire la reglementarea unor genuri de activitate în Republica Moldova”, Curtea Constituțională, în Hotărîrea nr.5 din 4 februarie 1999, a menționat că sistemul de drept în stat trebuie să fie organizat sub forma unei ordini juridice ierarhizate, în care normele sînt legate între ele, integrate într-un ansamblu organic, coordonate și îndreptate spre formarea întregimii coerente. Ordinea juridică în stat este guvernată de principiul contradictorialității, ceea ce înseamnă că o normă este legală, dacă ea este adoptată în conformitate cu cerințele înscrise în alte norme de nivel superior.⁵

⁵ M.O., 1999, nr.19-21

Prin prevederile pct.2 și pct.3 din Regulament Guvernul nu s-a conformat normelor legale privind clasificarea unificată. Astfel, în fundamentarea elaborării politicilor economice și sociale, strategiilor, deciziilor autorităților publice și ale agenților economici, legislația Republicii Moldova a stabilit principiile generale pentru colectarea, prelucrarea, centralizarea, diseminarea și stocarea informației statistice cu caracter economic, social, demografic, financiar, juridic și de alt gen.

Potrivit Legii organice nr.412-XV din 9 decembrie 2004 “Cu privire la statistica oficială”⁶, divizarea mulțimii de obiecte la submulțimea lor după asemănări sau deosebiri în conformitate cu metodele adoptate se efectuează prin clasificări. Documentul oficial, care reprezintă o culegere sistematizată a denumirilor obiectelor de clasificare, este clasificatorul. Sistemul legal existent în domeniul statisticii prevede că clasificările, clasificatoarele și nomenclatoarele, elaborate de organul central de statistică și aprobate de organismul național de standardizare, se utilizează în toate domeniile economice, sociale și sînt obligatorii spre aplicare pentru toate autoritățile administrației publice centrale și locale (art.1, art.3, art.15 alin.(3)).

⁶ M.O., 2005, nr.1-4, art.8

5. Prin stipulația din art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal privind utilizarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală în *modul stabilit de Guvern* se are în vedere elaborarea și aprobarea regulilor de înregistrare, exploatare, întrebuințare, control și evidență etc. a mașinilor de casă și control. În hotărîrile nr.49 din 24 ianuarie 1994⁷, nr.212 din 4 aprilie 1995⁸, nr.261 din 13 mai 1996⁹, nr.1117 din 22

august 2002¹⁰, prin care au fost aprobate regulile de comerț cu amănuntul în sfera alimentației publice, al băuturilor alcoolice, articolelor din metale prețioase și pietre prețioase, produselor petroliere, Guvernul a operat cu noțiunile legilor, în executarea cărora aceste hotărâri au fost adoptate. Potrivit regulilor stipulate de hotărârile respective, unitățile comerciale sînt obligate să primească bani în numerar și cecuri de decontare prin intermediul aparatelor de casă; la achitarea pentru mărfurile industriale procurate prin rețeaua de comerț cu amănuntul (cu excepția comerțului la tarabă) vînzătorul este obligat să înmîneze cumpărătorului bonul de casă.

⁷ Monitor, 1994, nr.1, art.28

⁸ M.O., 1995, nr.25-26, art.193

⁹ M.O., 1996, nr.40-41, art.330

¹⁰ M.O., 2002, nr.122-123, art.1240

6. În baza celor enunțate, Curtea apreciază că prin sintagma “sau activitate profesională sau alte activități similare” din pct.2 și pct.3 ale Regulamentului Guvernul depășește limitele prevăzute de art.8 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal și legile specificate în partea descriptivă a prezentei hotărâri și astfel încalcă art.6, art.102 alin.(2) și art.130 alin.(1) din Constituție.

Pentru motivele arătate, în temeiul art.140 din Constituție, art.26 din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art.61, art.62 și art.68 din Codul jurisdicției constituționale, Curtea Constituțională

HOTĂRĂȘTE:

1. Se declară neconstituțională sintagma “sau activitate profesională sau alte activități similare” din pct.2 și pct.3 din Regulamentul cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control pentru efectuarea decontărilor în numerar, aprobat prin Hotărîrea Guvernului nr.474 din 28 aprilie 1998 “Cu privire la aplicarea mașinilor de casă și control cu memorie fiscală pentru efectuarea decontărilor în numerar”, cu modificările și completările ulterioare.

2. Prezenta Hotărîre 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”.

**PREȘEDINTELE
CURȚII CONSTITUȚIONALE**

Dumitru PULBERE

**Chișinău, 29 mai 2007.
Nr.13.**