

HOTĂRÎREA CURȚII CONSTITUȚIONALE
despre controlul constituționalității prevederilor art. 90
din Codul fiscal în redacția Legii nr. 1064-XIV din 16 iunie 2000*

Nr.31 din 14.06.2001

Monitorul Oficial al R.Moldova nr.67/27 din 27.06.2001

* * *

* M.O., 1997, nr. 62, art. 522; 1998, nr. 38-39, art. 172; nr. 84, art. 557; 1999, nr. 145-148, art. 717, 719; 2000, nr. 127-129, art. 888; nr. 166-168, art. 1211.

În numele Republicii Moldova,
Curtea Constituțională în componența:

Victor PUȘCAȘ	- președinte
Mihai COTOROBAI	- judecător-raportor
Mircea IUGA	- judecător
Constantin LOZOVANU	- judecător
Dumitru PULBERE	- judecător
Elena SAFALERU	- judecător

cu participarea grefierului Corina Popa, deputatului în Parlament Valeriu Pleșca, autor al sesizării, Ion Creangă, reprezentantul permanent al Parlamentului la Curtea Constituțională, 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), art. 16 alin. (1) din Codul jurisdicției constituționale, a examinat în ședință plenară deschisă dosarul despre controlul constituționalității prevederilor art. 90 din Codul fiscal în redacția Legii nr. 1064-XIV din 16 iunie 2000.

Temei pentru examinarea dosarului a servit sesizarea deputatului în Parlament Valeriu Pleșca, depusă la 12 ianuarie 2001 în conformitate cu art. 24 și 25 din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art. 38 și 39 din Codul jurisdicției constituționale.

Prin decizia Curții Constituționale din 5 martie 2001 sesizarea a fost acceptată pentru examinare în fond și înscrisă în ordinea de zi.

În procesul examinării preliminare a sesizării Curtea Constituțională a dispus de punctele de vedere comunicate de Parlament, Președintele Republicii Moldova, Guvern și Ministerul Finanțelor.

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

a c o n s t a t a t :

1. La 16 iunie 2000 Parlamentul a adoptat Legea nr. 1064-XIV "Pentru modificarea și completarea unor acte legislative". Potrivit punctului 49 din articolul unic al acestei legi, art. 90 din Codul fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997 (în continuare Legea nr. 1064-XIV și Codul fiscal) a fost expus în următoarea redacție:

"Articolul 90. Reținerile din alte plăți efectuate în folosul rezidentului

(1) Orice persoană care desfășoară activitate de întreprinzător, orice instituție, organizație, inclusiv orice autoritate publică și instituție publică, care achită serviciile prevăzute la alin. (2), al

căror cost se deduce conform art. 24, reține prealabil, ca parte a impozitului, o sumă în mărime de 5 % din plata respectivă, ce urmează a fi trecută în contul impozitului pasibil de a fi achitat de către persoanele care prestează serviciile prevăzute la alin. (2).

(2) Suma în mărime de 5 % se reține, conform alin. (1), la plata următoarelor tipuri de servicii:

a) darea în arendă;

b) servicii de publicitate (reclamă): publicitatea (reclama) prin intermediul publicațiilor periodice, la radio și televiziune, publicitatea (reclama) exterioară și pe mijloacele de transport, publicitatea (reclama) în locul de comercializare a mărfurilor și de desfășurare a manifestațiilor cultural-teatrale și sportive, alte genuri de publicitate (reclamă);

c) servicii de audit: organizarea, restabilirea și ținerea evidenței contabile, întocmirea rapoartelor financiare și a declarațiilor fiscale, estimarea situației financiare, analiza activității economico-financiare, organizarea evidenței computerizate, evaluarea patrimoniului asistența în domeniul impozitării și gestiunii; asistența juridică în problemele de activitate economico-financiară;

d) servicii de management, marketing, consultanță; elaborarea de noi concepții de gestiune, prospectarea pieței, a cererilor și necesităților reale ale cumpărătorului, cercetarea și prognoza pieței interne și mondiale de mărfuri, servicii, elaborarea de noi tehnologii, elaborarea studiilor de fezabilitate pentru obiectele de colaborare internațională, crearea întreprinderilor mixte etc.;

e) servicii de protecție și pază a persoanelor și bunurilor, prestate de către Serviciul de Protecție și Pază de Stat, de către organizațiile și persoanele care practică activitate de depistare-protecție, conform legislației;

f) servicii ce țin de instalarea, exploatarea și reparația tehnicii de calcul, a utilajului de comunicație și de rețea, a mecanismelor periferice; servicii de prelucrare a datelor, creare și întreținere a bazelor de date și alte servicii de informatică.

(3) Persoanele indicate la alin. (1) rețin, de asemenea, în prealabil, ca parte a impozitului, o sumă în mărime de 5 % din plățile efectuate în folosul persoanei fizice, exceptând întreprinderile individuale și gospodăriile țărănești (de fermier), pe veniturile obținute de către aceasta conform art. 18. Nu se reține în prealabil suma în mărime de 5 % din plățile efectuate în folosul persoanei fizice pe veniturile obținute de către aceasta conform art. 20, 88, 89 și 91, precum și pe veniturile obținute de către persoana fizică de la predarea maculaturii".

După părerea autorului sesizării, prevederile art. 90 din Codul fiscal privind reținerea impozitului pe venit au un caracter preferențial în funcție de tipul serviciilor prestate și de tipul întreprinderii. Autorul susține că în cazul dat este vorba de o discriminare fiscală, deoarece plata prealabilă, stabilită prin art. 90 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal, este obligatorie nu pentru toate serviciile juridice în ansamblu, ci numai pentru asistența juridică în problemele de activitate economico-financiară, alin. (3) al aceluiași articol stabilind că persoanele indicate la alin. (1) rețin, de asemenea în prealabil, ca parte a impozitului, o sumă în mărime de 5% din plățile efectuate în folosul persoanei fizice, exceptând întreprinderile individuale și gospodăriile țărănești (de fermier), pe veniturile obținute de către aceasta conform art. 18 din Codul fiscal. Astfel, în opinia autorului, prin aceste dispoziții sînt încălcate principiile constituționale ale universalității și egalității în fața legii (art. 15

și 16 din Constituție).

În sesizare se menționează de asemenea că, întrucât asistența juridică în problemele de activitate economico-financiară poate fi acordată nu numai de către subiectele antreprenoriatului, dar și de către avocați, activitatea cărora nu este activitate de întreprinzător, acest tip de servicii trebuie dissociat de toate celelalte servicii incluse în art. 90 alin. (2) din Codul fiscal.

Autorul consideră că prevederile contestate din Codul fiscal afectează dreptul constituțional la apărare, în condițiile în care avocatul refuză să acorde asistență juridică, invocând necesitatea achitării prealabile a unei anumite plăți. El susține că plățile respective, ce urmează a fi trecute în contul impozitului pasibil de a fi achitat de către persoanele care prestează serviciile prevăzute la alin. (2) art. 90 Cod fiscal, trebuie să fie calificate drept alte prestări (exceptând impozitele și taxele), care, potrivit art. 132 alin. (2) din Constituție, sînt interzise.

Impunerea unei plăți prealabile nu corespunde, în viziunea autorului sesizării, nici principiului constituțional stipulat în art. 58 alin. (2) din Constituție, conform căruia sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale, cu atît mai mult cu cît acest principiu are un caracter imperativ și obligatoriu pentru întregul sistem fiscal al statului.

2. Potrivit art. 58, 130, 131 și 132 din Constituție, relațiile juridice ce țin de contribuția financiară a cetățenilor la cheltuielile publice, în particular, și de formarea resurselor financiare ale statului și de stabilirea impozitelor, taxelor și a altor venituri ale bugetului public, în general, sînt reglementate prin lege.

Pornind de la normele constituționale menționate și în temeiul art. 60 alin. (1), art. 66 lit. a) și art. 72 alin. (3) lit. j) și lit. r) din Legea Supremă, organul reprezentativ suprem și legislativ, fiind abilitat să reglementeze sfera bugetară, financiar-creditară și fiscală, este în drept să stabilească atît statutul subiectelor care participă la relațiile reglementate de legislația fiscală, cît și obiectul impunerii, precum și modul de stabilire și percepere a impozitelor, taxelor și a altor plăți care constituie sistemul fiscal.

Legea nr. 1064-XIV a stabilit pentru orice persoană care desfășoară activitate de întreprinzător, pentru orice instituție sau organizație, inclusiv pentru orice autoritate publică și instituție publică obligația de a reține prealabil, ca parte a impozitului, o sumă de 5 % din plata pentru unele servicii prestate către aceste subiecte și din plățile efectuate în folosul persoanei fizice.

Conform Concepției reformei fiscale, adoptate prin Hotărîrea Parlamentului nr. 1165-XIII la 24 aprilie 1997* (p. 5.1, 5.4, 5.4.5), sporirea echității sistemului fiscal, perfecționarea administrării fiscale, inclusiv a metodelor de percepere a impozitelor, reprezintă principiile acestei reforme și sînt detalizate în Codul fiscal. Titlul II al Codului fiscal stipulează principiul anual de stabilire și achitare a impozitului pe venit (art. 13, 14, 15, 83 și 87), potrivit căruia contribuabilii urmează să achite integral impozitul pe venit pînă la 31 martie a anului următor anului fiscal de gestiune.

* M.O., 1997, nr. 46-47, art. 402.

Pentru asigurarea procesului bugetar în partea de venituri și cheltuieli statul urmează să asigure obținerea sistematică și continuă pe parcursul anului bugetar a unor părți din impozitele stabilite ce au un caracter anual, precum și să întreprindă măsuri prealabile de

administrare și control asupra perceperii lor. Aceste obiective se realizează prin intermediul achitării prealabile a impozitului pe dividende, achitării impozitului în rate, reținerii impozitului din salarii, din dobânzi și royalty, prin rețineri din alte plăți efectuate în folosul rezidentului (art. 80, 84, 88, 89, 90 Cod fiscal). În cazurile menționate sumele reținute și achitate în prealabil pe parcursul anului urmează a fi trecute în cont la achitarea sumei totale a impozitului pe venit la sfârșitul anului și se efectuează prin deducerea sumelor prealabil achitate ale impozitului din suma anuală a impozitului pe venit.

Astfel, achitarea impozitului pe venitul anual impozabil, conform cotelor prevăzute la art. 15 din Codul fiscal, contribuie la repartizarea sarcinii fiscale în timp și asigură așezarea ei justă pentru toți contribuabilii.

Avînd în vedere caracterul imperativ și obligatoriu al acestei norme pentru toți contribuabilii, indiferent de tipul de proprietate și de forma juridică de organizare a acestora, Curtea Constituțională relevă că modificările operate în art. 90 din Codul fiscal nu conțin elemente discriminatorii, ceea ce înseamnă că nu sînt încălcate principiile constituționale ale universalității și egalității în fața legii. Modalitatea specială de reținere a impozitului pe venit, în funcție de genul de activitate și de serviciile prestate de către subiectele fiscale, stabilită de autoritatea legislativă a statului, nu poate fi calificată drept discriminare fiscală, deoarece modalitatea respectivă de impunere fiscală este aplicabilă tuturor subiectelor care practică genurile de activitate specificate în lege. De menționat, totodată, că elaborarea și promovarea politicii fiscale reprezintă un mecanism prin intermediul căruia statul reglementează, potrivit art. 126 alin. (2) din Constituție, activitatea economică.

Dispozițiile art. 90 din Codul fiscal nu stabilesc plăți fiscale suplimentare pentru persoanele care prestează serviciile prevăzute de alin. (2) al acestui articol, ci doar o modalitate specială de reținere, în scopuri economice, a impozitului pe venit - plată legală, care este parte componentă a sistemului fiscal al țării.

În plus, este de reținut că, potrivit art. 1 alin. (2) din Legea nr. 1198-XII din 17 noiembrie 1992 "Privind bazele sistemului fiscal"*, impozitele atît directe, cît și cele indirecte sînt plăți obligatorii încasate de către stat de la persoanele juridice și fizice.

* M.O., 1999, nr. 133-134, art. 654.

Ținînd cont că, potrivit art. 58 alin. (3) și art. 132 alin. (2) din Constituție, sînt interzise doar prestațiile fiscale neprevăzute de lege, se poate conchide că prevederile art. 90 din Codul fiscal nu contravin cadrului constituțional.

3. Cît privește activitatea avocaților de acordare a asistenței juridice în probleme legate de activitatea financiar-economică, care nu este activitate de întreprinzător, Curtea Constituțională relevă că această chestiune ține de interpretarea prevederilor art. 90 din Codul fiscal, care este una din atribuțiile de bază ale Parlamentului.

În virtutea celor expuse, Curtea Constituțională relevă că dispozițiile art. 90 Cod fiscal privind reținerea prealabilă a sumei de 5% din încasările pentru serviciile prestate și din plățile efectuate în folosul persoanei fizice sînt în concordanță cu prevederile constituționale, ale Concepției reformei fiscale, Codului fiscal și Legii privind bazele sistemului fiscal.

Pentru motivele arătate, în temeiul art. 135 alin. (1) lit. a), art.

140 din Constituție, art. 26 din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art. 62 lit. a) din Codul jurisdicției constituționale, Curtea Constituțională

H O T Ă R Ă Ș T E:

1. Declară constituționale prevederile art. 90 din Codul fiscal în redacția Legii nr. 1064-XIV din 16 iunie 2000 "Pentru modificarea și completarea unor acte legislative".

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

Victor PUȘCAȘ

Chișinău, 14 iunie 2001.
Nr. 31.