

**DECIZIA** nr.451 din           **.2010** privind solutionarea  
contestatiei formulata de domnul **X**,  
cu domiciliul in Bucuresti, str. .,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. .

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ., inregistrata sub nr. ., completata cu adresa nr. . inregistrata sub nr. ., de catre Administratia Finantelor Publice sector 4 cu privire la contestatia formulata de domnul X.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. ., il constituie Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr.. si nr., comunicate prin posta in data de **05.12.2008**, prin care i s-au stabilit contribuabilului majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din transferul titlurilor de valoare in suma totala de . lei (.).

De asemenea, contribuabilul contesta si Instiintarile de compensare nr. . si nr. .

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . organele fiscale au stabilit in sarcina contribuabilului X majorari de intarziere in suma de . lei, aferente impozitului pe venitul din transferul titlurilor de valoare in cuantum de . lei, calculate pentru perioada 26.01.2007-07.11.2007.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . organele fiscale au stabilit in sarcina contribuabilului X majorari de intarziere in suma de . lei, aferente impozitului pe venitul din transferul titlurilor de valoare in cuantum de . lei, calculate pentru perioada 08.11.2007-09.11.2007.

**II.** Prin contestatia formulata domnul X solicita anularea Deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . si nr., precum si anularea compensarilor efectuate conform instiintarilor de compensare nr.. si nr., pe motiv ca:

- AFP sector 4 nu i-a comunicat Decizia de impunere anuala pentru anul 2006;
- penalizarile au fost calculate incepand cu data de 26.01.2007, in conditiile in care a platit impozitul din data de 22.01.2007, conform chitantei ., anexata in copie;
- desi a declarat corect castigul atat in Declaratia 200 cat si in Declaratia 226, castigul net anual pe baza caruia AFP sector 4 a calculat impozitul, a fost eronat, fara a i se comunica temeiul acestuia.

**III.** Fata de constatarile organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatorului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca persoana fizica datoreaza majorarile de intarziere stabilite de organele fiscale pentru impozitul pe castigurile din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, care au fost dobandite si instrainate intr-o perioada mai mica de 365 de zile, in conditiile in care obligatia de plata principala asupra careia au fost calculate majorarile de intarziere nu a fost stabilita printr-un titlu de creanta emis in conditiile legii.*

**In fapt**, domnul X a depus sub nr. ., "Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale" (formularul 226), prin care a declarat un castig in suma de . lei si un impozit datorat aferent in suma de . lei.

Contribuabilul a depus "Declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul 2006" (formularul 200) sub nr. ., prin care a declarat un castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile, inclusiv in cuantum de . lei.

Administratia Finantelor Publice sector 4 a emis domnului X Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane pe anul 2006 nr. ., din care rezulta urmatoarele:

- castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile, inclusiv: . lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat: . lei;
- obligatii stabilite privind platile anticipate: . lei;
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in minus: . lei.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . organul fiscal a stabilit accesorii in suma de . lei, aferente impozitului datorat pe castigurile din transferul titlurilor de valoare in suma de . lei, individualizat prin declaratia nr. . si calculate pentru perioada **26.01.2007-31.12.2007.**

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . organele fiscale au stabilit in sarcina contribuabilului X majorari de intarziere in suma de . lei, aferente impozitului pe venitul din transferul titlurilor de valoare in cuantum de . lei, calculate pentru perioada **08.11.2007-09.11.2007.**

La dosarul cauzei se afla Instiintarea de compensare nr. ., prin care organul fiscal a compensat din oficiu suma de . reprezentand diferenta de impozit stabilita in minus conform deciziei de impunere nr. . cu suma de . lei reprezentand impozit datorat pe castigurile din transferul titlurilor de valoare conform declaratiei nr...

Prin referatul cauzei AFP sector 4 precizeaza ca la data de 25.01.2007 contribuabilul datora impozit in suma de . lei din care a achita suma de . lei cu chitanta ., ramanand de plata o diferenta de . lei, care a fost compensata din oficiu la data de 09.11.2007 prin instiintarea de compensare nr., cu suma de restituit din decizia anuala pentru anul 2006, necomunicata (aspect precizat de organul fiscal prin adresa nr..).

**In drept**, potrivit art. 21, art. 45, art. 82, art. 85, art. 86, art. 110, art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 21. - (1) **Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.**

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si cuantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;

b) *dreptul la perceperea majorarilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii (...).*"

"Art. 45. - Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul in care este comunicat contribuabilului sau la o data ulterioara mentionata in actul administrativ comunicat, potrivit legii".

"Art. 82. - (2) **In declaratia fiscala contribuabilul trebuie sa calculeze cuantumul obligatiei fiscale, daca acest lucru este prevazut de lege**".

"Art. 85. - (1) **Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

a) **prin declaratie fiscala, in conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);**

b) **prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri**".

"Art. 86. - (1) **Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori acesta modifica baza de impunere.**

(3) Decizia de impunere se emite, daca este necesar, si in cazul in care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 89.

(4) **Declaratia fiscala intocmita potrivit art. 82 alin. (2) este asimilata cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificari ulterioare,** si produce efectele juridice ale instiintarii de plata de la data depunerii acesteia.

(5) In situatia in care legea nu prevede obligatia de calculare a impozitului, declaratia fiscala este asimilata unei decizii referitoare la baza de impunere.

(6) Decizia de impunere si decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii constituie si instiintari de plata, de la data comunicarii acestora, in conditiile in care se stabilesc sume de plata".

"Art. 110. - (1) In sensul prezentului titlu, colectarea consta in exercitarea actiunilor care au ca scop stingerea creantelor fiscale.

(2) **Colectarea creantelor fiscale se face in temeiul unui titlu de creanta sau al unui titlu executoriu, dupa caz.**

(3) **Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala,** intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii".

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere."

"Art. 120. - (1) **Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.**

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

De asemenea, conform pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004:

"Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. **Asemenea titluri pot fi:**

a) *decizia de impunere* emisă de organele competente, potrivit legii;

b) *declarația fiscală*, angajamentul de plată sau documentul întocmit de platitor **prin care acesta declară obligațiile fiscale**, în cazul în care acestea se stabilesc de către platitor, potrivit legii; [...]"

*Din dispozițiile legale antecitate reiese că majorările de întârziere se calculează pentru obligațiile de plată principale neachitate sau achitate cu întârziere, ca o consecință a principiului de drept *accessorium sequitur principale*, obligații stabilite și individualizate într-un titlu de creanță fiscală, care poate fi declarația fiscală a contribuabilului sau decizia de impunere emisă de organele fiscale competente.*

Se reține că, pentru anul 2006, reglementările fiscale aplicabile au prevăzut că, în cazul câștigului din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare la fondurile deschise de investiții și partile sociale, care au fost dobândite și înstrăinate într-o perioadă mai mică de 365 de zile, obligația calculării și virării impozitului revine persoanei care deține și tranzacționează astfel de titluri de valoare, iar termenul de virare a impozitului este până la data de 25 ianuarie a anului următor pentru anul fiscal încheiat.

Astfel, pentru tranzacțiile efectuate în anul 2006, sistemul de stabilire a platilor anticipate pentru câștigul din astfel de tranzacții a prevăzut obligația contribuabilului însuși de a determina baza impozabilă, de a calcula impozitul datorat cu titlu de plată anticipată, de a declara impozitul astfel calculat prin formularul 226 "Declarație privind impozitul datorat pe câștigul din transferul titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare la fondurile deschise de investiții și partile sociale", prevăzut de O.M.F.P. nr. 2.199/2006 și de a virat impozitul respectiv până la data de 25 ianuarie 2007.

Conform modelului formularului 226 și a instrucțiunilor de completare, prevăzute de O.M.F.P. nr. 2.199/2006, această declarație se completează de contribuabili pe proprie răspundere, reprezintă titlu de creanță fiscală și produce efectele juridice ale instiintării de plată de la data depunerii acesteia, **fiind asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare**, conform art. 86 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată. În consecință, **în situația în care organul fiscal constată că bazele de impunere declarate de contribuabili sunt eronate și le modifică, acesta are obligația expresă de a emite și o decizie de impunere pe baza propriilor constatări**, conform art. 86 alin. (1) teza a doua din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată (a se vedea sintagma <<ori de câte ori>>).

În același sens s-a pronunțat și Direcția generală proceduri pentru administrarea veniturilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care în adresa nr. 875019/29.09.2008 a precizat următoarele:

"Formularul 226 se completeaza de contribuabili pe propria raspundere, conform Instructiunilor aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2.199/2006.

*In situatia in care exista elemente din care sa rezulte ca declaratia contribuabilului nu corespunde situatiei de fapt, organul cu atributii de stabilire a impozitului poate sesiza organele de inspectie fiscala in vederea verificarii bazelor de impunere si corectitudinii declaratiilor fiscale depuse de contribuabili".*

In speta, Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina domnului X majorari de intarziere in suma totala de . lei (.. lei), calculate pentru perioada 26.01.2007-09.11.2007 si **aferente unui debit in suma de . lei individualizat prin documentul nr. .**, asa cum rezulta din rubrica corespunzatoare a deciziilor referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . si nr.. ce fac obiectul contestatiei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca documentul nr. . mentionat ca fiind documentul prin care s-a individualizat creanta fiscala de . lei este, in fapt, formularul 226 de "Declaratie privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale", completat de contribuabil pe proprie raspundere, prin care acesta a declarat un impozit datorat de . lei, pentru care a achitat suma de . lei in data de 22.01.2007.

Rezulta ca pentru impozitul declarat prin documentul (declaratia) nr. . in suma de . lei nu se datoreaza majorari de intarziere intrucat acesta a fost achitat pana la termenul scadent prevazut de lege (25 ianuarie 2007), iar **pentru impozitul in suma de . lei nu exista titlul de creanta fiscala din care sa reiasa obligatia fiscala principala datorata, a carei neachitare sau achitare cu intarziere sa conduca la datorarea majorarilor de intarziere aferente, ca o obligatie de plata accesorie obligatiei principale.**

Totodata, nu pot fi retinute precizarile organelor fiscale din referatul cauzei privind estimarea bazei de impunere declarate de contribuabil pe baza fiselor de portofoliu intrucat la dosarul cauzei nu exista nicio decizie de impunere din oficiu pentru suma de . lei, emisa si comunicata contribuabilului in conformitate cu prevederile Procedurii privind stabilirea din oficiu a impozitului pe venit la persoanele fizice, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.393/2006.

Avand in vedere cele ce preced si faptul ca in evidenta fiscala contribuabilul figureaza cu suma de . lei ce a fost stinsa prin Instiintare de compensare nr. ., asa cum reitereaza Administratia Finantelor Publice sector 4 prin adresa nr. ., fara ca organului de solutionare a contestatiei sa-i fie comunicat titlul de creanta din care sa rezulte ca domnul X a datorat/datoreaza aceasta suma, urmeaza a se desfiinta deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . si nr.. pentru majorarile de intarziere in suma totala de . lei, cu aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca "*prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Conform pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 "*decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente*".

Fata de situatia mai sus prezentata se vor desfiinta Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . si nr.. urmand ca organele fiscale sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, tinand cont de obligatiile fiscale principale stabilite prin titluri de creanta, de scadenta si momentul stingerii acestora , in conformitate cu prevederile legale in vigoare si retinerile din prezenta decizie.

In ceea ce priveste capatul de cerere din contestatie privind Instiintarile de compensare nr. . si nr., acesta a fost transmis spre competenta solutionare organului fiscal emitent in conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu adresa nr...

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 21, art. 45, art. 82, art. 85, art. 86, art. 110, art. 119, art. 120 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 107.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

#### **DECIDE:**

Desfiinteaza Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. . si nr., prin care Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina domnului X majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma totala de . lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze in raport cu prevederile legale aplicabile in speta si cu cele precizate in cuprinsul prezentei decizii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.