



H O T Ă R Î R E

asupra excepției de neconstituționalitate a unei prevederi din Legea nr.1164-XIII din 24 aprilie 1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal în redacția Legii nr.111-XVI din 27 aprilie 2007 pentru modificarea și completarea unor acte legislative

nr. 21 din 02.09.2010

Monitorul Oficial nr.163-165/21 din 10.09.2010

* * *

În numele Republicii Moldova,

Curtea Constituțională în componența:

Dumitru PULBERE – președinte
Victor PUȘCAȘ – judecător
Petru RAILEAN – judecător-raportor
Elena SAFALERU – judecător
Valeria ȘTERBEȚ – judecător

grefier – Dina Musteața, cu participarea reprezentantului permanent al Guvernului la Curtea Constituțională, Gheorghe Susarenco, șefului-adjunct al Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, Gheorghe Cojocar, șefului Direcției juridice a Ministerului Finanțelor, Valeriu Secaș, călăuzindu-se de art.135 alin.(1) lit.g) din Constituție, art.4 alin.(1) lit.g) din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art.4 alin.(1) lit.g) și art.16 alin.(1) din Codul jurisdicției constituționale, a examinat în ședință plenară deschisă excepția de neconstituționalitate a unei prevederi din Legea nr.1164-XIII din 24 aprilie 1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal în redacția Legii nr.111-XVI din 27 aprilie 2007.

Drept temei pentru examinarea dosarului a servit sesizarea Curții Supreme de Justiție, depusă la 25 mai 2010, în conformitate cu prevederile art.24 și art.25 din Legea cu privire la Curtea Constituțională și art.38, art.39 din Codul jurisdicției constituționale.

Prin decizia Curții Constituționale din 12 iulie 2010 sesizarea a fost acceptată spre 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 Președintele interimar al Republicii Moldova, Parlament, Guvern, Ministerul Finanțelor, Curtea de Conturi, Centrul pentru Combaterea Crimelor Economice și Corupției.

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

A CONSTATAT:

1. La 27 aprilie 2007 Parlamentul a adoptat Legea nr.111-XVI “Pentru modificarea și completarea unor acte legislative” (în continuare – Legea nr.111-XVI). Prin art.II al legii, în Legea nr.1164-XIII din 24 aprilie 1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal (în continuare – Legea nr.1164-XIII) s-a introdus capitolul IV “Legalizarea capitalului și amnistia fiscală”.

Prevederile referitoare la amnistia fiscală din capitolul IV al Legii nr.1164-XIII stipulează principiile și garanțiile generale ale amnistiei fiscale, determină statutul juridic al subiecților amnistiei fiscale și al autorităților administrației publice împuternicite, al altor organizații și instituții ce participă la procesul amnistiei fiscale sau a căror activitate este legată de acest proces.

2. Curtea Supremă de Justiție a solicitat verificarea constituționalității sintagmei “restanțele reflectate în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, la situația din 1 ianuarie 2007” cuprinsă în art.27, art.28 alin.(3), art.29 alin.(2) și art.34 alin.(1) din Legea nr.1164-XIII în redacția Legii nr.111-XVI, care urmează a fi aplicată la soluționarea recursului Întreprinderii individuale “Victoria Costova” în acțiunea de contencios administrativ împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat al municipiului Chișinău, Oficiul fiscal Botanica.

Obiectul litigiului îl constituie Decizia nr.242/241 din 7 mai 2007, prin care Inspectoratul Fiscal de Stat al mun.Chișinău a perceput de la Întreprinderea individuală "Victoria Costova" impozitele, taxele și majorările de întârziere calculate pentru perioada de activitate supusă controlului 01.01.2003 – 01.03.2007 și i-a aplicat o amendă pentru încălcările comise.

La 17 iulie 2008, prin cererea depusă la Curtea de Apel Chișinău, întreprinderea individuală a solicitat anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat al mun.Chișinău și aplicarea amnistiei fiscale asupra obligațiilor fiscale (impozite, penalități, amenzi) consemnate în actul administrativ contestat. În ceea ce ține de aplicarea amnistiei fiscale instanța de contencios administrativ a respins cererea reclamantului pentru motivul că aceasta contravine art.29 alin.(2) din Legea nr.1164-XIII în redacția Legii nr.111-XVI, care prevede că obiecte ale amnistiei fiscale sînt sumele restanțelor reflectate în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, la situația din 1 ianuarie 2007.

Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, examinînd recursul înaintat de întreprindere, a decis să ridice excepția de neconstituționalitate și, în conformitate cu art.12¹ din Codul de procedură civilă, a înaintat această propunere plenului Curții Supreme de Justiție.

În sesizarea depusă la Curtea Constituțională Curtea Supremă de Justiție afirmă că prin aplicarea amnistiei fiscale în funcție de faptul dacă restanțele au fost reflectate în sistemul de evidență prevederile Legii nr.1164-XIII în redacția nouă plasează pe poziții de inegalitate persoanele cu obligații bugetare nestinse la data de 1 ianuarie 2007. Din sensul normei contestate Curtea Supremă a dedus că amnistia fiscală se aplică doar față de persoanele ale căror restanțe sînt reflectate în sistemul de evidență la situația din 1 ianuarie 2007 și față de cele la care organele cu atribuții de administrare fiscală nu au efectuat controlul pînă la 11 mai 2007, data intrării în vigoare a Legii nr.111-XVI, dar nu și față de persoanele ale căror restanțe s-au format în perioada de pînă la 1 ianuarie 2007 și care au fost supuse controlului fiscal, cu emiterea deciziilor, în perioada 1 ianuarie 2007 – 11 mai 2007.

Curtea Supremă de Justiție a conchis că normele de drept ce urmează a fi aplicate la soluționarea litigiului vin în contradicție cu dispozițiile constituționale care statuează egalitatea cetățenilor în fața legii și nediscriminarea omului (art.16); inadmisibilitatea adoptării legilor care ar suprima sau ar diminua drepturile și libertățile fundamentale ale omului și cetățeanului (art.54 alin.(1); caracterul de piață, de orientare socială al economiei Republicii Moldova, bazată pe proprietatea privată și pe proprietatea publică, antrenate în concurență liberă; asigurarea de către stat a libertății activității de întreprinzător (art.126 alin.(1) și alin.(2)), precum și cu dispozițiile Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi.

În sprijinul sesizării autorul a invocat, de asemenea, art.14 din Convenția europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, care statuează că exercitarea drepturilor și a libertăților recunoscute de Convenție trebuie să fie asigurată fără nici o deosebire bazată, în special, pe sex, rasă, culoare, limbă, religie, opinii politice sau orice alte opinii, origine națională sau socială, apartenență la o minoritate națională, avere, naștere sau orice altă situație.

3. Raportînd prevederea contestată la normele constituționale și normele legislației naționale în domeniu, Curtea reține următoarele.

Potrivit Constituției, adoptarea actelor privind amnistia reprezintă o atribuție de bază a Parlamentului, iar acordarea amnistiei și grațierii se reglementează prin lege organică (art.66 lit.p), art.72 alin.(3) lit.o)).

Capitolul IV al Legii nr.1164-XIII, introdus prin Legea nr.111-XVI, definește noțiunea "amnistie fiscală". Potrivit legii, amnistia fiscală constituie anularea restanțelor reflectate în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, la situația din 1 ianuarie 2007, la impozitele, taxele, la alte plăți, la majorările de întârziere și la amenzile aferente bugetului de stat, la contribuțiile de asigurări sociale de stat, la primele de asigurare obligatorie de asistență medicală, la majorările de întârziere și la amenzile aferente bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală, neachitate la data punerii în aplicare a capitolului IV, inclusiv amînate și eşalonate (reeşalonate) conform legislației în vigoare (art.27, art.34 alin.(1)).

Subiecți ai amnistiei fiscale sînt persoanele juridice și fizice care au asemenea restanțe (art.28 alin.(3) din lege), iar obiecte ale amnistiei fiscale constituie sumele acestor restanțe (art.29 alin.(2) din lege).

Amnistia fiscală constituie un mod excepțional de stingere a obligațiilor bugetare, aplicîndu-se față de contribuabilii ce au restanțe la bugetele publice în condițiile absenței perspectivei de a fi recuperate și oportunității prin prisma politicii fiscale a statului. Necesitatea instituirii unui climat investițional favorabil, liberalizării activității de întreprinzător, asigurării accesului la resursele creditare, promovării

unei politici fiscale stimulatorii, atragerii capitalului în țară justifică operarea unor modificări și completări cu caracter exclusiv în legislația fiscală.

Potrivit normelor constituționale în domeniul economiei naționale și finanțelor publice, statul trebuie să asigure protejarea intereselor naționale în activitatea economică, financiară și valutară, inviolabilitatea investițiilor persoanelor fizice și juridice, inclusiv străine. Formarea, administrarea, utilizarea și controlul resurselor financiare ale statului, ale unităților administrativ-teritoriale și ale instituțiilor publice sînt reglementate prin lege. 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 (art.126 alin.(2) lit.c), h), art.130 alin.(1), art.132 alin.(1)).

Prevederea contestată cuprinsă în art.27, art.28 alin.(3), art.29 alin.(2) și art.34 alin.(1) din Legea nr.1164-XIII în redacția Legii nr.111-XVI reprezintă prin sine o normă cu caracter obligatoriu pentru toți contribuabilii și toate organele antrenate în procesul administrării fiscale.

Curtea reține că examinarea în fond a sintagmei contestate impune stabilirea conformității acesteia cu principiile legale generale privind impozitarea în Republica Moldova, privind statutul contribuabililor, administrarea fiscală, evidența contabilă etc.

Curtea relevă că reflectarea obligațiilor fiscale în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, stipulată de prevederea contestată, constituie condiția de bază care determină executarea amnistiei fiscale. Ca urmare a reflectării în sistemul de evidență, toate restanțele înregistrate pînă la data de 1 ianuarie 2007, conform legii, se anulează. Prin efectele prevederii legale contestate nu pot fi anulate restanțele nereflectate în actele de evidență pînă la data de 1 ianuarie 2007, care, în sensul strict al legii, nu aveau calitatea de restanțe, implicit, categoria respectivă de contribuabili nu pot fi considerați subiecți ai amnistiei fiscale. Potrivit Codului fiscal, restanța este suma pe care contribuabilul *era obligat să o plătească* la buget ca impozit, taxă sau altă plată, dar pe care nu a plătit-o *în termen*, precum și suma majorării de întârziere (penalității) și/sau amenzii.

Curtea nu poate reține concluzia Curții Supreme, potrivit căreia, conform art.4 alin.(12) din Legea nr.408-XV din 26 iulie 2001 pentru punerea în aplicare a titlului V al Codului fiscal în redacția Legii nr.111-XVI, organele cu atribuții de administrare fiscală nu vor efectua controlul respectării legislației în ceea ce privește executarea obligațiilor fiscale pentru perioadele fiscale de pînă la 1 ianuarie 2007 și, respectiv, nu vor aplica sancțiuni fiscale pentru abaterile comise pînă la această dată.

Potrivit art.4 alin.(12) din Legea nr.408-XV în redacția Legii nr.111-XVI, nu se efectuează controlul corectitudinii calculării și achitării impozitelor, taxelor, altor plăți, majorărilor de întârziere și amenzilor aferente bugetului de stat, bugetelor unităților administrativ-teritoriale, contribuțiilor de asigurări sociale de stat, primelor de asigurare obligatorii de asistență medicală, majorărilor de întârziere și amenzilor aferente bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală pentru perioadele fiscale de pînă la 1 ianuarie 2007. Organele cu atribuții de administrare fiscală își exercită pe deplin funcțiile, verificînd respectarea legislației privind obligațiile fiscale apărute începînd cu 1 ianuarie 2007. Pentru perioadele fiscale de pînă la 1 ianuarie 2007, organele cu atribuții de administrare fiscală efectuează controale la cererea contribuabilului și/sau în caz de solicitare a restituirii taxei pe valoarea adăugată a accizelor și a plăților efectuate în plus.

Curtea relevă că, potrivit Codului fiscal, obligația fiscală naște în momentul apariției circumstanțelor, stabilite de legislația fiscală, ce prevăd stingerea ei. Perioada fiscală este timpul, stabilit conform legislației fiscale, pentru care se execută obligația contribuabilului de a plăti la buget o anumită sumă ca impozit, taxă, majorare de întârziere (penalitate) și/sau amendă. Perioada stabilită conform legislației fiscale, în care trebuie să fie executată obligația fiscală, reprezintă termenul de stingere a obligației fiscale. Perioada de control fiscal este perioada în care se verifică corectitudinea executării obligației fiscale, modul în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în cîteva perioade fiscale. Astfel, perioada de control fiscal nu se identifică timpului stabilit legal pentru care se execută obligația fiscală sau perioadei stabilite legal în care trebuie să fie executată obligația fiscală.

În viziunea Curții, problema abordată în sesizare ține de fapt de aplicarea uniformă a Legii nr.1164-XIII. Sintagma “restanțele reflectate în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, la situația din 1 ianuarie 2007” nu poate fi aplicată în afara contextului general al legii, al normelor de drept aferente obiectului de reglementare și al dispozițiilor ce descriu procedura de administrare fiscală.

Constatînd conformitatea procedurii legale de efectuare a amnistiei fiscale cu rigorile fundamentale privind sistemul fiscal, statuate prin Constituție și cadrul legal în domeniu, Curtea reține că prevederea legii nu comportă caracter discriminatoriu, deoarece legislația fiscală obligă toți contribuabilii să achite

impozitele și taxele, impunând condiția ca acestea să fie reflectate în sistemul de evidență și sancționând drastic evaziunea fiscală. Conform Constituției, cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice, iar sistemul legal de impuneri trebuie să asigure așezarea justă a sarcinilor fiscale (art.58).

Conform art.15 din Legea Supremă, cetățenii Republicii Moldova beneficiază de drepturile și libertățile consacrate prin Constituție și prin alte legi și au obligațiile prevăzute de acestea. În virtutea caracterului lor specific, determinat de dispoziția constituțională a art.58 privind contribuirea la bugetul public național, drepturile contribuabilului se detașează de drepturile fundamentale ale omului, consfințite de Constituție și actele internaționale, fără a rivaliza cu acestea.

Curtea conchide că prevederea cuprinsă în art.27, art.28 alin.(3), art.29 alin.(2) și art.34 alin.(1) din Legea nr.1164-XIII în redacția Legii nr.111-XVI nu limitează drepturile și libertățile fundamentale ale persoanei, libertatea activității de întreprinzător. Prevederea contestată nu este discriminatorie, corespunde dispozițiilor art.16, art.54 și art.126 din Legea Supremă și nu vine în contradicție cu art.14 din Convenția europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale.

Pentru motivele arătate, conducându-se după prevederile art.140 din Constituție, art.26 din Legea cu privire la Curtea Constituțională, art.6, art.61, art.62 lit.e) și art.68 din Codul jurisdicției constituționale, Curtea Constituțională

HOTĂRĂȘTE:

1. Se declară constituțională sintagma “restanțele reflectate în sistemul de evidență al Serviciului Fiscal de Stat, al Casei Naționale de Asigurări Sociale, inclusiv în sistemul de evidență specială, la situația din 1 ianuarie 2007” din art.27, art.28 alin.(3), art.29 alin.(2) și art.34 alin.(1) din Legea nr.1164-XIII din 24 aprilie 1997 pentru punerea în aplicare a titlurilor I și II ale Codului fiscal în redacția Legii nr.111-XVI din 27 aprilie 2007 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

Dumitru PULBERE

Chișinău, 2 septembrie 2010.

Nr.21.