



DECIZIE

de inadmisibilitate a sesizării nr.184g/2019 privind excepția de neconstituționalitate  
a unor prevederi din articolul 226<sup>4</sup> din Codul fiscal  
(*perioada de estimare a impozitului pe venit*)

nr. 136 din 09.12.2019

*Monitorul Oficial nr.36-43/18 din 07.02.2020*

\* \* \*

Curtea Constituțională, judecând în componența:  
dlui Vladimir ȚURCAN, *președinte*,  
dlui Eduard ABABEI,  
dnei Domnica MANOLE,  
dlui Nicolae ROȘCA,  
dnei Liuba ȘOVA,  
dlui Serghei ȚURCAN, *judecători*,  
cu participarea dnei Aliona Balaban, *asistent judiciar*,  
Având în vedere sesizarea înregistrată pe 17 octombrie 2019,  
Examinând admisibilitatea sesizării menționate,  
Având în vedere actele și lucrările dosarului,  
Deliberând pe 9 decembrie 2019 în camera de consiliu,  
Pronunță următoarea decizie:

**ÎN FACT**

1. La originea cauzei se află excepția de neconstituționalitate a textului „începând cu 1 ianuarie 2012” din articolul 226<sup>4</sup> din [Codul fiscal](#), ridicată de către dl avocat Andrian Paladi, în dosarul nr.3-888/2019, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani.

2. Sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a fost trimisă la Curtea Constituțională de către dl judecător Marcel Gandrabur de la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani, în baza articolului 135 alin.(1) literele a) și g) din Constituție.

**A. Circumstanțele litigiului principal**

3. Pe 6 decembrie 2017, inspectorii fiscali au inițiat un control de estimare a venitului impozabil, de verificare a corectitudinii declarării, calculării și achitării impozitului pe venit pentru perioadele fiscale 2012-2016 de către un contribuabil persoană fizică, dna Svetlana Butnaru.

4. Prin Decizia nr.103 din 25 aprilie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a stabilit că pentru perioadele fiscale 2012-2015 nu există venituri impozabile nedeclarate de către contribuabil, iar pentru perioada fiscală a anului 2016 a constatat venituri impozabile nedeclarate și a dispus încasarea la bugetul de stat a impozitului pe veniturile nedeclarate.

5. Prin Decizia nr.227 din 5 iulie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a respins contestația dnei Svetlana Butnaru și a menținut Decizia nr.103 din 25 aprilie 2018.

6. Pe 1 august 2018, decizia Serviciului Fiscal de Stat a fost contestată în instanța de judecată.

7. Pe 9 octombrie 2019, dl avocat Andrian Paladi a ridicat excepția de neconstituționalitate a textului „începând cu 1 ianuarie 2012” din articolul 226<sup>4</sup> din [Codul fiscal](#).

8. Prin încheierea din 9 octombrie 2019, Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani, a admis cererea privind ridicarea excepției de neconstituționalitate și a trimis sesizarea către Curtea Constituțională, în

vederea soluționării acesteia.

## **B. Legislația pertinentă**

9. Prevederile relevante ale Constituției sunt următoarele:

### **Articolul 22**

#### **Neretroactivitatea legii**

„Nimeni nu va fi condamnat pentru acțiuni sau omisiuni care, în momentul comiterii, nu constituiau un act delictuos. De asemenea, nu se va aplica nici o pedeapsă mai aspră decât cea care era aplicabilă în momentul comiterii actului delictuos.”

### **Articolul 23**

#### **Dreptul fiecărui om de a-și cunoaște drepturile și îndatoririle**

„(1) Fiecare om are dreptul să i se recunoască personalitatea juridică.

(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.”

### **Articolul 54**

#### **Restrângerea exercițiului unor drepturi sau al unor libertăți**

„(1) În Republica Moldova nu pot fi adoptate legi care ar suprima sau ar diminua drepturile și libertățile fundamentale ale omului și cetățeanului.

(2) Exercițiul drepturilor și libertăților nu poate fi supus altor restrângeri decât celor prevăzute de lege, care corespund normelor unanim recunoscute ale dreptului internațional și sunt necesare în interesele securității naționale, integrității teritoriale, bunăstării economice a țării, ordinii publice, în scopul prevenirii tulburărilor în masă și infracțiunilor, protejării drepturilor, libertăților și demnității altor persoane, împiedicării divulgării informațiilor confidentiale sau garantării autorității și imparțialității justiției.

[...]”.

10. Prevederile relevante ale Codului fiscal, adoptat prin [Legea nr.1163 din 24 aprilie 1997](#), sunt următoarele:

### **Articolul 12<sup>1</sup>**

#### **Perioada fiscală privind impozitul pe venit**

„(1) Prin perioadă fiscală privind impozitul pe venit se înțelege anul calendaristic la încheierea căruia se determină venitul impozabil și se calculează suma impozitului care trebuie achitată.

[...]”.

### **Articolul 226<sup>4</sup>**

#### **Obiectele estimării prin metode indirecte**

„Obiecte ale estimării prin metode indirecte sunt orice venituri obținute de subiecții estimării începând cu **1 ianuarie 2012**.”

## **ÎN DREPT**

### **A. Argumentele autorului excepției de neconstituționalitate**

11. Autorul excepției de neconstituționalitate susține că prevederile contestate din articolul 226<sup>4</sup> din [Codul fiscal](#) sunt contrare dispozițiilor constituționale ale articolelor 22, care se referă la neretroactivitatea legii, și 23, deoarece nu respectă exigențele previzibilității și clarității legii.

12. Autorul excepției menționează că textul contestat a fost introdus prin [Legea nr.281 din 7 decembrie 2012](#) și a intrat în vigoare pe 27 decembrie 2012, însă produce efecte începând cu 1 ianuarie 2012, generând astfel obligații fiscale și eventuale sancțiuni pentru o perioadă care nu ar trebui să fie supusă controlului fiscal.

13. Prin urmare, autorul excepției de neconstituționalitate pretinde că dispozițiile contestate sunt contrare articolelor 22, 23 și 54 din [Constituție](#).

### **B. Aprecierea Curții**

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

15. În conformitate cu articolul 135 alin.(1) lit.a) din [Constituție](#), controlul constituționalității legilor, în prezenta cauză a unor prevederi din Codul fiscal, ține de competența Curții Constituționale.

16. Curtea constată că excepția de neconstituționalitate a fost ridicată de către dl avocat Andrian Paladi, în dosarul nr.3-888/2019, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani. Astfel, sesizarea este formulată de către subiectul căruia i s-a conferit acest drept, în baza articolului 135 alin.(1) literele a) și g) din [Constituție](#).

17. Curtea reține că obiectul excepției de neconstituționalitate îl constituie textul „începând cu 1 ianuarie 2012” din articolul 226<sup>4</sup> din [Codul fiscal](#).

18. Potrivit articolului 226<sup>4</sup> din [Codul fiscal](#), obiecte ale estimării prin metode indirecte sunt orice venituri obținute de subiecții estimării începând cu 1 ianuarie 2012.

19. Cu titlu preliminar, Curtea reamintește că una dintre condițiile obligatorii pentru admiterea unei excepții de neconstituționalitate constă în aplicabilitatea prevederilor contestate în cauza în care a fost ridicată excepția (a se vedea [HCC nr.2 din 9 februarie 2016](#), §82).

20. Cu privire la circumstanțele litigiului, Curtea observă că, deși controlul fiscal efectuat asupra contribuabilului a cuprins perioada fiscală 2012-2016, Decizia Serviciului Fiscal de Stat din 25 aprilie 2018 a fost contestată în contenciosul administrativ în partea care vizează perioada fiscală a anului 2016, perioadă în interiorul căreia contribuabilul a obținut venit estimat nedeclarat și pentru care s-a calculat impozitul pe venit, fără a pune în discuție aplicarea normelor care se referă la perioada de estimare a veniturilor obținute de subiecții estimării.

21. Astfel, rezultă că prevederile contestate nu sunt aplicabile la soluționarea cauzei de către instanța de judecată.

22. Prin urmare, Curtea reține că dl judecător Marcel Gandrabur, contrar prevederilor punctului (3) al paragrafului 82 și dispozitivului [HCC nr.2 din 9 februarie 2016](#), a omis să analizeze, în încheierea din 9 octombrie 2019, dacă dispozițiile contestate din articolul 226<sup>4</sup> din Codul fiscal sunt aplicabile în cauza de contencios administrativ în care sunt părți Svetlana Butnaru și Serviciul Fiscal de Stat.

23. Mai mult, chiar dacă s-ar presupune că prevederile contestate ar fi incidente în cauza în care a fost ridicată excepția de neconstituționalitate, Curtea constată că aceasta este vădit nefondată. Astfel, Curtea relevă că, potrivit articolului 12<sup>1</sup> din [Codul fiscal](#), prin perioada fiscală privind impozitul pe venit se înțelege anul calendaristic la încheierea căruia se determină venitul impozabil.

24. Prin urmare, atât timp cât perioada fiscală stabilită pentru metodele indirecte de estimare constituie întregul an calendaristic, nu poate fi afectat principiul neretroactivității.

25. În același timp, Curtea observă că articolul 226<sup>4</sup> a fost introdus în [Codul fiscal](#) prin [Legea nr.267 din 23 decembrie 2011](#) [în vigoare de la 13 ianuarie 2012] în următoarea redacție: „Obiecte ale estimării prin metode indirecte sunt orice venituri obținute începând cu 1 ianuarie 2012 de persoana fizică din sursele de venit impozabil [...]”. În dispoziția citată se regăsește textul contestat „începând cu 1 ianuarie 2012” și este evident că obligația contribuabilului persoană fizică de a estima veniturile prin metode indirecte a existat la începutul anului 2012.

26. Așadar, Curtea reține că textul contestat „începând cu 1 ianuarie 2012” din articolul 226<sup>4</sup> din Codul fiscal, care își are originea în [Legea nr.267 din 23 decembrie 2011](#) [în vigoare de la 13 ianuarie 2012], a fost menținut și ulterior prin [Legea nr.281 din 7 decembrie 2012](#) pentru modificarea și completarea Codului fiscal.

27. În aceste condiții, Curtea reiterează că, odată ce excepția de neconstituționalitate reprezintă o problemă juridică a cărei rezolvare trebuie să preceadă soluționarea litigiului de care este legată, aplicabilitatea și relevanța normei contestate pentru soluționarea litigiului principal constituie o condiție esențială pentru admisibilitatea sesizării ([DCC nr.133 din 5 decembrie 2019](#), §23).

28. Prin urmare, în baza celor menționate *supra*, Curtea constată că sesizarea este inadmisibilă și nu poate fi acceptată pentru examinare în fond.

Din aceste motive, în baza articolului 26 alin.(1) din [Legea cu privire la Curtea Constituțională](#) și a articolelor 61 alin.(3) și 64 din [Codul jurisdicției constituționale](#), Curtea Constituțională

**DECIDE:**

1. Se declară inadmisibilă excepția de neconstituționalitate a textului „începând cu 1 ianuarie 2012” din articolul 226<sup>4</sup> din Codul fiscal, ridicată de către dl avocat Andrian Paladi, în dosarul nr.3-888/2019, pendinte la Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani.

2. Prezenta decizie este definitivă, nu poate fi supusă niciunei căi de atac, intră în vigoare la data adoptării și se publică în Monitorul Oficial al Republicii Moldova.

**PREȘEDINTE**

**Vladimir ȚURCAN**

**Nr.136. Chișinău, 9 decembrie 2019.**