



**CURTEA SUPREMĂ
DE JUSTIȚIE**

D E C I Z I E

cu privire la admiterea recursurilor depuse de Serviciul Fiscal de Stat și de Iulia Frunză,

în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Frunză Iulia împotriva Serviciului Fiscal de Stat și Ministerului Finanțelor, terț Agenția Servicii Publice cu privire la anularea actelor administrative individuale defavorabile, precum și a actelor și a operațiunilor administrativ și obligarea emiterii actului administrativ individual favorabil,

împotriva deciziei din 6 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău,

*(Dosarul nr. 3ra-1229/22
PIGD Nr. 2-19150487-01-3ra-30112022)*

Nu constituie obiect al impunerii bunurile imobiliare, inclusiv cotele-părți, aflate în posesia persoanei, a căror valoare totală nu depășește 1,5 milioane de lei și suprafața nu depășește 120 m². Perceperea impozitului pe avere în baza unei valori cadastrale a bunului imobil, care ulterior rectificată nu depășește pragul de 1,5 milioane lei, nu poate fi considerată o măsură necesară și proporțională pentru realizarea scopului legitim al colectării impozitelor.

Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani, jud. Gr. Cazacu
Curtea de Apel Chișinău, jud. G. Mîra, G. Dașchevici, A. Bostan

23 septembrie 2026

Textul corespunde originalului

Examinând, în lipsa părților, recursurile declarate de Serviciul Fiscal de Stat și de către Iulia Frunză,

Curtea Supremă de Justiție, în completul compus din:

Diana Stănilă, *președinte*,

Ion Munteanu

Ana Cucerescu, *judcători*

constată următoarele:

ÎN FAPT

1. La 18 septembrie 2019, Iulia Frunză a depus cerere de chemare în judecată în procedura contenciosului administrativ, concretizată ulterior, împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Ministerului Finanțelor, terț Instituția Publică „Agenția Servicii Publice”, prin care a solicitat:

- anularea deciziei de refuz nr.26/2-02/2-16-1917/2071 din 04 august 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, prin care s-a soluționat cererea prealabilă;
- obligarea autorității să emită un act administrativ favorabil privind efectuarea recalculului plății impozitului pe avere;
- obligarea autorității de a emite un act administrativ favorabil privind anularea obligației fiscale de plată a impozitului pe avere;
- anularea hotărârii seria AH nr.0018076 din 18 iulie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău cu privire la executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului și a operațiunilor administrative care au stat la baza emiterii. (f.d.2-5, 45-47, vol.I)

2. În argumentarea acțiunii reclamanta a indicat că, la 18 iulie 2019 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a emis hotărârea seria AH nr.0018076 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului. Hotărârea respectivă i-a fost notificată odată cu scrisoarea, prin care a fost informată despre faptul că, în scopul stingerii restanței indicate, la 20 august 2019, între orele 14:00-18:00, se va purcede la aplicarea sechestrului pe bunurile ce-i aparțin cu drept de proprietate.

3. Iulia Frunză a menționat că, inițial, la 30 noiembrie 2016 Serviciul Fiscal de Stat a emis avizul de plată la impozitul pe avere pentru anul 2016, însă printr-un comunicat a informat-o despre anularea acestuia, în legătură cu actualizarea bazei de date a Sistemului Informațional Automatizat „Impozitul pe Avere”. Ulterior, la 9 decembrie 2016, Serviciul Fiscal de Stat a emis avizul de plată la impozitul pe avere pentru anul 2016, prin care s-a stabilit că baza impozabilă în funcție de cota-parte pentru bunul imobil, situat pe adresa mun. Chișinău, comuna xxxxx, str. xxxxx, ce-i aparține cu drept de proprietate, constituie suma de 1 571 996 de lei.

4. La acest aspect reclamanta a explicat că, potrivit certificatului nr.12491A din 28 iulie 2006 despre rezultatele inspectării casei de locuit, cu construcțiile gospodărești anexate, întocmit de Oficiul Cadastral Teritorial Chișinău, valoarea totală a imobilului a constituit suma de 65 217 lei, iar

potrivit scrisorii nr.194791 întocmită în rezultatul examinării cererii nr.11/12C/F/13/2018 din 25 mai 2018 de către Agenția Servicii Publice, Departamentul cadastru, Serviciul cadastral teritorial Chișinău nr.1, valoarea bunului imobil estimată în scopul impozitării constituie suma de 1 238 936 de lei.

5. Iulia Frunză a precizat că, bunurile imobile nu depășesc valoarea stabilită pentru plata impozitului pe avere și niciodată nu au depășit valoarea de 1 500 000 de lei, ceea ce atestă că organul fiscal greșit a ajuns la concluzia emiterii avizelor de plată. Nu a contestat avizele de plată menționate, deoarece nu reprezintă în sine acte administrative, dar a sugerat să depună cerere de chemare în judecată privind încasarea datoriei, prin care să-i dovedească legalitatea acțiunilor de încasare a plăților și să-i expedieze actele inițiale care au stat la baza emiterii avizelor, însă până la acest moment, în care i s-a expediat hotărârea de executare silită, nu a primit niciun răspuns, din partea autorității fiscale.

6. Prin cererea prealabilă reclamanta a solicitat verificarea repetată a datelor cadastrale și recalcularea impozitului pe avere, fapt care a fost ignorat de autoritatea fiscală. Cu toate acestea pârâtul a emis un răspuns cu o dată greșită, prin care a comunicat repetat că s-a ghidat de informațiile cadastrale din registru public pentru anii 2016-2017, care însă în realitate nu corespund cu informația pe care o deține și anume că, valoarea bunului imobil estimată în scopul impozitării constituie suma de 1 238 936 de lei.

7. În opinia reclamantei, în privința sa a fost comisă o eroare, deoarece bunurile imobile care îi aparțin cu drept de proprietate nici pe departe nu reprezintă imobile de lux, pentru care urmează să achite impozit pe avere.

8. În acest sens, a relatat că, la 20 august 2019, persoana responsabilă din cadrul Direcției Arierate, prezentându-se la fața locului, a stabilit că imobilele nu reprezintă bunuri de lux, iar valoarea lor nu depășește valoarea impusă de legislația fiscală privind impozitul de avere, a efectuat fotografii, cu toate acestea, autoritatea emitentă a omis să emită act administrativ, prin care să anuleze ca fiind lipsită în fond obligația fiscală stabilită.

9. A relevat că, în accepțiunea art.287¹ din Codul fiscal, prin noțiunea de *impozit pe avere* se înțelege- impozit 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 condițiile specificate în prezentul titlu. Din dispozițiile art. 287³ alin. (1), (3) și (4) din Codul fiscal rezultă că, 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 următoarele condiții: a) valoarea estimată totală constituie 1,5 milioane și mai mult; b) suprafața totală constituie 120 m.p. și mai mult. Nu constituie obiect al impunerii bunurile imobiliare, inclusiv cotele-părți, aflate în posesia persoanei, a căror valoare totală nu depășește 1,5 milioane de lei și suprafața nu depășește 120 m.p. Baza impozabilă a bunurilor imobiliare constituie

valoarea estimată a acestor bunuri, apreciată de către organele cadastrale teritoriale.

10. Reclamanta a susținut că din conținutul scrisorii nr.194791 a Agenției Servicii Publice rezultă că, valoarea bunului imobil situat pe str. xxxx, com. xxxxx, mun. Chișinău, nu depășește suma de 1,5 milioane de lei. Respectiv, bunul imobil de pe adresa: str. xxxxx, com. xxxxx mun. Chișinău, ce-i aparține cu drept de proprietate, nu constituie obiect al impunerii imobiliare, or, acesta nu întrunește cumulativ cerințele prevăzute la art. 287³ din Codul fiscal, adică valoarea de 1,5 milioane plus 200 m² locativi, din care considerent hotărârea seria AH nr.0018076 din 18 iulie 2019 urmărește încasarea unei obligații fiscale calculate eronat, contrar prevederilor legale și prin urmare, este ilegală. La fel, în actul administrativ nu a fost indicată calea și dreptul de atac, precum și instanța judecătorească competentă să examineze cererea, din care considerent, actul urmează a fi anulat și pentru acest motiv.

11. Reclamanta Frunză Iulia a notat că, în conformitate cu conform pct. 34-36 și 41 din Hotărârea Guvernului nr.1303 din 24 noiembrie 2004 despre aprobarea Regulamentului cu privire la evaluarea bunurilor imobile, în scopul asigurării calității evaluării bunurilor imobile și informării proprietarilor bunurilor imobile despre rezultatele evaluării, subdiviziunile competente ale Agenției Servicii Publice, înainte de transmiterea informației Serviciului Fiscal de Stat, urmau să comunice proprietarilor bunurilor imobile sau altor titulari de drepturi, folosind procedura de notificare, datele despre valoarea estimată și factorii valorici ce au contribuit la determinarea ei. Valoarea estimată a bunului imobil este introdusă în capitolul-supliment la Registrul bunurilor imobile. Suplimentul respectiv se va păstra în formă electronică și va conține, valoarea estimată, data calculării valorii, factorii valorici ce au contribuit la estimarea valorii și mărimea lor.

12. Reieșind din prevederile pct.48 din Regulament enunțat, conform rezultatelor lucrărilor de evaluare, subdiviziunile competente a Agenției Servicii Publice vor prezenta Serviciului Fiscal de Stat informația asupra fiecărui bun imobil evaluat în volumul și termenele stabilite de legislație. Informația în cauză poate fi transmisă pe suport de hârtie sau în formă electronică.

13. Reclamanta a explicat că prin certificatul nr.12491A din 28 iulie 2006 despre rezultatele inspectării casei de locuit cu construcțiile gospodărești anexate, Oficiul Cadastral Teritorial Chișinău a stabilit că valoarea totală a imobilului a constituit suma de 65 217 lei. Mai mult, la emiterea avizului de plată, Serviciul Fiscal de Stat, la determinarea suprafeței bunului, nu a luat în calcul că pe teritoriul bunului imobil, se mai află alte imobile care nu au destinație locativă.

POZIȚIA PRIMEI INSTANȚE

14. Prin hotărârea din 17 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani a fost respinsă ca fiind neîntemeiată acțiunea depusă de Iulia Frunză.

15. La 17 februarie 2021, Iulia Frunză, reprezentată de avocatul Adrian Cojocaru, a depus apel, iar la 4 mai 2021, cu respectarea termenului prevăzut la art.232 din Codul administrativ, a prezentat motivarea apelului împotriva hotărârii primei instanțe, solicitând admiterea acestuia, casarea hotărârii instanței de fond, cu emiterea unei decizii noi de admitere a acțiunii în sensul formulat.

POZIȚIA INSTANȚEI DE APEL

16. Prin decizia din 6 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău s-a admis apelul depus de Iulia Frunză, s-a casat integral hotărârea din 17 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și s-a emis o decizie nouă de admitere parțială a acțiunii depuse de Iulia Frunză.

S-a anulat hotărârea seria AH nr.0018076 din 18 iulie 2019 a Serviciului Fiscal de Stat cu privire la executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului Iulia Frunză;

S-a anulat decizia de refuz nr.26/2-02/2-16-1917/2071 din 4 august 2019 a Serviciului Fiscal de Stat. În rest, acțiunea depusă de Iulia Frunză a fost respinsă ca neîntemeiată.

EXERCITAREA CĂII DE ATAC ÎN ORDINE DE RECURS

17. La 15 septembrie 2022, prin intermediul poștei electronice, Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat, iar la 2 decembrie 2022 a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea integrală a deciziei instanței de apel, cu emiterea unei decizii noi de respingere integrală a acțiunii depuse de Iulia Frunză.

18. În argumentarea cererii de recurs, Serviciul Fiscal de Stat a invocat ilegalitatea și netemeinicia deciziei instanței de apel, susținând că Curtea de Apel Chișinău a examinat superficial prezenta speță, apreciind arbitrar probele administrate, nu au fost dovedite circumstanțele considerate de instanța de apel ca fiind stabilite, cu interpretarea și aplicarea eronată a normelor de drept material.

19. Recurentul a reținut că instanța de apel nu a ținut cont de faptul că, Frunză Iulia nu a contestat avizele de plată la impozitul pe avere care au generat obligația fiscală. Mai mult, ultimul aviz de plată a fost emis la 09 decembrie 2016, când era în vigoare Legea contenciosului administrativ nr.793 din 10 februarie 2000, pe când acțiunea a fost depusă de intimată la 18 septembrie 2019.

20. A opinat ca fiind eronată concluzia instanței de apel precum că avizele de plată din anii 2016 și 2017 nu sunt acte administrative, deoarece acestea

au generat apariția obligației fiscale și produce efecte juridice față de contribuabilul Frunză Iulia.

21. De altfel, contestarea avizelor de plată la impozitul pe avere pentru anii 2016 și 2017 urma să fie exercitată în modul și în termenele prevăzute de Legea contenciosului administrativ în vigoare la acea situație, drept care nu a fost realizată de intimată.

22. Serviciul Fiscal de Stat a considerat ca fiind eronată soluția instanței de apel de a anula hotărârea seria AH nr.0018076 din 18 iulie 2019 cu privire la executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului Frunză Iulia, deoarece intimata din momentul recepționării avizului de plată la impozitul pe avere din 09 decembrie 2016 nu l-a contestat în termenii legali pentru invocarea pretențiilor. Este eronată și concluzia instanței de apel precum că, în hotărârea seria AH nr.0018076 din 18 iulie 2019 nu se conține informația privind exercitarea căilor de atac, or, la caz, sunt aplicabile prevederile art.273 alin.(2) din Codul fiscal, care cert stipulează că, contestația împotriva deciziei/hotărârii Serviciului Fiscal de Stat și acțiunilor funcționarilor fiscali privind executarea silită a obligației fiscale în conformitate cu prezentul cod se depune în decursul a 10 zile lucrătoare de la data aducerii la cunoștință a deciziei sau săvârșirii acțiunilor contestate.

23. Sub acest aspect, recurentul a opinat că, Iulia Frunză a depus contestația împotriva hotărârii seria AH nr.0018076 din 18 iulie 2019 peste termenul legal, întrucât ultima a recepționat actul administrativ enunțat la 23 iulie 2019, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție nr. DS203557337AS. Mai mult, cererea prealabilă a fost depusă de intimată la 08 august 2019, respectiv termenul de 10 zile prevăzute la art.273 alin.(2) din Codul fiscal a expirat încă la data de 02 august 2019. Răspunsul la cererea prealabilă a fost notificat intimății la 15 august 2019, iar cu acțiune în judecată ultima s-a adresat tocmai la 18 septembrie 2019, fără a solicita repunerea în termen, prin urmare acțiunea acesteia este tardivă.

24. La 16 septembrie 2022, Iulia Frunză, a depus recurs nemotivat, iar la 13 decembrie 2022 a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea parțială a deciziei instanței de apel în partea respingerii acțiunii sale, cu emiterea în această parte a unei decizii noi de admitere integrală a acțiunii.

25. În motivarea recursului Iulia Frunză a invocat ilegalitatea și netemeinicia deciziei instanței de apel, declarând că Curtea de Apel Chișinău a examinat superficial prezenta speță în partea respingerii pretențiilor sale, apreciind arbitrar probele administrate, nu au fost dovedite circumstanțele considerate de instanța de apel ca fiind stabilite, cu interpretarea și aplicarea eronată a normelor de drept material.

26. Recurenta a opinat că decizia instanței de apel este parțial neîntemeiată în partea respingerii acțiunii sale privind obligarea autorității de a emite un act administrativ favorabil de a recalcula plății impozitului pe avere și obligarea autorității de a emite un act administrativ favorabil privind

anularea obligației fiscale de plata impozitului pe avere, or, neadmiterea acestor pretenții lasă loc de interpretare din partea Serviciului Fiscal de Stat și nu soluționează definitiv acest litigiu.

27. În opinia recurente pentru o soluționare efectivă a litigiului este necesar ca instanța de judecată să constate că pentru bunurile imobiliare deținute de către ea în anii 2016 și 2017, nu sunt întrunite cumulativ condițiile prevăzute de 287³ alin. (1) din Codul fiscal și de a obliga autoritatea emitentă să emit act administrativ favorabil, prin care a recalcula plății impozitului pe avere pentru anii 2016-2017, având în vedere faptul că, potrivit, certificatului nr.1249IA din 28 iulie 2006 valoarea totală a imobilului constituie suma de 65 217 lei.

28. Mai mult, contrar Regulamentului cu privire la evaluarea bunurilor imobile în scopul impozitării, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.1303 din 24 noiembrie 2004 (în vigoare la data reevaluării), nu a fost notificată de către organul fiscal despre reevaluarea bunurilor sale imobile, precum și despre mărimea valorii construcției nr. cadastral xxxxx, având în vedere că valoarea estimată a respectivului imobil de către organul cadastral variază de la 65 217 lei - până la 121 7337 de lei, ceea ce atestă că valoarea bunurilor sale introdusă în Registrul bunurilor Imobile, este una ilegală și eronată.

29. Pe lângă acestea, în toată această perioadă nu a efectuat lucrări de construcție la bunul sau imobil nr. cadastral xxxxx, care să majoreze sau să diminueze valoarea acestuia. De fapt, bunul imobil nominalizat supra, până la moment se află în starea din anul 2006, și respectiv în anii 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 și 2022, a rămas constantă, fără modificări.

30. Recurenta a explicat că, majorarea valorii estimată de Agenția Servicii Publice a bunului imobil cu nr. cadastral xxxxx, de la 65.217 lei - la 1 217 337 de lei cu o creștere de 1866% este una absurdă și nemotivată, ceea ce probează că valoarea bunurilor sale imobile introdusă în Registrul bunurilor imobile este una ilegală, recunoscută de însăși organul cadastral prin corectările valorii bunurilor imobile. Pe lângă acestea, conform Raportului de evaluare a proprietății imobiliare nr.02-015-20 din 06 iunie 2020, valoarea de piață a acestui bun constituie 810 000 de lei, ceea ce confirmă că există circumstanțele importante pentru soluționarea pozitivă a cererii sale.

31. În realitate, valoarea construcției cu nr. cadastral xxxxx, cu cota de 1.0, estimată de Agenția Servicii Publice este de xxxxx lei, iar valoarea construcției cu nr. cadastral xxxxx, cu cota de proprietate 1/2, estimată de Agenția Servicii Publice, este de xxxxx de lei (271 738,5 de lei ÷ 2). Celelalte bunuri imobile reprezintă construcții accesorii și nu au destinație locativă (garaj nr. cadastral xxxxx, cu cota de 1.0, valoarea căruia a fost evaluată în sumă de 51 098 de lei și sarai (șura/magazie/atelier/depozit) nr. cadastral xxxxx, cu cota de 1/2, valoarea căreia a fost estimată în mărime de 30 356 de lei (60 712 de lei ÷ 2). Prin urmare, realmente valoarea totală a bunurilor imobile este în mărime de 1 448 796 de lei. De altfel, organul cadastral greșit a stabilit valoarea bunurilor sale pentru anii 2016 – 2017, indicând eronat

precum că acestea au fost construite din piatră, deoarece în realitate acestea au fost edificate din coteleț de lut, eroare corectată ulterior de către cadastru.

32. De asemenea, recurenta a afirmat că, instanța de apel a încălcat normele de drept procedural, examinând cauza în absența ei și a avocatului său, deși prin cerere a solicitat amânarea cauzei, încălcând astfel, drepturile sale la un proces echitabil.

33. Prin referința depusă la 30 decembrie 2022, Iulia Frunză a solicitat declararea recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, ca fiind inadmisibil.

34. Prin referința depusă la 10 ianuarie 2023, Serviciu Fiscal de Stat a solicitat respingerea recursului declarat de Iulia Frunză împotriva deciziei din 06 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău.

LEGISLAȚIA RELEVANTĂ

35. Art. XI alin. (1) alin. (3) din Legea nr. 246 din 31 iulie 2023 pentru modificarea unor acte normative:

„Prezenta lege intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, cu excepția art. IV, V pct. 1–9 și 11–16 și art. VII, care vor intra în vigoare la 1 septembrie 2023. Recursurile depuse la Curtea Supremă de Justiție până la data intrării în vigoare a prezentei legi vor fi examinate în baza temeiurilor în vigoare la data depunerii recursului.”

36. Art. 5 din Codul administrativ:

„Activitatea administrativă reprezintă totalitatea actelor administrative individuale și normative, a contractelor administrative, a actelor reale, precum și a operațiunilor administrative realizate de autoritățile publice în regim de putere publică, prin care se organizează aplicarea legii și se aplică nemijlocit legea.”

37. Art. 6 din Codul administrativ:

„Procedura administrativă este activitatea autorităților publice cu efect în exterior, îndreptată spre examinarea condițiilor, pregătirea și emiterea unui act administrativ individual, spre examinarea condițiilor, pregătirea și încheierea unui contract administrativ sau examinarea condițiilor, pregătirea și întreprinderea unei măsuri strict de autoritate publică. Emiterea unui act administrativ individual, încheierea unui contract administrativ sau întreprinderea unei măsuri strict de autoritate publică sunt părți ale procedurii administrative.”

38. Art. 7 din Cod administrativ:

„Autoritate publică se consideră orice structură organizatorică sau organ instituită instituit prin lege sau printr-un alt act normativ, care acționează în regim de putere publică în scopul realizării unui interes public.”

39. Art. 10 din Codul administrativ:

„Actul administrativ individual este orice dispoziție, decizie sau altă măsură oficială întreprinsă de autoritatea publică pentru reglementarea unui caz individual în domeniul dreptului public, cu scopul de a produce nemijlocit efecte juridice, prin nașterea, modificarea sau stingerea raporturilor juridice de drept public. Decizia autorității publice

privind acordarea despăgubirilor pentru prejudiciile cauzate prin activitatea administrativă ilegală este un act administrativ individual.”

40. Art. 17 din Codul administrativ:

„Drept vătămat este orice drept sau libertate stabilit/stabilită de lege căruia/căreia i se aduce atingere prin activitate administrativă.”

41. Art. 21 din Codul administrativ:

„Autoritățile publice și instanțele de judecată competente trebuie să acționeze în conformitate cu legea și alte acte normative. Exercitarea atribuțiilor legale nu poate fi contrară scopului pentru care acestea au fost reglementate. Autoritățile publice și instanțele de judecată competente nu pot dispune limitarea exercitării drepturilor și a libertăților persoanelor decât în cazurile și în condițiile expres stabilite de lege.”

42. Art. 36 din Codul administrativ:

„Instanța de judecată competentă să soluționeze acțiunile în contencios administrativ este obligată să respecte principiul supremației dreptului, în conformitate cu care demnitatea omului, drepturile și libertățile lui sunt considerate valori supreme și sunt garantate de stat. Instanțele de judecată competente aplică principiul supremației dreptului cu luarea în considerare a jurisprudenței Curții Europene pentru Drepturile Omului.”

43. Art. 93 din Codul administrativ:

„Fiecare participant probează faptele pe care își întemeiază pretenția. Prin derogare de la prevederile alin. (1), fiecare participant probează faptele atribuite exclusiv sferei sale. Reglementări suplimentare sau derogatorii sunt admisibile doar în baza prevederilor legale.”

44. Art. 193 alin. (3) și (3¹) din Codul administrativ:

„Curtea Supremă de Justiție examinează acțiunile în contencios administrativ și cererile de recurs în complete din 3 judecători. În scopul uniformizării practicii judecătorești, completul din 3 judecători poate decide, prin vot unanim, ca recursul considerat admisibil să fie examinat de un complet din 5 judecători, iar completul din 5 judecători poate decide, prin vot unanim, ca recursul considerat admisibil să fie examinat de un complet din 9 judecători.”

45. Art. 194 alin. (1) și (2) din Codul administrativ:

„În procedura în prima instanță, în procedura de apel și în procedura de examinare a recursurilor împotriva încheierilor judecătorești se soluționează din oficiu probleme de fapt și de drept. 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.”

46. Art. 219 alin. (1) – (3) din Codul administrativ:

„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. Instanța de judecată depune eforturi pentru înlăturarea greșelilor de formă, explicarea cererilor neclare, depunerea corectă a cererilor, completarea datelor incomplete și pentru depunerea tuturor declarațiilor

necesare constatării și aprecierii stării de fapt. Instanța de judecată indică asupra aspectelor de fapt și de drept ale litigiului care nu au fost discutate de participanții la proces”.

47. Art. 244 alin. (1) din Codul administrativ (în vigoare până la 01 septembrie 2023):

„Hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs. Pentru procedura de recurs se aplică corespunzător prevederile cap. III din cartea a treia, dacă din prevederile prezentului capitol nu rezultă altceva.”

48. Art. 245 alin. (1) și (2) din Codul administrativ (în redacția în vigoare la data declarării recursului):

„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”.

49. Art. 247 din Codul administrativ:

„Recursul considerat admisibil se examinează fără înștiințarea și audierea participanților la proces, cu excepția recursului în care se invocă întemeiat art. 245¹ alin. (1) lit. b) și d). Completul poate decide și în alte cazuri invitarea participanților în ședință pentru a se pronunța cu privire la recursul considerat admisibil.

50. Art. 248 alin. (1) lit. b) din Codul administrativ:

„În urma examinării recursului, Curtea Supremă de Justiție adoptă una dintre următoarele decizii: admite recursul, casează integral sau parțial hotărârea și/sau decizia și adoptă o nouă decizie;”

51. Art. 13 alin. (5¹) din Legea nr. 64 din 30 martie 2023 cu privire la Curtea Supremă de Justiție:

„Până la începerea activității Curții Supreme de Justiție în noua componență, președintele Curții formează completele de judecată. Curtea Supremă de Justiție va examina în complete de 3 judecători cererile de recurs, cererile de recurs în anulare și cererile de revizuire, care au fost inițial repartizate spre examinare completelor din 5 judecători. Acestea vor fi examinate de completul de judecători din care face parte judecătorul raportor”.

52. Art. 6 din Codul fiscal:

„(1) Impozitul este o plată obligatorie cu titlu gratuit, care nu ține de efectuarea unor acțiuni determinate și concrete de către organul împuternicit sau de către persoana cu funcții de răspundere a acestuia pentru sau în raport cu contribuabilul care a achitat această plată.

(5) Sistemul impozitelor și taxelor de stat include: g) impozitul pe avere;

(8) Impozitele și taxele enumerate la alin. (5) și (6) se bazează pe următoarele principii:

b) certitudinea impunerii – existența de norme juridice clare, care exclud interpretările arbitrare, claritate și precizie a termenelor, modalităților și sumelor de plată pentru fiecare contribuabil, permițând acestuia o analiză ușoară a influenței deciziilor sale de management financiar asupra sarcinii lui fiscale;”

53. Art. 8 din Codul fiscal:

„(2) Contribuabilul este obligat: e) să achite la buget, la timp și integral, ținând cont de prevederile art.7 alin.(5), sumele calculate ale impozitelor și taxelor, asigurând exactitatea și veridicitatea dărilor de seamă fiscale prezentate; j) să îndeplinească deciziile adoptate de organele cu atribuții de administrare fiscală și alte organe investite cu funcții de control pe marginea rezultatelor controalelor efectuate, respectând cerințele legislației fiscale;”

54. Art. 129 din Codul fiscal:

„În scopul exercitării administrării fiscale, se definesc următoarele noțiuni: 13) Restanță – sumă 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. ”

55. Art. 134 din Codul fiscal:

„(1) Serviciul Fiscal de Stat și funcționarii fiscali, în cadrul acțiunilor de exercitare a funcției, au următoarele drepturi: 8) să constate încălcările legislației fiscale și să aplice măsurile de asigurare, de executare silită a stingerii obligației fiscale și de răspundere prevăzute de legislație;”

56. Art. 170 din Codul fiscal:

„Stingerea obligației fiscale se face prin: achitare, anulare, prescripție, scădere, compensare sau executare silită.”

57. Art. 177 din Codul fiscal:

„Stingerea obligației fiscale prin executare silită are loc prin acțiunile întreprinse de Serviciul Fiscal de Stat pentru perceperea forțată a restanțelor în conformitate cu legislația fiscală.”

58. Art. 193 din Codul fiscal:

„Condițiile declanșării executării silite a obligației fiscale sînt: a) existența restanței, ținîndu-se cont de prevederile art.252;”

59. Art. 287¹ din Codul fiscal:

„În sensul prezentului titlu, se definește următoarea noțiune: Impozit pe avere – impozit 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 condițiile specificate în prezentul titlu.”

60. Art. 287² din Codul fiscal:

„ (1) Subiecți ai impunerii sînt persoanele fizice proprietari ai bunurilor imobiliare cu destinație locativă, inclusiv căsuțele de vacanță (cu excepția terenurilor), pe teritoriul Republicii Moldova.

(2) În cazul în care bunurile imobiliare reglementate de prezentul titlu se află în proprietate (în folosință) comună în diviziune a mai multor persoane, subiect al impunerii este considerată fiecare dintre aceste persoane, în cota-parte care îi revine.

(3) În cazul în care bunurile imobiliare reglementate de prezentul titlu se află în proprietate comună în devălmășie, subiect al impunerii este considerat, în baza acordului comun, unul din proprietari (coproprietari). În acest caz, toți proprietarii (coproprietarii) poartă o răspundere solidară pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale. ”

61. Art. 287³ din Codul fiscal:

„(1) 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 următoarele condiții: a) valoarea estimată totală constituie 1,5 milioane și mai mult; b) suprafața totală constituie 120 m² și mai mult.

(3) Nu constituie obiect al impunerii bunurile imobiliare, inclusiv cotele-părți, aflate în posesia persoanei, a căror valoare totală nu depășește 1,5 milioane de lei și suprafața nu depășește 120 m².

(4) Baza impozabilă a bunurilor imobiliare constituie valoarea estimată a acestor bunuri, apreciată de către organele cadastrale teritoriale. ”

62. Articolul 287⁶ din Codul fiscal:

„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.”

63. Pct. 19 din Regulamentului cu privire la evaluarea bunurilor imobile în scopul impozitării, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.1303 din 24 noiembrie 2004 (în vigoare la data emiterii actului administrativ contestat):

„Se disting următoarele tipuri de bunuri imobile:

a) bunuri imobile cu destinație locativă, care includ construcțiile și încăperile izolate destinate predominant locuirii permanente și activităților complementare ei, precum și terenurile pe care sînt amplasate sau urmează a fi amplasate astfel de construcții, cu următoarele subcategorii:

apartamente și încăperi izolate locative în case cu multe etaje;

apartamente în case de locuit individuale;

case de locuit individuale, inclusiv terenuri aferente și construcțiile auxiliare în localitățile urbane și în localitățile rurale;

terenuri destinate construcției locative;

b) bunuri imobile cu destinație comercială și industrială, la care sînt atribuite construcțiile și încăperile izolate cu destinație nelocativă, utilizate predominant pentru:

desfășurarea activităților economice, diferite de cele de producere (comerț, prestare a serviciilor și altele asemenea), și terenurile pe care sînt amplasate aceste bunuri;

producerea sau confecționarea unor bunuri materiale, inclusiv în scopuri complementare celor enumerate mai sus, și terenurile pe care sînt amplasate aceste construcții, precum și bunurile imobile ale gospodăriei comunale, ale transporturilor și telecomunicațiilor;

c) bunurile imobile cu destinație agricolă, la care sînt atribuite terenurile agricole și construcțiile amplasate pe ele și folosite în activitatea economică, plantațiile perene, loturile întovărășirilor pomicole și construcțiile amplasate pe ele, grădinile din extravilan;

d) alte bunuri imobile, la care sînt atribuite garajele pentru transportul individual, cu excepția celor amplasate pe loturile de lângă casă, și alte bunuri imobile ce constituie obiecte ale evaluării și care nu au intrat în categoriile menționate mai sus.”

64. Pct. 37 din același Regulament:

„Proprietarul bunului imobil sau titularul de drept este obligat să prezinte subdiviziunii competente a Agenției Servicii Publice informația necesară pentru evaluare. În cazul în care proprietarul sau alt titular de drept refuză să prezinte informația solicitată, evaluarea este efectuată în baza informației deținute de către subdiviziunile competente ale Agenției Servicii Publice privind bunul imobil în cauză sau bunurile imobile similare.”

ASPECTE DE PROCEDURĂ

65. Cu referire la termenul de declarare a recursului, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție atestă că, copia dispozitivului deciziei instanței de apel a fost notificată Serviciului Fiscal de Stat la 12 septembrie 2022, prin intermediul poștei electronice, iar reprezentantului recurenteii avocatului Adrian Cojocaru, la 26 septembrie 2022 prin intermediul oficiului poștal, fapt ce se confirmă prin scrisorile și avizul de recepție/ livrare (f.d.87-88, Vol. II).

66. Totodată, din materialele cauzei se reține că, copia deciziei integrale a instanței de apel a fost notificată Serviciului Fiscal de Stat la 15 noiembrie 2022, iar Iuliei Frunză la 16 noiembrie 2002, fapt confirmat prin avizele de recepție/livrare (f.d.90, 93, Vol. II).

67. Prin urmare, recursurile au fost depuse de Serviciul Fiscal de Stat și Iulia Frunză cu respectarea prevederilor art. 245 din Codul administrativ.

68. Totodată solicitarea recurenteii Iulia Frunză de examinare a recursului în ședință de judecată publică cu prezenta părților urmează a fi respinsă, întrucât examinarea cauzei în lipsa părților este legală, justificată și proporțională cu scopul urmărit, acela de a asigura o judecată eficientă și într-un termen rezonabil.

69. În exercitarea rolului său activ și în vederea asigurării unui proces echitabil, instanța de recurs, în acord cu exigențele jurisprudenței Curții Europene a Drepturilor Omului, inclusiv cele reținute în cauza Ceachir c. Republicii Moldova, a solicitat participanților la proces să-și prezinte poziția asupra situației legate de bunul imobil cu numărul cadastral xxxxx situat în xxxxx, str. xxxxx. Prin această măsură procedurală s-a urmărit garantarea principiului contradictorialității și a egalității armelor, oferind fiecărei părți posibilitatea efectivă de a cunoaște și de a se pronunța asupra aspectelor relevante pentru soluționarea cauzei.

70. Astfel, la 26 mai 2026, Iulia Frunză a prezentat explicații prin care a susținut că valoarea reală, legală și oficială a bunul imobil cu numărul cadastral xxxxx, situat în xxxxx, str. xxxxx, cu suprafața de 320,9 m.p. stabilită de către Agenția Servicii Publice, este de 1.095.603 lei, iar orice altă cifră operată de către organele fiscale este lipsită de suport juridic și tehnice. Suma de 1.217.337 lei indicată de către Serviciul Fiscal de Stat este o valoare greșită, efectuată inițial în rezultatul evaluării masive a bunurilor imobile.

71. La rândul său Serviciul Fiscal de Stat prin scrisoarea nr. 26-12/4-18-514 din 09 iunie 2026 a menționat că la determinarea contribuabilului în calitate de subiect al impunerii cu impozitul pe avere au fost luate în considerare următoarele bunuri: cu nr. cadastral - xxxxx, amplasat în mun. Chișinău, or. xxxxx, str. xxxxx și bunurile imobile cu nr. cadastrale xxxxx; xxxxx; xxxxx, amplasate în mun. Chișinău. or xxxxx. str. xxxxx. Valoarea bunurilor imobile luate în considerare la stabilirea impozitului pe avere este pentru bunul cu nr. cadastral xxxxx, cu suprafața de 320.9 m.p., pentru 1,0

cotă-parte de 1 217 337 lei; pentru bunul cu nr. cadastral xxxxx cu suprafața de 74.3 m.p., pentru 0,5 cotă-parte de 327 395.5 lei și pentru bunul cu nr. cadastral xxxxx cu suprafața de 11.6 m.p., pentru 0,5 cotă-parte de 25 549.0 lei. În total valoarea de 1 600 637,5 lei.

72. Astfel, a susținut că, avizele de plată la impozitul pe avere pentru anii 2016-2017 au fost emise în strictă conformitate cu prevederile legislației în vigoare și în corespundere cu datele furnizate de către Departamentul Cadastru din cadrul I.P. Agenția Servicii Publice.

73. Totodată, prin explicațiile oferite de Instituția Publică Cadastrul Bunurilor Imobile se reține că bunul imobil cu numărul cadastral xxxxx a fost supus evaluării în scopul impozitării în cadrul lucrărilor de evaluare masivă din anul 2011. Suprafața totală a construcției a fost stabilită la 320,9 m.p. compusă din 180,2 m.p. etajul I și 140,7 m.p. etajul II care este încăpere auxiliară (garaj). Valoarea estimată a construcției a fost determinată la 30 decembrie 2011 în sumă de 1 217 337 lei. Urmare a verificărilor efectuate la solicitarea Iuliei Frunză din 25 mai 2018 s-a constatat că paramentul tehnic privind extinderea încăperii auxiliare (garajul) în componența casei de locuit individuale nu a fost reflectat corect în sistemul automatizate de evaluare masivă. Această neconcordanță este o eroare tehnică de sistematizare a datelor și nu o eroare de fapt privind existența sau dimensiunile reale ale construcției. Astfel, la 25 iunie 2018 Serviciul cadastral teritorial Chișinău nr. 1 a recalculat valoarea estimată a bunului imobil, stabilind suma de 1 095 603 lei.

MOTIVAREA INSTANȚEI

74. Verificând argumentele invocate în recursuri, prin prisma materialelor din dosar și a dosarului administrativ, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție a ajuns la concluzia necesității admiterii recursurilor depuse de Serviciul Fiscal de Stat și de către Iulia Frunză, casării deciziei din 6 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău și a hotărârii din 17 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani cu emiterea unei noi hotărâri privind admiterea parțială a acțiunii.

75. Recapitulând esența litigiului, în scopul verificării aplicării corecte a dreptului material și procedural, instanța de recurs reține starea de fapt constatată de instanțe și confirmată de părți.

76. Astfel, probatoriul acumulat la materialele dosarului, precum și din dosarul administrativ rezultă că, la 30 noiembrie 2016 Serviciul Fiscal de Stat a emis pe numele Iuliei Frunză, avizul de plată a impozitului pe avere pentru anul 2016, nr. 0000055372, pentru bunurile imobile cu numerele cadastrale xxxxx; xxxxx; xxxxx; xxxxx, în sumă de 12 805,10 lei, calculat din suprafața bunurilor imobile și baza impozabilă în mărime totală de 1 600 637, 50 de lei (f.d.20, vol. I).

77. Prin comunicatul fără număr, Serviciul Fiscal de Stat a informat-o pe Iulia Frunză despre anularea avizului de plată nr. 0000055372 din 30 noiembrie 2016, în legătură cu actualizarea bazei de date a Sistemului Informațional Automatizat „Impozitul pe avere” (f.d. 19, vol. I).

78. La 9 decembrie 2016, Serviciul Fiscal de Stat a emis pe numele contribuabilului Iulia Frunză avizul de plată la impozitul pe avere pentru anul 2016, nr.0000059215, pentru bunurile imobile cu nr. cadastrale xxxxx; xxxxx; xxxxx; xxxxx, în sumă de 12 575,97 lei, calculat din suprafața bunurilor imobile și baza impozabilă în mărime totală de 1 571 996, 00 de lei (f.d.18, vol. I).

79. Prin scrisoarea nr. 26/2-10/2-19/2318 din 18 iulie 2019 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală, mun. Chișinău, a informat-o pe Iulia Frunză despre faptul că admite o restanță față de bugetul public național și anume la impozitul pe avere în sumă totală de 31 902,04 lei (f.d.63, vol. I).

80. Concomitent, la aceeași dată, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a emis hotărârea seria AH nr. 0018076 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului Iulia Frunză în sumă de 31 902,04 lei (f.d. 64, vol.I).

81. La 08 august 2019, Iulia Frunza s-a adresat Serviciului Fiscal de Stat cu cerere prealabilă, solicitând suspendarea hotărârii seria AH nr. 0018076 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului (f.d 59-61, vol.I).

82. Serviciul Fiscal de Stat prin răspunsul nr. 26-24- 11/361/10686 din 13 august 2019 a comunicat Iulie Frunză că în temeiul prevederilor art. 273 alin. (2) din Codul fiscal, contestația împotriva hotărârii seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019 a fost depusă cu încălcarea termenului prevăzut de legislație, respectiv, aceasta rămâne neexaminată (f.d.57, vol. I).

83. Nefiind de acord cu răspunsul menționat, la 18 septembrie 2019, Iulia Frunză a depus prezenta acțiune împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea deciziei de refuz din 04 august 2019 nr. 26/2-02/2-16-1917/2071, prin care s-a soluționat cererea prealabilă, obligarea autorității de emite un act administrativ favorabil, de a recalcula plății impozitului pe avere, obligarea autorității de a emite un act administrativ favorabil privind anularea obligației fiscale de plata impozitului pe avere, anularea hotărârii seria AH nr. 0018076 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului și a actelor, și operațiunile administrative care au stat la baza emiterii.

84. Fiind investită cu judecarea cauzei, prima instanță a ajuns la concluzia netemeinicii acțiunii și a respins-o ca fiind neîntemeiată.

85. Judecând apelul declarat de Iulia Frunză, Curtea de Apel Chișinău prin decizia din 6 septembrie 2022 l-a admis, a casat hotărârea din 17 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și a emis o nouă decizie, prin care a admis parțial acțiunea, a anulat hotărârea Serviciului Fiscal de Stat

seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului Frunză Iulia și decizia de refuz nr. 26/2-02/2-16-1917/2071 din 04 august 2019. În rest a respins acțiunea ca neîntemeiată.

86. Atât Serviciul Fiscal de Stat cât și Iulia Frunză a criticat soluția instanței de apel, primul susținând că a acționat corect la emiterea hotărârii seria AH nr. 0018076 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, or, impozitul a fost calculat reieșind din valoarea bunurilor imobile pentru anii 2016-2017 înregistrată în Registrul bunurilor imobile, iar Iulia Frunză, susținând că odată cu anularea hotărârii contestate instanța de apel a respins pretențiile cu privire la obligarea de a recalcula plata impozitului pe avere și de anulare a obligației fiscale de plata impozitului pe avere.

87. Pentru a face claritate acestor aspecte, completul de judecată menționează că, potrivit art. 287³ alin. (1) din Codul fiscal, obiect al impunerii îl constituie bunurile imobiliare cu destinație locativă, inclusiv casele de vacanță, precum și cotele-părți, dacă, în mod cumulativ, valoarea estimată totală constituie cel puțin 1,5 milioane lei, iar suprafața totală constituie 120 m.p. și mai mult. Totodată, alin. (4) al aceluiași articol prevede expres că baza impozabilă o constituie valoarea estimată a bunurilor, apreciată de organele cadastrale teritoriale. Art. 287⁶ stabilește că impozitul pe avere se calculează și avizele de plată se prezintă de către Serviciul Fiscal de Stat până la 10 decembrie pentru situația existentă la 1 noiembrie a anului de gestiune.

88. Instanța de recurs menționează că reglementarea impozitării bunurilor imobile cu valoare ridicată are la bază principiile echității fiscale, capacității contributive și distribuirii juste a sarcinilor fiscale. Totodată, legiuitorul a instituit criterii cumulative referitoare, atât la valoarea estimată a bunului imobil, cât și la suprafața acestuia, și anume contribuabilul trebuie să dețină bunuri imobile cu o valoare de cel puțin 1,5 milioane lei și o suprafață de 120 m.p. sau mai mare, ceea ce reprezintă un indicator obiectiv al unei capacități economice sporite a proprietarului. În acest context, valoarea estimată a bunurilor imobile reflectă importanța economică a patrimoniului deținut, iar suprafața acestuia constituie un criteriu complementar menit să delimiteze locuințele obișnuite de cele care, prin dimensiune și valoare, depășesc necesitățile locative uzuale.

89. Din materialul probator administrat la dosar rezultă că, Serviciul Fiscal de Stat a emis la 9 decembrie 2016, pe numele contribuabilului Iulia Frunză avizul de plată a impozitului pe avere pentru anul 2016 nr.0000059215, în sumă de 12 575, 97 lei, calculat din suprafața bunurilor imobile și baza impozabilă în mărime totală de 1 571 996, 00 de lei pentru următoarele bunuri imobile.

- imobilul cu nr. cadastral xxxxx, cota de proprietate 1.0, valoarea estimată de 1 217 337 lei, suprafață totală 320,90 m², amplasat în mun. Chișinău, com. xxxxx, str xxxxx;

- imobilul cu nr. cadastral xxxxx, cota de proprietate 0,5, valoarea estimată de 298 754 lei, suprafață totală 767,8 m², amplasat în mun. Chișinău, com. xxxxx, str. xxxxx;
- imobilul cu nr. cadastral xxxxx, cota de proprietate 0,5, valoarea estimată de 25 549 lei, suprafață totală 11,60 m², amplasat în mun. Chișinău, com. xxxxx, str. xxxxx;
- imobilul cu nr. cadastral xxxxx, cota de proprietate 0,5, valoarea estimată de 30 356 lei, suprafață totală 15,85 m², amplasat în mun. Chișinău, com. xxxxx, str. xxxxx (f.d.18, vol. I).

90. Iulia Frunză în anul 2018 a solicitat reevaluarea bunului imobil cu nr. cadastral xxxxx, susținând că valoarea de 1 217 337 lei este eronată.

91. Potrivit răspunsului nr.01-03/13653 din 21 iulie 2026 rezultă că la 25 iunie 2018 Serviciul Cadastral teritorial Chișinău nr. 1 a recalculat valoarea estimată a bunului imobil nr. cadastral xxxxx, stabilind suma de 1 095 603 lei, menționând că la evaluarea masivă a fost admisă o eroare tehnică de sistematizare a datelor privind existența încăperii auxiliare (garajul) în componența casei de locuit.

92. Prin urmare se atestă că, avizul de plată a fost emis pornindu-se de la o valoare estimată a bunului imobil care depășea pragul de 1,5 milioane lei. Ulterior, ca urmare a verificării efectuate de organul cadastral valoarea bunului imobil a fost rectificată, fiind stabilită o valoare care nu mai atinge pragul de 1,5 milioane lei prevăzut de art. 287³ alin. (1) din Codul fiscal.

93. Instanța de recurs ține să evidențieze că diminuarea ulterioară a valorii bunului imobil cu nr. cadastral xxxxx, nu reprezintă o modificare a situației patrimoniale a Iuliei Frunză intervenită după hotărârea seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, ci rezultatul corectării unei erori de evaluare admisă de către Organul Cadastral la evaluarea masivă a bunurilor imobile.

94. În aceste circumstanțe se atestă că pragul de 1,5 milioane lei a fost depășit artificial ca urmare a includerii în valoarea casei de locuit a construcție auxiliare (garajul), care la 25 iunie 2018 a fost exclus iar valoarea estimată a casei de locuit a fost stabilită în sumă de 1 095 603 lei.

95. Astfel, Iulia Frunză nu a beneficiat de o diminuare ulterioară a valorii bunului imobil, dar a intervenit o remediere a erorii inițiale de evaluare, generată de includerea garajul în valoarea casei de locuit.

96. Prin urmare la calcularea impozitului Serviciul Fiscal de Stat a avut la bază o premisă factuală eronată și anume existența unei valori impozabile de cel puțin 1,5 milioane lei. Or, odată ce autoritatea competentă a constatat și a rectificat eroarea tehnică, această premisă nu mai poate fundamenta existența unei obligații fiscale.

97. În context instanța de recurs reține că hotărârea seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019 emisă de Serviciul Fiscal de Stat în baza valorii bunurilor imobile eronată nu poate constitui temei de impunere a unei obligații fiscale.

98. Această concluzie este susținută și de principiul proporționalității, or, ingerința autorității publice în drepturile și interesele legitime ale persoanei trebuie să fie justificată de un scop legitim, adecvată și necesară pentru realizarea acestuia și să mențină un raport rezonabil între interesul public urmărit și sarcina impusă persoanei.

99. La caz, perceperea impozitului pe avere în baza unei valori cadastrale a bunului imobil, care ulterior rectificată nu depășește pragul de 1,5 milioane lei, nu poate fi considerată o măsură necesară și proporțională pentru realizarea scopului legitim al colectării impozitelor. Or, interesul statului de a asigura colectarea veniturilor fiscale este legitim, însă acesta poate fi realizat numai în limitele obligației fiscale stabilite de lege. Interesul fiscal al statului nu poate prevala asupra principiului legalității în situația în care obligația concretă de plată a fost determinată printr-o eroare tehnică admisă în anul 2011 la evaluarea masivă a bunului imobil cu numărul cadastral xxxxx.

100. Totodată, completul de judecată menționează că nu poate reține argumentul Serviciului Fiscal de Stat precum că a acționat conform legii, or, pentru perioada fiscală 2016-2017 valoarea bunului constituia suma de 1 217 337 lei. Această împrejurare poate explica originea erorii, însă nu poate transforma o valoare incorectă într-o bază impozabilă legală. În materia impozitului pe avere, valoarea estimată constituie un element determinant al obligației fiscale, iar corectitudinea acesteia condiționează însăși existența dreptului statului de a percepe impozitul.

101. Deci, Iulia Frunză nu poate fi obligată să suporte consecințele unei erori tehnice prin atribuirea garajului în componența casei de locuit, or, acest fapt a determinat în mod artificial apariția obligații fiscale.

102. Mai mult ca atât, potrivit pct. 19 din Regulamentul cu privire la evaluarea bunurilor imobile în scopul impozitării, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1303 din 24 noiembrie 2004, legiuitorul a delimitat în mod expres garajele pentru transportul individual de bunurile imobile cu destinație locativă, atribuindu-le unei categorii distincte de bunuri imobile. Respectiv, acestea nu fac parte din categoria bunurilor locative care pot constitui obiect al impunerii în sensul art. 287³ din Codul fiscal.

103. În aceste circumstanțe completul de judecată al Curții Supreme de Justiție reține ca fiind întemeiate criticele Iuliei Frunză și anulează hotărârea Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului, or valoarea totală a bunurilor imobile deținute nu depășește pragul de 1,5 milioane de lei, odată cu aceasta anulează și decizia de refuz nr. 26/2-02/2-16-1917/2071 din 04 august 2019 emisă la cererea prealabilă a reclamantei.

104. În context, completul de judecată menționează că deși instanța de apel a ajuns la aceeași concluzie, eronat a diminuat cu 1/2 valoarea bunurilor imobile nr cadastrale xxxxx; xxxxx; xxxxx luată în calcul la stabilirea

obiectului impunerii, or, Serviciul Fiscal de Stat la calcularea impozitului pe avere a luat în considerare valoarea a 1/2 cotă parte din aceste imobile.

105. Totodată, pretențiile recurente ale Iuliei Frunză privind obligarea emiterii actului administrativ favorabil de a recalcula plata impozitului pe avere și de anulare a obligației fiscale de plată urmează a fi respinse, deoarece după cum s-a constatat supra valoarea bunurilor imobile deținute de către aceasta în anul 2016 și 2017 nu depășesc pragul de 1,5 milioane lei, deci nu sunt întrunite cumulativ condițiile prevăzute de 287³ alin. (1) din Codul fiscal și nu constituie obiect al impunerii bunurilor imobiliare.

106. Cu referire la pretenția Iuliei Frunză privind, obligarea autorității de a emite un act administrativ favorabil de anulare a obligației fiscale de plată impozitului pe avere, instanța de recurs evidențiază că aceasta urmărește obținerea unui efect juridic care rezultă în mod direct din anularea hotărârii Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului.

107. Astfel, potrivit art. 228 alin. (1) din Codul administrativ, actul administrativ individual anulat în tot sau în parte de către instanța de judecată nu produce efecte juridice, în totalitate sau în partea anulată, din momentul emiterii acestuia. Deci efectul retroactiv al anulării actului administrativ individual, presupune înlăturarea efectelor juridice ale actului declarat ilegal de la momentul emiterii sale. Prin urmare, anularea actului administrativ individual nu produce efecte exclusiv pentru viitor, ci restabilește situația juridică înlăturând temeiul juridic al efectelor produse de actul anulat, în limitele stabilite prin hotărârea judecătorească.

108. În speță obligația fiscală de achitare a impozitului pe avere rezultă din hotărârea Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019, care este anulată, iar efectul juridic prevăzut de art. 228 alin. (1) din Codul administrativ se produce de drept, fără a fi necesară emiterea ulterioară a unui act administrativ distinct, având un conținut identic sau substanțial echivalent cu dispozitivul hotărârii judecătorești.

109. În ansamblu, ținând cont de natura litigiului și de marja de apreciere a instanței de judecată, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție opinează că a examinat principalele întrebări juridice puse în prezenta cerere.

110. Totodată, completul de judecată menționează că, deși, soluția adoptată de Curtea de Apel Chișinău este corectă în esență, aceasta nu poate fi menținută întrucât instanța de apel a interpretat și aplicat eronat normele de drept material incidente și a efectuat o apreciere necorespunzătoare a probelor administrate în cauză.

111. Din considerentele menționate și având în vedere faptul că hotărârea instanței de fond și decizia instanței de apel au fost emise cu interpretarea eronată a circumstanțelor faptice și a normelor de drept material, completul de judecată al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul depus de către Iulia Frunză, de a casa decizia din data de 6 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din data de 17

februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și a emite o nouă decizie.

112. În conformitate cu art. 247, art. 248 alin. (1) lit. b) și alin. (3) din Codul administrativ,

COMPLETUL, CU UNANIMITATE DE VOTURI

Admite recursurile depuse de către Serviciul Fiscal de Stat și de către Iulia Frunză.

Casează decizia din 6 septembrie 2022 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 17 februarie 2021 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, și emite o noua hotărâre prin care:

Admite parțial acțiunea în contencios administrativ depusă de Iulia Frunză.

Anulează hotărârea Serviciului Fiscal de Stat seria AH nr. 0018076 din 18 iulie 2019 privind executarea silită a obligației fiscale a contribuabilului Iulia Frunză și decizia de refuz nr. 26/2-02/2-16-1917/2071 din 04 august 2019.

În rest respinge acțiunea ca neîntemeiată.

Decizia este irevocabilă.

Președinte, judecător

Diana Stănilă

Judecători

Ion Munteanu

Ana Cucerescu