

DECIZIEA nr.953 din 2021

privind soluționarea contestației formulate de XX, înregistrată la D.G.R.F.P. XX sub nr. XXR-DGR 13007 din XX 2021

Serviciul soluționare contestații din cadrul D.G.R.F.P. XX a fost sesizat de A.J.F.P. XX, prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. XX sub nr. XXR-DGR XX din 2021, cu privire la contestația formulată persoana fizică de XX, CNP.XX, având domiciliul fiscal în localitatea XX, str. XX, nr.XX, jud. TXX, cu domiciliu procesual ales la XX de SCA cu sediu în localitatea XX str. XX nr.XX, ap.X, jud. XX.

Contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. XX în data de XX sub nr. XXG_REG XX.

Contestația este semnată de contestatară prin avocat XX, fiind depusă Împuternicirea Avocațială Seria XX nr.XX, în conformitate cu prevederile art.269 alin. (1) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

La solicitarea A.J.F.P. XX, Biroului Individual Notarial XX, cu Adresa nr.XX, a transmis în copie xerox dosarul succesoral nr.XX ca urmare a dezbaterii succesiuni defunctului XX, CNP.XX, **decedat la data de XX**, cu ultimul domiciliu în XX, str. XX, nr.XX, jud. XX.

Conform Certificatului de Moștenitor nr.XX din XX6 emis în dosarul succesoral nr.XX, privind pe defunctul XX, **unic moștenitor este persoana fizică de XX, CNP.XX.**

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în parte împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiații (XX CNP.XX) nr.XX din XX, în sumă totală de XX lei, reprezentând:

- XX lei contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- XX lei contribuții de asigurări sociale;
- XX lei dobânzi;
- XX lei penalități de întârziere.

Se contestă, de asemenea, deciziile emise după data de XX, dată la care a intervenit decesul contribuabilului XX, pentru creanțele fiscale în sumă totală de XX lei stabilite prin următoarele acte administrativ fiscale:

1. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX /XX, prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX /XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

3. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX /XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

4. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX /XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

5. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

6. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 Contribuții de asigurări sociale de sănătate;

7. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;

8. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;

9. Decizia de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat nr. XX prin care s-a stabilit obligația fiscală principală în sumă de XX lei la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;

10. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;

11. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;

12. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;

13. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX /XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;

14. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;

15. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;

16. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice.

Față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiații nr. XX/XX , respectiv data de XX, acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la organul fiscal competent la data de XX sub nr. XXG_REGXX.

Cu adresa nr. XXR-DGR XX, D.G.R.F.P. XX a solicitat A.J.F.P. XX XX, din cadrul A.J.F.P. XX, conform pct. 3.2-3.6 OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, documente din care să rezulte ca deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii contestate au fost comunicate conform Codului de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Până la data de prezentei, A.J.F.P. XX -XX, nu a dat curs solicitării D.G.R.F.P. XX.

In drept, conform pct. 3.6 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:

„3.7. In conditiile in care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestatiei, iar in urma demersurilor intreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat cunostinta de actul administrativ-fiscal atacat, inclusiv in situatia in care comunicarea prin publicitate a fost viciata prin nerespectarea procedurii in materie, aceasta va fi considerata depusa in termenul legal.

In situatia depunerii prin posta a contestatiei, organul emitent al actului administrativ fiscal atacat este obligat sa anexeze la dosarul contestatiei plicul prin care a fost transmisa contestatia.”

Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale antementionate, contestatia formulata impotriva deciziilor referitoare la obligațiile de plată accesorii mai sus enuntate se considera depusa in termenul legal.

Potrivit prevederilor art. 352 alin. (1) si (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„(1) Dispozitiile prezentului cod se aplica numai procedurilor de administrare incepute dupa intrarea acestuia in vigoare;

(2) Procedurile de administrare incepute inainte de data intrarii in vigoare a prezentului cod raman supuse legii vechi”, contestatia se solutioneaza in baza normelor legale in vigoare la data cand s-a nascut dreptul contestatarii la actiune.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații X din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice XX este legal investit să se pronunțe asupra contestației formulate de XX.

I. Prin contestația formulată, în temeiul prevederile art.268 Cod procedură fiscală, persoana fizică XX se îndreaptă împotriva actului administrativ fiscale - Decizia de impunere privind obligațiile stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiații nr.XX/XX emisă de A.J.F.P XX comunicată la data de XX, prin care s-au stabilit obligații de plată în quantum de XX lei, precum și a deciziilor enumerate în cuprinsul acesteia și emise ulterior decesului antecesorului meu, respectiv:

Nr.	Titlu creanță/ Titlu executoriu	Număr și dată titlu	Sumă	Denumire obligație fiscală
1	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
2	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
3	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
4	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
5	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS .
6	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
7	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
8	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
9	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
10	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CASS
11	Decizie impunere	XX/XX	XX	CAS

12	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
13	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
14	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
15	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
16	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
17	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
18	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
19	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
20	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS
21	Decizie accesorii	XX/XX	XX	CAS

pe care le consideră netemeinice și nelegale, solicitând că, prin decizia ce se emite, să se dispună admiterea contestației, anularea în tot a actelor administrativ fiscale contestate, și pe cale de consecință, anularea obligațiilor de plată evidențiate în aceste decizii, pentru următoarele motive.

La data de XX, a decedat contribuabilul XX, având CNP.XX.

La data de XX, s-a comunicat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati nr.XX din XX, prin care mi s-au stabilit obligații de plată în cuantum de XX lei reprezentând Contribuție de asigurări sociale (CAS) și Contribuție de asigurări sociale de sănătate (CASS), datorate de succesorul debitorului, pe care le consideră nelegale pe considerentele invocate pe larg *infra*.

1. Nelegalitatea Deciziei de impunere nr. XX/XX privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati.

Încălcarea dispozițiilor art.29 alin.(2) din Norma de aplicare a prevederilor Legii nr.263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, adoptată prin Hotărârea Guvernului nr.257/2011.

Prin Decizia de impunere s-a stabilit, în temeiul art.23 alin.(1) lit. a) C. pr. fisc., obligația petentei în calitate de moștenitor care a acceptat succesiunea, de a achita suma de XX lei, din care suma de XX lei reprezintă CASS, iar suma de XX lei reprezintă CAS. Aceste debite, aparținând tatălui său au rămas neachitate la data decesului acestuia, motiv pentru care organul fiscal a considerat că ele urmează să fie preluate de către succesor, în calitate de moștenitor.

Obligația fiscală în cuantum de XX lei, reprezentând CAS nu poate face obiectul preluării de datorie. Potrivit art. 29 alin. (2) din Norma de aplicare a prevederilor Legii nr. 263/2010 privind sistemul unitar de pensii publice, adoptată prin Hotărârea Guvernului nr. 257/2011, *„eventualele sume neachitate până la data decesului, reprezentând contribuții de asigurări sociale și, după caz, accesoriile, nu se mai urmăresc. Stagiul de cotizare se constituie numai din perioadele pentru care s-au plătit sumele reprezentând contribuția de asigurări sociale și, după caz, accesoriile.”*

Contribuția de asigurări sociale se achită în mod anticipat cu scopul de a se asigura mijloacele de subzistență asiguratului în perioada pasivă a vieții sale. Conform principiului contributivității, definit de art. 2, lit. c.) din Legea nr. 263/2010, *„fondurile de asigurări sociale se constituie pe baza contribuțiilor datorate de persoanele fizice și juridice participante la sistemul public de pensii, drepturile de asigurări sociale cuvenindu-se în temeiul contribuțiilor de asigurări sociale plătite”.*

Obligația de a achita contribuția de asigurări sociale revine exclusiv asiguratului,

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

în baza contractului de asigurare socială încheiat între acesta și casa teritorială de pensii în scopul asigurării în sistemul public de pensii în vederea obținerii pensiei pentru limită de vârstă.

Întrucât, potrivit art. 2, lit. i.) din Legea nr. 263/2010, *„dreptul la pensie nu poate fi cedat, total sau parțial.”*, înseamnă că nici obligația de plată a contribuției de asigurări sociale nu poate să fie transferată (preluată) către moștenitori.

Contestatară, în calitate de moștenitor, nu are dreptul, chiar și în ipoteză achitării contribuțiilor restante, să beneficieze de pensia care ar fi revenit contribuabilului asigurat. Acesta este și motivul pentru care art. 29 alin. (2) din Norma de aplicare a prevederilor Legii nr. 263/2010 prevede în mod expres faptul că *„eventualele sume neachitate până la data decesului, reprezentând contribuții de asigurări sociale și, după caz, accesoriile, nu se mai urmăresc”*. Prin urmare, astfel de obligații fiscale sunt excluse de la operațiunea de preluare a datoriei, fiind vorba despre obligații *intuitu personae* care se sting odată cu decesul asiguratului.

Evident că sintagma *„nu se mai urmăresc”* echivalează cu stingerea respectivei obligații fiscale neachitate, recuperarea acestora neputându-se realiza nici de la moștenitori. Aceasta întrucât, deopotrivă, sintagma *„nu se mai urmăresc”* vizează chiar moștenitorii, iar nu persoana decedată, care, nemaivând capacitate civilă (de folosință și de exercițiu) oricum nu putea să fie urmărită ulterior intervenirii decesului. Se menționează faptul că decesul contribuabilului a avut loc anterior pensionării, astfel că acesta nu a beneficiat de pensie.

Din acest motiv, achitarea de către moștenitor a unor contribuții datorate de contribuabil, dar neplătite la data decesului acestuia, este absurdă, de vreme ce nici persoana decedată și nici moștenitorul acestuia nu vor beneficia de niciun drept în urma achitării contribuțiilor respective. Obligarea moștenitorului la plata contribuțiilor respective echivalează, din acest punct de vedere, cu o îmbogățire fără justă cauză a bugetului asigurărilor sociale de stat.

Pentru considerente arătate mai sus se solicită, să se dispună anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiați nr. XX/XX în ceea ce privește suma de XX lei care reprezintă CAS.

2. Încălcarea dispozițiilor art. 2, art. 6 și art. 8 din Normele privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv de asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, aprobate prin Ordinul nr. 617/2007 al Casei Naționale de Asigurări de Sănătate

Un raționament identic celui expus supra se poate desprinde și din interpretarea dispozițiilor cuprinse în art. 2, art. 6 și art. 8 din Normele privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat (...) precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate (în continuare, FNUASS), aprobate prin Ordinul nr. 617/2007 al Casei Naționale de Asigurări de Sănătate. Se menționează, mai întâi, că acest act normativ a fost în vigoare în perioada XX - XX, fiind abrogat prin Ordinul nr. 581/2014 al aceleiași instituții. Acesta a fost la rândul lui abrogat prin Ordinul nr. 1549/2018.

Prevederile la care se face referire se regăsesc, în această formă, numai în cuprinsul Normelor armelor aprobate prin Ordinul nr. 617/2007, însă se regăsesc, în fondul lor, și în Normele aprobate prin Ordinul nr. 1549/2018. Astfel, în art. 2 alin. (1) din Normele aprobate prin Ordinul nr. 617/2007 (în continuare, *„Normele”*) se prevede: *„calitatea de asigurat o au toți cetățenii români cu domiciliul în țară, precum și cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și au obținut prelungirea dreptului de ședere temporară sau au domiciliul în România și fac dovada plății contribuției la fond, în condițiile legii și ale prezentelor norme metodologice.”*

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

Potrivit alin. (2) al aceluiași art. din Norme, „calitatea de asigurat încetează odată cu pierderea dreptului de domiciliu sau de ședere în România, cu decesul sau cu declararea judecătorească a morții asiguratului.

Din acest text se desprinde concluzia potrivit căreia asigurat este cetățeanul român care face dovada plății contribuției la fond, deci care este contribuabil. Din art. 6 și art. 8 al aceluiași Norme rezultă că persoana fizică care realizează venituri din activități independente este contribuabil asigurat în sistemul public de asigurări de sănătate.

Cu alte cuvinte, de la data decesului persoana fizică care realizează venituri din activități independente pierde în mod logic calitatea de contribuabil asigurat, nemaiputând fi considerată că datorează vreo sumă către FNUASS. Și în acest caz, obligația de a achita contribuția de asigurări sociale de sănătate revine exclusiv asiguratului, în baza raportului stabilit între acesta și casa teritorială de sănătate în scopul asigurării în sistemul public de asigurări de sănătate în vederea beneficierei de asistență medicală în condițiile Legii nr. 95/2006.

Este evident și în acest caz faptul că în calitate de moștenitoare, nu poate beneficia de asistență medicală în baza contribuției pe care acesta ar fi datorat-o, întrucât contestatara are calitatea de contribuabil asigurat și achită contribuții în nume propriu și exclusiv în vederea beneficierei de asistență medicală, astfel încât achitarea a unor contribuții pretins datorate de antecesor nu se poate justifica.

Chiar dacă legiuitorul nu a prevăzut în cazul CASS o normă identică aceleia care se regăsește în Norma de aplicare a Legii nr. 263/2010, identitatea de rațiune este de netăgăduit și concluzia nu poate fi alta decât aceea că nici în cazul CASS contribuțiile neachitate nu mai pot fi urmărite după data decesului asiguratului.

Pentru aceste considerente, solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati nr. XX/XX în ceea ce privește suma de XX lei care reprezintă CASS.

3. Nulitatea deciziei de impunere nr. XX/XX sub aspectul stabilirii în sarcina petentei a obligației de a prelua obligații fiscale născute și emise după data decesului contribuabilului. Transmisiunea succesorală. Greșita aplicare a normelor relevante

Astfel cum a fost menționat *supra*, la data de XX a avut loc decesul contribuabilului, XX, având CNP.XX. Ulterior datei de XX, au fost emise următoarele decizii de impunere, respectiv de stabilire a accesoriilor, în cuantum total de XX lei, astfel: Decizia de accesorii nr.XX/XX în sumă totală de XX lei; Decizia de accesorii nr.XX în sumă totală de XX lei; Decizia de accesorii nr.XX în sumă totală de XX lei; Decizia de accesorii nr.XX în sumă totală de XX lei; Decizia de accesorii nr.XX în sumă totală de XX lei; Decizia de accesorii nr.XX în sumă totală de XX lei; Decizia de accesorii nr.XX în sumă totală de XX lei; Decizia de accesorii nr.XX în sumă totală de XX lei. Ulterior datei decesului contribuabilului, organul fiscal nu mai poate emite decizii impunere sau decizii de stabilire a accesoriilor pe numele contribuabilului.

Capacitatea persoanei fizice (atât capacitatea de folosință cât și capacitatea exercițiu) încetează prin decesul persoanei fizice.

Astfel, la data decesului persoanei fizice încetează și calitatea acesteia de a fi subiect al raportului juridic fiscal, aceasta pierzându-și calitatea de contribuabil și implicit obligațiile derivate din această calitate.

Procedând în acest mod, organul fiscal nu numai că a încălcat dispozițiile referitoare la capacitatea civilă a persoanelor fizice, stabilind sarcini fiscale în seama unei persoane decedate, dar a nesocotit și regulile referitoare la instituția moștenirii și transmisiunea succesorală.

Astfel, potrivit art. 953 C. civ., „moștenirea este transmiterea patrimoniului unei persoane fizice decedate către una sau mai multe persoane în ființă.” De asemenea, conform art. 954 alin. (1) C. civ., „moștenirea unei persoane se deschide în momentul

decesului acesteia".

Din cuprinsul acestor dispoziții legale rezultă, implicit, dar neîndoielnic faptul moștenitorului i se transmite patrimoniul persoanei decedate în compunerea și la valoarea existentă la momentul decesului.

Cu alte cuvinte, în patrimoniul moștenitorului nu se vor putea regăsi alte drepturi și obligații decât acelea care existau în patrimoniul lui de *cuius* la momentul decesului, ceea ce înseamnă că la data respectivă nu mai pot să curgă, împotriva acestuia, niciun fel de dobânzi, penalități sau accesorii aferente datoriilor pe care le avea de *cuius*, întrucât aceasta ar însemna ca moștenitorul să moștenească altceva decât se găsea în patrimoniul defunctului la momentul decesului, care este identic cu momentul deschiderii moștenirii.

Organul fiscal ar fi putut, eventual, să calculeze penalități și accesorii numai dacă i-ar fi pus în vedere moștenitorului că a preluat obligațiile de plată ale defunctului, i-ar fi fixat termen în vederea achitării acestora, iar moștenitorul nu s-ar fi conformat în termenul fixat. În speță, însă, acest lucru nu s-a întâmplat.

Petenta a fost informată prin Decizia nr. XX/XX de existența acestor prezumtive debite, iar, în mare parte, accesoriiile au calculate în sarcina cuius, după data decesului acestuia.

Rezultă, deci, că și pentru acest motiv se impune anularea Deciziei nr. XX/XX, precum și a tuturor deciziilor menționate în cuprinsul acesteia și exonerarea subsecventă a subsemnatei de toate obligațiile de plată evidențiate.

4. Prescripția dreptului organului fiscal de a stabili creanțele fiscale în sarcina petentei

Cu privire la dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale în termen de 5 ani, citat din textul de lege privind art. 91 alin.(1) și alin(2) din Codul de procedură fiscală din anul XX.

Obligațiile fiscale cu privire la care organul fiscal a stabilit că urmează să fie preluate de către petentă, nu pot consta decât în cele care existau în patrimoniul antecesorului său la data decesului, respectiv XX.

Operațiunea de preluare a datoriei, reglementată de art. 23 C.pr.fisc., reprezintă de fapt, stabilirea în sarcina unui nou contribuabil (a moștenitorului în speță) a unei obligații fiscale.

Dreptul organului fiscal de a stabili creanța fiscală în sarcina contestatarei, în calitate de moștenitor, s-a născut la data de XX (ziua următoare decesului). Termenul de prescripție de 5 ani, reglementat de C.pr.fisc. din 2003, s-a împlinit la data de XX. Potrivit alin. (2) al art. 91 C.pr.fisc. 2003, termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv începând cu data de XX, în condițiile în care dreptul organului fiscal de a stabili creanța fiscală în sarcina petentei, în calitate de moștenitor, s-a născut la data de XX.

Or, decizia de impunere contestată a fost întocmită la data de XX, după rezultă din numărul de înregistrate și comunicată subsemnatei la data de XX, deci împlinirea termenului de prescripție, motiv pentru care se impune constatarea prescripției dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale în sarcina petentei.

5. Nelegală stabilire în sarcina petentei a obligației de a prelua obligații fiscale cu privire la care s-a împlinit termenul de prescripție aferent dreptului de a cere executarea silită

Cu privire la dreptul organului fiscal de a cere executare silită a creanțelor fiscale, citat din textul de lege privind art. 131 Cpr.fisc. Din 2003. În cazul obligațiilor fiscale în quantum de XX lei menționate *infra* și care fac obiectul preluării de către petentă, s-a

împlinit, cel târziu la data de XX, termenul prescripție aferent dreptului de a cere executarea silită, astfel că deveneau aplicabile dispozițiile art. 134 alin. (1) C.pr.fisc., cu referire la următoarele acte administrativ fiscale: Decizia de impunere nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de impunere nr. XX/XX în sumă de XX (CAS); Decizia de impunere nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS).

Or, organul fiscal ar fi trebuit ca, prin decizia contestată, să dispună încetarea oricăror măsuri de realizare a pretinselor creanțe fiscale, potrivit art. 134 alin. (1) C. pr. fisc., constatând împlinit termenul de prescripție, iar nu să procedeze la stabilirea în sarcina subsemnatei a obligațiilor evidențiate prin aceste decizii. Și din acest motiv organul fiscal a procedat în mod nelegal, fiind prin urmare necesară anularea deciziei contestate.

În ceea ce privește restul obligațiilor fiscale, în cuantum total de XX lei, menționate *infra*, precizez ca acestea reprezintă decizii de accesorii, care urmează soarta principalului, astfel: Decizia de accesorii nr.XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr.XX/XX în sumă de X lei (CASS); Decizia de accesorii nr.XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS).

Cum obligația principală, cu privire la care s-au calculat accesorii reprezintă o creanță în privința căreia s-a împlinit termenului de prescripție a dreptului de a cere executarea silită, organul fiscal trebuia, în temeiul principiului *accessorium sequitur principale* să facă aplicarea dispozițiilor art. 134 alin. (1) C. pr. fisc. și să constate că și în privința acestora s-a împlinit termenul de prescripție.

6. Nelegala stabilire în sarcina petentei a obligației de a prelua obligații fiscale stinse

Prin Decizia de impunere nr. XX/XX sunt enumerate obligațiile fiscale preluate, în coloana 3 din tabel - Suma totală rămasă nestinsă în evidența fiscală a contribuabilului radiat - este menționată suma rămasă nestinsă iar în coloana 5 din tabel - Total, din care este evidențiată obligația fiscală menționată în decizia de impunere, respectiv decizia de accesorii.

În cuprinsul Decizia de impunere nr. XX/XX (la fila 2 final) este menționat scris de mână, *TOTAL XX*, rezultând astfel că obligația fiscală preluată de contestatară ar fi în cuantum de 16.012 lei, respectiv suma aritmetică a tuturor obligațiilor fiscale enumerate coloana 5 din tabel - Total, din care -.

Însă, obligația fiscală preluată nu este cea reprezentând suma aritmetică a tuturor obligațiilor fiscale enumerate la coloana 5 din tabel - Total, din care ci cea din coloana 3 din tabel - Suma totală rămasă nestinsă în evidența fiscală a contribuabilului radiat respectiv XX lei.

Aceasta întrucât, Decizia accesorii nr.XX/XX , a fost emisă pentru suma de XX lei, din care apare că a rămas un debit nestins în cuantum de XX lei.

Nelegalitatea deciziilor de impunere menționate în cuprinsul deciziei nr. XX/XX privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati și

emise ulterior decesului antecesorului

Nulitatea deciziilor de impunere emise după data decesului contribuabilului

Astfel cum s-a menționat supra, la data de XX a avut loc decesul contribuabilului XX, având CNP XX.

Ulterior datei decesului, organul fiscal a emis o serie de decizii de impunere și accesorii enumerate infra. În privința acestora se arată că ele nu au fost comunicate, ci s-a aflat de existența lor doar odată cu comunicarea Deciziei nr.XX/XX privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiți. Prin urmare, în lipsa unei comunicări distincte a acestor decizii de impunere, termenul pentru formularea contestației curge de la data comunicării deciziei nr.XX/XX. Ulterior datei decesului contribuabilului, organul fiscal nu mai poate emite decizii de impunere sau decizii de stabilire a accesoriilor pe numele contribuabilului.

Capacitatea persoanei fizice (atât capacitatea de folosință cât și capacitatea de exercițiu) încetează prin decesul persoanei fizice. Astfel, la data decesului persoanei fizice încetează și calitatea acestuia de a fi subiect al raportului juridic fiscal, acesta pierzându-și calitatea de contribuabil și implicit obligațiile derivate din această calitate.

În jurisprudență se arată că „*în primul rând, corect a statuat instanța de fond că decizia de impunere nr.XX/XX emisă pe numele lui (...) este lovită de nulitate absolută, întrucât data sa este ulterioară decesului acestuia, deces intervenit la XX. Nemaivând capacitate de folosință, nu pot fi stabilite față de el creanțe fiscale, nemaifiind subiect de drept fiscal*”- Curtea de Apel Iași - Decizia nr.XX/XX.

Or, ulterior datei de XX au fost emise următoarele decizii de impunere, respectiv de stabilire a accesoriilor, menționate infra și care sunt lovite de nulitate, astfel: Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CASS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de 8 lei (CASS); Decizie de impunere nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS); Decizia de accesorii nr. XX/XX în sumă de XX lei (CAS). Este neîndoielnic faptul că toate aceste XX de decizii emise de organul fiscal trebuie considerate nule absolut, sens în care organul de soluționare a prezentei contestații trebuie să procedeze. Pentru toate motivele invocate, se solicită admiterea prezentei contestații astfel cum a fost formulată, în drept, art. 268 C. pr. fisc., precum și toate textele menționate supra.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiți nr.XX/XX, organele fiscale - Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX au stabilit în sarcina d-nei XX CNP.XX în calitate de moștenitoare a debitorului XX, CNP.XX, obligații fiscale restante sunt în sumă de XX lei, în conformitate cu prevederile art. 23 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Se contestă, de asemenea, deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii emise după data de XX, dată la care a intervenit decesul contribuabilului XX, pentru creanțele fiscale în sumă totală de XX lei stabilite prin următoarele acte administrative fiscale:

1. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX , prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
3. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
4. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
5. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
6. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 *Contribuții de asigurări sociale de sănătate*;
7. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.3 XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
8. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
9. Decizia de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat nr. XX/XX prin care s-a stabilit obligația fiscală principală în sumă de XX lei la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
10. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
11. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
12. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
13. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
14. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
15. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
16. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 *Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*;
emise de A.J.F.P. XX.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contestatarei și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele :

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.XX/XX , A.J.F.P. XX a stabilit în sarcina contestatarei obligații fiscale în sumă de XX lei, în calitate de fiică moștenitoare, care a acceptat succesiunea debitorului XX, CNP.XX în condițiile dreptului comun.

La solicitarea organelor fiscale A.J.F.P. XX, Biroului Individual Notarial XX cu Adresa nr. XX/XX înaintea în copie xerox dosarul succesoral nr.XX ca urmare a dezbaterii succesiuni defunctului XX, CNP.XX, decedat la data de XX, cu ultimul domiciliu în XX, str.XX, nr.XX, jud.XX. La baza Certificatului de Moștenitor nr.XX din XX emis în dosarul succesoral nr.XX, privind pe defunctul XX, au stat certificate de atestare fiscală emise atât de Direcția Fiscală a Municipiului XX cât și de Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX.

Prin Certificatul de atestare fiscală nr.XX/XX , emis de A.J.F.P. XX în vederea constituirii dosarului succesoral al defunctului XX, i-au fost aduse la cunoștință contestatarei obligațiile fiscale de plată exigibile la data de XX în sumă totală de XX lei, fiind individualizate: obligații de plată principale în sumă de XX lei, obligații de plată accesorii în sumă de XX lei.

Acțiunea în procedura prealabilă a fost formulată în parte împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati (XX CNP.XX) nr.XX/XX , în sumă totală de XX lei, reprezentând:

- XX lei contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- XX lei contribuții de asigurări sociale;
- XX lei dobânzi;
- XX lei penalități de întârziere.

Se contestă, de asemenea, deciziile emise după data de XX, dată la care a intervenit decesul contribuabilului XX, pentru creanțele fiscale în sumă totală de XX lei stabilite prin următoarele acte administrativ fiscale:

1. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX , prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

3. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.3 XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

4. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

5. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

6. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 *Contribuții de asigurări sociale de sănătate*;

7. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

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

8. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

9. Decizia de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat nr. XX/XX prin care s-a stabilit obligația fiscală principală în sumă de XX lei la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

10. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

11. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

12. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

13. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

14. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

15. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

16. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.3 XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 *Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*.

În drept, potrivit prevederilor art.276 alin.(6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

„ART. 276

(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.”

Conform prevederilor pct.9.3 și 9.4. din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„9.3. **Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației”.**

În speță sunt aplicabile prevederile art.23 și art.27 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„**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;[...]

(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.”

coroborat cu dispozițiile art.1114 din Legea nr.287/2009 privind Codul civil, potrivit caruia:

„(2) Moștenitorii legali și legatarii universali sau cu titlu universal răspund pentru datoriile și sarcinile moștenirii numai cu bunurile din patrimoniul succesoral, proporțional cu cota fiecăruia.”

Din prevederile legale enunțate se reține că în cazul în care obligațiile fiscale nu au fost îndeplinite de către debitorul decedat, acestea revin moștenitorilor care au acceptat succesiunea debitorului în condițiile dreptului comun și răspund pentru datoriile și sarcinile moștenirii numai cu bunurile din patrimoniul succesoral, proporțional cu cota fiecăruia.

Din prevederile legale mai sus enunțate, se reține că în condițiile în care obligațiile fiscale nu au fost îndeplinite de către debitorul decedat acestea revin moștenitorilor care au acceptat succesiunea debitorului și răspund pentru datoriile și sarcinile moștenirii proporțional cu cota fiecăruia, iar din documentele mai sus prezentate se reține că XX are calitatea de moștenitoare legală a defunctului XX iar în calitate de fiică a acceptat masa succesorală în cotă de 1/1, astfel că aceasta răspunde pentru datoriile și sarcinile moștenite.

Astfel, analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

III.1 Referitor la creanțele fiscale în sumă totală de XX lei stabilite prin următoarele acte administrativ fiscale:

1. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX , prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

3. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

4. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

5. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

6. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 *Contribuții de asigurări sociale de sănătate*;

7. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

8. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;

9. Decizia de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat nr. XX/XX prin care s-a stabilit obligația fiscală principală în sumă de XX lei la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

10. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

11. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

12. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

13. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

14. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

15. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

16. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei calculate la sursa 112 *Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*.

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au emis corect și legal deciziile referitoare la obligațiile fiscale (de plată) accesoriile pe numele contribuabilului XX în condițiile în care pe de o parte contribuabilul era decedat la data emiterii actelor administrativ fiscal, iar pe de altă parte obligațiile fiscale în sumă de XX lei revin în sarcina moștenitorilor care au acceptat succesiunea debitorului așa cum rezultă din certificatul de moștenitor.

În fapt, conform Certificatul de moștenitor nr.X din XX emis de Biroul Notarial Individual XX, se reține că obligațiile ale debitorului XX, CNP. XX decedat la data de XX, au fost preluate de moștenitoarea XX în cuantum de XX lei în baza Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.XX/XX.

În perioada XX-XX, organele fiscale **A.J.F.P. XX a emis pe numele debitorului decedat** următoarele acte administrativ fiscale, constând în decizii referitoare la **obligațiile fiscale în sumă totală de XX lei** astfel:

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX , prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX, prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX, prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX, prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX, prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei;
- Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX, prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei;
- Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei;
- Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XXlei;
- Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii în sumă de XX lei.

În drept, prevederile art.17 completează art.23 și art.27, citate mai sus ale Legii 227/2015 privind Codului fiscal

„ART. 17 Subiectele raportului juridic fiscal

(1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ-teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, contribuabilul/plătitorul, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.”

Aceste prevederi ale Codului fiscal se completează cu art.25 alin(2), art.34, art.35, art.37, art.953 și art.954 alin.(1) din Legea 287/2009 privind Codul civil, care reglementează:

„Art. 25 Subiectele de drept civil

(1) Subiectele de drept civil sunt persoanele fizice și persoanele juridice.

(2) Persoana fizică este omul, privit individual, ca titular de drepturi și de obligații civile.

Capacitatea de folosință

Art. 34 Noțiune

Capacitatea de folosință este aptitudinea persoanei de a avea drepturi și obligații civile.

Art. 35 Durata capacității de folosință

Capacitatea de folosință începe la nașterea persoanei și încetează odată cu moartea acesteia.

Art.37 Capacitatea de exercițiu - Noțiune

Capacitatea de exercițiu este aptitudinea persoanei de a încheia singură acte juridice civile.

Art. 953 Noțiune

Moștenirea este transmiterea patrimoniului unei persoane fizice decedate către una sau mai multe persoane în ființă.

Art. 954 Deschiderea moștenirii

(1) Moștenirea unei persoane se deschide în momentul decesului acesteia.”

Din textul de lege antecitate se deprinde faptul că de la data decesului, încetează calitate de contribuabil, respectiv de a fi subiect al raportului juridic procesual fiscal precum și obligațiile derivate din această calitate. Moștenitori se regăsesc în drepturile și obligațiile care au existat în patrimoniul contribuabilului la momentul decesului. **Actele administrativ fiscale emise de organul fiscal pe numele**

contribuabilului decedat sunt lovite de nulitate absolută, întrucât data este ulterioară decesului acestuia.

În speță, se reține faptul că organele fiscale din cadrul A.J.F.P. XX au emis pe numele contribuabilului decedat acte administrativ fiscale, respectiv decizii referitoare la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de XX lei pe perioada XX-XX având următoarele numere:

nr.XX/XX ; nr.XX/XX ; nr.XX/XX ; nr.XX/XX ; nr.XX/XX ; nr.XX/XX ; nr.XX/XX , nr.XX/XX.

Având în vedere prevederile legale mai sus - enunțate potrivit cărora moștenitorii universali și cu titlu universal sunt ținuti să răspundă de pasivul succesoral numai cu bunurile din patrimoniul succesoral la data deschiderii succesiunii, se reține că XX, în calitate de fiică moștenitoare, răspunde cu cota de 1/1 din pasivul succesoral.

În aceste condiții, organul fiscal este în măsură să stabilească obligația fiscală datorată de moștenitoarea XX din pasivul succesoral în raport de bunurile din patrimoniul succesoral și proporțional cu cota din masa succesorală atribuită.

Referitor la dreptul de apreciere al organului fiscal sunt aplicabile prevederile următoarelor acte normative:

- Art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca:

„Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauza raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului sau de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constata că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.(...)”

- Art. 7 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca:

„Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) Organul fiscal este îndreptăţit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obţină şi sa utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corecta a situaţiei fiscale a contribuabilului/plătitorului. In analiza efectuata, organul fiscal este obligat sa identifice şi sa ia în considerare toate circumstanţele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului şi volumului examinărilor, în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevazute de lege.”

În speţă se va face aplicaţiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările şi completările ulterioare, care precizează:

„(...) (3) Prin decizie se poate desfiinţa, total sau parţial, actul administrativ atacat in situaţia in care, din documentele existente la dosar şi in urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situaţia de fapt in cauza supusa soluţionării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent şi de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează sa încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie sa aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluţionare a contestaţiei. Pentru un tip de creanţa fiscală şi pentru o perioada supusa impozitării, desfiinţarea actului administrativ fiscal se poate pronunţa o singura data.;

(4) Soluţia de desfiinţare este pusa în executare in termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari şi mijlocii şi în termen de 30 zile în cazul celorlalţi contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeaşi perioada şi acelaşi obiect al contestaţiei pentru care s-a pronunţat soluţia de desfiinţare..”, respectiv urmând a se desfiinţa, total sau parţial, în funcţie de suma contestată:

1. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

2. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

3. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

4. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

5. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

6. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

7. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr.3 XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

8. Decizia referitoare la obligaţiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuţii de asigurări sociale de sănătate”;

9. Decizia de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat nr. XX/XX pentru obligația fiscală principală în sumă de XX lei calculată la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

10. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

11. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

12. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

13. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

14. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

15. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

16. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 *Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice.*

În conformitate cu normele legale sus-citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege, să examineze starea în raport de faptul că moștenitorului i se transmite patrimoniul unei persoane decedate în compunerea și la valoarea existentă la momentul decesului, **în speță, vor avea în vedere că transmiterea drepturilor și obligațiilor patrimoniale către moștenitor intervine la data de XX, iar de la data decesului încetează calitatea de contribuabil a d-lui XX, CNP.XX7 (decedat la data de XX), respectiv de a fi subiect al raportului juridic procesual fiscal, precum și obligațiile derivate din această calitate**

Conform pct. 11.4 și pct. 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală aprobate prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 3741/2015, se retine ca:

“11.4.[...] În situația în care se pronunța o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare”.

“11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

III.2 Referitor Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.XX din XX prin care au fost stabilite creanțe fiscale în cuantum de XX lei

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au emis corect și legal Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.XX/XX prin care a stabilit în sarcina mostenitoarei XX obligatii de plata în cuantum de XX lei, reprezentând contribuții de asigurări sociale de stat și contribuții de asigurări sociale de sănătate, în condițiile în care, pe de o parte, prin decizia de impunere contestată au fost transferate creante fiscale stabilite pe numele unei persoane decedate, iar pe de altă parte, au fost transferate creanțe fiscale pentru care organul de administrare fiscale nu face dovada existenței acestora prin transmiterea titlurilor de creanță prin care au fost stabilite.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.XX/XX, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. XX au stabilit în sarcina contribuabilei XX, în calitate de moștenitoare a debitorului XX, obligații fiscale reprezentând creanțe fiscale principale și accesorii stabilite:

- la sursa „Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente” în cuantum de XX lei;
- la sursa „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente” în cuantum de XX lei.

La solicitarea A.J.F.P. XX, Biroului Individual Notarial XX, cu Adresa nr.XX, a transmis în copie xerox dosarul succesoral nr.XX ca urmare a dezbaterii succesiuni defunctului XX, CNP.XX, **decedat la data de XX**, cu ultimul domiciliu în XX, str.XX, nr.XX, jud. XX.

Conform Certificatului de Moștenitor nr.XX/XX emis în dosarul succesoral nr.XX/XX, privind pe defunctul XX, **unic moștenitor este persoana fizică de XX, CNP.XX.**

În Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati nr.XX/XX se regăsec înscrie actele administrativ fiscale prin care au fost stabilite obligațiile fiscale, precum și cuantumul obligațiile fiscale rămase nestinse în evidența fiscală a contribuabilului radiat și preluate pe numele moștenitoarei care a acceptat succesiunea debitorului, astfel:

1. Decizia de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de sănătate nr. XX/XX cu suma de XX lei la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
2. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
3. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
4. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
5. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
6. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;

7. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
8. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
9. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
10. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
11. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
12. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
13. Decizia impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat datorate nr. XX/XX cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate”;
14. Decizia impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat datorate nr. XX/XX cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate”;
15. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
16. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
17. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
18. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
19. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
20. Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
21. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
22. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;
23. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”;

24. Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. XX/XX prin care s-a stabilit accesorii cu suma de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat”.

La data de XX, Biroul Notarial Individual XX a emis Certificatului de Moștenitor nr.XX/XX în dosarul succesoral nr.XX/XX, iar drepturile și obligațiile contribuabilului radiat XX au fost preluate de moștenitoarea XX. Obligațiile fiscale rămase nestinse în evidența fiscală la data de XX a contribuabilului radiat în sumă de XX lei au fost aduse la cunoștința moștenitoarei prin Certificatul de atestare fiscală nr.XX/XX emis de A.J.F.P. XX și care face parte integrantă din dosarul succesoral.

În drept, potrivit prevederilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„art. 1

(...)(11) creanță fiscală principală - dreptul la perceperea impozitelor, taxelor și contribuțiilor sociale, precum și dreptul contribuabilului la restituirea sumelor plătite fără a fi datorate și la rambursarea sumelor cuvenite, în situațiile și condițiile prevăzute de lege

(12) creanță fiscală accesorie - dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților sau majorărilor aferente unor creanțe fiscale principale, precum și dreptul contribuabilului de a primi dobânzi, în condițiile legii; [...]”

„art. 93

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

„art. 95

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii.

[...](6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”

”art. 98 Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

„art. 152 - (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță fiscală sau al unui titlu executoriu, după caz.”

“art. 153 - (1) În scopul exercitării activității de colectare a creanțelor fiscale, organul fiscal organizează, pentru fiecare contribuabil/plătitor, evidența creanțelor fiscale și modul de stingere a acestora. Evidența se organizează pe baza titlurilor de creanță fiscală și a actelor referitoare la stingerea creanțelor fiscale.”

„art. 154 - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.”

„Art. 111. - (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează”.

“Art. 115. - (1) Dacă un contribuabil datorează mai multe tipuri de impozite, taxe, contribuții și alte sume reprezentând creanțe fiscale prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. a), iar suma plătită nu este suficientă pentru a stinge toate datoriile, atunci se sting datoriile corelative acelui tip de creanță fiscală principală pe care o stabilește contribuabilul sau care este distribuită, potrivit prevederilor art. 114, de către organul fiscal competent, după caz, stingerea efectuându-se, de drept, în următoarea ordine:

[...] b) toate obligațiile fiscale principale, în ordinea vechimii, și apoi obligațiile fiscale accesorii, în ordinea vechimii. [...]

(2) Vechimea obligațiilor fiscale de plată se stabilește astfel:

a) în funcție de scadență, pentru obligațiile fiscale principale;

b) în funcție de data comunicării, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de organele competente, precum și pentru obligațiile fiscale accesorii;

c) în funcție de data depunerii la organul fiscal a declarațiilor fiscale rectificative, pentru diferențele de obligații fiscale principale stabilite de contribuabil”.

Potrivit art. 173, art. 174 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 173. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

„Art. 174. - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(...)(5) Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere”.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, stabilirea impozitelor, taxelor, și contribuțiilor se face prin decizie emisa de organul fiscal, iar colectarea creanțelor fiscale se efectuează în baza unui titlu de creanță prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală care devine titlu executoriu la data la care creanța fiscală este scadentă prin expirarea termenului de plată prevăzut de lege.

Potrivit prevederilor legale art. V capitolul III din OUG nr.125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

„(1) Începând cu data de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute cap II la și III titlul IX² al Codului Fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. (1) pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie-30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul efectuării inspecției fiscale pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2012, stabilirea contribuțiilor sociale, precum și soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revin organelor fiscale prevăzute la alin. (1).

(4) Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap II la și III titlul IX² al Codului Fiscal, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2012. Predarea-preluarea se face până la data de 30 septembrie 2012, pe titluri de creanță și pe scadențe, pe baza protocolului de predare-primire și a următoarelor documente:

a) **înscrisuri în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;**

b) **situația soldurilor contribuțiilor stabilite până de data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;**

c) **o copie a titlurilor în care sunt individualizate plățile anticipate stabilite pentru anul 2012;**

d) **orice alte informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate.**

(5) Procedura de predare-primire a documentelor și informațiilor prevăzute la alin. (4) va fi aprobată prin ordin comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii, familiei și protecției sociale și al ministrului sănătății, în termen de 30 zile de la data publicării prezentei ordonanțe de urgență în Monitorul Oficial al României, Partea I.”

Potrivit Protocolului - cadru de predare - primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din Titlul IX² al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012:

„1. Obiectul predării-primirii îl constituie:

a) **înscrisurile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii;**

b) **titlurile de creanță, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens),**

c) **situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată;**

d) **situația sumelor plătite în plus până la data de 30 iunie 2012, față de obligația de plata,**

e) **dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată pentru litigiile având ca obiect contestațiile la executarea silita sau contestațiile împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii, precum și în cazul litigiilor ce privesc procedurile de insolvență, aferente creanțelor, (...)**

f) **titlurile de creanță, în original, prevăzute la pct. 3, comunicate în condițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor care nu au fost comunicate potrivit art. 44 din Codul de procedura fiscală și care vor fi comunicate de către organele competente ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală în a căror rază teritorială își au domiciliul asigurații.**

g) **orice alte documente și informații disponibile, necesare urmăririi și verificării sumelor datorate (...)**

„9. Casa Națională de Asigurări de Sănătate, prin organele competente ale acesteia și Casa Națională de Pensii Publice, prin organele competente ale

acesteia care efectuează predarea răspund de valabilitatea, realitatea, actualitatea datelor și documentelor și informațiilor care fac obiectul predării.”

Se reține că, potrivit Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 125/2011, începând cu 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii reglementate prin Codul Fiscal și datorate de persoanele fizice revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF).

Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de către aceste persoane, pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie - 30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea, revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.

Începând cu data de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale au obligația de a preda organelor fiscale din subordinea ANAF, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice, stabilite și neachitate până la 30 iunie 2012, obiectul predării-primirii constituindu-l printre altele și înscrisurile, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și care reprezintă titluri executorii, titlurile de creanță, în original, în care sunt individualizate creanțele datorate începând cu data de 1 iulie 2012 (ex. titlurile în care sunt individualizate plățile anticipate, declarații individuale de asigurare sau alte înscrisuri întocmite în acest sens) și situația soldurilor contribuțiilor stabilite până la data de 30 iunie 2012 și neîncasate până la aceeași dată.

În ceea ce privește prescripția în materie succesorală, în speță sunt incidente și prevederile art.2533 din Legea 287/2009 privind Codul civil, republicată, potrivit căror:

„Art. 2533 Suspendarea prescripției în materie succesorală

(1) Prescripția nu curge contra creditorilor defunctului în privința creanțelor pe care aceștia le au asupra moștenirii cât timp aceasta nu a fost acceptată de către succesibili ori, în lipsa acceptării, cât timp nu a fost numit un curator care să îi reprezinte.

(2) Ea nu curge nici contra moștenitorilor defunctului cât timp aceștia nu au acceptat moștenirea ori nu a fost numit un curator care să îi reprezinte.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

1. Obligațiile fiscale neîndeplinite de debitor decedat revin moștenitorilor care au acceptat succesiunea debitorului în condițiile dreptului comun și răspund pentru datoriile și sarcinile moștenirii.

Prin Certificatului de Moștenitor nr.XX/XX emis în dosarul succesoral nr.XX1, drepturile și obligațiile contribuabilului radiat XX au fost preluate de moștenitoarea XX. Moștenirea a fost deschisă la data de XX și acceptată de succesoare la data de XX.

Pe perioada XX-XX, succesiunea nu a fost acceptată, iar prescripția contra creditorilor defunctului prin efectul legii este suspendată până la data acceptării de către moștenitoare a moștenirii. Transmiterea patrimoniului persoanei decedate se compune din valoarea existentă la momentul decesului, astfel că în patrimoniul moștenitoareii nu se pot regăsi alte drepturi și obligații decât cele existente la data de XX.

2. În temeiul art.V din OUG 125/2011, aceste obligații fiscale constând în contribuții sociale și contribuții de asigurări de sănătate obligatorii datorate de persoanele fizice restante la data de 30.06.2012 au făcut obiectul preluării - predării de la casele de asigurări sociale și casele de asigurări de sănătate către Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

3. Prin Referatul privind scăderea din evidență a obligațiilor fiscale urmare preluării acestora de către moștenitor nr.XX/XX , întocmit de XX, s-a aprobat scăderea obligațiilor fiscale evidențiate de pe CNP.XX radiat în sumă totală de XX lei, care reprezintă obligații fiscale restante preluate pe CNP.XX atribuit contribuabilului XX.

Creantele fiscale în sumă totală de XX lei sunt defalcate după cum urmează:

- XX lei, reprezentând obligație principală - Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente;

- XX lei, reprezentând dobânzi - Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente;

- XX lei, reprezentând penalități de întârziere - Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente;

- XX lei, reprezentând obligație principală - Contribuții de asigurări sociale de stat datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente;

- XX lei, reprezentând dobânzi - Contribuții de asigurări sociale de stat datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente;

- XX lei, reprezentând penalități de întârziere - Contribuții de asigurări sociale de stat datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente.

S-a emis actul administrativ fiscal prin care au fost preluate aceste obligații fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiati, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabilii radiati nr. XX/XX în sumă de XX lei, emisă de organul fiscal din cadrul A.J.F.P. XX, cod numeric personal XX, astfel:

- XX lei - obligație fiscală principală stabilită la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*”;

-XX lei - accesorii stabilite (dobânzi în sumă de XX lei, penalități de întârziere în sumă de XX lei) la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*”;

- XX lei - obligație fiscală principală stabilită la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*”;

- XX lei - accesorii stabilite (dobânzi în sumă de XX lei, penalități de întârziere în sumă de XX lei) la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate pe persoanele fizice care realizează venituri din activități independente*”.

Obligațiile fiscale principale și parte din accesorii cu titlul de contribuțiile de asigurări sociale de sănătate și contribuțiile de asigurări sociale de stat pentru anii XX și XX au fost stabilite pentru activitatea independentă desfășurată de contribuabilul radiat până la data de XX, data decesului, având ca baza de calcul veniturilor realizate din activități independente. Parte din accesorii sunt calculate la obligațiile fiscale neachitate până la data XX, stabilite pe perioada fiscală XX-XX pe numele contribuabilului radiat XX. Contribuabilul avea obligația să efectueze plata la termenele scadente.

4. Având în vedere cele de mai sus, se reține că de la data radierii titularului activități independente, acesta nu mai beneficiază de capacitatea de folosință de a-și exercita drepturile și obligațiile, își pierde capacitatea procesuală de folosință și de exercițiu, nu mai subzistă ca subiect de drept, fiind lipsită de **“legitimatia adcausam”**.

În cauza data își pierde calitatea de contribuabil, implicit de subiect al raportului de drept fiscal cu toate consecințele ce derivă din aceasta. Urmare a faptului că, capacitatea de folosință și capacitatea de exercițiu a încetat datorită decesului, obligația fiscală nu a fost îndeplinită de debitor, debitori devin, în condițiile legii, moștenitori care au acceptat succesiune debitorului în condițiile dreptului comun.

5. Obligația fiscală în sumă de XX lei a fost stabilită prin actul administrativ fiscal XX/XX, reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate.

Obligația fiscală accesorie în sumă din XX lei (penalități de întârziere) a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Obligația fiscală accesorie în sumă din XX lei (dobânzi) a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Obligația fiscală accesorie în sumă din XX lei (dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei) a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Obligația fiscală principală în sumă XX lei a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de stat.

Obligația fiscală principală în sumă din XX lei a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de stat.

Obligația fiscală accesorie în sumă din XX lei (dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei) a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de stat.

Obligația fiscală accesoriei în sumă din XX lei (dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei) a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de stat.

Obligația fiscală accesorie în sumă din XX lei (dobânzi în sumă de XX lei și penalități de întârziere în sumă de XX lei) a fost stabilită prin actul administrativ fiscal nr. XX/XX la sursa contribuției de asigurări sociale de stat.

6. La punctul III.1. din prezenta, s-a dispus se desființarea, totală sau parțială, în funcție de suma contestată:

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „**Contribuții de asigurări sociale de sănătate**”;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „**Contribuții de asigurări sociale de sănătate**”;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.3 XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „**Contribuții de asigurări sociale de sănătate**”;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „**Contribuții de asigurări sociale de sănătate**”;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „**Contribuții de asigurări sociale de sănătate**”;

- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.3 XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „*Contribuții de asigurări sociale de sănătate*”;
- Decizia de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat nr. XX/XX pentru obligația fiscală principală în sumă de XX lei calculată la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;
- Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „*Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice*”;

Referitor la desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale, sunt aplicabile prevederile art.50 alin.(1), alin.(2), alin.(3), art.51 alin.(1), alin.(2),

„Art. 50 Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative

fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art.49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.”

„Art. 51 Efectele anulării actului administrativ fiscal

(1) Ori de câte ori se anulează un act administrativ fiscal, organul fiscal competent emite un alt act administrativ fiscal, dacă acest lucru este posibil în condițiile legii.

(2) Emiterea unui alt act administrativ fiscal nu mai este posibilă în situații cum sunt:

a) s-a împlinit termenul de prescripție prevăzut de lege;
b) viciile care au condus la anularea actului administrativ fiscal privesc fondul actului.”

7. La dosarul cauzei nu exista anexate titlurile de creanță mai sus amintite emise de către CJP XX și CJASS XX, prin care s-au individualizat obligațiile de plata reprezentând CAS în cuantum de XX lei și CASS în cuantum de XX lei transmis informatic în baza de date a A.J.F.P. XX în anul 2012 în baza Protocolului - cadru de predare - primire a documentelor și informațiilor privind contribuțiile sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap.II și III din Titlul IX al Codului fiscal, aprobat prin Ordinul comun al Ministerului Finanțelor Publice, al Ministerului Sănătății și al Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr. 806/608/934/2012.

După data preluării obligațiilor fiscale principale în cuantum de XX lei, reprezentând contribuții de asigurări sociale de stat, și XX lei, reprezentând contribuții de asigurări de sănătate restante la data de 30.06.2012, organul fiscal a calculat accesorii pe perioada XX-XX pe numele contribuabilului radiat în cuantum de XX lei și preluate de contribuabilul moștenitor în baza Deciziei de impunere nr. XX/XX în cuantum de XX lei.

Prin Adresele nr. XX/XX și nr. XX/XX, organul de soluționare contestației a solicitat la A.J.F.P. XX:

„- **dovezile comunicărilor actelor administrativ fiscale atăcate din care să reiasă data la care acestea au fost comunicate;**

- **copii ale documentelor ce au legătură cu cauza supusă soluționării;**
- **Referatul cu propuneri de soluționare cu precizări privind îndeplinirea condițiilor de procedură, mențiuni privind sesizarea organelor de urmărire și cercetare penală, după caz, mențiuni cu privire la data decesului petentului raportată la data emiterii actelor administrative - fiscale atăcate, precum și propuneri de soluționare a contestației, având în vedere toate argumentele contestatorului și documentele în susținere. Menționăm că domnul XX este decedat din XX.”**

- **întocmirea dosarului contestației pentru contestația formulată împotriva Deciziilor de impunere nr. XX/XX și nr. XX/XX.**

În condițiile în care, până la data prezentei, A.J.F.P. XX nu a transmis ca răspuns decat o adresă în care face următoarele mențiuni:

- Decizia de impunere pentru anul XX nr. XX/XX a fost emisă ca urmare a informațiilor transmise de către Casa de Pensii și preluate de către A.J.F.P. XX;

- Decizia de impunere pentru anul 2013 nr. XX/XX prin care au fost stabilite plăți anticipate în sumă de XX lei, emisă în baza formularului XX; la data de XX a fost emisă o nouă Decizie de impunere nr. XX pentru anul XX prin care a fost recalculată obligația de plată la suma de XXX lei;

în considerarea dispozițiilor consacrate de art. 6 paragraful 1 din Convenția Europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, ratificată prin Legea nr.30/1994, în legătură cu soluționarea cererilor într-un termen rezonabil, **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice XX va proceda la analizarea dosarului contestației, în condițiile legii, conform documentelor existente la dosarul cauzei.**

Fața de cele mai sus prezentate, organul competent să soluționeze contestația nu cunoaște care sunt titlurile de creanță prin care au fost stabilite creanțele fiscale ce au fost preluate, având în vedere că nu au fost transmise la dosarul contestației în urma demersurilor întreprinse, nefiind transmise nici dovezile privind comunicarea actelor administrativ fiscale prin care s-au stabilit obligațiile fiscale preluate la data de 30.06.2012 de la casele de contribuții în sumă total de XX lei (XX lei CAS și XX lei CASS).

Rezultă că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea obligațiilor de plata reprezentând:

- obligații fiscale preluate reprezentând CAS în sumă de XX lei, individualizate prin actele administrativ fiscale nr.XX/XX, nr.XX/XX, nr.XX/XX, nr.XX/XX, nr.XX/XX ;

- obligații fiscale preluate reprezentând CASS în sumă de XX lei individualizate prin actele administrativ fiscale nr.XX/XX; nr.XX/XX; nr.XX/XX ; nr. XX/XX;

câtă vreme nu se cunoaște dacă, Casa Județeană de Pensii XX și Casa Nationala de Asigurari de Sanatate nu a respectat dispozițiile pct. V din OUG nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003, coroborate cu prevederile Protocolului - cadru de predare - primire, aprobat prin Ordinul nr. 806/608/934/2012, respectiv dacă a transmis înscrisurile prin care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data de 30.06.2012, iar organul fiscal nu se afla în posesia înscrisurilor prin care sunt individualizate creanțele datorate și neachitate până la data predării-preluării și nici a titlurilor de creanță prin care sunt individualizate creanțele datorate în perioada anterioară preluării debitelor.

Cu privire la accesoriile stabilite în sarcina contribuabilului radiat la data de XX în sumă totală de de XX lei, calculate pe perioada XX-XX, organul de soluționare a contestației reține că moștenirea unei persoane se deschide în momentul decesului acestuia, astfel că pe numele contribuabilului radiat au fost emise următoarele acte administrativ fiscale, astfel:

- obligații fiscale accesorii reprezentând CAS în sumă de XX lei calculate pe perioada XX-XX pe numele contribuabilului radiat la data de XX, individualizate prin actele administrativ fiscale: XX/XX; XX/XX, XX/XX, XX/XX, XX/XX, nr.XX/XX ; nr.XX/XX ; nr.XX/XX ;

- obligații fiscale accesorii reprezentând CASS în sumă de XX lei calculate pe perioada XX-XX pe numele contribuabilului radiat la data de XX, individualizate prin actele administrativ fiscale: XX/XX; XX/XX, XX/XXXX/XX, nr.XX/XXXX/XX, nr.XX/XXXX/XX, nr.XX/XXXX/XX; nr.XX/XX ; nr.XX/XX.

În aceste condiții, organul fiscal este în măsură să stabilească obligația fiscală datorată de moștenitoarea XX din pasivul succesoral în raport de bunurile din patrimoniul succesoral și proporțional cu cota din masa succesorală atribuită.

Referitor la dreptul de apreciere al organului fiscal sunt aplicabile prevederile următoarelor acte normative:

- Art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca:

„Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauza raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului sau de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.(...)”

- Art. 7 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca:

„Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(1) În desfășurarea unei proceduri de administrare a creanțelor fiscale, organul fiscal înștiințează contribuabilul/plătitorul asupra drepturilor și obligațiilor prevăzute de lege ce îi revin acestuia în desfășurarea procedurii.

(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.

(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și sa ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.”

În speță, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(...) (3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict

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

considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanța fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.;

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare..”, respectiv urmând a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiatii nr.XX în cuantum de XX lei.

În conformitate cu normele legale sus-citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege, să examineze starea în raport de faptul și că moștenitorului i se transmite patrimoniul unei persoane decedate în comunerea și la valoarea existentă la momentul decesului, în speță transmiterea drepturilor și obligațiilor patrimoniale către moștenitor intervine la data de XX.

În speță, vor avea în vedere că transmiterea drepturilor și obligațiilor patrimoniale către moștenitor intervine la data de XX, iar de la data decesului încetează calitate de contribuabil a d-lui XX, CNP.XX (decedat la data de XX), respectiv de a fi subiect al raportului juridic procesual fiscal, precum și obligațiile derivate din această calitate.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIZIE:

Desființarea și refacerea:

- Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite în urma preluării acestora de la contribuabili radiatii nr.XX/XX pentru creanțele fiscale în sumă de XX lei;

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de X lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;

- Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 111 „Contribuții de asigurări sociale de sănătate”;
 - Deciziei de impunere privind contribuțiile de asigurări sociale de stat nr. XX/XX pentru obligația fiscală principală în sumă de XX lei calculată la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 „Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice”;
 - Deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii nr. XX/XX pentru accesoriile în sumă de XX lei calculate la sursa 112 Contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele fizice;
- urmând ca organele fiscale să încheie noi acte administrativ fiscale care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.

- prezenta decizie se comunică :

- D-nei XX;
- AJFP XX.
- AJFP XX .

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul XX în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL