



Ocnîța, str. Burebista 47
MD_, tel. (0271) 23655, 21692
e-mail: joc@justice.md
web page: joc.justice.md

Ocnîța, street, Republic of Moldova
MD-, tel. (0271)23655, 21692
tel/fax, e-mail: joc@justice.md
web page: joc.justice.md

Judecătoria Edineț, sediul Ocnîța

Ieșire Nr. 580 din data 14.02.19

**Curtea Constituțională al Republicii Moldova
mun. Chișinău, str. Alexandru Lăpușneanu, 28**

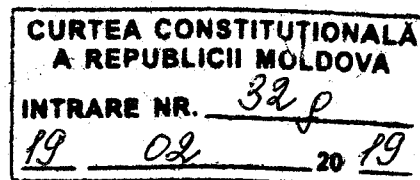
Judecătoria Edineț, sediul Ocnîța, Vă expediază sesizarea Curții Constituționale înaintată de reprezentantul SRL”Cristal Nord”, avocatul Harea Dumitru, în cadrul examinării cauzei civile intentate la cererea de chemare în judecată depusă de SRL”Crsital Nord” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ.

Anexă: Încheierea nr.3-8/16 din data de 12 februarie 2019 pe 5 (cinci) file;
Sesizarea privind ridicarea excepției de neconstituționalitate pe 8 file.

Cu respect,

**Judecătorul Judecătoriei
Edineț, sediul Ocnîța**

Dan Dolghieri



CURTEA CONSTITUȚIONALĂ A REPUBLICII MOLDOVA

str. Alexandru Lăpușneanu, nr. 28
Chișinău, MD-2004
Republica Moldova

SESIZARE

PRIVIND EXCEPȚIA DE NECONSTITUȚIONALITATE
prezentată în conformitate cu art. 135 alin. (1) lit. a) și lit. g) din Constituție

I. AUTORUL SESIZĂRII

Numele și prenumele	Dumitru Harea
Ocupația	Avocat în cadrul BAA „Harea și Partenerii”
Adresa	mun.Chișinău, str. Zelinski, nr. 11
Telefon	+37369641804
E-mail	harea.dumitru@gmail.com

II. OBIECTUL SESIZĂRII

Prezenta sesizare are ca obiect exercitarea controlului constituționalității dispozițiilor art. 4 alin. (6) din Legea RM nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, în partea sintagmei - „*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.*”, prin prisma dispozițiilor art. 4, art. 7, art. 23 alin. (2) din Constituția Republicii Moldova.

Dispozițiile art. 4 alin. (6) din Legea RM nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, în vigoare la data de 5 mai 2016 când a fost emisă decizia nr. 328 de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe rn. Ocnîța în privința SRL „Cristal Nord” prevedeau următoarele, „*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*”.

III. CIRCUMSTANȚELE LITIGIULUI EXAMINAT DE CĂTRE INSTANȚA DE JUDECATĂ

La data de 05.08.2016, SRL „Cristal Nord” a înaintat în Judecătoria Ocnîța acțiune în contencios administrativ împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe rn. Ocnîța (în prezent Serviciul Fiscal de Stat) cu privire la anularea actului administrativ, prin care solicita anularea integrală a deciziei IFS pe rn. Ocnîța nr. 328 din 05.05.2016, ca fiind neîntemeiată și ilegală.

În motivarea acțiunii, reclamantul a invocat printre altele că, dl Prisneac Grigore în calitate de inspector principal a Direcției antifraudă și investigare fiscală din cadrul Direcției generale conformare fiscală a IFPS, și Siric Emilia în calitate de inspector principal al IFS pe rn. Ocnîța, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 3090 din 27.01.2016, au efectuat la reclamantul Î.M. „Cristal Nord” SRL control fiscal tematic privind corectitudinea calculării și achitării accizelor la buget pentru perioada 01.09.2013 – 31.12.2015.

În urma controlului efectuat, inspectorii au întocmit actul nr. 5-665969 din 07.04.2016, concluzionând în act: 1) prezentarea tardivă a declarației privind accizele pentru perioada fiscală L/11/2015; 2) diminuarea accizelor în sumă totală de 31439870 lei, inclusiv în perioada fiscală: L/04/2015 în mărime de 3090528 lei, L/05/2015 în mărime de 4932356 lei, L/06/2015 în mărime de 1644119 lei, L/09/2015 în mărime de 3288237 lei, L/10/2015 în mărime de 9938110 lei, L/11/2015 în mărime de 1700274 lei și L/12/2015 în mărime de 6846247; 3) neachitarea accizelor la momentul expedierii (transportării) mărfurilor supuse accizelor din încăperea de acciz; 4) prezentarea declarației privind accizele care conține informație neautentică pentru perioada fiscală L/04/2015, L/05/2015, L/06/2015, L/09/2015, L/10/2015, L/11/2015 și L/12/2015.

Prin decizia IFS pe rn. Ocnîța nr. 328 din 05.05.2016 emisă pe marginea actului de control nr. 5-665969 din 07.04.2016 menționat mai sus, s-a decis:

I. A calcula și încasa la buget suma accizelor diminuate: - în mărime de **21 359 lei** (275 litri x 77,67) de la alcoolul etilic în cantitate de 27,5 dal., expedit din încăperea de acciz și ridicat de către Serviciul Vamal la data de 20.11.2015 în afara încăperii de acciz. Suma accizului urmează a fi transferată la contul 114211726203; - în mărime de **34 796 lei** pentru materia primă proprie supusă accizelor în cantitate de 448 litri (448 x 77,67), pentru care nu există documente justificative privind achitarea accizelor dar utilizată în procesul de fabricare a mărfurilor nesupuse accizelor, fabricate în încăperea sa de

accize și expediate din încăperea de accize spre realizare pe teritoriul RM. Suma accizului urmează a fi transferat la contul 114211726203; - în mărime de **31.383.715 lei**, $/(42336 \text{ litri} \times 73) + (364274,32 \text{ litri} \times 77,67)/$, pentru materia primă proprie supusă accizelor, la care nu există documente justificative privind achitarea accizelor și utilizată în procesul de fabricare a mărfurilor nesupuse accizelor, fabricate în încăperea sa de accize și expediate din încăperea de accize spre **export**. Suma accizului urmează a fi transferat la contul 114211726203;

II. A calcula pentru încălcările legislației fiscale conform prevederilor alin.(2) art. 228 din Codul fiscal, majorare de întârziere în mărime de **3.571.682 lei** pentru neachitarea în termenii stabiliți a accizelor diminuate, luând în considerație supraplățile reale, care urmează a fi transferate la contul 114211726203. Calcularea majorării de întârziere este reflectată în anexa nr. 1 la prezenta decizie.

III. A aplica pentru încălcările legislației fiscale și de transferat la buget în termen de 30 zile conform prevederilor stipulate în Codul fiscal, amendă: - **6.408 lei** ($21359 \text{ lei} \times 30\%$) în mărime de 30% pentru diminuarea accizelor, conform prevederilor alin. (4) art. 261 din Codul fiscal, care urmează a fi transferată la contul 143321726203; - **10.438 lei** ($34796 \text{ lei} \times 30\%$) în mărime de 30% pentru diminuarea accizelor, conform prevederilor alin. (4) art. 261 din Codul fiscal, care urmează a fi transferată la contul 143321726203; - **9.415.115 lei** ($31383715 \text{ lei} \times 30\%$) în mărime de 30% pentru diminuarea accizelor, conform prevederilor alin. (4) art. 261 din Codul fiscal, care urmează a fi transferată la contul 143321726203; - **7.000 lei** (1000 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 7000 lei), pentru prezentarea declarației privind accizele care conține informație neautentică pentru perioada fiscală L/04/2015, L/05/2015, L/06/2015, L/09/2015, L/10/2015, L/11/2015 și L/12/2015 (7 cazuri), conform prevederilor alin. (3) art. 260 din Codul fiscal, care urmează a fi transferată la contul 143321726203; - **200 lei** (200 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 2000 lei), pentru prezentarea tardivă a declarației privind accizele pentru perioada fiscală L/11/2015, conform prevederilor alin. (2) art. 260 din Codul fiscal, care urmează a fi transferată la contul 143321726203.

În decizia sa, IFS pe rn. Ocnîța a constatat încălcarea de către SRL „Cristal Nord” a prevederilor art. 4 alin. (6) din Legea RM nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, care stipulează că, *„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”*.

În referința prezentată de reprezentantul IFS pe rn. Ocnîța nr. 72-02-02-1949 din 24.08.2016, Igor Voleac, IFS pe rn. Ocnîța își întemeiază poziția cu privire la netemeinicia acțiunii reclamantului SRL „Cristal Nord”, pe dispozițiile art. 4 alin. (6) din Legea RM nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, la care face trimitere în decizia nr. 328 din 05.05.2016 de sancționare fiscală a contribuabilului SRL „Cristal Nord”, indicînd expres că, *„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”*, indiferent de destinația acestora, export sau pe teritoriul Republicii Moldova.

În ședința de judecată din data de 03.04.2018, SRL „Cristal Nord” și-a concretizat acțiunea, solicitînd:

- a admite acțiunea reclamantului completată și concretizată;
- a dispune anularea parțială a deciziei IFS pe raionul Ocnîța nr.328 din 05.05.2016 ca fiind ilegală și emisă contrar prevederilor legii în partea ce ține de:

a) a calcula și a încasa la buget suma accizelor diminuate în mărime de $31\,383\,715 \text{ lei}, / (42336 \text{ litri} \times 73) + (364274,32 \text{ litri} \times 77,67)/$, pentru materia primă proprie supusă accizelor, la care nu există documente justificative privind achitarea accizelor și utilizată în procesul de fabricare a mărfurilor nesupuse accizelor, fabricate în încăperea sa de accize și expediate din încăperea de accize spre **export**. Suma accizului urmează a fi transferat la contul 114211726203;

b) a calcula pentru încălcările legislației fiscale conform prevederilor alin.(2) art.228 din Codul fiscal, majorarea de întârziere în mărime de $3\,571\,682 \text{ lei}$ pentru neachitarea în termenii stabiliți a

accizelor diminuate, luând în considerație supraplățile reale, care urmează a fi transferate la contul 114211726203;

c) a aplica pentru încălcările legislației fiscale și de transferat la buget în termen de 30 zile conform prevederilor stipulate în Codul fiscal, amendă - 9 415 115 lei (31 383 715 lei x 30%) în mărime de 30% pentru diminuarea accizelor, conform prevederilor alin.(4) art.261 din Codul fiscal, care urmează a transferată la contul 143321726203.

În motivarea cererii de concretizare, reclamantul a invocat că, prin decizia contestată, IFS Ocnîța a constatat că cea mai mare cantitate de marfă (42336 litri)+(364274,32 litri) pentru care a calculat și aplicat sancțiunile fiscale supuse contestării, vizează marfa expedită din încăperea de acciză la export în Ucraina. Reclamantul este de acord cu IFS Ocnîța și anume cu constatarea din decizie privind expedierea la export în Ucraina a cantității indicate, însă nu este de acord cu modul de aplicare a legii și cu sancțiunile aplicate.

Astfel, în partea ce vizează mărfurile exportate în Ucraina, IFS Ocnîța a încălcat unul din principiile de bază ale reglementării fiscale internaționale, la care a aderat statul Republica Moldova, care proclamă că, toate mărfurile supuse accizării sau mărfurile care au în conținutul lor materie primă supusă accizării, nu se taxează la export, stabilirea accizului asupra acestor mărfuri fiind competența statului în care se efectuează importul mărfurilor respective.

A mai invocat reclamantul *inter alia* că, decizia IFS Ocnîța nr.328 din 05.05.2016 în partea cît privește încasarea la buget pentru presupusele diminuări ale plății accizelor care rezultă din expedierea mărfurilor la export, a majorării de întârziere și amenzii la aceasta, se află în contradicție vădită cu **Acordul privind principiile perceperii impozitelor indirecte la exportul și importul mărfurilor (lucrărilor, serviciilor) dintre statele participante la Comunitatea Statelor Independente din 25.11.1998**, care proclamă în **art. 2, principiul perceperii la export** - „Nici una dintre Părți nu va impune la impozite indirecte mărfurile (lucrările, serviciile), care se exportă pe teritoriul altei Părți”, iar în **art. 3, principiul perceperii la import** - „Mărfurile (lucrările, serviciile), care se importă pe teritoriul vamal al unei Părți și care au fost exportate de pe teritoriul vamal al altei Părți, se supun impozitelor indirecte în statul importator, în conformitate cu legislația lui națională.

IV. EXPUNEREA PRETINSEI SAU A PRETINSELOR ÎNCĂLCĂRI ALE CONSTITUȚIEI, PRECUM ȘI A ARGUMENTELOR ÎN SPRIJINUL ACESTOR AFIRMAȚII

Prevederile relevante ale Constituției Republicii Moldova

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 7

Constituția, Lege Supremă

Constituția Republicii Moldova este Legea ei Supremă. Nici o lege și nici un alt act juridic care contravine prevederilor Constituției nu are putere juridică.

Articolul 23

Dreptul fiecărui om de a-și cunoaște drepturile și îndatoririle

(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.*

Prevederile relevante ale Legii nr. 100 din 22.12.2017 cu privire la actele normative

Articolul 3. Principiile activității de legiferare

(1) *La elaborarea unui act normativ se respectă următoarele principii:*

- a) *constituționalitatea;*
- b) *respectarea drepturilor și libertăților fundamentale;*
- c) *legalitatea și echilibrul între reglementările concurente;*
- d) *oportunitatea, coerența, consecutivitatea, stabilitatea și predictibilitatea normelor juridice;*
- e) *asigurarea transparenței, publicității și accesibilității;*

(3) *Actul normativ trebuie să corespundă prevederilor Constituției Republicii Moldova, tratatelor internaționale la care Republica Moldova este parte, principiilor și normelor unanim recunoscute ale dreptului internațional, precum și legislației Uniunii Europene.*

Prevederile relevante ale Codului fiscal al Republicii Moldova nr. 1163-XIII din 24.04.1997

Articolul 1. Relațiile reglementate de prezentul cod

(1) *Prin prezentul cod se stabilesc principiile generale ale impozitării în Republica Moldova, statutul juridic al contribuabililor, al Serviciului Fiscal de Stat și al altor participanți la relațiile reglementate de legislația fiscală, principiile de determinare a obiectului impunerii, principiile evidenței veniturilor și cheltuielilor deduse, modul și condițiile de tragere la răspundere pentru încălcarea legislației fiscale, precum și modul de contestare a acțiunilor Serviciului Fiscal de Stat și ale persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora.*

(2) *Prezentul cod reglementează relațiile ce țin de executarea obligațiilor fiscale în ce privește impozitele și taxele de stat, stabilind, de asemenea, principiile generale de determinare și percepere a impozitelor și taxelor locale.*

Articolul 4. Tratatul internațional

(1) *Dacă un tratat internațional care reglementează impozitarea sau include norme care reglementează impozitarea, la care Republica Moldova este parte, stipulează alte reguli și prevederi decât cele prevăzute de legislația fiscală, se aplică regulile și prevederile tratatului internațional.*

Articolul 11. Apărarea drepturilor și intereselor contribuabilului

(1) *Apărarea drepturilor și intereselor contribuabilului se face pe cale judiciară sau pe alte căi prevăzute de prezentul cod și de alte acte ale legislației. Toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.*

TITLUL IV

ACCIZELE

Capitolul 1

DISPOZIȚII GENERALE

Articolul 119. Noțiuni

În sensul prezentului titlu, se definesc următoarele noțiuni:

- 1) *Acciză – impozit de stat care se percepe, direct sau indirect, asupra următoarelor mărfuri de consum:*
 - a) *alcool etilic și băuturi alcoolice.*

Prevederile Acordului privind principiile perceperii impozitelor indirecte la exportul și importul mărfurilor (lucrărilor, serviciilor) dintre statele participante la Comunitatea Statelor Independente din 25.11.1998

Articolul 2

Principiul perceperii la export.

Nici una dintre Părți nu va impune la impozite indirecte mărfurile (lucrările, serviciile), care se exportă pe teritoriul altei Părți. Această reglementare înseamnă impunerea la TVA la cota zero, precum și scutirea de accize a mărfurilor care se exportă. În statele participante ale prezentului Acord, în care

legislația națională nu prevede impunerea la TVA la cota zero, se va aplica scutirea de la TVA a mărfurilor (lucrărilor, serviciilor). Fiecare dintre Părți este în drept să reglementeze ordinea compensării sumelor taxei pe valoarea adăugată la export, în conformitate cu legislația sa.

Articolul 3

Principiul perceperii la import

Mărfurile (lucrările, serviciile), care se importă pe teritoriul vamal al unei Părți și care au fost exportate de pe teritoriul vamal al altei Părți, se supun impozitelor indirecte în statul importator, în conformitate cu legislația lui națională.

Prevederile relevante ale Legii nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, în vigoare la data emiterii deciziei IFS pe rn. Ocnita nr. 328 din 05.05.2016

Articolul 4. Dispoziții finale și tranzitorii

(1) Persoanele juridice și persoanele fizice care prelucrează și/sau fabrică mărfuri supuse accizelor, persoanele juridice care desfășoară activitate în domeniul jocurilor de noroc, începând cu data intrării în vigoare a prezentei legi și pînă la intrarea în vigoare a titlului IV din Codul fiscal, sînt obligate să obțină certificatul de acciză de la organele Serviciului Fiscal de Stat.

(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”.

Argumentele în sprijinul afirmațiilor de mai sus

În speță, consider că, dispozițiile art. 4 alin. (6) din Legea RM nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, în partea sintagmei - „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.”, nu întrunește condițiile de calitate, claritate, precizie și previzibilitate pe care în mod obligatoriu trebuie să le întrunească un text de lege, generînd în așa fel confuzie și incertitudine în raporturile juridice pe care le reglementează, fapt ce contravine prevederilor art. 23 alin. (2) din Constituție.

Din conținutul sintagmei - „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.”, nu este clar cînd contribuabilul urmează să calculeze și să achite accizele pentru mărfurile supuse accizelor, atunci cînd le expediază din încăperea de accize pe teritoriul RM, sau spre export.

În referința depusă la materialele cauzei, autoritatea fiscală – Serviciul Fiscal de Stat susține că, indiferent de destinația acestora, export sau pe teritoriul Republicii Moldova, 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, cu toate că expres nu este prevăzut de lege.

Curtea Constituțională a Republicii Moldova în paragraful 45 din hotărîrea nr. 5 din 06.03.2018, menționează că exigențele statului de drept presupun *inter alia* asigurarea legalității și a certitudinii juridice, iar potrivit paragrafului 46 al aceleiași hotărîri, Curtea a reținut că principiul legalității și al certitudinii juridice este esențial pentru garantarea încrederii în statul de drept și constituie o protecție împotriva arbitrarului. Așadar, asigurarea și respectarea acestor principii obligă statul să edicteze într-o manieră clară și previzibilă normele adoptate.

În hotărîrea sa nr. 26 din 23.11.2010, Curtea Constituțională a reținut că pentru a corespunde celor trei criterii de calitate – accesibilitate, previzibilitate și claritate – norma de drept trebuie să fie formulată cu suficientă precizie, astfel încât să permită persoanei să decidă asupra conduitei sale și să prevadă, în mod rezonabil, în funcție de circumstanțele cauzei, consecințele acestei conduite. În caz contrar, cu toate că legea conține o normă de drept care aparent descrie conduita persoanei în situația dată, persoana poate

pretinde că nu-și cunoaște drepturile și obligațiile. Într-o astfel de interpretare, norma ce nu corespunde criteriilor clarității este contrară art. 23 din Constituție (a se vedea paragraful 10 al hotărârii Curții).

Totodată, în hotărârea sa nr. 26 din 27.09.2016, Curtea Constituțională a reținut că la elaborarea unui act normativ legiuitorul trebuie să respecte normele de tehnică legislativă pentru ca acesta să corespundă exigențelor de calitate. De asemenea, textul legislativ trebuie să corespundă principiului unității materiei legislative sau corelației între textele regulatorii, pentru ca persoanele să-și poată adapta comportamentul la reglementările existente, ce exclud interpretările contradictorii sau concurența între normele de drept aplicabile. Prin urmare, Curtea reține că previzibilitatea și claritatea constituie elemente *sine qua non* ale constituționalității unei norme, care în activitatea de legiferare acestea nicidecum nu pot fi omise.

Curtea Europeană a Drepturilor Omului a stabilit în general două cerințe față de legi. În primul rând, legea trebuie să fie accesibilă. În al doilea rând, aceasta nu poate fi considerată „lege” doar dacă este formulată cu o precizie suficientă, care permite cetățeanului să-și controleze comportamentul; el trebuie să poată prevedea, în cazurile când este necesar și cu ajutorul cuvenit, într-un grad rezonabil, în circumstanțe specifice, consecințele care pot surveni în urma acțiunii sale (Cauza *The Sunday Times v. the United Kingdom*, 26.04.1979, §49).

Totodată, Curtea Europeană a Drepturilor Omului în cauza „*Rotaru vs. România*”, hotărârea din 04.05.2000, paragraful 55, a statuat cu privire la cerința previzibilității legii, că o normă este „previzibilă” numai atunci când este redactată cu suficientă precizie, în așa fel încât să permită oricărei persoane care, la nevoie, poate apela la consultanță de specialitate, să își corecteze conduita. În jurisprudența sa, Curtea a mai subliniat importanța asigurării accesibilității și previzibilității legii, instituind o serie de repere, pe care legiuitorul trebuie să le aibă în vedere pentru respectarea acestor exigențe.

Curtea Europeană a menționat că nu poate fi considerată „lege” decât o normă enunțată cu suficientă precizie, pentru a permite individului să-și corecteze conduita. În special, o normă este previzibilă atunci când oferă o anumită garanție contra atingerilor arbitrare ale puterii publice (cauza *Amann v. Elveția*, hotărârea din 16 februarie 2000, § 56). Testul preciziei legii impune ca legea, în situațiile în care oferă o anumită marjă de discreție, să indice cu suficientă claritate limitele acesteia (cauza *Silver și alții v. Regatul Unit*, hotărârea din 25 martie 1983, §80).

Astfel, s-a instituit o obligație generală, impusă tuturor subiecților de drept, inclusiv autorităților legiuitoare, care trebuie să se asigure că activitatea de legiferare se realizează în limitele și în concordanță cu Legea fundamentală a țării și, totodată, să asigure calitatea legislației. Aceasta întrucât, pentru a respecta legea, ea trebuie cunoscută și înțeleasă, iar pentru a fi înțeleasă, trebuie să fie suficient de precisă și previzibilă, așadar să ofere securitate juridică destinatarilor săi.

În virtutea celor relatate, conchid că, sintagma - „*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.*” din art. 4 alin. (6) al Legii nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, fără a preciza în mod precis și explicit cazul când contribuabilul urmează să calculeze și să achite accizele pentru mărfurile supuse accizelor, atunci când le expediază din încăperea de accize pe teritoriul RM, sau spre export, consider că generează incertitudine și confuzie, și în consecință contravine art. 23 alin. (2) din Constituție.

Într-un alt context, sintagma - „*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.*” din art. 4 alin. (6) al Legii nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, contravine vădit Acordului privind principiile perceperii impozitelor indirecte la exportul și importul mărfurilor (lucrărilor, serviciilor) dintre statele participante la Comunitatea Statelor Independente din 25.11.1998.

Conform art. 4 alin.(2) al Constituției Republicii Moldova, „*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*”.

Urmează să se rețină că, tratatul internațional invocat mai sus, la care este parte Republica Moldova, se aplică direct și face parte din dreptul intern, având un caracter superior legilor organice adoptate de Parlament. În acest sens, prin Hotărârea Curții Constituționale nr.55 din 14.10.99 privind

interpretarea unor prevederi ale art. 4 din Constituția Republicii Moldova, a hotărât, că prin art. 4 din Constituție se garantează nu numai drepturile și libertățile fundamentale ale omului, consacrate de Constituție, dar și principiile și normele unanim recunoscute ale dreptului internațional. Principiile și normele unanim recunoscute ale dreptului internațional, tratatele internaționale ratificate și cele la care Republica Moldova a aderat sunt parte componentă a cadrului legal al Republicii Moldova și devin norme ale dreptului ei intern. Dacă există neconcordanțe între pactele și tratatele internaționale privind drepturile fundamentale ale omului și legile interne ale Republicii Moldova, potrivit dispozițiilor art. 4 alin. (2) din Constituție, se aplică reglementările internaționale.

Într-o altă ordine de idei, rog să rețineți că, problematica perfecționării, concretizării și corelării legislației fiscale, inclusiv sub aspectul excluderii discordanței în aplicarea accizului, a fost abordată de Guvernul Republicii Moldova în hotărârea sa nr. 287 din 12.03.2016 pentru aprobarea proiectului de lege cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, și în Nota informativă la acest proiect. Așa fiind, s-a propus excluderea discordanței în aplicarea accizului pentru materia primă de fabricație proprie, utilizată în procesul de producție a mărfurilor nesupuse accizului.

V. CERINȚELE AUTORULUI SESIZĂRII

Reieșind din considerentele expuse în sprijinul sesizării, solicit Curții Constituționale să declare neconstituțională sintagma - „*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.*” din art. 4 alin. (6) din Legea RM nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, deoarece, contravine dispozițiilor art. 4, art. 7, art. 23 alin. (2) din Constituția Republicii Moldova.

VI. DATE SUPLIMENTARE REFERITOARE LA OBIECTUL SESIZĂRII

Aparent, Curtea Constituțională nu a examinat anterior constituționalitatea sintagmei - „*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.*” din art. 4 alin. (6) din Legea RM nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal.

VII. LISTA DOCUMENTELOR

- 1) Copia deciziei IFS pe rn. Ocnița nr. 328 din 05.05.2018;
- 2) Copia acțiunii reclamantului;
- 3) Copia referinței IFS pe rn. Ocnița;
- 4) Copia cererii de concretizare a acțiunii;
- 5) Copia Acordului privind principiile perceperii impozitelor indirecte la exportul și importul mărfurilor (lucrărilor, serviciilor) dintre statele participante la Comunitatea Statelor Independente din 25.11.1998;
- 6) Copia scrisorii Guvernului nr. 1403-308 din 17.03.2016, la care se anexează hotărârea Guvernului nr. 287 din 12.03.2016, proiectul de lege cu privire la modificarea și completarea unor acte legislative, nota informativă.

VIII. DECLARAȚIA ȘI SEMNĂTURA

Declar pe onoare că informațiile ce figurează în prezentul formular de sesizare sunt exacte.

Locul: mun. Chișinău

Data : 17 ianuarie 2019

Dumitru Harea, avocat



ÎNCHEIERE

12 februarie 2019

or. Ocnîța

Judecătoria Edineț, sediul Ocnîța

În componența:

Președintele ședinței, judecător
Grefier

Dolghieri Dan
Ina Galușca

examinînd în ședința de judecată publică cererea reprezentantului reclamantului SRL "Cristal Nord", avocatului Harea Dumitru cu privire la ridicarea excepției de neconstituționalitate pe marginea cauzei civile intentate la cererea de chemare în judecată depusă de SRL "Cristal Nord" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ,

c o n s t a t ă :

1. La data de 05.08.2016 prin intermediul PIGD a fost repartizată în mod automat-aleatoriu, cererea de chemare în judecată depusă de SRL "Cristal Nord" împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ, și anumea cu privire la anularea deciziei IFS raionul Ocnîța nr. 328 din 05.05.2016, ca fiind neîntemeiată și ilegală.
2. În motivarea acțiunii, s-a invocat precum că, d-nul Prisneac Grigore în calitate de inspector principal al Direcției antifraudă și investigare fiscală din cadrul Direcției generale conformare fiscală a IFPS și Siric Emilia în calitate de inspector principal al IFS pe r-nul Ocnîța în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr.3090 din 27.01.2016 au efectuat la reclamantul ÎM,, Cristal Nord,, SRL control fiscal tematic privind corectitudinea calculării și achitării accizelor la buget pentru perioada 01.09.2013 -31.12.2015. În urma controlului efectuat, inspectorii au întocmit actul nr.5-665969 din 07.04.2016 concluzionînd în act: **1)** prezentarea tardivă a declarației privind accizele pentru perioada fiscală L/11/2015, **2)** diminuarea accizelor în sumă totală de 31439870 lei, inclusiv în perioada fiscală: L/04/2015 în mărime de 3090528 lei, L/05/2015 în mărime de 4932356 lei, L/06/2015 în mărime de 1644119 lei, L/09/2015 în mărime de 3288237 lei, L/10/2015 în mărime de 9938110 lei, L/11/2015 în mărime de 1700274 lei și L/12/2015 în mărime de 6846247 lei, **3)** neachitarea accizelor la momentul expedierii (transportării) mărfurilor supuse accizelor din încăperea de acciz, **4)** prezentarea declarației privind accizele care conține informație neautentică pentru perioada fiscală L/04/2015, L/05/2015, L/06/2015, L/09/2015, L/10/2015, L/11/2015 și L/12/2015. Prin decizia IFS r. Ocnîța nr.328 din 05.05.2016 emisă pe marginea actului de control nr.5-665969 din 07.04.2016 menționat mai sus, s-a decis:**1.)** A calcula și încasa la buget suma accizelor diminuate:- în mărime de 21 359 lei (275x77,67) de la

alcoolul etilic, în cantitate de 27,5 dal, expedit în încăperea de acciz și ridicat de către Serviciul Vamal la data de 20.11.2015 în afara încăperii de acciz. Suma accizului urmează a fi transferată la contul 114211726203, -în mărime de 34 796 lei pentru materia primă proprie, supusă accizelor în cantitate de 448 litri (448x77,67), pentru care nu există documente justificative privind achitarea accizelor dar utilizată în procesul de fabricare a mărfurilor nesupuse accizelor, fabricate în încăperea sa de accize și expediate din încăperea de accize spre realizare pe teritoriul RM. Suma accizului urmează a fi transferată la contul 114211726203, în mărime de 31, 383,715 lei (42336 litri x73) +(364274,32 litri x77,67) pentru materia primă proprie supusă accizelor, la care nu există documente justificative privind achitarea accizelor și utilizată în procesul defabricare a mărfurilor nesupuse accizelor, fabricate în încăperea sa de accize și expediate din încăperea de accize spre export. Suma accizului urmează a fi transferat la contul 114211726203. 2.) A calcula pentru încălcările legislației fiscale conform prevederilor alin.(2) art.228 din Codul Fiscal, majorare de întârziere în mărime de 3,571,682 lei pentru neachitarea în termenii stabiliți a accizelor diminuate, luând în considerație supraplățile reale, care urmează a fi transferate la contul 114211726203. Calcularea majorării de întârziere este reflectată în anexa nr.1 la prezenta decizie. 3.) A aplica pentru încălcările legislației fiscale și de transferat la buget în termen de 30 zile conform prevederilor stipulate în Codul Fiscal, amendă: -6.408 lei (21359x30%) în mărime de 30% pentru diminuarea accizelor, conform prevederilor alin.(4) art.261 din Codul fiscal care urmează a fi transferată la contul 143321726203, -9,415,115 lei (31383715 lei x 30%) în mărime de 30% pentru diminuarea accizelor conform prevederilor alin.(4) art.261 din Codul fiscal care urmează a fi transferată la contul 143321726203, -7.000 lei (1000 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 7 000 lei pentru prezentarea declarației privind accizele care conține informație neautentică pentru perioada fiscală L/04/2015, L/05/2015, L/06/2015, L/09/2015, L/10/2015, L/11/2015 și L/12/2015 (șapte cazuri), conform prevederilor alin.(3) art.260 din Codul Fiscal, care urmează a fi transferată la contul 143321726203, -200 lei (200 lei pentru fiecare caz, dar nu mai mult de 2000 lei) pentru prezentarea tardivă a declarației privind accizele pentru perioada fiscală L/11/2015, conform prevederilor alin.(2) art.260 din Codul fiscal, care urmează a fi transferată la contul 143321726203. În decizia sa, IFS Ocnița a constatat încălcarea de către SRL „Cristal Nord”, a prevederilor art.4, alin(6) din Legea RM nr.1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din codul fiscal.

3. În ședința de judecată din 03.04.2018, SRL „Cristal Nord”, și-a concretizat acțiunea invocând că, prin decizia contestată, IFS Ocnița a constatat că cea mai mare cantitate de marfă (42336 litri) + (364274, 32 litri) pentru care a calculat și aplicat sancțiunile fiscale supuse contestării, vizează marfa expedită din încăperea de accizla export în Ucraina. Reclamantul este de acord cu IFS Ocnița și anume cu constatarea prin decizie privind expedierea la export în Ucraina a cantității indicate, însă nu este de acord cu modul de aplicare a legii și sancțiunile stabilite. Astfel, în partea ce vizează mărfurile exportate în Ucraina, IFS Ocnița a încălcat unul din principiile de bază a reglementării fiscale

internaționale, la care a aderat statul Republica Moldova, care proclamă toate mărfurile supuse accizării sau mărfurile care au în conținutul lor materie primă supusă accizării, nu se taxează la export, stabilirea accizului asupra acestor mărfuri fiind competența statului în care se efectuează importul mărfurilor respective. A mai invocat reclamantul *inter alia* că, decizia IFS Ocnița nr.328 din 05.05.2016 în partea cît privește încasarea la buget pentru presupusele diminuări ale plății accizelor, care rezultă din expedierea mărfurilor la export a majorării de întârziere și amenzii la aceasta, se află în contradicție vădită cu Acordul privind principiile perceperii impozitelor indirecte la exportul și importul mărfurilor (lucrărilor, serviciilor, dintre statele participante la Comunitatea Statelor Independente din 25.11.1998 care proclamă în art.2 principiul perceperii la export - „nici una dintre părținu va impune la impozite indirecte mărfurile (lucrările, serviciile), care se exportă pe teritoriulaltei părți,, iar în art.3, principiul perceperii la import „mărfurile (lucrările, serviciile) care se importă pe teritoriul vamal al unei părți care au fost exportate de pe teritoriul vamal al altei părți, se supun impozitelor indirecte în statul importator, în conformitate cu legislația națională,,.

4. Reclamantul în cererea de concretizare a solicitat: 1) A admite acțiunea reclamantului completată și concretizată, 2) A dispune anularea parțială a deciziei IFS nr. 328 din Ocnița nr.328 din 05.05.2016 ca fiind ilegală și emisă contrar prevederilor legii în partea ce ține de: a) a calcula și a încasa la buget suma accizelor diminuate în mărime de 31 383 715 lei / (42336 litri x73) +(364274,32 litri x77,67)/ , pentru materia primă proprie supusă accizelor la care nu există documente justificative privind achitarea accizelor și utilizată în procesul de fabricare a mărfurilor nesupuse accizelor, fabricate în încăperea sa de accize și expediate din încăperea de accize spre export. Suma accizului urmează a fi transferată la contul nr.143321726203, b) a calcula pentru încălcările legislației fiscale conform prevederilor alin.(2) art.228 din Codul fiscal, majorarea de întârziere în mărime de 3 571 682 lei pentru neachitarea în termenii stabiliți accizelor diminuate luînd în considerație suprafețele reale, care urmează a fi transferate la contul 114211726203, c) a aplica pentru încălcările legislației fiscale și de transport la buget în termen de 30 zile conform prevederilor stipulate în Codul fiscal, amendă -9 415 115 lei (31 383 715 lei x 30 %) în mărime de 30% pentru diminuarea accizelor, conform prevederilor alin.(4) art.261 din Codul fiscal, care urmează a fi transferat la contul 143321726203.
5. În ședința de judecată, reprezentantul reclamantului SRL "Cristal Nord", avocatul Dumitru Harea a înaintat o cerere privind ridicarea excepției de neconstituționalitate, prin care a solicitat în temeiul art. 12¹ CPC al RM, sesizarea în prezenta cauză civilă, a Curții Constituționale al Republicii Moldova, prin ridicarea excepției de neconstituționalitate a dispozițiilor art. 4 alin. (6) din Legea nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul Fiscal, în partea sintagmei – "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", prin prisma art.art. 4, 7, 23 alin. (2) din Constituția Republicii Moldova.

14. Astfel, obiectul excepției de neconstituționalitate ridicat spre examinare, cu certitudine, intră în categoria actelor cuprinse la art. 135 alin. (1) lit. a) din Constituția al Republicii Moldova.
15. Totodată, se reține că, excepția de neconstituționalitate, în speță, este ridicată de reprezentantul uneia din părțile participante la proces, iar prevederile contestate, urmează a fi aplicate la soluționarea cauzei civile date.
16. În același timp, s-a constatat că, anterior nu a fost emisă vreo hotărâre a Curții Constituționale din Republica Moldova, ce ar avea ca obiect prevederile legale contestate.
17. Prin urmare, reieșind din cele constatate supra, instanța de judecată conchide cert că, toate cerințele impuse de lege la art. 12¹ alin. (2) al CPC al RM, sunt întrunite cumulativ, ceea ce permite admiterea cererii înaintate de reprezentantul reclamantului, privind ridicarea excepției de neconstituționalitate în speța dată și sesizarea Curții Constituționale.
18. În conformitate cu art. art. 12¹, 269-270 CPC, instanța de judecată,

d i s p u n e :

Se admite cererea reprezentantului reclamantului SRL "Cristal Nord", avocatului Harea Dumitru de ridicare a excepției de neconstituționalitate.

Se ridică excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 4 alin. (6) din Legea nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, în partea sintagmei – "la expedierea din încăpere de accize a mărfurilor nesupuse accizelor, caculează și achită accizele pentru mărfurile supuse accizelor, utilizate în procesul de fabricare a acestora", prin prisma art. art. 4, 7, 23 alin. (2) din Constituția Republicii Moldova.

Se remite Curții Constituționale sesizarea privind excepția de neconstituționalitate al *art. 4 alin. (6) din Legea nr. 1054 din 16.06.2000 pentru punerea în aplicare a titlului IV din Codul fiscal, în partea sintagmei – "la expedierea din încăpere de accize a mărfurilor nesupuse accizelor, caculează și achită accizele pentru mărfurile supuse accizelor, utilizate în procesul de fabricare a acestora"*, și copia prezentei încheieri, pentru a fi examinată conform competenței.

Se amână pledoariile pe marginea cauzei civile date, pînă la pronunțarea Curții Constituționale.

Încheierea nu se supune nici unei căi de atac.

Președintele ședinței,
judecător



Dolghieri Dan