

## **DECIZIA nr. 2246 din 2018**

privind soluționarea contestației formulate de domnul **XY** în calitate de moștenitor legal al defunctului **YY** înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/19.09.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov - Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Evidența Plătitori Persoane Fizice prin adresa nr.x/08.09.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr.x/19.09.2017, cu privire la contestația formulată de domnul **XY**, CNP x , cu domiciliul în loc.X, Calea x, bl.x, sc.x, et.x, ap.x, jud. X, în calitate de moștenitor legal a decedatului **YY**.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. x/06.09.2017 îl constituie Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, comunicată la 26.07.2017, prin care s-au stabilit accesorii în sumă totală de **x lei** din care dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din cedarea folosinței bunurilor în sumă de **y lei** și dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de **z lei**.

Contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr.223563/06.09.2017, formulată de domnul **XY**, în calitate de fiu al defunctului **YY**, a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, în raport cu comunicarea Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017, la data de 26.07.2017 conform confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei , contestația fiind depusă la sediul AJFP X în data de 06.09.2017 conform ștampilei acestei instituții.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de domnul **XY** în calitate de fiu al decedatului **YY**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**I.** Domnul **XY**, în calitate de moștenitor legal al decedatului **YY**, formulează contestație împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.x/30.06.2017 prin care s-au stabilit obligații fiscale accesorii de plată în sumă totală de **x lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din cedarea folosinței bunurilor și aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, considerând că decizia este netemeinică și nelegală și în consecință solicită anularea obligațiilor fiscale stabilite în sarcina sa.

Petentul menționează că pe rolul Tribunalului se află Dosarul nr.x/2016, fiind soluționat prin Hotărârea definitivă nr.x/05.04.2017, prin care se respinge APELUL declarat de intimata AJFP X împotriva Sentinței nr.x/08.11.2016 prin care se admite contestația la executare formulată de petent.

Contestatorul susține că documentele care se află la baza calculării accesoriilor contestate nu le-a primit și nu le-a văzut, nu a primit personal aceste acte.

II. Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/30.06.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, a calculat accesorii în sumă totală de x lei aferente impozitului pe venituri din cedarea folosinței bunurilor în sumă de y lei și dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de z lei, în temeiul art. 98, lit. c) și art. 173 alin.(5) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Din Anexa la decizia nr. x/30.06.2017, rezultă că suma de x lei reprezintă dobânzi și penalități de întârziere calculate pe perioada 31.12.2016 – 30.06.2017 pentru neplata debitului datorat de către YY astfel:

- c lei reprezentând dobânzi aferente debitului reprezentând impozit pe venituri din cedarea folosinței bunurilor în valoare de cc lei individualizat de plată prin documentul nr.y/16.06.2015 emis de către AJFP Z;

- d lei reprezentând penalități de întârziere aferente debitului reprezentând impozit pe venituri din cedarea folosinței bunurilor în valoare de dd lei individualizat de plată prin documentul nr.y/16.06.2015 emis de către AJFP Z;

- v lei reprezentând dobânzi aferente debitului reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri în valoare de vv lei individualizat de plată prin documentul nr.y/16.06.2015 emis de către AJFP Z;

- w lei reprezentând penalități de întârziere aferente debitului reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente și persoanele care nu realizează venituri în valoare de ww lei individualizat de plată prin documentul nr.y/16.06.2015 emis de către AJFP Z;

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

***Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au calculat corect și legal accesoriile în sumă de x lei în condițiile în care pe de o parte contribuabilul era decedat la data emiterii actului administrativ fiscal, iar pe de altă parte obligațiile fiscale neachitate revin în sarcina moștenitorilor care au acceptat succesiunea debitorului așa cum rezultă din certificatul de moștenitor.***

În fapt, prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/30.06.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X a calculat obligații de plată accesorii pe numele domnului XY, pe perioada 31.12.2016 - 30.06.2017, în sumă totală de x lei.

Documentul prin care s-au individualizat sumele de plată asupra cărora au fost calculate accesorii este Decizia nr.XX y/16.06.2015 emisă de DGRFP W – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Z pe numele moștenitorilor defunctului YY și anume:

- XY, CNP x, cu domiciliul în loc.X, Calea x, bl.x, sc.x, ap.x, et.x, județul X
- ZZ, CNP x, cu domiciliul în loc.W, str.x, nr.x, bl.x, sc.x, ap.x, et.x, jud.Z.

Decizia respectivă cuprinde debitele și majorările aferente în valoare totală de xxxxx lei, datorate de către defunctul YY pentru perioada 2009-2014, CNP x, cu ultimul domiciliu în loc.W, str.x, nr.x, jud.Z, decedat în anul 2014, astfel:

- Impozit pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor	Debit yyyyy lei	Majorări vvvvv lei
- Contribuție de asigurări sociale de sănătate	yyyyy lei	vvvv lei

În drept, potrivit art. 21, art. 23 și art. 27 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*„Art. 21 - (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impozitare care le generează sau în momentul la care contribuabilul/plătitorul este îndreptățit, potrivit legii, să ceară restituirea.*

*(2) Potrivit alin. (1), se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată sau dreptul contribuabilului/plătitorului de a solicita restituirea.”*

*„Art. 23 - (1) în cazul în care **obligația fiscală nu a fost îndeplinită de debitor, debitori devin**, în condițiile legii, următoarele persoane:*

*a) **moștenitorul care a acceptat succesiunea debitorului, în condițiile dreptului comun; (...)**”*

*„Art. 27 - (1) Drepturile și obligațiile din raportul juridic fiscal trec asupra succesorilor debitorului în condițiile dreptului comun, dispozițiile art. 23 rămânând aplicabile.”*

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 1114, alin (2) din Codul civil care precizează că:

*„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**”*

Față de cele prezentate, se reține că obligațiile fiscale neîndeplinite de debitorul decedat revin moștenitorilor care au acceptat succesiunea debitorului în condițiile dreptului comun și răspund pentru datoriile și sarcinile moștenirii.

Conform Certificatului de Moștenitor nr.x/20.02.2015, au calitatea de moștenitori domnia XY, CNP x, cu o cotă de ½ din masa succesorială și ZZ, CNP x, cu o cotă de ½ din masa succesorială.

Având în vedere calitatea de moștenitori, conform art.25 alin.(2), litera a) din OG 92/2003, organul fiscal din cadrul AJFP Z a emis Decizia nr.XX y/16.06.2015, comunicată petentului la data de 22.06.2015, conform confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Astfel, afirmațiile petentului cu privire la neprimirea documentelor prin care s-au individualizat sumele de plată, asupra cărora au fost calculate accesoriile contestate sunt neîntemeiate.

În concluzie, prin preluarea Deciziei nr. XX y/16.06.2015, la data de 22.06.2015, petentul a luat la cunoștință de obligațiile fiscale ale defunctului YY.

Obligațiile fiscale au fost constituite ca urmare a declarațiilor depuse de defunct prin emiterea deciziilor de impunere **pentru anii 2009-2014**.

În speță sunt aplicabile prevederile art. 153, art. 173, art. 174 și art. 176 din Codul de procedură fiscală:

*“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. 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.*

**Art. 176 - (1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.**

*(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”*

Concluzionând, din dispozițiile legale sus-citate rezultă că dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal.

În acest sens, cu privire la plățile anticipate cu titlu de impozit, conform prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 82 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.**

*(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. în cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal (...)*

**(3) plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar plata impozitului anual se efectuează potrivit deciziei de impunere”.**

#### **„Art. 296<sup>^</sup>27 Contribuabilii**

*(1) Contribuția de asigurări sociale de sănătate se datorează și de către persoanele care realizează venituri din:*

**a) cedarea folosinței bunurilor;”**

Prin urmare, dobânzile/penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul principal, în situația în care suma datorată în contul acestui debit a fost stabilită prin decizie emisă de organul fiscal, opozabilă plătitorului din momentul comunicării sau la o dată ulterioară acesteia. **Efectul opozabilității titlului de creanță prin care s-a stabilit obligația principală constă în aceea că autoritatea fiscală nu este în drept să calculeze accesorii și să pretindă plata acestora, câtă vreme**

**contribuabilul nu este obligat la plata debitului principal care a generat accesoriile pretinse.**

Mai mult, în cazul impozitului pe venit, procedura fiscală prevede o procedură specială de stabilire a accesoriilor, acestea neputând fi calculate decât după comunicarea deciziei de impunere prin care au fost stabilite debitele principale, astfel că, și în cazul plăților anticipate cu titlu de impozit, accesoriile nu pot fi calculate decât după comunicarea deciziei de impunere prin care acestea au fost individualizate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a prevederilor legale mai sus prezentate rezultă următoarele:

- prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/30.06.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X a calculat obligații de plată accesorii pe numele XY, pe perioada 31.12.2016 - 30.06.2017, în sumă totală de x lei.

- documentul prin care s-au individualizat sumele de plată asupra cărora au fost calculate accesorii este Decizia nr. XX y/16.06.2015 emisă pe baza Deciziilor de impunere pentru anii 2009-2014.

Având în vedere că debitele au fost stabilite prin decizii de impunere stabilite în baza venitului estimat de contribuabil, și ținând cont că, contribuabilul avea obligația să efectueze plata la termenele scadente, domnul YY (decedat în anul 2014) nu a achitat obligațiile fiscale datorate, organul fiscal a stabilit corect în sarcina moștenitorului legal, XY, accesorii pentru perioada 31.12.2016 – 30.06.2017 când a fost emisă decizia de calcul accesorii, calculate asupra impozitului pe venituri din cedarea folosinței bunurilor și asupra contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru cota parte de  $\frac{1}{2}$  din masa succesorală. (yyyyy lei debit datorat /2 = x lei debit privind impozitul pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor și yyyy lei/=vvvv lei debit privind CASS)

Având în vedere că domnul XY ca moștenitor legal al decedatului YY, are domiciliul în localitatea X, AJFP Z a transmis către AJFP X debitele datorate pentru colectare.

În ceea ce privește susținerea contestatorului conform căreia nu a primit și nu a văzut deciziile din anexa la decizia contestată, se menționează că în anexa deciziei atacate la rubrica „documentul prin care s-a individualizat suma de plată” sunt trecute deciziile de impunere în baza cărora s-au calculat accesorii, la rubrica „suma debit” sunt trecute debitele la care s-au calculat accesorii, Decizia nr. XX y/16.06.2015 fiind confirmată de primire în data de 22.06.2015, copia acestuia fiind anexata la dosarul contestației.

Contestația la executare formulată de către d-l XY formează obiectul dosarului nr.x/2016 soluționată prin Sentința civilă nr.x/08.11.2016 rămasă definitivă prin Decizia Civilă nr.x/05.04.2017 emisă de Tribunalul X – Secția civilă, ca urmare a respingerii apelului declarat de intimata Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, împotriva Sentinței civile nr.x/08.11.2016 pronunțată de Judecătoria X, prin care s-a admis contestația la executarea silită și s-a anulat Titlul executoriu nr.x/02.03.2016 și Somația nr. x/02.03.2016.

Din informațiile de pe portalul instanțelor de judecată se reține că petentul nu a formulat contestație împotriva titlului de creanță, respectiv Decizia nr. XX y/16.06.2015 emisă de AJFP Z.

Precizăm totodată că, contestația la executare formulată de petent, nu înlătură obligațiile de plată accesorii datorate bugetului de stat și anume dobânzi și penalități de

Întârziere aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor și a contribuției de asigurări sociale de sănătate în valoare totală de x lei stabilite de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, iar din documentele existente la dosarul contestației rezultă că domnul XY nu a achitat bugetului de stat debitul în valoare de xxxxx lei ,asupra căruia s-au calculat accesoriile contestate.

În cazul de speță sunt aplicabile prevederile art. 278 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**„(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.”**

Astfel se reține că în mod legal organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X au stabilit accesorii în valoare de x lei prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/30.06.2017.

Având în vedere cele reținute și faptul că baza de calcul pentru accesorii reprezintă obligația de plată principală, în cazul de speță impozit pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor și CASS neachitate pe perioada 2009-2014, se constată că organele fiscale în mod legal au calculat accesoriile ținând cont și de principiul de drept **“accessorium sequitur principale”**, ca urmare contestația formulată de domnul XY (în calitate de moștenitor al defunctului YY) **se respinge ca neîntemeiată pentru suma de x lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosinței bunurilor și a contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 21, art. 23, art. 27, art. 153, art. 173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 82 și art. 296<sup>27</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.278 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, art. 1114 din Codul civil, se:

## DECIDE

**Respingerea contestației ca fiind neîntemeiată** formulată de domnul XY ( în calitate de moștenitor legal al defunctului YY - CNP x) împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. x/30.06.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X pentru suma de x lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe venituri din cedarea folosinței bunurilor și a contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul X.