

**DECIZIA nr. 322 din 2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de domnul **w**,  
cu domiciliul in Sos. , sector 1, Bucuresti,  
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. , de catre Administratia Finantelor Publice sector 1 cu privire la contestatia formulata de domnul **w**, CNP.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. , il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice romane pe anul 2008 nr. , comunicata cu scrisoare recomandata in data de 22.10.2009, prin care i s-a stabilit contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de **lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 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 **w**.

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

**I.** In baza Declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2008 inregistrata sub nr. organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 1 au emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice romane pe anul 2008 nr. , prin care au stabilit in sarcina contribuabilului **w** un impozit pe venitul anual impozabil datorat in suma de lei, din care au dedus obligatiile stabilite privind platile anticipate in suma de lei, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de lei.

**II.** Prin contestatia formulata domnul **w** arata ca obiectul acesteia il constituie impozitul stabilit prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice romane pe anul 2008 nr. , sustinand urmatoarele:

- organul fiscal nu recunoaste pierderea fiscala inregistrata in anul 2008 din transferul titlurilor de valoare, fiind obligat la plata unui impozit pe venit in suma de lei, desi se cuvenea a i se restitui suma de lei reprezentand plati anticipate;

- in anul 2008 a efectuat tranzactii cu valori mobiliare prin intermediul SC SA care a emis fisa de portofoliu din care rezulta ca a avut o pierdere fiscala din acest tip de venituri in suma de lei, rezultat din diferenta dintre suma de lei reprezentand profit din tranzactionarea valorilor mobiliare pe care le-a detinut sub 1 an si suma de lei reprezentand pierdere din tranzactionarea valorilor mobiliare detinute mai mult de 1 an;

- in baza acestei fise de portofoliu a depus declaratia privind veniturile realizate pentru anul 2008, iar organul fiscal a stabilit prin decizia de impunere anuala un impozit in suma de lei;

- conform art.67, alin.(5) din Legea nr.571/2003 a realizat castiguri de aceeaasi natura, respectiv din tranzactionarea valorilor mobiliare, astfel incat nu trebuia sa plateasca impozit, iar pentru suma de lei achitata in anul 2008 cu titlu de plata anticipata in contul impozitului are dreptul la restituire.

In concluzie, contestatorul solicita anulara deciziei si refacerea ei cu respectarea prevederilor legale invocate.

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, pentru anul fiscal 2008, organele fiscale au emis corect decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice romane pe anul 2008 nr. , in conditiile in care, pe de-o parte, aceasta a fost emisa pentru venitul net realizat din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile, iar pe de alta parte, compensarea pierderii cu castigul obtinut din transferul titlurilor de valoare se poate realiza doar in cadrul aceleiasi surse de venit.*

**In fapt**, domnul **w** a depus la organul fiscal teritorial sub nr. 3341738/15.05.2009 "Declaratia privind veniturile realizate"- (formularul 200) din transferul titlurilor de valoare detinute, astfel:

- mai mult de 365 de zile - o pierdere neta anuala in suma de lei;
- mai putin de 365 de zile - un castig net anual in suma de lei,

precum si venituri din cedarea folosintei bunurilor.

Administratia Finantelor Publice sector 1 a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice romane pe anul 2008 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 plus: ..... lei.

In referatul cu propuneri de solutionare existent la dosarul cauzei, organele fiscale precizeaza ca s-a tinut cont de fisa de portofoliu pe anul fiscal 2008 la emiterea deciziei nr. . De asemenea, organul fiscal precizeaza ca a emis si decizia de impunere nr. , pentru castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 zile din care rezulta o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de 0 lei si o pierdere neta anuala in suma de lei.

Din fisa de portofoliu pe anul fiscal 2008 emisa de intermediarul SC SA, anexata la dosarul cauzei, rezulta:

- un castig net din transferul valorilor mobiliare si al instrumentelor financiare detinute in portofoliu cel mult 365 de zile in suma de lei;
- o pierdere neta din transferul valorilor mobiliare si al instrumentelor financiare detinute in portofoliu mai mult 365 de zile in suma de lei;
- un impozit calculat si retinut in suma de lei.

**In drept**, in conformitate cu dispozitiile art. 65 alin. (1) lit. c), art. 66 alin. (1) si art. 67 alin. (3), (5), (7) si (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat la data de 01.01.2008:

**"Art. 65.** - (1) Veniturile din investitii cuprind:

c) câstiguri din transferul titlurilor de valoare. Reprezinta titlu de valoare orice valori mobiliare, titluri de participare la un fond deschis de investitii sau alt instrument financiar, calificat astfel de catre Comisia Nationala a Valorilor Mobiliare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum si partile sociale;"

**"Art. 66.** - (1) Câstigul/pierdere din transferul titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, reprezinta diferenta pozitiva/negativa dintre pretul de vânzare si pretul de cumparare pe tipuri de titluri de valori, diminuata, dupa caz, cu costurile aferente tranzactiei. (...)"

**"Art. 67** - (3) **Calculul, retinerea si virarea impozitului pe veniturile din investitii, altele decât cele prevazute la alin. (1) si (2) se efectueaza astfel:**

a) câștigul determinat din transferul titlurilor de valoare, altele decât partile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, se impune cu o cota de 1%, impozitul reținut constituind plata anticipată în contul impozitului anual datorat. Obligatia calculării, reținerii și virării impozitului reprezentând plata anticipată revine intermediarilor, societăților de administrare a investițiilor în cazul rascumpărării de titluri de participare la fondurile deschise de investiții sau altor platitori de venit, după caz, la fiecare tranzacție. Impozitul calculat și reținut la sursă se virează la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut. **Pentru tranzacțiile din anul fiscal contribuabilul are obligatia depunerii declarației privind venitul realizat, pe baza căreia organul fiscal stabilește impozitul anual datorat, respectiv impozitul anual pe care contribuabilul îl are de recuperat, și emite o decizie de impunere anuală, luându-se în calcul și impozitul reținut la sursă, reprezentând plata anticipată.** Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent astfel:

**1. prin aplicarea cotei de 16% asupra câștigului net anual al fiecărui contribuabil, determinat potrivit prevederilor art. 66 alin. (5), pentru titlurile de valoare înstrăinate sau rascumparate, în cazul titlurilor de participare la fonduri deschise de investiții, începând cu data de 1 ianuarie 2007, într-o perioadă mai mică de 365 de zile de la data dobândirii;**

**2. prin aplicarea cotei de 1% asupra câștigului net anual al fiecărui contribuabil, determinat potrivit prevederilor art. 66 alin. (5), pentru titlurile de valoare înstrăinate sau rascumparate, în cazul titlurilor de participare la fonduri deschise de investiții, începând cu data de 1 ianuarie 2007, într-o perioadă mai mare de 365 de zile de la data dobândirii.**

(...)

(4) Pierderile rezultate din tranzacțiile cu părți sociale și valori mobiliare, în cazul societăților închise, nu sunt recunoscute din punct de vedere fiscal, nu se compensează și nu se raportează.

(5) Pierderile rezultate din tranzacționarea titlurilor de valoare, altele decât cele prevăzute la alin. (4), înregistrate în cursul anului fiscal, se compensează la sfârșitul anului fiscal cu câștigurile de aceeași natură realizate din tranzacționarea titlurilor de valoare, altele decât cele prevăzute la alin. (4), în cursul anului respectiv. Dacă în urma acestei compensări rezultă o pierdere anuală, aceasta nu se raportează.

(...)

(7) Impozitul anual de recuperat, prevăzut la alin. (3) lit. a) și c), se stabilește de organul fiscal competent ca diferență între impozitul reprezentând plăți anticipate efectuate în cursul anului și impozitul anual datorat. Organul fiscal va restitui contribuabilului sumele datorate, în termenul și condițiile stabilite de lege.

(8) În aplicarea prevederilor prezentului articol se utilizează norme privind determinarea, reținerea și virarea impozitului pe câștigul de capital din transferul titlurilor de valoare obținut de persoanele fizice, aprobate prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al președintelui Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare."

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile art.12 alin.(1)-(3), art. 13 alin. (1) - (2), art. 14 alin. (1) - (3) din OMEF nr.3483/2008 și OPCNVM nr. 144/2008 pentru aprobarea Normelor privind determinarea, reținerea și virarea impozitului pe câștigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obținut de persoanele fizice, cu modificările și completările ulterioare:

**"Art. 12 - (1) Intermediarii au obligatia calculării, reținerii și virării impozitului aplicat asupra câștigului realizat din tranzacțiile cu titluri de valoare, altele decât titlurile de participare, pentru fiecare tranzacție de vânzare sau la scadență, în cazul instrumentelor financiare derivate, acest impozit reprezentând o plată anticipată în contul impozitului anual datorat. Cota de impozit aplicată de către intermediari asupra câștigului evidențiat la momentul vânzării este de 1%.**

(2) *Obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului apartine aceluia intermediar care administreaza si realizeaza activitati de custodie privind fondurile banesti si titlurile de valoare, altele decât titlurile de participare, aparținând contribuabilului.*

(3) *Calcularea si evidentierea impozitului se realizeaza la data efectuării tranzacției de vânzare sau la scadenta, în cazul instrumentelor financiare derivate, iar reținerea impozitului se realizeaza în momentul decontării tranzacției de vânzare sau al decontării efectuate la scadenta, în cazul instrumentelor financiare derivate, iar termenul de virare si declarare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în care a fost reținut. "*

**"Art. 13** *-(1) Persoana fizica va avea obligatia ca, pe baza documentelor justificative emise de intermediar, sa evedentieze în declaratia privind venitul realizat urmatoarele:*

*a) câștigul net anual/pierdere neta anuală obținut/obținută din transferul titlurilor de valoare deținute în portofoliu cel mult 365 de zile inclusiv;*

*b) câștigul net anual/pierdere neta anuală obținut/obținută din transferul titlurilor de valoare deținute în portofoliu mai mult de 365 de zile.*

(2) *Persoanele fizice vor anexa la declaratia privind venitul realizat documentele justificative eliberate de catre intermediari privind câștigul/pierdere declarat/declarata si cuantumul impozitului virat în cursul anului fiscal de catre intermediar/societatea de administrare a investitiilor. "*

**"Art. 14**  *- (1) **Câștigul net se determina la sfârșitul anului fiscal asupra întregului portofoliu deținut de contribuabil în anul respectiv si reprezinta diferenta pozitiva dintre câștigurile si pierderile obținute pe categorii de venituri impozabile, diferiteiate în functie de cotele de impozit, înregistrate în cursul anului ca urmare a transferurilor titlurilor de valoare.***

*(2) Pierderile se vor compensa din câștigurile obținute **pe categorii de venituri impozabile, diferiteiate în functie de cotele de impozit, fiecare pierdere fiind dedusa din categoria corespunzătoare.***

*(3) **Pierdere sau câștigul net anual se va determina distinct pe cele doua categorii de titluri de valoare grupate dupa data deținerii, în functie de cotele diferiteiate de impozitare.***

Având în vedere prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca, pentru anul 2008, în cazul castigului din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, impozitul se calculeaza prin aplicarea unei cote de 16% asupra castigului net realizat din tranzactionarea titlurilor de valoare care au fost dobandite si instrainate într-o perioada mai mica de 365 de zile si, respectiv, de 1% asupra castigului net realizat din tranzactionarea titlurilor de valoare care au fost dobandite si instrainate într-o perioada mai mare de 365 de zile. Totodata, castigul sau pierdere neta anuală se determina distinct pe cele doua categorii de titluri de valoare grupate în functie de perioada de deținere, fiecare pierdere fiind dedusa din categoria corespunzătoare de venit.

Ordinul presedintelui ANAF nr. 1815/2008 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare prevazute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cuprinde instructiuni de completare a formularului 200 "Declaratie privind veniturile realizate", cod 14.13.01.13, iar în ceea ce priveste câștigurile rezultate din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare precizeaza:

*"1.4. (...) Persoanele fizice care în anul de raportare au realizat câștiguri/pierderi din tranzactionarea titlurilor de valoare, altele decât partile sociale si valorile mobiliare în cazul societăților închise, **evedentiaza distinct, în declaratie, câștigul net anual/pierdere neta anuală din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare deținute mai mult de 365 de zile,***

***precum si câstigul net anual/pierdere neta anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv. “***

In ceea ce priveste obligatia evidentierii in declaratia privind venitul realizat a castigului net anual/pierderii nete anuala obtinuta din transferul titlurilor de valoare, conform dispozitiilor art. 13 din OMEF nr.483/2008/OPCNVM nr. 144/2008, coroborate cu prevederile Instructiunilor de completare a formularului 200 "Declaratie privind veniturile realizate", aprobate prin OMFP nr.1815/2008, contribuabilul are obligatia ca, pe baza documentelor justificative, sa completeze declaratia pentru fiecare categorie de venit si pentru fiecare sursa de realizare a venitului, respectiv sa evidentieze distinct castigul net anual/pierdere obtinuta din transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu **mai putin** de 365 de zile, precum si castigul net/pierdere obtinuta din transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu **mai mult** de 365 de zile.

Totodata, conform prevederilor OPANAF nr. 1815/2008 privind formularul "250" "Decizie de impunere anuala pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/a., pentru definitivarea impozitului aferent veniturilor realizate in anul fiscal 2008, in deciziile de impunere anuala, castigurile nete/pierderile din transferul titlurilor de valoare se inscriu la pozitii distincte in functie de perioada de detinere a acestora (mai mult de 365 de zile si, respectiv, mai putin de 365 de zile).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca, in cazul tranzactiilor avand ca obiect titluri de valoare, altele decat titlurile de participare, efectuate in cursul anului 2008, pierdere/castigul net se va evidentia in mod distinct pe cele doua categorii de pierderi/castiguri, in functie de cotele diferite de impozitare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- prin Declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul 2008 inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1 sub nr. , contribuabilul a declarat ca a realizat o pierdere ca urmare a transferului titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile in suma de lei si ca a obtinut un castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile in suma de lei;

- in baza acestei declaratii, AFP Sector 1 a emis decizia de impunere anuala pe anul 2008 nr. pentru veniturile din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile prin care s-au stabilit un **castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile** in suma de lei;

- pentru pierdere realizata ca urmare a transferului titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 zile, organul fiscal a emis o alta decizie de impunere, respectiv decizia nr..

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca AFP Sector 1 a procedat corect emitand decizia de impunere anuala pentru anul 2008, in functie de fiecare sursa de realizare a venitului, respectiv una pentru venitul/pierdere din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile si una pentru venitul/pierdere din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contribuabilului potrivit careia organul fiscal avea obligatia de a compensa pierdere din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile, cu castigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, intrucat compensarea pierderii cu castigul obtinut din transferul titlurilor de valoare se poate realiza doar in cadrul aceleiasi surse de realizare a venitului, **acesta realizand venituri din doua surse**, respectiv venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile si venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile. De altfel si impozitarea acestor venituri se face diferit,

respectiv cu cota de 16% pentru venituri venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile si cu 1% pentru venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile.

Fiecare din aceste doua categorii de castiguri/pierderi (castiguri/pierderi din venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile si castiguri/pierderi din venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile) reprezinta **sursa de realizare a venitului in sensul normelor privind declararea veniturilor.**

De altfel, asa cum rezulta din fisa de portofoliu, contribuabilul a realizat in anul 2008 din transferul de valoare detinute mai putin de 365 zile atat castig in suma de lei, cat si pierdere in suma de lei, inregistrand un castig net in suma de lei, intrucat numai in aceasta situatie poate fi efectuata compensarea (aceeasi sursa de venit).

Din decizia de impunere anuala nr. , contestata de domnul **w**, rezulta ca organul fiscal a stabilit un venit net impozabil din transferul de valoare detinute mai putin de 365 zile **in suma de lei** care nu corespunde cu suma declarata de lei prin declaratia 200 privind veniturile realizate pe anul 2008, inregistrata sub nr.. Impozitul pe venit s-a calculat prin aplicarea cotei de 16 % asupra venitului net anual impozabil **in suma de lei** rezultand un **impozit anual datorat in suma de lei.**

Avand in vedere ca venitului net impozabil in suma de lei ii corespunde un impozit pe venit in suma de lei si tinand seama de obligatiile privind platile anticipate **in suma de lei**, diferenta de impozit anual de regularizat stabilita eronat in plus este de ( lei - lei) = **lei.**

Fata de cele mai sus prezentate, contestatia urmeaza a **se admite pentru suma de lei** reprezentand diferenta de impozit anual stabilita in plus prin decizia nr. , decizie ce urmeaza a fi anulata partial, pentru aceasta suma, in baza art.216 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Prin urmare, rezulta ca diferenta de impozit stabilita in plus in suma de lei a fost stabilita de catre organele de impunere ale Administratiei Finantelor Publice sector 1 conform reglementarilor legale in materie, **contestatia contribuabilului fiind neintemeiata in ceea ce priveste diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de lei**, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice romane pe anul 2008 nr. .

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 65 alin. (1) lit. c), art. 66 alin. (1) si art. 67 alin. (3), (5), (7) si (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat la data de 01.01.2008, art. 12 alin. (1)- (3), art. 13 alin. (1) - (2), art. 14 alin. (1) - (3) din OMEF nr.3483/2008/OPCNVM nr. 144/2008, OPANAF nr. 1815/2008 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

## DECIDE

1. Admite in parte contestatia formulata de domnul **w** pentru suma de lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat in plus si anuleaza in parte decizia nr. emisa de Administratia Finantelor Publice Sector 1 pentru suma de lei.

2. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de domnul **w** pentru suma de lei din totalul sumei de lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat in plus stabilita prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice romane pe anul 2008 nr. de Administratia Finantelor Publice Sector 1.

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



