



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj**



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 44/2009

privind solutionarea contestatiei depusa de **d-I H R**
cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, la Administratia Finantelor Publice
a mun. Cluj-Napoca si remisa spre solutionare
la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. - /....12.2008, de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca - Serviciul Registru Contribuabili Persoane Fizice, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **d-I H R** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, formulata impotriva Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. ... din ...05.2008.

Petentul contesta obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina sa prin decizia de impunere mentionata mai sus, reprezentand majorari de intarziere in suma de "y" lei, aferente platii cu intarziere a impozitului pe transferul valorilor mobiliare detinute in portofoliu mai putin de 365 zile.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de ...05.2008 si comunicat petentului la data de11.2008 (potrivit datei inscrise pe confirmarea de primire aflata in copie la dosarul cauzei), iar contestatia a fost depusa la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca la data de11.2008 fiind inregistrata sub nr. -/....11.2008.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **d-I H R** cu domiciliu in mun. Cluj-Napoca.

I. Petentul, solicita reanalizarea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. -/....05.2008, considerand-o ca fiind nefundamentata din urmatoarele motive:

- castigul realizat in anul 2006 din transferul titlurilor de valoare, alte decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, a fost in suma de "y" lei, asa cum rezulta din Declaratia 200 care a fost depusa la organul fiscal in termenul legal,

- impozitul aferent acestui venit este in suma de "y" lei, suma confirmata de organul fiscal prin Decizia de impunere nr. -/....10.2007 si care a fost achitata cu O. P. nr. -/...01.2007,

- situatia actuala a fost generata in principal de faptul ca nu am depus la termenul legal de 25 ianuarie 2007, Declaratia 226 privind impozitul datorat pe castigul din

transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. - din ...05.2008, sunt stabilite in sarcina contestatorului obligatii de plata suplimentare in suma de "y" lei, constand in majorari de intarziere aferente platii cu intarziere fata de termenul de scadenta a sumei de "y" lei care reprezinta diferenta dintre impozitul datorat cu titlu de plati anticipate ("y" lei) si impozitul pe veniturile din transferul valorilor mobiliare detinute in portofoliu mai putin de 365 zile ("y" lei), pentru anul 2006.

Accesoriile au fost calculate de catre organul fiscal pentru intarzierea platii cu "y" zile, respectiv pentru perioada cuprinsa intre data scadentei la plata a impozitului datorat cu titlu de plati anticipate (25.01.2007) si data la care acesta a fost stins prin compensare (...05.2008).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de petent, in raport de actele normative in vigoare referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca petentul datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale accesorii stabilite in sarcina sa prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. - din05.2008, in conditiile in care persoana fizica care a realizat in anul 2006 castiguri 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, nu a stabilit, declarat si virat, in cuantumul prevazut de reglementarile legale in vigoare, impozitul reprezentand plati anticipate in contul impozitului pe castigul anual din astfel de tranzactii, datorat la data de 25 ianuarie 2007.

In fapt, din continutul documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca in cursul anului 2006, d-l H R a obtinut venituri din transferul valorilor mobiliare detinute in portofoliu mai putin de 365 de zile, in suma totala de "y" lei, pentru care, avea obligatia sa depuna la organul fiscal, pana la data de 25.01.2007, Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, formular cod 226, declaratie care trebuie sa fie insotita de fisele de portofoliu emise de catre intermediarii tranzactiilor efectuate.

Potrivit Fiselor de portofoliu emise de B.... S.A. Cluj-Napoca, S... B... S.A. Cluj-Napoca si B.... Bucuresti pe numele H R, se retine ca la sectiunea pentru transferul valorilor mobiliare detinute in portofoliu mai putin de 365 zile, sunt inscrise urmatoarele valori insumate: la coloana "Castig" suma de "y" lei, iar la coloana "Pierdere" suma de "y" lei, astfel ca la coloana "Castig net" rezulta suma de "y" lei, aferenta careia contribuabilul achita cu O.P. nr. -....01.2007 un impozit cu titlu de plati anticipate in suma de "y" lei ("y" * 16 %).

La data de05.2007 contribuabilul a depus Declaratia speciala privind veniturile realizate nr. -/....05.2007, formular cod 200, inscriind la Cap. 1 B, rd. 4 "Castig net" suma de "y" lei, **declaratie pe** baza careia s-a emis Decizia de impunere anuala nr. -/...09.2007 in care la rd. 16 "Diferente de impozit anual de regularizat - stabilite in plus" a fost inscrisa suma de "y" lei, deoarece pana la data emiterii acesteia contribuabilul nu depusese Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, formular 226, care constituie pentru Decizia de impunere anuala, "Obligatii stabilite privind platile anticipate" care se inscriu la rd. 15.

La data de ...03.2008 d-l H R depune Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile

deschise de investitii si partile sociale, formular 226, **inregistrata la organul fiscal sub nr. -/...03.2008** in care este inscris un castig total in suma de "y" lei si un impozit datorat in suma de "y" lei, constituindu-se astfel "*Obligatia stabilita privind platile anticipate*" rd. 15 din Decizia de impunere anuala nr. -/...05.2008, obligatie fiscala a carei scadenta a fost considerata ca fiind data de 25.01.2007, data la care contribuabilul avea obligatia de a depune aceasta declaratie.

Petentul achita la data de ...01.2007 suma de "y" lei, reprezentand plati anticipate in contul impozitului pe castigul anual din astfel de tranzactii, fata de o obligatie datorata cu acest titlu in suma totala de "y" lei, astfel incat rezulta o obligatie de plata care nu a fost stinsa la termenul de scadenta in suma de "y" lei

Fata de cele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca, procedeaza la emiterea Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. -/...05.2008 pentru suma de "y" lei, reprezentand majorari de intarziere pentru plata cu intarziere a obligatiilor fiscale care constituie plati anticipate in contul impozitului pentru veniturile realizate din transferul titlurilor de valoare, accesorii care au fost calculate pentru "y" zile aferente perioadei cuprinse intre data scadentei la plata (25.01.2007) si data la care acestea a fost stinse prin compensare (...05.2008).

Petentul contesta Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. -/...05.2008 emisa de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca, motivand ca impozitul aferent veniturilor realizate in anul 2006 a fost achitat la data de ...01.2007 si ca situatia actuala a fost generata in principal de faptul ca nu a fost depusa la termenul legal (25.01.2007) Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, cod 226.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 65 alin. (1) litera c) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la definirea veniturilor din investitii, castigurile din transferul titlurilor de valoare reprezinta venituri din investitii, precizandu-se:

"(1) Veniturile din investitii cuprind:

[...] c) castiguri 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".

In ceea ce priveste stabilirea venitului si retinerea impozitului pe veniturile din investitii, prin art. 66, alin. (1); respectiv **art. 67, alin. 3, lit. a si e si alin. 4** din acelasi act normativ, se dispune ca:

"ART. 66 (1) Castigul/pierderea din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, reprezinta diferenta pozitiva/negativa dintre pretul de vanzare 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 decat cele prevazute la alin. (1) si (2), se efectuează astfel:*

a) 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 urmat pentru anul fiscal incheiat; [...].

e) impozitul se calculeaza prin aplicarea unei cote de 16% asupra castigului net realizat din transferul titlurilor de valoare dobandite incepand cu data de 1 iunie

2005 si instrainate incepand cu data de 1 ianuarie 2006 intr-o perioada mai mica de 365 de zile de la data dobandirii, [...].

(4) Impozitul retinut conform alin. (1), (2) și lit. a²), a³) si f) ale alin. (3) reprezinta impozit final pe venit, pentru venitul prevazut la alineatul respectiv; **in cazul impozitului prevazut la alin. (3) lit. a) si a¹), acesta se regularizeaza la sfarsitul anului** pe baza diferentei dintre impozitul datorat la nivelul anului si cel calculat si retinut lunar in cursul anului fiscal/anual, pe baze diferite, potrivit cotelor aplicabile, conform declaratiilor contribuabilului, in baza alin. (3¹) al art. 83”.

De asemenea, prevederile art. 1, pct. (1) si (5), din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 2199 din 20 decembrie 2006 privind modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 160/2004 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare privind administrarea impozitului pe veniturile persoanelor fizice, cu modificările și completările ulterioare, emis in baza prevederilor art. 196 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipuleaza:

“1. Dupa punctul 9 al articolului 1 se introduce un nou punct, punctul 10, cu urmatorul cuprins:

10. **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**” cod 14.13.01.13/11p. [...].

5. Anexa nr. 2 se completeaza cu instructiunile de completare a formularului 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, cod 14.13.01.13/11p, prevazute in anexa nr. 3 la prezentul ordin”.

Referitor la instructiunile de completare a declaratiei fiscale cod 226, contribuabili carora le revine obligatia depunerii acesteia, precum si termenele la care se realizeaza aceasta, in anexa 3 a actului normativ mentionat mai sus, se precizeaza:

“Declaratia se completeaza si se depune de catre persoanele fizice care realizeaza castiguri 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 si care au obligatia stabilirii, declararii si virarii impozitului, reprezentand plata anticipata in contul impozitului pe castigul anual din astfel de tranzactii. [...].

Termen de depunere:

- anual, **pana la data de 25 ianuarie a anului urmator** pentru anul fiscal incheiat; [...] B. DATE PRIVIND CASTIGUL ANUAL DIN TRANSFERUL TITLURILOR DE VALOARE, ALTELE DECAT TITLURILE DE PARTICIPARE LA FONDURILE DESCHISE DE INVESTITII SI PARTILE SOCIALE SI IMPOZITUL DATORAT

rd. 1 **Castig - se inscrie castigul total rezultat 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, la nivelul unui an fiscal.

Castigul total rezultat din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale **se calculeaza prin insumarea castigului rezultat**, conform legii, pentru fiecare tranzactie de astfel de titluri.

rd. 2 **Impozit datorat - se inscrie suma impozitului calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului (rd. 1)”**.

Astfel, potrivit instructiunilor de completare a formularului 226, declaratia se completeaza si se depune de catre persoanele fizice care realizeaza castiguri 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 si care au obligatia stabilirii, declararii si virarii impozitului, reprezentand plata anticipata in contul impozitului pe castigul anual din astfel de tranzactii, pana la data de 25 ianuarie a anului urmator pentru anul fiscal incheiat.

Fata de aceste prevederi legale, rezulta ca, impozitul datorat pe castigul 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, reprezentand plata anticipata in contul impozitului pe castigul realizat in anul 2006 din astfel de tranzactii, are ca termen de scadenta data de 25 ianuarie 2007.

De asemenea, referitor la obligatia evidentierii in declaratia speciala a castigului net/pierderii obinute din transferul titlurilor de valoare, conform prevederilor art. 13 din Ordinul presedintelui Comisiei Nationale a Valorilor Mobiliare nr. 80/2005, cu modificarile ulterioare, precum si a Instructiunilor de completare a formularului 200 "Declaratie speciala privind veniturile realizate" aprobate prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 185/2007, contribuabilul are obligatia ca, pe baza documentelor justificative, sa completeze declaratia speciala pentru fiecare categorie de venit si pentru fiecare sursa de realizare a venitului, respectiv sa evidentieze distinct castigul net/ pierderea obinuta din transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu mai putin de 365 de zile, precum si castigul net/pierderea obtinuta din transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu mai mult de 365 de zile.

Referitor la calculul majorarilor de intarziere se retin dispozitiile art. 120 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"(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."

Pentru cele ce preced si raportat la prevederile art. 24 privind stingerea creantelor fiscale din O. G. nr. 92/24.12.2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si la prevederile art. 84 alin. (5) din Legea nr. 571/ 22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in situatia in care impozitul stabilit prin decizia de impunere anuala este mai mic decat cel calculat si datorat cu titlu de plata anticipata prin "Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale", contribuabilul datoreaza majorari de intarziere **pentru diferenta dintre cele doua sume, pana la data stingerii acesteia** si anume pana la data emiterii de catre organul fiscal a deciziei de impunere anuala, in forma stabilita prin ordin al ministrului finantelor publice, aceasta fiind considerata ca data la care sunt inregistrate in evidentele fiscale rezultatele impunerii anuale si regularizarea situatiei fiscale.

In sensul celor prezentate mai sus, s-a pronuntat si Directia Generala Legislatie si Proceduri Fiscale din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin adresa nr. 835.008/17.02.2009 inregistrata la D.G.F.P. Cluj sub nr. 587/24.02.2009, in urma solicitarii organului de solutionare a contestatiei pentru exprimarea unui punct de vedere cu privire la speta supusa analizei.

Fata de considerentele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei constata ca in speta supusa analizei, petentul datoreaza bugetului de stat doar partial

accesoriile stabilite in sarcina sa prin actul administrativ atacat, respectiv pentru perioada cuprinsa intre data scadentei la plata a impozitului datorat cu titlu de plati anticipate in contul impozitului anual datorat pentru veniturile obtinute in anul 2006 (25.01.2007) si data stingerii obligatiei fiscale neachitate in suma de "y" lei care este data emiterii de catre organul fiscal a deciziei de impunere anuala (...09.2007).

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei procedeaza la stabilirea accesoriilor pe care petentul le datoreaza bugetului de stat pentru neplata la scadenta a impozitului datorat cu titlu de plati anticipate in contul impozitului anual, calculate pentru "y" zile, aferente perioadei 25.01.2007-....09.2007, dupa cum urmeaza:

$$\text{"y" lei} * \text{"y" zile} * 0,1 \% = \text{"y" lei}$$

In contextul celor prezentate mai sus, se constata ca obligatia de plata pe care contribuabilul o datoreaza bugetului de stat este in suma de "y" lei, motiv pentru care contestatia formulata de petent urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru aceasta suma de "y" lei si se admite pentru suma de "y" lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (3); art. 210, alin. (1) si ale art. 216 din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), se

DECIDE:

1. Admiterea partiala a contestatiei formulata de **d-I H R** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca pentru suma de "y" lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pentru veniturile din titlurilor de valoare, obligatii fiscale stabilite suplimentar prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. -/...05.2008.

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **d-I H R** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca pentru suma de "y" lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pentru veniturile din titlurilor de valoare, obligatii fiscale stabilite suplimentar prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii nr. -/...05.2008.

3. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petent, respectiv Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV