

**DECIZIA nr. 450 din 01.11.2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de domnul X,  
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 la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , de catre Administratia Finantelor Publice sector 2 cu privire la contestatia formulata de domnul X, cu domiciliul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiilor, inregistrate la Administratia Finantelor Publice sector 2 sub nr. si sub nr. , il constituie Deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. si nr. , inregistrate la organul fiscal sub nr. , prin care i s-au stabilit contribuabilului majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din transferul titlurilor de valoare si impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor, in suma totala de **Y lei**.

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 contestatia nr. formulata impotriva deciziei nr. din 10.01.2008, domnul X arata ca in data de 14.03.2007 s-a deplasat la sediul AFP sector 2 pentru achitarea impozitului, cu aproximativ 15 minute inainte de inchiderea programului, dar a fost refuzat solicitandu-i-se sa revina a doua zi.

In data de 28.03.2007 a achitat impozitul datorat pentru intregul an cu chitanta seria TS2A nr. fiind asigurat ca nu vor fi calculate penalizari.

Contestatorul mentioneaza ca vina pentru achitarea cu o intarziere de 13 zile a impozitului revine in exclusivitate angajatei si prin urmare institutiei si solicita anularea deciziei si recuperarea prejudiciului de la cei vinovati.

Prin contestatia nr. , domnul X solicita anularea deciziei nr. din 10.01.2008, ca fiind nelegala si netemeinica invocand urmatoarele:

La data de 24.01.2007 a virat toate sumele datorate ca impozit pe castigul din transferul titlurilor de valoare in suma de T Ron cu chitanta seria TS2A nr. , documentul invocat in Decizia nr. nefiindu-i cunoscut, intrucat nu a facut plati ulterioare.

Conform normelor europene in vigoare la data platii ce primeaza in fata legislatiei romanesti in domeniu nu se plateste impozit pe pierderile din transferul titlurilor de valoare, indiferent de durata de detinere.

Contribuabilul solicita anularea deciziei ce face obiectul contestatiei, calcularea penalizarilor neavand obiect intrucat nu a existat si nu exista nicio suma restanta de plata

**II.** Prin:

- Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. , inregistrata la organul fiscal sub nr. Administratia Finantelor Publice sector 2 a stabilit in sarcina contribuabilului X majorari de intarziere in suma de Y1 lei, aferente impozitului pe venitul din transferul titlurilor de valoare in cuantum de Y1+1 lei, calculate pentru perioada 26.01.2007-31.12.2007;

- Decizia nr. referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrata sub nr. , Administratia Finantelor Publice sector 2 a calculat majorari de intarziere in suma de Y2 lei aferente obligatiilor de plata anticipata cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor in suma de Y2+1 lei, calculate pentru perioada 16.03.2007-28.03.2007.

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

**3.1. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venitul din transferul titlurilor de valoare in suma de Y1 lei, 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 T+1 lei si un impozit datorat aferent in suma de T 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 T+1 lei.

Administratia Finantelor Publice sector 2 a emis domnului X Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane pe anul 2006 nr. **/25.07.2007**, din care rezulta urmatoarele:

- castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile, inclusiv: T+1 lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat: T lei;
- obligatii stabilite privind platile anticipate: Z lei;
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in minus: Y1+1 lei.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. / 10.01.2008, inregistrata sub nr. /26.02.2008, organul fiscal a stabilit accesorii in suma de Y1 lei, aferente impozitului datorat pe castigurile din transferul titlurilor de valoare in suma de Y1+1 lei, individualizat prin declaratia nr. /19.02.2007 si calculate pentru perioada **26.01.2007-31.12.2007**.

Cu adresa nr. /26.05.2008, inregistrata la DGFPMB sub nr. /27.05.2008, Administratia Finantelor Publice sector 2 a comunicat ca "decizia /25.07.2007 (...) a facut obiectul unei compensari din oficiu operata prin trezorerie in data de 14.04.2008."

**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 quantumul 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 quantumul 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 majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si 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 fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004:

"Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii. **Asemenea titluri pot fi:**

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

b) *declaratia fiscala*, angajamentul de plata sau documentul intocmit de platitor **prin care acesta declara obligatiile fiscale**, in cazul in care acestea se stabilesc de catre platitor, potrivit legii; [...]"

*Din dispozitiile legale antecitate reiese ca majorarile de intarziere se calculeaza pentru obligatiile de plata principale neachitate sau achitate cu intarziere, ca o consecinta a principiului de drept accesorium sequitur principale, obligatii stabilite si individualizate intr-un titlu de creanta fiscala, care poate fi declaratia fiscala a contribuabilului sau decizia de impunere emisa de organele fiscale competente.*

Se retine ca, pentru anul 2006, reglementarile fiscale aplicabile au prevazut ca, in cazul castigului din transferul dreptului de proprietate asupra 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, obligatia calcularii si virarii impozitului revine persoanei care detine si tranzactioneaza astfel de titluri de valoare, iar termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 ianuarie a anului urmator pentru anul fiscal incheiat.

Astfel, pentru tranzactiile efectuate in anul 2006, sistemul de stabilire a platilor anticipate pentru castigul din astfel de tranzactii a prevazut obligatia contribuabilului insusi de a determina baza impozabila, de a calcula impozitul datorat cu titlu de plata anticipata, de a declara impozitul astfel calculat prin formularul 226 "Declaratie privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale", prevazut de O.M.F.P. nr. 2.199/2006 si de a virat impozitul respectiv pana la data de 25 ianuarie 2007.

Conform modelului formularului 226 si a instructiunilor de completare, prevazute de O.M.F.P. nr. 2.199/2006, aceasta declaratie se completeaza de contribuabili pe proprie raspundere, reprezinta titlu de creanta fiscala si produce efectele juridice ale instiintarii de plata de la data depunerii acesteia, **fiind asimilata cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificari ulterioare**, conform art. 86 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata. In consecinta, **in situatia in care organul fiscal constata ca bazele de impunere declarate de contribuabili sunt eronate si le modifica, acesta are obligatia expresa de a emite si o decizie de impunere pe baza propriilor constatari**, conform art. 86 alin. (1) teza a doua din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (a se vedea sintagma <<ori de cate ori>>).

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala proceduri pentru administrarea veniturilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, care in adresa nr. 875019/29.09.2008 a precizat urmatoarele:

*"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 2 a stabilit in sarcina domnului X majorari de intarziere in suma de Y1 lei, calculate pentru perioada 26.01.2007-31.12.2007 si **aferente unui debit in suma de Y1+1 lei individualizat prin documentul nr. /19.02.2007**, asa cum rezulta din rubrica corespunzatoare a deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /26.02.2008 ce face obiectul contestatiei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca documentul nr. /19.02.2007 mentionat ca fiind documentul prin care s-a individualizat creanta fiscala de Y1+1 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 T lei, pentru care a achitat suma de T lei prin plata la trezorerie in data de 24.01.2007.

Rezulta ca pentru impozitul declarat prin documentul (declaratia) nr. /19.02.2007 in suma de T 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 Y1+1 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.**

Avand in vedere cele ce preced si faptul ca in evidenta fiscala contribuabilul figureaza cu suma de Y1+1 lei ce a facut obiectul unei compensari, asa cum reitereaza Administratia Finantelor Publice sector 2 prin adresa nr. /26.05.2008, urmeaza a se desfiinta decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /10.01.2008, inregistrata sub nr. /26.02.2008 pentru majorarile de intarziere in suma de Y1 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 va desfiinta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /10.01.2008, inregistrata sub nr. /26.02.2008, 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.

**3.2. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor in suma de Y2 leu, cauza supusa solutionarii este daca majorarile de intarziere aferente obligatiilor de plata cu titlu de impozit privind veniturile din cedarea folosintei bunurilor au fost legal stabilite de organele fiscale, in conditiile in care**

*contribuabilul nu prezinta motivele de drept pe care se intemeiaza contestatia privind acest aspect*

**In fapt**, prin Decizia nr. /10.01.2008 referitoare la obligatiile de plata accesorii, inregistrata sub nr. /26.02.2008, Administratia Finantelor Publice sector 2 a calculat majorari de intarziere in suma de 1 leu aferente obligatiilor de plata anticipata cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor in suma de Y2+1 lei cu termen de plata 15.03.2007, calculate pentru perioada 16.03.2007-28.03.2007, documentul prin care s-a individualizat obligatia de plata fiind decizia de impunere nr. /19.01.2007.

**In drept**, potrivit art.111, art. 119 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004:

**"Art.111** - (1) Creantele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevazute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementeaza."

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

(...)

(4) Majorarile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6)."

**"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."

(...).

(6) Pentru obligatiile fiscale neachitate la termenul de plata, reprezentand impozitul pe venitul global, se datoreaza majorari de intarziere dupa cum urmeaza:

a) **pentru anul fiscal de impunere majorarile de intarziere pentru platile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plati anticipate se calculeaza pana la data platii debitului sau, dupa caz, pana la data de 31 decembrie;**

b) **majorarile de intarziere pentru sumele neachitate in anul de impunere, potrivit lit. a), se calculeaza incepand cu data de 1 ianuarie a anului urmatoar pana la data stingerii acestora, inclusiv;**

c) **in cazul in care impozitul pe venit stabilit prin decizia de impunere anuala este mai mic decat cel stabilit prin deciziile de plati anticipate, majorarile de intarziere se recalculeaza, incepand cu data de 1 ianuarie a anului urmatoar celui de impunere, la soldul neachitat in raport cu impozitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala, urmând a se face regularizarea majorarilor de intarziere in mod corespunzator."**

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca, platile anticipate cu titlu de impozit se stabilesc si se individualizeaza de catre organul fiscal printr-o decizie de impunere care produce efecte juridice din momentul in care este comunicata contribuabilului.

In cazul neachitarii la scadenta a obligatiilor reprezentand plati anticipate stabilite in contul impozitului pe venit, majorarile de intarziere pentru platile anticipate stabilite de organul fiscal prin decizii de plati anticipate se calculeaza pana la data platii debitului sau, dupa caz, pana la data de 31 decembrie a anului fiscal de impunere, urmand ca

pentru sumele neachitate în anul de impunere, accesoriile sa fie calculate începând cu data de 1 ianuarie a anului urmator pâna la data stingerii acestora, inclusiv.

În speta, organul fiscal a calculat accesorii în suma de Y2 leu aferente obligatiei de plata anticipata cu titlu de impozit privind venitul din cedarea folosintei bunurilor stabilita prin decizia de impunere privind platile anticipate pe anul 2007 nr. /19.01.2007 în suma de Y2+1 lei, comunicata la data de 17.02.2007, neachitata la termenul de plata scadent (15.03.2007), aceasta fiind achitata în data de 28.03.2007, dupa cum reiese si din afirmatiile contestatorului.

Prin urmare, se constata ca si perioada pentru care s-au calculat accesoriile a fost corect si legal stabilita.

Intrucat conform dispozitiilor legale de mai sus majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv, iar prin contestatia formulata nu se aduce niciun argument privind calcularea eronata a majorarilor de intarziere în suma de Y2 leu, dimpotriva, contribuabilul recunoscand achitarea cu intarziere a impozitului privind venitul din cedarea folosintei bunurilor cu termen scadent în data de 15.03.2007, urmeaza a se respinge contestatia pentru majorarile de intarziere în suma de 1 leu stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /10.01.2008 ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si în temeiul art. 21, art. 45, art. 82, art. 85, art. 86, art. 110, art.111, 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**

1. Desfiinteaza Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii accesorii nr. /10.01.2008, înregistrata sub nr. /26.02.2008, prin care Administratia Finantelor Publice sector 2 a stabilit în sarcina domnului X majorari de intarziere aferente impozitului pe venit în suma de Y1 lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze în raport cu prevederile legale aplicabile în speta si cu cele precizate în cuprinsul prezentei decizii.

2. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de domnul X împotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. /10.01.2008, înregistrata sub nr. /26.02.2008, prin care Administratia Finantelor Publice sector 2 a stabilit majorari de intarziere suma de Y2 leu aferente impozitului pe veniturile din cedarea folosintei bunurilor.

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





