



Republica Moldova
CURTEA CONSTITUȚIONALĂ

DECIZIE
DE INADMISIBILITATE

a sesizării nr. 164g/2022

privind excepția de neconstituționalitate
a articolelor 287⁵ și 287⁶ din Codul fiscal

(impozitul pe avere)

CHIȘINĂU

27 aprilie 2023

Curtea Constituțională, judecând în componența:

dlui Nicolae ROȘCA, *Președinte*,
dnei Domnica MANOLE,
dnei Liuba ȘOVA,
dlui Serghei ȚURCAN,
dlui Vladimir ȚURCAN, *judecători*,
cu participarea dnei Sorina Munteanu, *asistent judiciar*,

Având în vedere sesizarea înregistrată la 20 octombrie 2022,
Examinând admisibilitatea sesizării menționate,
Având în vedere actele și lucrările dosarului,
Deliberând la 27 aprilie 2023, în camera de consiliu,

Pronunță următoarea decizie:

ÎN FAPT

1. La originea cauzei se află sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a articolelor 287⁵ și 287⁶ din Codul fiscal, adoptat prin Legea nr. 1163 din 24 aprilie 1997, ridicată de dl Valeriu Isiumbeli, în dosarul nr. 3a-502/2022, pendinte la Curtea de Apel Chișinău.

2. Sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a fost trimisă la Curtea Constituțională de un complet de judecători din cadrul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții de Apel Chișinău, format din doamnele Veronica Negru și Ecaterina Palanciuc și domnul Anatolie Minciuna, pe baza articolului 135 alin. (1) lit. a) și lit. g) din Constituție.

A. Circumstanțele litigiului principal

3. La 10 ianuarie 2021, dl Valeriu Isiumbeli a recepționat avizul de plată a impozitului pe avere pentru anul 2020 pentru imobilul înregistrat cu drept de proprietate la 16 septembrie 2020.

4. La 4 martie 2021, dl Valeriu Isiumbeli a înaintat o acțiune în contencios administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea avizului de plată în cauză și obligarea emiterii actului administrativ de modificare a acestuia, solicitând achitarea impozitului proporțional perioadei în care a fost înregistrat dreptul de proprietate asupra imobilului respectiv.

5. La 18 noiembrie 2021, Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani, a respins ca neîntemeiată acțiunea înaintată împotriva Serviciului Fiscal de Stat. Dl Valeriu Isiumbeli a contestat hotărârea cu un apel.

6. În cadrul examinării cauzei în apel, dl Valeriu Isiumbeli a ridicat excepția de neconstituționalitate a articolelor 287⁵ și 287⁶ din Codul fiscal.

7. Prin Încheierea din 12 octombrie 2022, Curtea de Apel Chișinău a admis ridicarea excepției de neconstituționalitate și a trimis sesizarea la Curtea Constituțională, în vederea soluționării acesteia.

B. Legislația pertinentă

8. Prevederile relevante ale Constituției sunt următoarele:

Articolul 9

Principiile fundamentale privind proprietatea

„(1) Proprietatea este publică și privată. Ea se constituie din bunuri materiale și intelectuale.

(2) Proprietatea nu poate fi folosită în detrimentul drepturilor, libertăților și demnității omului.

[...]”

Articolul 46

Dreptul la proprietate privată și protecția acesteia

„(1) Dreptul la proprietate privată, precum și creanțele asupra statului, sînt garantate.

(2) Nimeni nu poate fi expropriat decât pentru o cauză de utilitate publică, stabilită potrivit legii, cu dreaptă și prealabilă despăgubire.

(3) Averea dobândită licit nu poate fi confiscată. Caracterul licit al dobândirii se prezumă.

(4) Bunurile destinate, folosite sau rezultate din infracțiuni ori contravenții pot fi confiscate numai în condițiile legii.

[...]”

9. Prevederile relevante ale Codului fiscal, adoptat prin Legea nr. 1163 din 24 aprilie 1997, în redactarea Legii nr. 138 din 17 iunie 2016, în vigoare din 1 ianuarie 2016, sunt următoarele:

Articolul 287⁵

Perioada fiscală

„Perioada fiscală este anul calendaristic.”

Articolul 287⁶

Calcularea impozitului pe avere și avizele de plată

„Calcularea impozitului pe avere și prezentarea avizelor de plată se realizează de către Serviciul Fiscal de Stat în termen de până la 10 decembrie pentru situația existentă la 1 noiembrie a anului de gestiune.”

ÎN DREPT

A. Argumentele autorului excepției de neconstituționalitate

10. Autorul sesizării susține că prevederile contestate încalcă dreptul său de proprietate prin stabilirea obligației de a achita impozitul pe avere pentru întregul an calendaristic, deși dreptul de proprietate asupra imobilului a fost înregistrat la sfârșitul anului respectiv. Autorul excepției consideră că obligația de a achita impozitul pe avere apare doar din momentul înregistrării dreptului de proprietate asupra imobilului, iar la calcularea mărimii impozitului urmează a se lua în considerație data înregistrării dreptului de proprietate (16 septembrie 2020), nu perioada fiscală (până la data de 1 noiembrie a anului de gestiune). Astfel, autorul susține că este supus unei

duble impozitări, pentru că a achitat anterior impozitul stabilit pentru bunurile imobiliare nefinisate pentru imobilul în discuție până la data înregistrării dreptului său de proprietate. De asemenea, autorul pretinde că cota impozitului aplicabilă în cazul său este exagerat de ridicată și nu sunt prevăzute scutiri de la plata impozitului pentru subiectele impunerii care au atins vârsta de pensionare.

11. În acest context, autorul excepției pretinde că prevederile Codului fiscal de la articolele 287⁵ și 287⁶ vin în contradicție cu articolul 510 alin. (2) din Codul civil și cu articolele 9 alineatele (1) și (2) și 46 din Constituție.

B. Aprecierea Curții

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

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

14. Curtea constată că excepția de neconstituționalitate, ridicată de o parte într-un proces din fața instanței de judecată, este formulată de subiectul căruia i s-a conferit acest drept, pe baza articolului 135 alin. (1) literele a) și g) din Constituție, așa cum a fost interpretat acesta prin Hotărârea Curții Constituționale nr. 2 din 9 februarie 2016.

15. Curtea reține că obiectul excepției îl constituie prevederile articolelor 287⁵ și 287⁶ din Codul fiscal. Prevederile articolului 287⁶ din Codul fiscal au constituit anterior obiect al controlului constituționalității, dar din perspectiva altor critici (a se vedea DCC nr. 96 din 19 decembrie 2016, DCC nr. 93 din 21 septembrie 2017, DCC nr.130 din 2 decembrie 2019).

16. Excepția de neconstituționalitate a fost ridicată în fața Curții de Apel Chișinău într-o cauză de contencios administrativ, inițiată de autorul sesizării. Prin urmare, Curtea notează că prevederile contestate ar putea fi aplicate în cauza în care a fost ridicată excepția de neconstituționalitate.

17. Autorul sesizării pretinde că prevederile contestate contravin articolelor 9 [*principiile fundamentale privind proprietatea*] și 46 [*dreptul la proprietate privată și protecția acesteia*] din Constituție.

18. Cu privire la pretinsa încălcare a articolului 9 din Constituție, Curtea reiterează că acest articol are un caracter general și constituie un imperativ de ordin general-obligatoriu, care stă la baza oricăror reglementări. Pentru a fi aplicabil, autorul sesizării trebuie să demonstreze existența unei ingerințe în drepturile fundamentale (a se vedea DCC nr. 51 din 19 aprilie 2022, § 23).

19. Cu referire la pretinsa ingerință în dreptul de proprietate, Curtea reține că, potrivit articolului 132 alin. (1) din Constituție, impozitele, taxele și orice venituri ale bugetului de stat se stabilesc conform legii. Prin urmare, legislatorul, reglementând sfera bugetară, financiar-creditară și fiscală, este în drept să stabilească atât statutul subiecților care participă la relațiile reglementate de legislația fiscală, cât și obiectul impunerii, modul de percepere, mărimea și periodicitatea impunerii (a se vedea DCC nr. 43 din 31 martie 2022, § 28 și jurisprudența citată acolo). În același timp, 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 (articolul 58 alin. (1) și (2) din Constituție).

20. În jurisprudența sa, Curtea Europeană a reținut că statului i se acordă o marjă largă de apreciere, mai ales atunci când elaborează și pune în aplicare o politică în domeniul fiscal, cu respectarea condiției echilibrului corect între interesele generale și imperativele apărării drepturilor fundamentale ale omului (*Stere și alții v. România*, 23 februarie 2006, §§ 50-51). Curtea Europeană a notat că ține de competența autorităților naționale să decidă cu privire la tipul de impozite sau de contribuții pe care doresc să le perceapă (a se vedea *R. Sz. v. Ungaria*, 2 iulie 2013, § 46). De asemenea, îi revine legislatorului național să aleagă ce poate fi clasificat ca venit impozabil și care ar trebui să fie modalitatea concretă de executare a obligațiilor fiscale (*Cacciato v. Italia*, 16 ianuarie 2018, § 25; *Guiso și Consiglio v. Italia*, 16 ianuarie 2018, § 44).

21. Examinând excepția de neconstituționalitate, Curtea reține că dispozițiile contestate reglementează modul de calculare a impozitului pe avere. Potrivit articolului 287¹ din Codul fiscal (în redactarea Legii nr. 138 din 17 iunie 2016), impozitul pe avere constituie impozitul aplicat asupra averii contribuabilului sub formă de bunuri imobiliare cu destinație locativă, inclusiv căsuțele de vacanță (cu excepția terenurilor), în cazul în care acestea satisfac condiții specifice. Potrivit articolului 287² din Cod, în redactarea Legii nr. 138 din 17 iunie 2016, subiectele impunerii sunt persoanele fizice proprietari ai bunurilor imobiliare cu destinație locativă, inclusiv căsuțele de vacanță (cu excepția terenurilor), pe teritoriul Republicii Moldova. Obiect al impunerii îl constituie bunurile imobiliare cu destinație locativă, inclusiv căsuțele de vacanță (cu excepția terenurilor), precum și cotele-părți, a căror totalitate întrunește cumulativ două condiții: (i) valoarea estimată totală să constituie 1,5 milioane și mai mult și (ii) suprafața totală să constituie 120 m² și mai mult (articolul 287³ alin. (1) din Cod, în redactarea Legii nr. 138 din 17 iunie 2016). Potrivit articolului 287⁴ din Cod, cota impozitului reprezintă 0,8% din baza impozabilă a bunurilor imobile, care constituie valoarea estimată a acestor bunuri apreciată de către organele cadastrale teritoriale (articolul 287³ alin. (4) din Cod). În continuare, Curtea reține că prevederile fiscale stabilesc faptul că perioada fiscală este anul calendaristic, iar Serviciul Fiscal de Stat este autoritatea competentă să calculeze impozitul respectiv pentru situația existentă la 1 noiembrie a anului de gestiune (articolele 287⁵ și 287⁶ din Cod).

22. Din analiza dispozițiilor menționate, Curtea deduce că impozitul pe avere a fost instituit ca impozit unic, perceput anual, pentru o categorie precisă de obiecte ale impunerii, calculat individual. Acest impozit se bazează pe „repartizarea justă a sarcinilor fiscale”, care presupune, pe de o parte, să se țină cont de situația materială a contribuabililor, iar pe de altă parte, de posibilitatea crescută a celor care dețin mai multe proprietăți de a contribui, prin impozite, la cheltuielile publice.

23. Cu referire la pretinsa „dublă impozitare” care ar viza același imobil, Curtea menționează că, spre deosebire de impozitul pe avere, care se achită la bugetul de stat și doar în cazul în care sunt întrunite condițiile enunțate mai sus, impozitul pe bunurile imobiliare este un impozit stabilit de autoritățile publice locale și constituie o sursă de venit la bugetul unității administrativ-teritoriale (a se vedea DCC nr. 93 din 21 septembrie 2017, §§ 27-28). Mai mult, impozitul pe bunurile imobiliare se plătește de toate persoanele care

dețin un bun imobil, pe când impozitul pe avere le este impus doar proprietarilor imobilelor cu destinație locativă care corespund condițiilor stabilite de articolul 287³ alin. (1) din Cod. Așadar, Curtea reține că aceste două categorii de impozite sunt distincte și nu poate fi invocată dubla impozitare.

24. Referitor la obligația de a achita impozitul pe avere calculat pentru perioada fiscală, *i.e.* pentru întregul an calendaristic, Curtea reține că această măsură nu afectează în mod disproporționat dreptul de proprietate al autorului excepției, de vreme ce acest impozit a fost instituit și trebuie achitat anual pentru „deținerea” averii, nu pentru „perioada deținerii” averii. Mai mult, impozitul pe avere nu poate fi ajustat proporțional „perioadei deținerii averii”, deoarece cota acestui impozit este fixă, de 0,8% din baza impozabilă a bunului imobil.

25. În jurisprudența sa, Curtea a reținut că la verificarea unor norme privind impunerea la plata unor impozite prevăzute de lege, Curtea nu va putea efectua o analiză în fond decât dacă cuantumul acestor impozite este atât de mare, încât dreptul de proprietate ar fi afectat în mod nejustificat (a se vedea DCC nr. 9 din 20 ianuarie 2022, §§ 25-26).

26. Curtea constată că legislatorul a stabilit obligația achitării impozitului pe avere doar în privința bunurilor imobile cu destinație locativă, cu o valoare estimată totală de 1,5 milioane și cu o suprafață totală de 120 m² și mai mult (a se vedea articolul 287³ alin. (1) din Codul fiscal, în redactarea Legii nr. 138 din 17 iunie 2016), iar cota impozitului constituie 0,8% din valoarea estimată a bunurilor respective. Raportând mărimea impozitului la valoarea estimată a bunului imobil în prezenta cauză și reținând obligativitatea întrunirii a două condiții cumulative – valoarea estimată și suprafața totală, Curtea consideră că aceasta nu este una disproporționată și nu afectează în mod nejustificat dreptul de proprietate al autorului excepției. Din aceleași considerente, Curtea nu poate reține nici criticile autorului referitor la faptul că norma contestată nu stabilește înlesniri sau scutiri de la plata impozitului pe avere pentru subiecții impunerii care au atins vârsta de pensionare.

27. Cu referire la argumentele autorului excepției referitoare la contradicția între normele contestate și prevederile articolului 510 alin. (2) din Codul civil, Curtea reiterează că o pretinsă incompatibilitate între două sau mai multe norme infraconstituționale cuprinse în acte normative distincte sau în același act normativ nu constituie o problemă de constituționalitate, ci una de interpretare și de aplicare a legii, a cărei rezolvare le revine instanțelor de judecată (a se vedea DCC nr.7 din 20 ianuarie 2022, § 28).

28. Prin urmare, în baza celor menționate *supra*, Curtea constată că sesizarea privind excepția de neconstituționalitate nu întrunește condițiile de admisibilitate și nu poate fi acceptată pentru examinare în fond.

Din aceste motive, pe baza articolelor 135 alin. (1) literele a) și g) și 140 din Constituție, 26 alin. (1) din Legea cu privire la Curtea Constituțională, 61 alin. (3) și 64 din Codul jurisdicției constituționale, Curtea Constituțională

D E C I D E:

1. *Se declară inadmisibilă* sesizarea privind excepția de neconstituționalitate a articolelor 287⁵ și 287⁶ din Codul fiscal, ridicată de dl Valeriu Isiumbeli, în dosarul nr. 3a-502/2022, pendinte la Curtea de Apel Chișinău.

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

Nicolae ROȘCA

Chișinău, 27 aprilie 2023

DCC nr. 45

Dosarul nr. 164g/2022