

Dosarul nr. 3ra-972/21

Prima instanță, Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: L. Holevițaia)

Instanța de apel, Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Minciuna, I. Muruianu, E. Palanciuc)

DECIZIE

17 noiembrie 2021

mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit
al Curții Supreme de Justiție

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Maria Ghervas
Nina Vascan
Nicolae Craiu
Aliona Miron

examinând recursul depus de Daria Barba,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Daria Barba împotriva Serviciului Fiscal de Stat, terță persoana Primăria mun. Chișinău cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil și obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil,

împotriva deciziei din 26 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost admis apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, s-a casat hotărârea din 23 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și s-a emis o hotărâre nouă de respingere a acțiunii,

c o n s t a t ă :

La 05 iulie 2019 Daria Barba a depus cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil și obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că la 21 mai 2019 a recepționat hotărârea seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău „Privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului”, prin care șeful Direcției gestionarea arierate, examinând restanțele contribuabilului Barba Daria, la situația din 16 aprilie 2019, a dispus executarea silită a obligației fiscale în sumă de 65 893,16 lei.

La 27 mai 2019 a depus la DGAF mun. Chișinău contestație, prin care a solicitat anularea hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, suspendarea executării acesteia și descifrarea calculelor cu delimitarea sumelor datoriilor, penalităților și majorării de întârziere pentru fiecare obiect impozabil separate.

Reclamanta a notat că la 13 iunie 2019, participând la ședința Direcției contestații a Serviciului Fiscal de Stat, pe marginea contestației sale, a declarat că este de acord să achite benevol obligațiunile fiscale, însă organul fiscal inițial trebuia să emită hotărâre privind existența restanțelor și să-i acorde termen de executare benevolă a restanței fiscale, concomitent a mai solicitat să i se ofere informația privind metoda de calculare a restanței.

Prin decizia nr. 193 din 13 iunie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat a fost respinsă contestația și menținută hotărârea seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului.

Reclamanta consideră că actul administrativ contestat a fost emis neîntemeiat și ilegal din următoarele considerente.

Cazurile de executare silită a obligațiilor fiscale sunt stabilite expres și exhaustiv în art. 193 din Codul fiscal, care stipulează că, condițiile declanșării executării silite a obligației fiscale sunt: a) existența restanței, ținându-se cont de prevederile art. 252; b) neexpirarea termenelor de prescripție stabilite în prezentul cod; c) necontestarea faptului de existență a restanței și mărimii ei în cazurile prevăzute la art. 194 alin. (1) lit. c) și d); d) contribuabilul nu se află în procedură de lichidare (dizolvare) sau în proces de insolvență conform prevederilor legislației în vigoare.

Conform art. 193 lit. a) din Codul fiscal, doar existența restanței fiscale nu poate constitui temei de declanșare a executării silite, pentru această executare este necesar să se țină cont de prevederile art. 252 din Codul fiscal.

Din norma dată de drept rezultă că în cazul declanșării executării silite ca urmare a existenței restanței trebuiau să fie respectate prevederile art. 252 alin. (1) din Codul fiscal, potrivit cărora, persoana vizată în decizia asupra cazului de încălcare fiscală urmează să o execute în termen de 30 de zile din data pronunțării, pe când în hotărârea contestată nu s-a menționat că anterior organul fiscal a emis decizie prin care s-ar fi stabilit existența restanței și nici faptul de acordare a unui termen de executare benevolă.

De asemenea, în actul administrativ contestat s-a indicat că șeful Direcției gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău, examinând restanțele contribuabilului Barba Daria, la situația din 16 aprilie 2019, a dispus executarea silită a obligației fiscale în cuantum de 65 893,16 lei, fără însă a se menționa pentru ce perioadă de timp s-au format aceste restanțe, cum au fost calculate etc.

Totodată, conform art.193 lit.b) din Codul fiscal, condițiile declanșării executării silite a obligației fiscale sunt neexpirarea termenelor de prescripție stabilite în prezentul cod.

În decizia de încasare silită nu a fost indicată nici perioada fiscală pentru care s-a calculat restanța obligației fiscale, nefiind clar dacă a expirat termenul de prescripție precum și dacă obligațiunea fiscală a fost stinsă. Or, conform art. 173 din Codul fiscal, dacă nu a fost exercitat în termenele prevăzute de prezentul cod, dreptul statului de a determina obligația fiscală sau de a o executa silit se stinge prin prescripție în modul stabilit de Guvern. Concomitent, se stinge și obligația fiscală a contribuabilului. Stingerea obligației fiscale în urma survenirii termenelor de prescripție se face în baza unei decizii scrise a conducerii organelor cu atribuții de administrare fiscală care administrează obligația fiscală respectivă, iar în cazul serviciului de colectare a impozitelor și taxelor locale – în baza deciziei adoptate de către consiliul local.

Reclamanta a menționat că în contestația din 27 mai 2019 a solicitat să i se comunice descifrarea calculului restanței față de bugetul public național dispusă spre încasare silită, însă solicitarea sa a fost ignorată de organul fiscal, fapt ce demonstrează că actul administrativ contestat a fost emis neîntemeiat și ilegal, prin ce au fost încălcate prevederile

art. 252 alin. (3) din Codul fiscal, care stipulează că, după expirarea termenului de 30 de zile, dacă nu a fost executată benevol sau nu a fost constituit gajul legal, decizia asupra cazului de încălcare fiscală este executată silit, în modul prevăzut de prezentul cod, de către Serviciul Fiscal de Stat.

O altă condiție a executării silite prevăzută de art. 193 din Codul fiscal, este necontestarea existenței restanței și mărimii ei.

Daria Barba a susținut că executarea silită s-a dispus cu încălcarea procedurii legale de aplicare și a dreptului său de a executa benevol obligațiunile fiscale și de contestare, în caz de dezacord.

Totodată, conform art. 8 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, contribuabilul are dreptul să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuții de administrare fiscală și a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora, drept încălcat de organul fiscal prin calcularea arbitrară și eludată a restanței prin necomunicarea metodei de calculare a restanței, prin neacordarea unui termen de executare benevolă, dar și prin faptul că nu i s-a propus să stingă restanțele existente în perioada acțiunii Legii nr. 180 privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Mai mult ca atât, în alte situații organul fiscal a expediat scrisori unor contribuabili, informându-i despre existența restanțelor și posibilitatea stingerii lor, cu aplicarea amnistiei fiscale, însă ea a fost lipsită de acest drept, prin ce i-a fost încălcat dreptul la o atitudine corectă. Or, Serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale este obligat în virtutea prevederilor art. 158 lit. c) din Codul fiscal, să popularizeze legislația fiscală.

A reținut că nu a refuzat să achite restanța față de bugetul public național, dar a solicitat să fie informată despre modul de calculare a acestei restanțe și să i se acorde termenul de executare benevolă prevăzută de legislația în vigoare.

În contextul enunțat, Daria Barba a solicitat anularea hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, obligarea Serviciului Fiscal de Stat să o informeze despre existența restanței fiscale, despre modul și perioada de calculare a obligațiunilor fiscale, precum și să i se acorde termen de 30 de zile pentru executarea benevolă a obligațiunii fiscale.

Pe parcursul examinării cauzei, și anume la 23 august 2019 și 09 noiembrie 2020, reclamanta Barba Daria a depus cerere de concretizare a pretențiilor din acțiune, solicitând în final, anularea hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, obligarea Serviciului Fiscal de Stat să emită decizie de stabilire a obligațiunii fiscale cu acordarea unui termen de 30 de zile de executare benevolă, precum și anularea deciziei nr. 193 din 13 iunie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva Hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului.

Prin încheierea protocolară din 21 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, a fost atrasă în proces în calitate de terță persoană Primăria mun. Chișinău.

Prin hotărârea din 23 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, a fost admisă acțiunea în contencios administrativ depusă de Barba Daria.

A fost anulată hotărârea seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului și decizia nr. 193 din 13 iunie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva Hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului. A fost obligat Serviciul Fiscal de Stat să emită decizie prin care să fie stabilit cuantumul restanței fiscale și să-i acorde termen de executare benevolă în corespundere cu prevederile art.193 și 252 din Codul fiscal.

La 04 decembrie 2020 Serviciul Fiscal de Stat a depus cerere de apel nemotivată împotriva hotărârii primei instanțe, iar la 26 februarie 2021 a prezentat motivarea apelului, solicitând casarea hotărârii din 23 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani, cu emiterea unei hotărâri noi de respingere integrală a acțiunii în contencios administrativ depusă de Barba Daria.

Prin decizia din 26 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău a fost admis apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat. A fost casată hotărârea din 23 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani și s-a emis o hotărâre nouă de respingere integrală a acțiunii în contencios administrativ depusă de Barba Daria.

La 13 august 2021 Daria Barba a depus recurs motivat împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei din 26 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău, cu menținerea hotărârii din 23 noiembrie 2020 a Judecătorei Chișinău, sediul Rîșcani.

În motivarea recursului Daria Barba a invocat ilegalitatea și netemeinicia deciziei instanței de apel, declarând că Curtea de Apel Chișinău a examinat superficial prezenta speță, apreciind arbitrar probele administrate, cu interpretarea și aplicarea eronată a normelor de drept material, în special nu a fost aplicată legea care trebuia să fie aplicată și anume prevederile art. 193 și art. 252 din Codul fiscal.

Recurenta a menționat că instanța de apel nu a ținut cont de faptul că obiectul litigiului este declanșarea executării silite, efectuată cu încălcarea dispozițiilor art. 193 din Codul fiscal, adică în lipsa unei hotărâri de determinare a restanței la impozitul pe bunurile imobile, fără acordarea dreptului de executare benevolă, precum și fără contestarea pretinsei restanțe.

A susținut că din prevederile art. 193 lit. a) din Codul fiscal, rezultă că doar existența restanței fiscale nu poate constitui temei de declanșare a executării silite, or, pentru această executare este necesar să se țină cont de prevederile art. 252 din Codul fiscal.

Consideră că în cazul declanșării executării silite ca urmare a existenței restanței trebuiau să fie respectate prevederile art. 252 alin. (1) din Codul fiscal, potrivit cărora, persoana vizată în decizia asupra cazului de încălcare fiscală urmează să o execute în termen de 30 de zile din data pronunțării.

Astfel, până la declanșarea executării silite, organul fiscal trebuia să emită o decizie asupra cazului de încălcare fiscală – restanță la plata impozitul pe bunurile imobile, circumstanțe ignorate de instanța de apel.

Recurenta a susținut că instanța de apel eronat a apreciat probele administrate, precum și eronat a indicat că dânsa nu a declarat și nu a achitat impozitul pe venit, făcând trimitere la dispozițiile art. 83 alin. (1) lit. a) și a¹) din Codul fiscal, fără a ține cont de faptul că în speță obiect de examinare îl constituie restanța la plata impozitului pentru bunurile imobile, care este reglementat în dispozițiile art. 276-287 din Codul fiscal, pe când instanța face referire la neplata impozitului pe venit.

A menționat că instanța de apel nu a motivat destul de suficient decizia contestată, nu s-a călăuzit de legea materială la adoptarea acesteia, or, motivarea actului judecătoresc conține în mod prioritar expunerea faptelor în mod arbitrar, fără a le contrapune cu probele administrate la dosar, prin ce a fost încălcat dreptul la un proces echitabil garantat de art. 6§1 din CtEDO.

Mai mult, instanța de apel nu s-a expus asupra pretențiilor sale expuse în cererea de chemare în judecată, lăsându-le fără soluționare, or, instanța de judecată avea obligația de a examina în mod adecvat argumentele și probele prezentate de către părțile în proces, fără a prejudicia aprecierea acestora drept relevante la adoptarea deciziei contestate.

Recurenta consideră că soluția primei instanțe de admitere a acțiunii sale este justă, care a elucidat pe deplin toate circumstanțele cauzei și cu aplicarea corectă a cadrului legal. Or, cert este faptul că organul fiscal până la emiterea actului administrativ individual defavorabil, contrar art. 250 alin. (1) din Codul fiscal, nu a emis decizie asupra cazului de încălcare fiscală, iar dânsa nu a avut de unde să cunoască despre existența pretinsei restanțe imputate, pentru care perioadă de timp s-a formată aceasta și cum a fost calculată etc.

La fel, instanța de apel a ignorat prevederile art. 252 din Codul fiscal, dânsa fiind lipsită de către organul fiscal de posibilitatea de a beneficia în termenul de 30 de zile de dreptul de a executa benevolă obligația fiscală în modul prevăzut de lege, prin ce a fost încălcat principiul legalității prevăzut la art. 21 din Codul administrativ, potrivit căruia, autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să acționeze în conformitate cu legea și alte acte normative.

În conformitate cu art. 244 alin. (1) din Codul administrativ, hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

În conformitate cu art. 245 alin. (1) și (2) din Codul administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la 26 mai 2021, însă la actele cauzei nu se atestă date când dispozitivul deciziei și decizia motivată, au fost notificate recurentei. Totodată, din recipisa anexată la actele cauzei rezultă că la 16 iulie 2021 avocatul Bordeniuc Victor în interesele Dariei Barba a recepționat contra semnătura decizia integrală a instanței de apel (f.d. 190).

În condițiile enunțate, cererea de recurs motivată depusă la 13 august 2021 este în termen.

La 22 septembrie 2021 în adresa intimatului Serviciului Fiscal de Stat și persoane terței Primăria mun. Chișinău a fost expediată copia cererii de recurs depusă de Daria Barba, cu înștiințarea despre posibilitatea depunerii referințelor (f.d. 202), recepționată de către ultimii

la 28 septembrie 2021, fapt ce rezultă din avizele poștale de recepție nr. DS8005412954AS și nr. DS8005412950AS (f.d. 204-205).

La 12 octombrie 2021 Serviciul Fiscal de Stat a depus referință, solicitând să fie declarat inadmisibil recursul depus de Daria Barba, cu menținerea deciziei instanței de apel, pe care o consideră legală și întemeiată, or, argumentele invocate în cererea de recurs nu pot constitui temei de admitere a acesteia, deoarece nu denotă încălcarea esențială sau aplicare eronată a normelor de drept material sau procedural, respectiv nu constituie temei de casare a încheierii recurate.

Alte referințe nu au fost depuse.

Prin încheierea din 10 noiembrie 2021 a Curții Supreme de Justiție, recursul depus de Daria Barba a fost numit pentru examinare în complet din 5 judecători.

Conform art.247 din Codul administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează și soluționează recursul fără ședință de judecată.

Studiind materialele dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel, cu restituirea cauzei la rejudecare în instanța de apel, din următoarele motive.

Conform art. 248 alin. (1) lit. d) din Codul administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție adoptă una dintre următoarele decizii: casează integral decizia instanței de apel și restituie cauza instanței de apel dacă, în baza limitelor stabilite de lege ale examinării recursului, nu poate adopta o soluție finală în acest caz.

De asemenea, potrivit art. 194 alin. (2) din Codul administrativ, în procedura de examinare a cererilor de recurs, hotărârile și deciziile contestate se examinează din oficiu în privința existenței greșelilor procedurale și aplicării corecte a dreptului material.

Aplicabile litigiului sunt și prevederile art. 244 alin. (2) coroborat cu art. 231 alin. (2) din Codul administrativ, care reglementează că, pentru procedura de recurs se aplică corespunzător prevederile cap. III din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva. Pentru procedura în apel se aplică corespunzător prevederile cap. II din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.

La acest capitol, se rețin și dispozițiile art. 22 alin. (1) coroborat cu art. 219 alin. (1) din Codul administrativ, care stipulează că, instanța de judecată este obligată să cerceteze starea de fapt din oficiu în baza tuturor probelor legal admisibile, nefiind legată nici de declarațiile făcute, nici de cererile de solicitare a probelor înaintate de participanți.

Din materialele cauzei rezultă că la 05 iulie 2019 Daria Barba s-a adresat în judecată cu prezenta acțiune în procedura contenciosului administrativ, concretizată ulterior, împotriva Serviciului Fiscal de Stat, terță persoană Primăria mun. Chișinău, solicitând anularea hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău „Privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului”, obligarea Serviciului Fiscal de Stat să emită decizie de stabilire a obligațiunii fiscale cu acordarea unui termen de 30 de zile de executare benevolă, precum și anularea deciziei nr. 193 din 13 iunie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva Hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul

Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului.

Prin hotărârea din 23 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, a fost admisă acțiunea în contencios administrativ depusă de Barba Daria.

A fost anulată hotărârea seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului și decizia nr. 193 din 13 iunie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva Hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului. A fost obligat Serviciul Fiscal de Stat să emită decizie prin care să stabilească cuantumul restanței fiscale a contribuabilului Barba Daria și să-i acorde termen de executare benevolă în corespundere cu prevederile art. 193 și 252 din Codul fiscal.

Fiind investită cu judecarea cauzei, prima instanță, cu trimitere la prevederile art. 10 alin. (1) și (2), art. 17, art. 189 alin. (1), art. 206 alin. (1) și (2), art. 208 alin. (1), art. 209 alin. (1)-(3) și art. 165 alin. (1) din Codul administrativ și art. 268 alin. (1) din Codul fiscal, referitor la admisibilitatea acțiunii privind anularea hotărârii seria AH nr.0012636 din 16 aprilie 2019 și deciziei adoptate în procedura prealabilă – decizia nr.193 din 13 iunie 2019, a menționat că adresarea în instanța de contencios administrativ a fost precedată de adresarea reclamantei Barba Daria cu o contestație la 27 mai 2019 către Serviciul Fiscal de Stat, prin care a solicitat anularea hotărârii seria AH nr.0012636 din 16 aprilie 2019 (f.d.8-9).

Urmare a examinării contestației, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr.193 din 13 iunie 2019, prin care a respins contestația depusă și a menținut hotărârea seria AH nr.0012636 din 16 aprilie 2019 „Privind executarea silită a obligații fiscale a contribuabilului” emisă de Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău (f.d.13-13 verso).

Din motiv că cererea prealabilă nu a fost admisă de către pârât, reclamanta Barba Daria, respectând termenul de 30 de zile de la data notificării deciziei cu privire la cererea prealabilă, prevăzut de art. 209 alin.(1) lit. a) din Codul administrativ coroborat cu art. 165 alin. (1) din Codul administrativ și art. 268 alin. (1) din Codul fiscal, și-a realizat dreptul la acțiune și a depus cererea de chemare în judecată la data de 05 iulie 2019.

Prima instanță a constatat că reclamanta a respectat procedura prealabilă, precum și termenul de depunere a acțiunii în instanța de contencios administrativ din care motive, acțiunea a fost considerată admisibilă, cu examinarea acesteia în fond.

S-a stabilit că la 16 aprilie 2019, în temeiul art.196 alin. (5) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat a emis hotărârea seria AH nr.0012636 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului cu valoare de document executoriu, prin care dispus executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului Barba Daria în mărime de 65.893,16 lei (f.d.35).

Prin scrisoarea nr.26/2-10/2-19-1143 din 16 aprilie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, în adresa reclamantei a fost remisă hotărârea seria AH nr.0012636 din 16 aprilie 2019. Prin aceeași scrisoare, reclamanta a fost informată că întru executarea hotărârii menționate, la data de 21 mai 2019, între orele 14:00-18:00, se va purcede la aplicarea sechestrului pe bunurile ce aparțin ultimei cu drept de proprietate, în scopul stingerii restanței admise

(f.d.10). Hotărârea menționată a fost înmănată reclamantei la 21 mai 2019, fapt ce se confirmă prin semnătura lui Valentin Barba (f.d.35).

La 27 mai 2019 Barba Daria a depus contestație împotriva hotărârii seria AH nr.0012636 din 16 aprilie 2019, solicitând anularea acesteia, însă prin decizia nr.193 din 13 iunie 2019, contestația a fost respinsă și menținut actul administrativ contestat (f.d.13-13 verso).

A reținut prima instanță că executarea silită a obligației fiscale restantă a contribuabilului s-a dispus în conformitate cu prevederile art. 193-201 din Codul fiscal.

Urmare a înaintării spre executare de către organul fiscal a documentului executoriu seria nr. 0012636 din 16 aprilie 2019, prin încheierea executorului judecătoresc Bodrug Augustin nr. 178s-92/2019 din 06 iunie 2019 privind primirea spre executare, intentarea procedurii de executare, stabilirea termenului de conciliere a părților și aplicarea măsurilor de asigurare a executării documentului executoriu, a fost intentată procedura de executare a documentului executoriu (f.d.33-34).

Prima instanță a notat că potrivit art. 193 din Codul fiscal (în redacția legii în vigoare la momentul emiterii actului administrativ contestat), condițiile declanșării executării silite a obligației fiscale sunt: a) existența restanței, ținându-se cont de prevederile art. 252; b) neexpirarea termenelor de prescripție stabilite în prezentul cod; c) necontestarea faptului de existență a restanței și mărimii ei în cazurile prevăzute la art. 194 alin.(1) lit. c) și d); d) contribuabilul nu se află în procedură de lichidare (dizolvare) sau în proces de insolvență conform prevederilor legislației în vigoare.

Cu trimitere la prevederile art. 14, art. 231 alin. (1), art. 232 lit. b), art. 249 alin. (1), art. 250 alin. (1) și art. 252 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, prima instanță a subliniat că în speță nu a fost respectată procedura de examinare a cazului de încălcare fiscală, or, până la emiterea hotărârii seria AH nr.0012636 din 16 aprilie 2019 privind executarea silită a obligației fiscale, nu a fost emisă o decizie asupra cazului de încălcare fiscală, iar reclamanta nu a cunoscut despre existența restanței imputate și anume, când s-a format pretinsa datorie, pentru ce perioadă a fost calculată, și din ce rezultă respectivul calcul etc.

Prima instanță a reținut că verificarea legalității unui act administrativ implică verificarea elementelor de fond și formă. Titlul III din Codul administrativ stabilește formalitățile și procedura pentru emiterea actelor administrative, cu indicarea condițiilor de fond și formă pentru aceasta și respectiv, sancțiunea ce survine în cazul nerespectării acestora. Unul din elementele de bază ale actului administrativ este motivarea, care conform art. 118 din Codul administrativ, motivarea este operațiunea administrativă prin care se expun considerentele care justifică emiterea unui act administrativ individual.

Prima instanță a concluzionat că în speță se atestă temeiuri justificative pentru anularea hotărârii seria AH nr.0012636 din 16 aprilie 2019 și deciziei nr.193 din 13 iunie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, cu obligarea pârâtei să emită decizie prin care să stabilească cuantumul restanței fiscale a contribuabilului Barba Daria și să-i acorde acesteia termen de executare benevolă în conformitate cu art. 193 și 252 din Codul fiscal.

Judecând cauza în ordine de apel, Curtea de Apel Chișinău prin decizia din 26 mai 2021 a admis apelul depus de Serviciul Fiscal de Stat. A casat hotărârea din 23 noiembrie 2020 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și a emis o hotărâre nouă de respingere integrală a acțiunii în contencios administrativ depusă de Barba Daria.

Instanța de apel a motivat soluția prin faptul că obligația contribuabilului Daria Barba de depunere a declarației cu privire la venit, cât și achitarea impozitului pe venit corespunzător, rezidă din Codul fiscal, urmând a fi executată desinestătător de către ultima, până la termenul limită stabilit de legislația fiscală, adică până la data de 30 aprilie a anului următor anului fiscal.

În speță, Daria Barba, având obligația legală de a achita impozitul pe venit, urma să execute corespunzător sarcina de stabilire și achitare a impozitului pe venit, în termenii prevăzuți de lege.

Instanța de apel a reținut că conform art. 196 alin. (5) din Codul fiscal, Serviciul Fiscal de Stat este în drept să aplice una sau mai multe modalități de executare silită a obligației fiscale. Executarea silită a obligației fiscale în modul prevăzut la art. 194 alin. (1) lit. b), c) și d) se face în temeiul unei hotărâri emise de conducerea Serviciului Fiscal de Stat pe un formular tipizat aprobat de Serviciul Fiscal de Stat, care are valoare de document executoriu.

Instanța de apel a stabilit că Daria Barba nu și-a îndeplinit în termen și în modul prevăzut de lege obligația de achitare a impozitului pe venit, autoritatea publică, iar Serviciul Fiscal de Stat a fost îndreptățit de a emite decizia privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, or, reclamanta trebuia desinestătător să calculeze și să achite impozitul pe venit, obligație impusă prin lege, iar neexecutarea acesteia atrage executarea silită.

Nu au fost reținute argumentele Dariei Barba referitor la necesitatea emiterii în prealabil de către autoritatea fiscală a unei decizii privind existența restanței în care să fie indicat termenul de executare benevolă a obligației fiscale, deoarece un astfel de act administrativ se emite ca rezultat a unui control fiscal și constatării încălcării legislației în vigoare.

La caz, nu s-a efectuat control fiscal, cu întocmirea actului corespunzător, ci s-a constatat neexecutarea în termen a obligației fiscale de plată a impozitului pe venit, fapt ce a generat în temeiul art. 196 alin. (5) din Codul fiscal emiterea hotărârii privind executarea silită a obligației fiscale.

Pe final, instanța de apel a concluzionat că autoritatea publică emitentă, Serviciul Fiscal de Stat, corect a stabilit existența restanței fiscale la bugetul public național și a dispus executarea silită din contul contribuabilului Daria Barba a obligației fiscale datorate pentru neplată impozitului pe venit.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ lărgit al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că decizia instanței de apel este în contradicție cu circumstanțele cauzei, cu aplicarea și interpretarea eronată a normelor de drept material, din motivele ce succed.

După cum rezultă din sensul acțiunii, obiectul principal de examinare îl constituie actul administrativ individual defavorabil emis de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul DGAF mun. Chișinău și anume, hotărârea seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, prin care s-a dispus executarea silită din contul Dariei Barba a sumei de 65 893,16 lei (f.d. 35).

Din suportul probator prezent la actele cauzei, în special din contul personal al contribuabilului din Sistemul Informațional al Serviciului Fiscal de Stat, precum și avizele de plată a impozitului pe bunurile imobiliare eliberate de Direcția de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul Primăriei mun. Chișinău, rezultă că sumă totală de 65 893,16 lei, la situația din 16 aprilie 2019, a fost acumulată de către Daria Barba pentru neachitarea a

impozitului pe bunurile imobiliare începând cu anul 2011 (f.d. 36-37, 122 verso, 124-126, 128-131, 135-137, 140-141, 145-150, 152-153, 155 verso).

Astfel, cert se denotă că obligațiile fiscale restante percepute spre executare silită din contul contribuabilului Daria Barba, prin actul administrativ contestat, rezultă pentru neplata de către ultima a impozitului pe bunurile imobiliare.

Conform art. 276 pct. 1) și 2) din Codul fiscal, prin *impozit pe bunurile imobiliare* se înțelege – impozit local care reprezintă o plată obligatorie la buget de la valoarea bunurilor imobiliare, iar prin *bunuri imobiliare* se înțelege – terenurile, clădirile, construcțiile, apartamentele și alte încăperi izolate, a căror strămutare este imposibilă fără cauzarea de prejudicii destinației lor.

Potrivit art. 277 alin. (1) din Codul fiscal, subiecți ai impunerii sunt persoanele juridice și persoanele fizice rezidenți și nerezidenți ai Republicii Moldova: a) proprietarii bunurilor imobiliare de pe teritoriul Republicii Moldova; b) arendașii care arendează un bun imobiliar agricol proprietate privată, dacă contractul de arendă nu prevede altfel; c) deținătorii drepturilor patrimoniale (drepturilor de posesie, de gestiune și/sau de folosință) asupra bunurilor imobiliare proprietate publică de pe teritoriul Republicii Moldova; d) arendașii sau locatarii bunurilor imobiliare ale autorităților publice și ale instituțiilor finanțate de la bugetele de toate nivelurile; e) locatarii bunurilor imobiliare – în cazul contractului de leasing financiar; f) arendașii sau locatarii bunurilor imobiliare proprietate privată a nerezidenților Republicii Moldova, dacă contractul de arendă/locățiuine nu prevede altfel. Autoritățile publice și instituțiile finanțate de la bugetele de toate nivelurile sunt obligate să prezinte gratuit subiecților impunerii, în termen de până la data de 25 mai a anului fiscal în curs, informația privind valoarea estimată/valoarea contabilă a bunurilor imobiliare transmise în arendă sau locățiuine.

Din dispozițiile art. 278 alin. (1) din Codul fiscal, obiecte ale impunerii sunt bunurile imobiliare, inclusiv terenurile din intravilan sau din extravilan, clădirile, construcțiile, casele de locuit individuale, apartamentele și alte încăperi izolate, inclusiv bunurile imobiliare aflate la o etapă de finisare a construcției de 50% și mai mult, rămase nefinisate timp de 3 ani după începutul lucrărilor de construcție. Gradul de finalizare a construcției în scopul impozitării se determină de către experții tehnici în construcții sau de către agenții economici cu activități în domeniul expertizei tehnice, sau de către autoritatea administrației publice locale, în baza metodei stabilite de organul central de specialitate al administrației publice în domeniul construcțiilor.

Conform art. 281 alin. (1) și (1¹) din Codul fiscal, suma impozitului pe bunurile imobiliare ale persoanelor fizice care nu sunt înregistrate în calitate de întreprinzător se calculează anual pentru fiecare obiect al impunerii, pornindu-se de la baza impozabilă a bunurilor imobiliare, calculată conform situației de la 1 ianuarie a perioadei fiscale respective, de către serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale ale primăriilor. În cazul în care baza impozabilă este evaluată de către organele cadastrale teritoriale în cursul anului fiscal până la expedierea avizelor de plată, suma impozitului pe bunurile imobiliare pentru anul respectiv se calculează pornindu-se de la valoarea estimată în scopul impozitării bunurilor imobiliare, înregistrată în cadastrul fiscal. Înștiințarea subiecților impunerii specificați la alin. (1) cu privire la suma impozitului pe bunurile imobiliare ce urmează a fi

achitată se realizează de către serviciile de colectare a impozitelor și taxelor locale ale primăriilor, prin intermediul avizelor de plată a impozitului pe bunurile imobiliare.

Potrivit art. 286 din Codul fiscal, avizul de plată a impozitului calculat pentru bunurile imobiliare ale persoanelor fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător este expediat fiecărui subiect al impunerii de către serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale al primăriei cel târziu cu 60 de zile până la expirarea primului termen de plată a impozitului, iar în cazul bunurilor imobiliare dobândite după 30 iunie a anului fiscal în curs – cel târziu până la 1 februarie a anului următor anului fiscal de gestiune.

Totodată, conform art. 191 alin. (1) și (6) din Codul fiscal, avizul de plată a obligației fiscale reprezintă o înștiințare scrisă prin care Serviciul Fiscal de Stat sau o altă autoritate cu atribuții de administrare fiscală cere contribuabilului să stingă obligațiile fiscale indicate în el. Avizul de plată a obligației fiscale intră în vigoare la data la care contribuabilul l-a primit și este valabil până la stingerea obligației fiscale sau până la anularea lui.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ lărgit al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ consideră ca fiind contradictorie concluzia instanței de apel precum că organul fiscal corect a dispus executarea silită din contul contribuabilului Daria Barba a obligației fiscale datorate pentru neplată impozitului pe venit, or obligația fiscală restantă în cazul din speță s-a acumulat nu pentru neplata de către contribuabilul Daria Barba a impozitului pe venit, dar pentru neachitarea impozitului pe bunurile imobile aflate în proprietatea acesteia.

Prin urmare, prevederile art. 83 alin. (1) lit. a) și a¹) și alin. (4) lit. b) din Codul fiscal – „Prezentarea declarației cu privire la impozitul pe venit”, la care a făcut trimitere instanța de apel în motivarea soluției sale, nu sunt aplicabile speței, în situația în care obiectul impunerii fiscale rezidă nu din neonorarea plății pe impozitul pe venit, dar din neachitarea impozitului pe bunurile imobiliare.

Cele nominalizate supra, denotă faptul că Curtea de Apel Chișinău în esență nu s-a expus asupra temeiniciei obiectului supus examinării în prezenta cauză de contencios administrativ, motivând decizia de respingere a acțiunii depuse de Barba Daria în baza unor constatări generalizate, în lipsa unui control judiciar complet.

De altfel, instanța de apel nu a efectuat apreciere multiaspectuală, completă și nemijlocită probelor administrate și anume, avizelor de plată a impozitului pe bunurile imobiliare eliberate de Direcția de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul Primăriei mun. Chișinău, cererilor și contestațiilor depuse de Barba Daria în adresa Direcției de colectare a impozitelor și taxelor locale din cadrul Consiliului mun. Chișinău, răspunsurile administrației publice locale adresate recurente, din care rezultă că până la emiterea hotărârii seria AH nr. 0012636 din 16 aprilie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția gestionare arierate din cadrul Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău „Privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului”, recurenta Daria Barba a cunoscut despre existența obligației fiscale imputate spre achitare ei, i s-a prezentat descifrarea calculului obligației fiscale etc. (f.d. 122-156).

În contextul expus, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că instanța de apel trebuie să indice cu suficientă claritate

motivele pe care-și întemeiază hotărârile, iar având în vedere caracterul determinant al concluziilor sale, să precizeze noțiunile ce implică o apreciere a faptelor supuse aprecierii.

În cazul în care instanța de judecată se abține de a da un răspuns special și explicit la cele mai importante întrebări, fără a acorda părții care a formulat acțiunea posibilitatea de a ști dacă acest mijloc de apărare a fost neglijat sau respins, acest fapt se va considera o încălcare a dreptului la un proces echitabil (speța Hiro Balani c. Spaniei, hotărârea din 09 decembrie 1994).

Actul judecătoresc trebuie să corespundă tuturor normelor de drept, să fie clar, înțeles de părțile implicate în litigiu și să răspundă în mod sigur și expres la toate cererile și obiecțiile formulate de către părți, ceea ce în prezentul litigiu lipsește.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că corectarea erorii instanței de apel la judecarea cauzei în ordine de recurs nu este posibilă, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul depus de către Daria Barba, de a casa integral decizia din 26 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău și de a restitui cauza pentru rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecată.

La rejudecarea cauzei, instanța de apel urmează să țină cont de cele menționate și reexaminând cauza, să emită o decizie legală și întemeiată.

Conform art. 247, art. 248, alin. (1) lit. d) și alin. (2) din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e :

Se admite recursul depus de Daria Barba.

Se casează integral decizia din 26 mai 2021 a Curții de Apel Chișinău, în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Daria Barba împotriva Serviciului Fiscal de Stat, terță persoana Primăria mun. Chișinău cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil și obligarea emiterii actului administrativ individual, cu restituirea cauzei la rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecată.

Decizia nu se supune niciunei căi de atac.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Maria Gervas

Nina Vascan

Nicolae Craiu

Aliona Miron