



DECIZIA nr. 10087/25.02.2019

privind soluționarea contestației formulate de
domnii **X** din municipiul Fălticeni, jud. Suceava
și **X** din municipiul Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, cu adresa nr....., înregistrată sub nr....., cu privire la contestația formulată de domnul CNP, domiciliat în municipiul Fălticeni, str., jud. Suceava și de domnul CNP, domiciliat în municipiul Suceava, str. jud. Suceava, prin avocat, cu sediul profesional în municipiul Suceava, str., jud. Suceava, adresă aleasă pentru comunicarea corespondenței, potrivit Împuternicirii avocațiale

Contestația este formulată împotriva Deciziei nr. privind angajarea răspunderii succesorului, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei – accize;
- S lei – dobânzi aferente accizelor.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat domnilor X, în data de 21.08.2018, după cum rezultă din confirmările de primire anexate în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de 02.10.2018, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. Contestatorii X, reprezentați de avocatul prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr..... din 02.10.2018, formulată împotriva Deciziei nr..... privind angajarea răspunderii succesorului, consideră că decizia prin care sunt obligați la plata sumei de S lei, din care accize în sumă de S lei și dobânzi aferente accizei în sumă de S lei, este netemeinică și nelegală din următoarele motive:

1. Excepția prematurității Deciziei nr....., apreciată ca *motiv de nulitate absolută*, în condițiile în care se află în termenul legal de 6 luni pentru formularea acțiunii în contencios administrativ la Tribunalul Suceava sau la Tribunalul Iași, împotriva Deciziei nr....., a Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice

lași, prin care s-a constatat ca rămasă fără obiect contestația formulată împotriva Deciziei nr....., emisă de Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni.

Precizează faptul că, prin emiterea Deciziei nr....., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava a încălcat dispozițiile legale privind etapele de soluționare a contestațiilor, aducând o gravă atingere a dreptului de apărare al contestatorilor.

2. Nulitatea absolută a deciziei contestate, având în vedere prescrierea obligației de plată stabilită prin Decizia nr....., emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, în sarcina debitorului decedat X, incidente fiind dispozițiile art.91 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, întrucât pentru executarea silită a fost întocmită Somația nr..... și Titlul executoriu nr..... comunicate la data de 04.02.2013.

În decizia contestată se ignoră faptul că debitul reprezentând accize a fost stabilit de către Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin Decizia de impunere nr. în urma sesizării Gărzii Financiare nr.dată de la care a început să curgă termenul de prescripție.

3. Nulitatea absolută a măsurilor și a actelor de executare începute în anul 2013, efectuate de Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni (Somația nr. și Titlul executoriu nr.), deoarece acestea au fost emise de un organ fiscal necompetent teritorial, începând cu anul 2010, debitorul ... având domiciliul în municipiul Suceava.

4. Inadmisibilitatea emiterii Deciziei nr..... privind angajarea răspunderii succesoriului, întrucât instanța de judecată l-a achitat definitiv pe latură penală pe inculpatul Gheorghieș Pavăl pentru achiziționare de alcool etilic de la alți furnizori decât antrepozitarii, instanța lăsând nesoluționată acțiunea civilă în dosarul nr....., acțiune care nu a fost pornită de către Agenția Națională de Administrare Fiscală.

5. Lipsa competenței materiale a Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava de a emite Decizia nr....., în condițiile în care, pentru obligația fiscală stabilită prin Decizia de impunere nr....., măsurile de executare silită erau de competența Serviciului Fiscal Municipal Fălticeni, iar din anul 2010, când X s-a mutat în municipiul Suceava, competența revenea *Serviciului Municipal Suceava*.

Deși debitorul X s-a mutat legal în municipiul Suceava în anul 2010, și pe cale de consecință avea domiciliul fiscal în aria de competență teritorială a Serviciului Municipal Suceava, cel puțin până la data de 03.04.2017, când s-a eliberat Certificatul de atestare fiscală nr., Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni nu și-a îndeplinit obligația de a transmite dosarul fiscal, inclusiv transferul debitului numitului X la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, această situație de fapt fiind relevantă pentru nivelul debitelor existente în sarcina decedatului Gheorghieș Pavel, normele de competență fiind imperative, drept pentru care Decizia nr..... este lovită de nulitate absolută.

Pe fond, contestatorii solicită anularea Deciziei nr..... emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, motivat de faptul că Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași a dispus *anularea* deciziei inițiale de angajare a răspunderii succesoriului, respectiv Decizia nr....., emisă de Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni, iar prin *anularea* acestei decizii, se încearcă să se realizeze o schimbare, un transfer de competență către alt organ fiscal, pentru a se realiza o altă variantă de angajare a răspunderii succesoriului, urmărindu-se în mod incorect și în afara cadrului legal aducerea la bugetul statului a unei importante sume de bani.

Precizează faptul că obligația de plată stabilită în sarcina debitorului decedat X este netemeinică și nelegală, aceasta fiind stabilită doar prin Decizia de impunere

nr....., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, urmare a sesizării Gărzii Financiare nr. fără a se ține cont de dispozițiile Codului fiscal, Codului de procedură fiscală și celorlalte dispoziții care reglementează situațiile în care se plătesc accizele.

Motivează că debitorului decedat X nu i se poate reține obligația legală de plată a accizelor, deoarece:

- la data de 30.07.2007, dată la care debitorul decedat X a achiziționat cantitatea de 1396,5 l. alcool, acesta nu avea calitatea de persoană fizică autorizată și nu deținea autorizație de antrepozit fiscal și nici persoana de la care a achiziționat alcoolul, respectiv un cetățean ucrainean, nu era autorizată ca antrepozit fiscal, potrivit art.163 lit.e) din Codul fiscal, astfel încât nu i se poate reține săvârșirea infracțiunii de achiziționare de alcool etilic și de distilate de la alți furnizori decât antrepozitarii autorizați pentru producție sau importatorii autorizați de astfel de produse, faptă prevăzută de art.296¹ lit.c) din Codul fiscal;

Potrivit prevederilor art.209 din Codul fiscal, obligația de plată a accizelor nu poate reveni decât persoanelor juridice, asociațiilor familiale și persoanelor fizice autorizate, care produc sau achiziționează din teritoriul comunitar, ori din afara teritoriului comunitar, astfel de produse.

Lipsa calității de subiect al infracțiunii generatoare de plată a accizelor este statuată de Înalta Curte de Casație și Justiție în recursul în interesul legii, în interpretarea art.190 alin.(1) lit.c) din Codul de procedură fiscală, stabilind că persoana impozabilă care nu are calitate de antrepozitar sau comerciant, nu este subiect al contravenției de *deținere în afara antrepozitului fiscal ori comercializarea produselor accizabile supuse marcării, fără a fi marcate, sau marcate necorespunzător cu marcate false*, potrivit Titlului VII din Codul fiscal.

În condițiile în care instanța de judecată a dispus confiscarea specială pentru cantitatea de alcool achiziționată de Gheorghieș Pavăl, iar Curtea de Apel Suceava, prin Decizia nr. 515 din 12.11.2010, în temeiul art.353 alin.(3) din Codul de procedură penală, a menținut sechestrul asigurător instituit asupra acestor bunuri, obligarea la plata accizelor conduce la o dublă despăgubire și o îmbogățire fără justă cauză a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, în urma măsurii dispuse de instanță, organul fiscal putea să valorifice produsele confiscate.

În susținerea lipsei de temeinicie și legalitate a Deciziei nr....., contestatorii evidențiază faptul că în dosarul nr.1124/314/2009, atât instanța de fond, cât și instanțele de control judiciar, au statuat că "Obligația de plată a accizelor nu poate reveni, conform art.209 din Codul fiscal, decât persoanelor juridice, asociațiilor familiale și persoanelor fizice autorizate, care produc sau care achiziționează din teritoriul comunitar ori din afara teritoriului comunitar astfel de produse. Ca atare, atâta timp cât dispozițiunile legale nu stabilesc în sarcina persoanei fizice care nu este comerciant sau antrepozitar obligația de plată a accizelor, aspect reținut, de altfel, în considerentele Deciziei nr.LXI/24.09.2007, acțiunea civilă urmează a fi respinsă".

Reiterează relevanța conduitei procesuale a ANAF, prin Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, parte civilă în dosarul nr....., care, după pronunțarea de către Curtea de Apel Suceava, a Deciziei nr.515/12.11.2010, prin care inculpatul X a fost achitat, iar în temeiul art.14 și art.346 alin.(4) din Codul de procedură penală, a lăsat nesoluționată acțiunea civilă, nu a mai pornit acțiunea pentru plata accizelor la instanța civilă, potrivit art.20 din Codul de procedură penală, fapt ce conduce la concluzia că partea civilă nu a avut obiecții față de decizia Curții de Apel Suceava,

realizând că nu poate avea câștig de cauză în promovarea unei asemenea acțiuni la instanța civilă.

Consideră că dispozițiile Deciziei nr....., definitivă, prin care debitorul X a fost achitat de răspunderea penală, reținându-se că fapta nu este prevăzută de fapta penală, iar pe latura civilă nu s-a dispus niciun fel de obligație pentru acesta, se constituie în probe concludente și pertinente care determină anularea Deciziei nr....., iar în motivarea contestației evidențiază buna credință și conduită, în calitate de moștenitori, pentru realizarea succesiunii și a partajului, cu îndeplinirea tuturor obligațiilor și respectarea dispozițiilor legale.

În acest sens, contestatorii arată că s-au prezentat la Serviciul Fiscal Municipal Suceava, unde avea domiciliul fiscal fratele lor decedat, X și au solicitat să le fie puse la dispoziție obligațiile fiscale ale acestuia, sens în care, li s-a comunicat că debitorul X pentru perioada 2010 – 03.04.2017, a înregistrat obligații fiscale în sumă de S lei, obligații pe care le-au achitat, fiind eliberat Certificatul de atestare fiscală nr....., în vederea efectuării partajului voluntar, iar acesta a fost efectuat sub beneficiu de inventar, acceptând moștenirea numai după ce au făcut raportul dintre activul și pasivul moștenirii.

Menționează că, în situația în care ar fi știut de existența unei datorii față de bugetul de stat de o asemenea dimensiune, chiar dacă această datorie nu poate fi pusă în sarcina lor, nu ar fi efectuat succesiunea și nu ar fi acceptat moștenirea.

Referitor la dobânzile în sumă de S lei, contestatorii precizează că acestea nu pot fi reținute în sarcina lor, în calitate de succesori, având în vedere că, deși Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni cunoștea din anul 2010, faptul că debitorul X s-a mutat cu forme legale în municipiul Suceava, organul fiscal nu a comunicat la timp dosarul fiscal la Serviciul Fiscal Municipal Suceava.

Un debitor nu putea să cunoască de existența datoriilor față de bugetul de stat, atâta timp cât comunicările erau făcute la un domiciliu fiscal pe care nu-l mai avea din anul 2010, de către un organ fiscal necompetent teritorial, în condițiile în care, printr-o hotărâre judecătorească definitivă, a fost achitat pe latură penală, iar acțiunea civilă a fost lăsată nesoluționată de către instanța de judecată.

Se ignoră cu bună știință că obligația fiscală în cauză este prescrisă, iar motivele de respingere a obligațiilor la plată dobânzilor se regăsesc în dispozițiile Codului fiscal, care prevăd că debitorul nu putea fi obligat la plata accizelor, precum și în motivările din Decizia nr. a Curții de Apel Suceava.

Contestatorii mai menționează că ministrul de finanțe a anunțat că, *până la jumătatea lunii noiembrie a acestui an, Fiscul va trimite decizii pentru datoriile din ultimii 5 ani, ceea ce constituie un nou motiv și argument referitor la perioada pentru care se solicită plata obligațiilor fiscale, în mod corect și legal.*

Pentru motivele invocate solicită admiterea contestației și anularea Deciziei nr. privind angajarea răspunderii succesorului.

II. Organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, în baza dispozițiilor art.23 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a emis Decizia nr..... din privind angajarea răspunderii succesorului, precum și Decizia nr. bis din 05.12.2018 de îndreptare a erorilor materiale din Decizia nr..... din 08.08.2018 privind angajarea răspunderii succesorului, pentru debitorul X CNP din municipiul Suceava, care a înregistrat la data de 08.08.2018, obligații fiscale în sumă de **S lei**, ce reprezintă:

- S lei – accize;

- S lei – dobânzi aferente accizelor.

Motivele de fapt pentru se angajează răspunderea, sunt următoarele:

Debitorul X CNP cu domiciliul în munic. Suceava, str., jud. Suceava, înregistra la data de 08.08.2018 obligații fiscale în sumă de **S lei**.

Pentru debitorul de mai sus, executarea silită a început în anul 2013. Debitorul nu și-a achitat în totalitate obligațiile către bugetul statului până la data decesului, care a avut loc la data de 09.11.2016.

În urma cercetărilor efectuate, s-a constatat, conform adresei nr.19 din 18.01.2018, emisă de Ion Lăstun – Birou Individual Notarial, că moștenitorii debitorului sunt următoarele persoane:

1. X CNP cu domiciliul în municipiul Fălticeni, str. jud. Suceava, cu o cotă de 1/2 din masa succesorală;

2. X CNP, cu domiciliul în municipiul Suceava, str.....ap.19, jud. Suceava, cu o cotă de 1/2 din masa succesorală.

Temeiurile de drept invocate de organul fiscal sunt prevederile art.23 și art.27 din Legea nr.207/2015 din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatori, precum și a prevederilor legale în vigoare, **organul de soluționare a contestației** reține următoarele:

III.1. Referitor la excepțiile invocate, cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestatori atrag nulitatea actului administrativ fiscal privind angajarea răspunderii succesoralului.

În fapt, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava a emis Decizia nr..... privind angajarea răspunderii succesoralului, precum și Decizia nr.....de îndreptare a erorilor materiale din Decizia nr..... privind angajarea răspunderii succesoralului, pentru debitorul ... CNP din municipiul Suceava, care a înregistrat la data de 08.08.2018, obligații fiscale în sumă de **S lei**, din care accize în sumă de S lei și dobânzi aferente accizelor în sumă de S lei.

Prin decizie s-a stabilit în sarcina domnilor ... în calitate de moștenitori legali ai debitorului ..., decedat în anul 2016, și care, la data de 08.08.2018, înregistra obligații fiscale în sumă totală de S lei reprezentând accize și accesorii aferente.

X, având CNPși domiciliul în com. Vadu Moldovei, jud. Suceava, fără a avea calitatea de persoană fizică autorizată și fără a deține autorizație de antrepozit fiscal, a fost identificat că a achiziționat la data de 30.07.2007, de la o altă persoană fizică neautorizată, cantitatea de 1.366,5 litri alcool etilic și 30 litri băutură spirtoasă alcoolică.

Prin Decizia de impunere nr...., Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Suceava a stabilit în sarcina domnului X suma de **S lei**, reprezentând accize și suma de **S lei**, reprezentând majorări de întârziere.

Prin Rechizitoriul nr..... al Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava, a fost pusă în mișcare acțiunea penală împotriva acestuia pentru săvârșirea infracțiunii de achiziționare de alcool etilic și distilate de la alți furnizori decât antrepozitarii autorizați pentru producție sau importatorii autorizați de astfel de produse, prevăzută de art.296 ind.1 alin.1 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin Decizia penală nr...., pronunțată în dosarul nr.1124/314/2009, Tribunalul Suceava a dispus confiscarea specială a cantității de alcool ridicate de la inculpatul

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

Gheorghieș Pavăl și au fost depozitate la S.C. ECUATOR HOLDING S.R.L. Ipotești, sechestrul asigurător instituit fiind menținut prin Decizia penală nr...., a Curții de Apel Suceava, definitivă, în dosarul nr. decizie prin care a fost lăsată nesoluționată acțiunea civilă formulată de A.N.A.F. prin D.G.F.P. Suceava.

Decizia de impunere nr..... a devenit titlu de creanță prin necontestare, în condițiile legii și, ca urmare, în vederea executării silite a debitelor stabilite în sarcina domnului X, organul fiscal din cadrul Serviciului Fiscal Municipal Fălticeni a emis somații și titluri executorii, astfel:

- Somația nr..... și Titlul executoriu nr..... comunicate contribuabilului sub semnătură de primire în data de 04.02.2013;

- Somația nr..... și Titlul executoriu nr..... comunicate prin publicitate, conform Anunțului colectiv nr....., având în vedere returul corespondenței transmise prin poștă;

- Somația nr..... și Titlul executoriu nr....., comunicate prin publicitate, conform Anunțului colectiv nr....., având în vedere returul corespondenței transmise prin poștă.

Debitorul X a fost declarat decedat la data de 09.11.2016, iar potrivit Certificatul de moștenitor nr...., moștenitorii acestuia sunt domni X

Prin Decizia nr...., Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni, în temeiul disp. art.23 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, a angajat răspunderea solidară a domnilor X în calitate de moștenitori care au acceptat succesiunea contribuabilului decedat la data de 09.11.2016, X, pentru obligațiile de plată restante ale debitorului ale acestuia în sumă de S lei.

Prin Decizia nr....., având în vedere și Procesul verbal de audiere din 21.05.2018, Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni a anulat din oficiu Decizia nr....., în temeiul disp. art.50 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Prin Decizia nr....., Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași a constatat ca rămasă fără obiect contestația formulată de domni X împotriva Deciziei nr.....privind angajarea răspunderii succesorului.

Prin Decizia nr....., care formează obiectul actualei contestații, act îndreptat prin Decizia de îndreptare a erorilor materiale cu nr., Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava a stabilit angajarea răspunderii succesorilor X pentru obligațiile fiscale înregistrate de contribuabilul X în sumă totală de S lei, reprezentând debit în sumă de S lei și dobânzi în sumă de S lei.

Potrivit disp. art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cauzele de nulitate sunt expres prevăzute de lege.

Astfel, cu privire la nulitatea absolută a Deciziei nr....., invocată de contestatori, motivat de prematuritatea emiterii actului de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, înainte de a se împlini termenul de 6 luni pentru formularea acțiunii în contencios administrativ împotriva Deciziei nr..... din 30.05.2018 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin care s-a constatat ca rămasă fără obiect contestația formulată împotriva Deciziei nr..... din 20.02.2018 a Serviciului Fiscal Municipal Fălticeni, susținerile sunt nefondate.

Contestatorii omit faptul că Decizia nr..... emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, în conformitate cu disp. art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, iar termenul legal de 6 luni pentru exercitarea căii de atac de către contestator are caracter peremptoriu, fără a fi prohibitiv pentru organul fiscal pentru îndeplinirea procedurilor de administrare fiscală.

Prin urmare, contrar susținerilor acestora, neîntemeiate de altfel în drept, organul fiscal nu a încălcat dispozițiile legale privind *etapele de soluționare a contestațiilor*, iar *dreptul la apărare* al contestatorilor nu a fost afectat.

Cu privire la nulitatea absolută a deciziei contestate, având în vedere prescrierea obligației de plată stabilită prin Decizia nr....., emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, *în sarcina debitorului decedat X*, contestatorii susțin incidența dispozițiilor art.91 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, întrucât pentru executarea silită a fost întocmită Somația nr..... și Titlul executoriu nr....., comunicate la data de 04.02.2013.

Se constată faptul că, pe de o parte, contestatorii invocă disp. art.91 din O.G. nr.92/2003, cu privire la prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale, iar pe de altă parte, contestatorii se referă la actele de executare din data de 30.01.2013.

Contrar acestor susțineri, așa cum rezultă din adresa nr....., emisă de Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni, se reține faptul că, în cauză, au fost emise acte de executare silită în perioada 30.01.2013 – 30.12.2015, ultimul act fiind comunicat prin publicitate, la data de 09.09.2016, anterior datei decesului contribuabilului, potrivit disp. art. 47 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatorii afirmă că, în decizia contestată, se ignoră faptul că debitul reprezentând accize a fost stabilit de către Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin Decizia de impunere nr..... *în urma sesizării Gărzii Financiare nr. din 29.08.2007 dată de la care a început să curgă termenul de prescripție.*

Contestatorii omit faptul că, potrivit dispozițiilor legale, actele administrative fiscale prin care se individualizează obligații de plată, precum și actele de executare, produc efecte din momentul în care sunt comunicate contribuabilului.

Așa cum rezultă din Titlul executoriu nr....., comunicat sub semnătură contribuabilului Gheorghieș Pavăl la data de 04.02.2013, termenul legal de plată a sumelor stabilite prin Decizia de impunere nr. a fost la data de 21.01.2008.

Potrivit art.131 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare în perioada de referință, termenul de prescripție a dreptului de a cere executarea silită începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

Mai mult, actele de executare întocmite în cauză au devenit definitive prin necontestare, astfel încât o analiză a acestora în afara termenului și cadrului procesual legal, ar conduce la nerespectarea legii în materie.

Se constată astfel că organul fiscal a îndeplinit acte de executare silită care constituie cauze de întrerupere a cursului prescripției, astfel că la data de 21.08.2018, când contestatorii au primit Decizia privind angajarea răspunderii succesoriului nr., era în curs un nou termen de prescripție.

Nu în ultimul rând, se reține faptul că, potrivit dispozițiilor art.23 din Legea nr.207/2015, în vigoare la data decesului debitorului Gheorghieș Pavăl și în temeiul cărora a fost emisă decizia contestată, *în cazul în care obligăți fiscală nu a fost îndeplinită de debitor, debitor devine, în condițiile legii, moștenitorul care a succedut debitorului, în condițiile dreptului comun.*

De asemenea, *debitorul care preia obligații fiscale, este subiectiv vechiului debitor, în condițiile legilor care reglementează existența persoanelor în cauză.*

Prin urmare, contestatorii în cauză, prin acceptarea succesiunii debitorului, în condițiile legii, au devenit debitori, preluând obligația fiscală neîndeplinită de Gheorghieș Pavăl și s-au substituit acestuia, potrivit legii.

În această situație, câtă vreme la data decesului debitorului, obligația fiscală nu era prescrisă, nici sub aspectul stabilirii acesteia, nici sub aspectul executării silită, rezultă că susținerea contestatorilor privind prescripția obligației de plată prin Decizia nr., este nefondată.

În ceea ce privește nulitatea absolută a măsurilor și a actelor de executare începute în anul 2013, de Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni, respectiv a Somației nr. și Titlului executoriu nr. deoarece acestea au fost emise de un organ fiscal necompetent teritorial, având în vedere că, începând cu anul 2010, debitorul X a avut domiciliul în municipiul Suceava, așa cum rezultă din înscrisurile depuse la dosar, contribuabilul X a luat la cunoștință sub semnătură, la data de 04.02.2013, fără a le contesta conform procedurii legale, în conformitate cu disp. art.172-173 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Contestatorii omit astfel faptul că actele de executare emise de organele fiscale, necontestate potrivit legii, devin definitive, astfel încât o analiză a acestora în afara termenului și cadrului procesual legal, ar conduce la nerespectarea legii în materie.

De altfel, cu privire la domiciliul fiscal declarat de către debitorul X, se reține faptul că acesta a fost situat în satul județul Suceava, în raza teritorială a Serviciului Fiscal Municipal Fălticeni.

La data schimbării domiciliului fiscal în municipiul Suceava, contribuabilul trebuia să țină cont de prevederile Normelor metodologice date în aplicarea art.31 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr.1050/2004, respectiv prin depunerea unei cereri de înregistrare însoțită de documente justificative, în caz contrar, *până la data la care sunt operate modificările în evidența fiscală, competența pentru soluționarea oricărei probleme privind administrarea revine organului fiscal de la vechiul domiciliu fiscal.*

Având în vedere faptul că, la schimbarea domiciliului, domnul X nu a depus o cerere de înregistrare la organul fiscal competent, în registrul contribuabililor nu au fost operate modificările, astfel încât, competența de administrare a rămas la organul fiscal de la vechiul domiciliu, respectiv la Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni și, ca urmare, atât actele de executare, cât și Decizia nr. privind angajarea răspunderii succesului au fost emise de organul fiscal de la vechiul domiciliu.

Referitor la inadmisibilitatea emiterii Deciziei nr. privind angajarea răspunderii succesului, întrucât instanța de judecată l-a achitat definitiv pe latură penală pe inculpatul X pentru achiziționare de alcool etilic de la alți furnizori decât antrepozitarii, instanța lăsând nesoluționată acțiunea civilă în dosarul nr., acțiune care nu a mai fost pornită de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, se reține că susținerile sunt nerelevante, având în vedere existența unui titlu de creanță în sarcina domnului Decizia nr. devenit titlu executoriu în condițiile legii, respectiv calitatea contestatorilor de debitori care s-au substituit acestuia, preluând obligațiile fiscale stabilite prin titlu, sub incidența dispozițiilor art.23 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea, în ceea ce privește nulitatea Deciziei nr., având în vedere lipsa competenței materiale a Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava de a o emite, în condițiile în care pentru obligația fiscală stabilită prin Decizia de impunere nr., executarea silită nu mai era de competența Serviciului Fiscal Municipal Fălticeni după anul 2010, când X s-a mutat în municipiul Suceava, se reține că susținerile contestatorilor sunt nefondate.

Astfel, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava avea, la data emiterii actului contestat, competența de administrare fiscală în ceea ce privește pe contestatori deveniți debitori, aceștia având domiciliul fiscal pe raza municipiului Suceava.

Prin urmare, având în vedere considerentele reținute anterior, susținerile cu privire la mutarea debitorului X în municipiul Suceava în anul 2010 și obligația organului fiscal de a transmite dosarul fiscal, sunt nerelevante și nu se poate reține că Decizia nr..... este lovită de nulitate absolută, așa cum se invocă de către contestatori.

Legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la **art.49** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.23, art.49, art.91-92, art.131, art.133, art.141 și art.172-173 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Art.23 *Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale*

(1) *Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

(2) *Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.*

Art.49 *Nulitatea actului administrativ fiscal*

(1) *Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:*

a) *este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*

b) *nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.46 alin.(6), precum și organul fiscal emitent;*

c) *este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.*

(2) *Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.*

Art.91 *Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale.*

(1) *Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

(2) *Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23 dacă legea nu dispune altfel.[...].*

Art.92 *Întreruperea și suspendarea termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.*

(1) *Termenele de prescripție prevăzute la art.91 se întrerup:*

a) *în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune:[...].*

Art.131 Începerea termenului de prescripție

(1) Dreptul de a cere executarea silită a creanțelor fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

Art.133 Întreruperea termenului de prescripție

Termenul de prescripție prevăzut la art.131 se întrerupe:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe data îndeplinirii de către debitor, înainte de începerea executării silite sau în cursul acesteia, a unui act voluntar de plată a obligației prevăzute în titlul executoriu ori a recunoașterii în orice alt mod a datoriei;

c) pe data îndeplinirii, în cursul executării silite, a unui act de executare silită:[...].

Art.141 Titlul executoriu și condițiile pentru începerea executării silite [...].

(2) Titlul de creanță devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege sau stabilit de organul competent ori în alt mod prevăzut de lege.

(3) Modificarea titlului de creanță atrage modificarea titlului executoriu în mod corespunzător.

Art.172 (1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.[...]

(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.

Art.172 (1) Contestația se poate face în termen de 15 zile, sub sancțiunea decăderii, de la data când:

a) contestatorul a luat cunoștință de executarea ori de actul de executare pe care le contestă, din comunicarea somației sau din altă înștiințare primită ori, în lipsa acestora, cu ocazia efectuării executării silite sau în alt mod; [...].

(3) Neintroducerea contestației în termenul prevăzut la alin. (2) nu îl împiedică pe cel de-al treilea să își realizeze dreptul pe calea unei cereri separate, potrivit dreptului comun.

Sunt incidente, de asemenea, dispozițiile art.23 și art.27 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

Art.23 Preluarea obligației fiscale

(1) În cazul în care obligația fiscală nu a fost îndeplinită de debitor, debitorii devin, în condițiile legii, următoarele persoane:

a) moștenitorul care a acceptat succesiunea debitorului, în condițiile dreptului comun;

b) cel care preia, în tot sau în parte, drepturile și obligațiile debitorului supus divizării, fuziunii ori transformării, după caz;

c) alte persoane, în condițiile legii.

(2) Debitorii care preiau obligația fiscală potrivit alin.(1) lit.a) și b) se substituie vechiului debitor, în condițiile legilor care reglementează încetarea existenței persoanelor în cauză.

Art.27 Drepturile și obligațiile succesorilor

(1) Drepturile și obligațiile din raportul juridic fiscal trec asupra succesorilor debitorului în condițiile dreptului comun, dispozițiile art.23 rămânând aplicabile.

(2) Dispozițiile alin.(1) nu sunt aplicabile în cazul obligației de plată a sumelor ce reprezintă amenzi aplicate, potrivit legii, debitorului persoană fizică.

Cu privire la modificarea domiciliului fiscal al debitorului X se reține incidența prevederilor pct.31 din H.G. nr.1050/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

31.2. Înregistrarea domiciliului fiscal, pentru persoanele fizice, se face prin depunerea unei cereri de înregistrare a domiciliului fiscal, însoțită, după caz, de următoarele documente:

a) copie de pe actul care face dovada titlului în temeiul căruia, potrivit legii, persoana deține spațiul destinat domiciliului fiscal (calitatea de proprietar, chirie, uzufructuar și altele asemenea);

b) copie de pe actul de identitate în care a fost înscrisă, potrivit legii speciale, mențiunea de stabilire a domiciliului și a reședinței la care se solicită înregistrarea domiciliului fiscal.[...].

31.5. Cererea se depune la organul fiscal în a cărui rază teritorială urmează a se stabili domiciliul fiscal.

31.6. La primirea cererii, aceasta va fi transmisă de îndată de către organul fiscal prevăzut la pct.31.5 către organul fiscal în a cărui rază teritorială contribuabilul a avut ultimul domiciliu fiscal, în vederea întocmirii formalităților de transfer al dosarului fiscal.[...].

31.7. Dosarul fiscal se transmite în termen de cel mult 30 de zile de la primirea cererii și va fi însoțit de certificatul de atestare fiscală, precum și de fișa de evidență pe plătitor.

31.8. La primirea dosarului fiscal, organul fiscal în a cărui rază teritorială se află noul domiciliu fiscal va emite de îndată decizia de înregistrare a noului domiciliu fiscal, care se va comunica contribuabilului potrivit art.43 din Codul de procedură fiscală.

31.9. Înregistrarea în registrul contribuabililor de la noul organ fiscal, precum și scoaterea din registrul contribuabililor de la vechiul organ fiscal se operează cu data comunicării deciziei prevăzute la pct.31.8. Până la data la care s-au operat modificările în registrul contribuabililor, competența pentru soluționarea oricărei probleme privind administrarea revine organului fiscal de la vechiul domiciliu fiscal.

De asemenea, potrivit prevederilor Ordinului nr.2853/2017 privind modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3845/2015 pentru aprobarea procedurilor de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal, precum și pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare, **Anexa 3** - Procedura de modificare a domiciliului fiscal pentru persoanele fizice care dețin cod numeric personal, în cazul în care domiciliul fiscal este stabilit la domiciliu:

3. În cazul contribuabililor care își modifică domiciliul, potrivit legii, iar adresa noului domiciliu este în raza teritorială a organului fiscal în a cărui rază teritorială se află și ultimul domiciliu fiscal al contribuabilului, schimbarea domiciliului fiscal se face de către Direcția generală de tehnologia informației din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, după primirea informațiilor de la Ministerul Afacerilor Interne, cu data înscrierii mențiunii în registrele în care sunt înregistrați, potrivit legii.

4. Pentru ceilalți contribuabili care își modifică domiciliul, pe baza informațiilor primite de la Ministerul Afacerilor Interne, Direcția generală de tehnologia informației din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală transmite electronic atât organului fiscal în a cărui rază teritorială contribuabilul are ultimul domiciliu fiscal, cât și organului fiscal în a cărui rază teritorială a fost stabilit noul domiciliu informația privind adresa noului domiciliu, precum și data înscrierii acestei mențiuni în registrele în care sunt înregistrați, potrivit legii.[...].

9. Înainte de a transfera dosarul fiscal, organul fiscal de la ultimul domiciliu fiscal verifică în Registrul contribuabililor dacă respectivul contribuabil a solicitat

modificarea domiciliului fiscal, după modificarea domiciliului, prin depunerea formularului 050 "Cerere de înregistrare/modificare a domiciliului fiscal al contribuabilului".

10. *Dacă respectivul contribuabil a depus un formular 050 la alt organ fiscal, procedura de transfer al dosarului fiscal se sistează.*

11. *Dacă respectivul contribuabil nu a făcut o altă solicitare de modificare a domiciliului fiscal, organul fiscal de la ultimul domiciliu fiscal transferă dosarul fiscal al contribuabilului organului fiscal de la noul domiciliu.[...].*

Organul de soluționare a contestației constată faptul că Decizia nr..... din 08.08.2018 privind angajarea răspunderii succesorului a fost emisă în mod legal, criticile formulate urmând a fi respinse ca fiind nefondate.

III.2. Referitor la obligațiile fiscale în sumă totală de **S lei**, din care accize în sumă de **S lei** și **S lei** cu titlu de dobânzi aferente accizei, stabilite în sarcina domnilor prin Decizia nr.....privind angajarea răspunderii succesorului, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, cauza supusă soluționării este legalitatea stabilirii acestor obligații fiscale, în condițiile în care susținerile pe fond ale contestatorilor nu sunt de natură să modifice constatările organului fiscal.

În fapt, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, în baza art.23 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a emis Decizia nr. privind angajarea răspunderii succesorului, precum și Decizia nr. de îndreptare a erorilor materiale din Decizia nr. privind angajarea răspunderii succesorului, pentru debitorul X, CNP ..., din municipiul Suceava, care a înregistrat la data de 08.08.2018, obligații fiscale în sumă de S lei, ce reprezintă:

- S lei – accize;
- S lei – dobânzi aferente accizelor.

Motivele de fapt pentru se angajează răspunderea, sunt următoarele:

Debitorul X CNP cu domiciliul în municipiul Suceava, str., jud. Suceava, înregistra în evidențele fiscale la data de 08.08.2018, obligații fiscale în sumă de **S lei**.

Pentru debitorul de mai sus, executarea silită a început în anul 2013. Debitorul nu și-a achitat în totalitate obligațiile către bugetul statului până la data decesului care a avut loc la data de 09.11.2016.

În urma cercetărilor efectuate, s-a constatat, conform adresei nr.19 din 18.01.2018, emisă de Ion Lăstun – Birou Individual Notarial, că moștenitorii debitorului sunt următoarele persoane:

1. X, CNP cu domiciliul în munic. Fălticeni, str....., cu o cotă de 1/2 din masa succesorală;
2. X, CNP ... cu domiciliul în munic. Suceava, str., jud. Suceava, cu o cotă de 1/2 din masa succesorală.

Contestatorii solicită anularea Deciziei nr..... emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, motivat de faptul că Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași a dispus anularea deciziei inițiale de angajare a răspunderii succesorului, respectiv Decizia nr..... emisă de Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni.

Contrar susținerilor contestatorilor, prin Decizia nr....., organul de soluționare a contestației nu a dispus anularea Deciziei nr...., aceasta fiind anulată din oficiu de către organul fiscal emitent, prin Decizia nr.....

Prin urmare, sunt nejustificate susținerile potrivit cărora, prin anularea Deciziei nr...., în mod nelegal și lipsit de temeinicie, se încearcă să se realizeze o *schimbare, un transfer de competență* către alt organ fiscal pentru a realiza o *altă variantă* de angajare a răspunderii succesorului, câtă vreme Decizia nr. a fost emisă cu respectarea normelor de competență prevăzute de Codul de procedură fiscală, iar contestatorii nu au demonstrat o altă situație de fapt și de drept.

Mențiunea că, în situația în care ar fi știut de existența unei datorii de o asemenea dimensiune, contestatorii nu ar mai fi efectuat succesiunea și nu ar fi acceptat moștenirea este nerelevantă din punctul de vedere al legalității actului contestat.

De asemenea, este nerelevantă mențiunea că partajul voluntar a fost efectuat sub beneficiu de inventar, acceptând moștenirea numai după ce s-a făcut raportul dintre activul și pasivul moștenirii.

Potrivit Codului de procedură fiscală, lege specială în raport cu dreptul comun, în cazul în care obligațiile fiscale nu au fost achitate de către debitor, devin debitori moștenitorii care au acceptat succesiunea, iar acești debitori se substituie vechiului debitor.

Conform Certificatului de moștenitor nr.... și a Certificatului de moștenitor suplimentar nr.... autentificat sub nr...., de Biroul Individual Notarial Lostun Ion, de pe urma defunctului X, decedat la data de 09.11.2016, cu ultimul domiciliu în municipiul Suceava, jud. Suceava, CNP, au rămas bunuri mobile în sumă de 1.104 lei și bunuri imobile, respectiv apartament cu o cameră, 4.200 mp teren arabil, precum și o casă de locuit împreună cu anexe gospodărești, moștenitori fiind X fiecare având cota de 1/2 din moștenire.

Susținerile cu privire la dobânzile în sumă de S lei, în sensul că motivele de respingere a obligațiilor la plată dobânzilor se regăsesc în dispozițiile Codului de procedură fiscală, care prevăd că debitorul nu putea fi obligat la plata accizelor, precum și în motivările din Decizia nr. a Curții de Apel Suceava, sunt de asemenea nerelevante, câtă vreme, așa cum s-a reținut, titlul de creanță constând în Decizia nr..... a devenit titlu executoriu, fără a mai putea fi reanalizat, iar contestatorii au preluat această obligație fiscală, în condițiile legii, așa cum s-a detaliat anterior.

Dobânzile sunt datorate legal, conform dispozițiilor Codului de procedură fiscală, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

În ceea ce privește reiterarea susținerilor cu privire la prescripția obligațiilor fiscale, emiterea actelor de executare silită de către un organ fiscal necompetent, necomunicarea dosarului fiscal de către Serviciul Fiscal Municipal Fălticeni în anul 2010, acestea au fost analizate anterior, reținându-se netemeinicia acestora.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.23 și art.27 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, al căror text a fost redat anterior.

Având în vedere faptul că domnia X au acceptat succesiunea de pe urma defunctului X, aceștia se substituie debitorului inițial și preiau datoriile acestuia, astfel încât, în mod legal organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava a emis Decizia nr..... din 08.08.2018 privind angajarea răspunderii succesorului, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1. lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, conform cărora *contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.*

Pentru considerentele reținute, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Art.1 Respingerea, ca **neîntemeiată**, a contestației formulate de domnia X împotriva Deciziei nr....., emisă Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, privind suma de **S lei**, reprezentând:

- S lei - accize;
- S lei - dobânzi aferente accizei.

Art.2 Serviciul Soluționare Contestații 2 va comunica decizia contestatorilor și Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, spre a fi dusă la îndeplinire.

Art.3 În conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac. Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Suceava.