

DECIZIA nr.9176

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de A.J.F.P., prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P cu privire la contestatia formulata de catre PF.

PF formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul si Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul, prin care s-au stabilit obligatii fiscale de plata, care se compun din:

- impozit pe venit pentru veniturile realizate din strainatate;
- impozit pe venit pentru veniturile realizate din Romania.

Având în vedere prevederile art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare începând cu 01.01.2016, potrivit căroră *“(1) Dispozitiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare”*, prezenta contestatie va fi solutionată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarei la actiune.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul respectiv a Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul 2014 conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei si de data inregistrarii contestatiei la A.J.F.P, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de catre X.

I. X formuleaza contestatie impotriva Deciziilor de impunere emise de A.J.F.P. referitoare la stabilirea impozitului pe venituri din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen pe baza de contract aferente anului si solicita admiterea contestatiei si anulara deciziilor de impunere precum si a sumei stabilita de plata, pentru urmatoarele motive:

Baza de impunere avuta in vedere de organul fiscal la stabilirea impozitului pe venit a fost reprezentata de castigurile nete obtinute in cursul anului 2014 din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen pe baza de contract.

Contestatorul sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare pierderea fiscala realizata in aceeasi perioada din aceleasi operatiuni desi potrivit prevederilor art.66 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , castigul net anual se determina ca diferenta intre castigurile si pierderile inregistrate in cursul anului respectiv din astfel de operatiuni.

Contestatorul sustine ca actele administrativ fiscale contestate sunt nelegale si neintemeiate deoarece in cursul anului 2014 a obtinut pierdere fiscala din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen pe baza de contract asa cum rezulta din

declaratiile depuse la organul fiscal.

Totodata, contestatorul arata ca, desi prin Declaratia, categoria de venit o reprezinta "operatiuni de vanzare cumparare de valuta la termen pe baza de contract " in Decizia de impunere categoria de venit o reprezinta "transferul titlurilor de valoare".

Avand in vedere motivele prezentate in contestatia formulata, PF considera ca fiind intemeiata contestatia , motiv pentru care solicita admiterea acesteia asa cum a fost formulata.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul, organul fiscal din cadrul A.J.F.P. a stabilit in sarcina PF, impozit pe venit asupra veniturilor din operatiuni de vanzare-cumparare valuta la termen, pe baza de contract obtinute din alt stat.

Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul, a fost emisa in temeiul prevederilor art.90 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Declaratiei privind veniturile din strainatate pe anul depusa de catre contribuabil la organul fiscal.

Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul, organul fiscal din cadrul A.J.F.P. a stabilit in sarcina PF, impozit pe venit asupra veniturilor din transferul titlurilor de valoare.

Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul a fost modificata prin modificarea categoriei de venit in sensul ca impozitul a fost stabilit asupra veniturilor din operatiuni de vanzare-cumparare valuta la termen.

Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul a fost emisa in temeiul prevederilor art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Declaratiei privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014, inregistrata la organul fiscal.

III. Luand in considerare constatările organului fiscal, sustinerile contestatorului, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Cu privire la impozitul pe venit , contestat de catre PF, **cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este sa se pronunte daca organul fiscal a stabilit in mod legal impozit pe venit asupra veniturilor din operatiuni de vanzare-cumparare valuta la termen, pe baza de contract obtinute din strainatate si din Romania, in anul 2014, in conditiile in care veniturile se declara pentru fiecare tara-sursa a veniturilor si pentru fiecare categorie de venit realizat iar impozitul anual se stabileste de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declaratiei contribuabilului prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului net anual din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe surse si categorii de venituri realizate.**

In fapt, in anul 2014, PF a realizat venituri din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract din Romania si din strainatate pe care le-a declarat bugetului de stat , conform urmatoarelor declaratii:

-prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014(formular 200), inregistrata la, contribuabilul a declarat un castig net anual de.. lei.

-prin Declaratia privind veniturile realizate din strainatate pe anul 2014(formular 201) inregistrata la A.J.F.P., contribuabilul a declarat venit din operatiuni de

vanzare-cumparare de valuta la termen , pe baza de contract din statul.. in valoare de.. lei.

-prin Declaratia privind veniturile realizate din strainatate pe anul 2014(formular 201) inregistrata la A.J.F.P., contribuabilul a declarat pierdere din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen , pe baza de contract din statul .. in valoare de.

In baza declaratiilor contribuabilului, in conformitate cu prevederile art.84, respectiv art.90 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2014, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au emis urmatoarele decizii de impune:

-Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul 2014, prin care organul fiscal din cadrul A.J.F.P. a stabilit in sarcina PF , impozit pe venit asupra veniturilor din transferul titlurilor de valoare.

Dupa cum am aratat si la pct.II Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul a fost modificata cu privire la categoria de venit prin Decizia de impunere in sensul ca impozitul pe venit a fost stabilit asupra veniturilor din operatiuni de vanzare-cumparare la termen pe baza de contract , asa cum a declarat contribuabilul.

Decizia de impunere a fost comunicata contribuabilului conform documentelor existente la dosarul contestatiei.

-Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul 2014 prin care organul fiscal din cadrul A.J.F.P. a stabilit in sarcina PF, impozit pe venit asupra veniturilor din operatiuni de vanzare-cumparare valuta la termen, pe baza de contract , , obtinute din statu..

-Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul 2014 prin care organul fiscal din cadrul A.J.F.P. a stabilit in sarcina PF, impozit pe venit in suma de 0 lei avand in vedere ca prin Declaratia privind veniturile realizate din strainatate pe anul 2014(formular 201) inregistrata la A.J.F.P., contribuabilul a declarat pierdere din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen , pe baza de contract, din statul...

In contestatia formulata, PF sustine ca la stabilirea bazei de impunere privind impozitul pe venit, organele de inspectie fiscala au avut in vedere doar castigurile nete fara a lua in considerare si pierderea fiscala realizata in aceeasi perioada din aceleasi operatiuni.

In aceste conditii, contestatorul sustine ca din declaratiile inregistrate la organul fiscal rezulta ca a realizat o pierdere din operatiuni de vanzare cumparare de valuta la termen pe baza de contract si considera ca nu datoreaza bugetului de stat impozitul pe venit stabilit de plata prin actele administrativ fiscale contestate, avand in vedere prevederile art.66 alin.(7) din Codul fiscal.

In cauza sunt aplicabile prevederile art.40, art.41, art.65, art.66, art.67, art.83, art.84 si art.90 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2014, potrivit carora:

-art.40

"(1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;"

-art.41

"Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:[...]

d) venituri din investiții, definite conform art. 65;"

-art.65

"(1) Veniturile din investiții cuprind:[...]

d) venituri din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare;"

-art.66

"(7) Veniturile obținute sub forma câștigurilor din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni de acest gen reprezintă diferențele de curs favorabile rezultate din aceste operațiuni, în momentul încheierii operațiunii și evidențierii în contul clientului. Câștigul net anual se determină ca diferență între câștigurile și pierderile înregistrate în cursul anului respectiv din astfel de operațiuni. Câștigul net anual se determină de către contribuabil pe baza declarației privind venitul realizat, depusă potrivit prevederilor art. 83."

-art.67

"(3) Calculul, reținerea și virarea impozitului pe veniturile din investiții, altele decât cele prevăzute la alin. (1) și (2) se efectuează astfel:[...]

c) câștigul din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și din orice alte operațiuni de acest gen, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, se impune cu o cotă de 16% la fiecare tranzacție, impozitul reținut constituind plată anticipată în contul impozitului anual datorat. Obligația calculării, reținerii și virării impozitului revine intermediarilor sau altor plătitori de venit, după caz. Impozitul calculat și reținut, reprezentând plată anticipată, se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.[...]

(6) Pierderile rezultate din operațiuni de vânzare/cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, înregistrate în cursul anului fiscal, se compensează la sfârșitul anului fiscal cu câștigurile de aceeași natură realizate în cursul anului respectiv. Dacă în urma acestei compensări rezultă o pierdere anuală, aceasta nu se reportează.

-art.67²

"Câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, și câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen se impozitează potrivit prevederilor cap. X din prezentul titlu."

-art.83

"(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere.

(2) Declarația privind venitul realizat se completează și se depune la organul fiscal competent pentru fiecare an fiscal până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a câștigului net anual/pierderii nete anuale, generat/generată de:

a) transferuri de titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;

b) operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen."

-art.84

"(1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:[...]

c) câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen.[...]

(7) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Cu privire la veniturile obținute din străinătate la art.90 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

"(1) Persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (1) lit. a) și cele care îndeplinesc condiția prevăzută la art. 40 alin. (2) datorează impozit pentru veniturile obținute din străinătate.

(2) Veniturile realizate din străinătate se supun impozitării prin aplicarea cotelor de impozit asupra bazei de calcul determinate după regulile proprii fiecărei categorii de venit, în funcție de natura acestuia.

(2^1) Pentru veniturile obținute din străinătate de natura celor obținute din România și neimpozabile în conformitate cu prevederile prezentului titlu se aplică același tratament fiscal ca și pentru cele obținute din România.

(3) Contribuabilii care obțin venituri din străinătate conform alin. (1) au obligația să le declare, potrivit declarației specifice, până la data de 25 mai a anului următor celui de realizare a venitului.[...]

(6) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

În ceea ce privește obligația evidențierii în declarația privind venitul realizat a câștigului net /pierdere netă obținută din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe baza de contract, Ordinul prezidentului ANAF nr.233/01.02.2011 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute de titlul III din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cuprinde instrucțiuni de completare a formularului 200 "Declarație privind veniturile realizate din România" cod 14.13.01.13 precum și instrucțiuni de completare a formularului 201 "Declarație privind veniturile realizate din străinătate" cod 14.13.01.13/7, iar referitor la veniturile obținute din operațiuni de vânzare- cumpărare la termen, se precizează:

-cu privire la veniturile obținute din operațiuni de vânzare- cumpărare la termen din România

"1.5. Operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare

Declarația se depune de către persoanele fizice care, în anul de raportare, au realizat câștiguri/pierderi din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare și au obligația stabilirii câștigului net anual/pierderii nete anuale, potrivit legii.

În cazul operațiunilor de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare, la completarea formularului se au în vedere dispozițiile Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și ale Hotărârii Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare."

-cu privire la veniturile obținute din operațiuni de vânzare- cumpărare la termen din străinătate

"Declarația se completează și se depune de către persoanele fizice rezidente române, cu domiciliul în România, și persoanele fizice care îndeplinesc condiția prevăzută la art. 40 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care realizează venituri din străinătate, impozabile în România, ca urmare a desfășurării unor activități în străinătate, cum ar fi: venituri din profesii libere, venituri din activități comerciale, venituri din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuală, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, venituri sub formă de dividende, venituri sub formă de dobânzi, venituri din premii, venituri din jocuri de noroc, venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, câștiguri din transferul titlurilor de valoare, venituri sub forma câștigurilor din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract și alte operațiuni similare, alte venituri din investiții, venituri din pensii, precum și alte venituri impozabile potrivit titlului III din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.[...]

Veniturile se declară pentru fiecare țară-sursă a veniturilor și pentru fiecare categorie de venit realizat.

Veniturile realizate din străinătate se supun impozitării prin aplicarea cotelor

de impozit asupra bazei de calcul determinate după regulile proprii fiecărei categorii de venit, în funcție de natura acestuia, potrivit Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare."

Conform prevederilor cuprinse în Instrucțiunile privind completarea și depunerea formularului 200 "Declarație privind veniturile realizate din România" cod 14.13.01.13 precum și în Instrucțiunile de completare și depunere a formularului 201 "Declarație privind veniturile realizate din străinătate" cod 14.13.01.13/7, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.233/2011 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute de titlul III din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, contribuabilul are obligația ca pe baza documentelor justificative să completeze declarațiile, astfel:

- formularul 200 "Declarație privind veniturile realizate din România" cod 14.13.01.13

"B. DATE PRIVIND VENITUL/CÂȘTIGUL NET ANUAL

5. Câștiguri/pierderi din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare

Se completează de contribuabilii care în anul de raportare au realizat câștiguri/pierderi din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, și au obligația stabilirii câștigului net anual/pierderii nete anuale, potrivit legii.

Se completează pe baza documentelor justificative, eliberate de plătitorii de venit, privind tranzacțiile efectuate.

rd. 4. Câștig net anual - se înscrie câștigul net anual reprezentând diferența dintre câștigurile și pierderile înregistrate în cursul anului de raportare, din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare.

Se completează numai în situația în care câștigurile sunt mai mari decât pierderile.

rd. 5. Pierdere fiscală anuală/Pierdere netă anuală - se înscrie pierderea netă anuală reprezentând diferența dintre pierderile și câștigurile înregistrate în cursul anului de raportare, din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni similare, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare.

Se completează numai în situația în care pierderile sunt mai mari decât câștigurile.

La declarație se anexează documente justificative, eliberate de plătitorii de venit, privind tranzacțiile efectuate din care să rezulte câștigul net/pierderea netă

declarat/declarată, precum și impozitul calculat și reținut ca plată anticipată pentru anul fiscal de raportare."

-formularul 201 "Declarație privind veniturile realizate din străinătate" cod 14.13.01.13/7,

"A. Date privind activitatea desfășurată

1. Statul în care s-a realizat venitul - se completează denumirea țării în care contribuabilul a realizat venitul declarat.

2. Categoria de venit - se bifează căsuța corespunzătoare categoriei de venit realizat.[...]

B. Date privind venitul realizat

rd. 1. Venit - se înscrie suma (în lei) reprezentând venitul realizat din activitatea desfășurată în străinătate în anul fiscal de raportare, reprezentând baza de calcul pentru stabilirea impozitului.

Baza de calcul a impozitului pe venit datorat se determină după regulile proprii fiecărei categorii de venit, în funcție de natura acestuia."

Totodată, Ordinul președintelui ANAF nr.233/2011 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cuprinde instrucțiuni de completare a formularului 250 "Decizie de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/a, care la pct.5.5 prevede ca deciziile de impunere anuale ***"Se utilizează la calculul, pe fiecare sursă de venit, a impozitului pe venitul/câștigul net anual impozabil din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole, transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și la stabilirea diferențelor de impozit anual de regularizat."***

Cu privire la formularul 251 "Decizie de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/5a, în același act normativ, la pct.6.5 din Instrucțiunile de completare a deciziei de impunere, se prevede ca aceasta: ***"Se utilizează la stabilirea impozitului anual datorat pe veniturile realizate din străinătate, pe surse și categorii de venit și la acordarea creditului fiscal extern."***

Din prevederile legale mai sus enunțate se rețin următoarele:

Persoanele fizice rezidente române, cu domiciliul în România, datorează bugetului de stat impozit pentru venituri din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe baza de contract, realizate în România cât și în străinătate;

Veniturile din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe baza de contract reprezintă diferențele de curs favorabile rezultate din aceste operațiuni în momentul încheierii operațiunii și evidentierii în contul clientului. Câștigul net se determină ca diferență între câștigurile și pierderile înregistrate în cursul anului respectiv; acesta se determină de către contribuabil pe baza declarației privind venitul realizat, depusă potrivit prevederilor art.83.

Cu privire la reținerea impozitului pe venit din prevederile legale enunțate se reține ca, câștigul din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe baza de contract

se impune cu o cota de 16% la fiecare tranzactie, impozitul retinut constituind plata anticipata in contul impozitului anual datorat.

Cu privire la pierderile rezultate din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract , din prevederile legale enuntate se retine ca aceasta se compenseaza la sfarsitul anului fiscal cu castigurile de aceeasi natura, realizate in cursul anului respectiv iar pierderea anuala nu se reporteaza.

Din cadrul legal mai sus enuntate, rezulta ca veniturile realizate din strainatate de un rezident roman, sunt impozabile in Romania in aceleasi conditii cu veniturile de aceeasi natura obtinute din tara.

In ceea ce priveste declararea castigului net/pierdere neta din operatiunile de vanzare-cumparare la termen se retine ca declaratia privind venitul realizat se completeaza de catre contribuabil , pentru fiecare sursa si categorie de venit, pentru fiecare an fiscal si se depune la organul fiscal competent pana la data de 25 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a castigului net anual/pierdere neta anuala.

Veniturile din astfel de operatiuni se declara pentru fiecare tara-sursa a veniturilor si pentru fiecare categorie de venit realizat .

Impozitul anual datorat se stabileste de organul fiscal competent pe baza declaratiei privind venitul realizat prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului net anual din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen , pe surse si categorii de venituri respectiv din Romania si fiecare tara din strainatate, asa cum se si declara.

Urmare stabilirii impozitului anual datorat pe baza declaratiei privind venitul realizat organul fiscal emite decizia de impunere astfel:

-pentru veniturile realizate in Romania de persoanele fizice, organul fiscal intocmeste formularul 250"Decizie de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice ", cod 14.13.02.13/a, care potrivit prevederilor legale mai sus enuntate se utilizeaza la calculul, **pe fiecare sursa de venit**, a impozitului pe venitul/castigul net anual impozabil realizat din Romania , precum si la stabilirea diferentelor de impozit anual de regularizat.

-pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice, organul fiscal intocmeste formularul 251 "Decizie de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/5a, care potrivit prevederilor legale enuntate **se utilizeaza la stabilirea impozitului anual datorat pe veniturile realizate din strainatate, pe surse si categorii de venit** si la acordarea creditului fiscal extern.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca X in mod legal, in anul 2014, a declarat venituri din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract din Romania si din strainatate prin declaratiile inregistrate la organul fiscal, pe fiecare sursa si categorie de venit astfel:

-prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014(formular 200), inregistrata la A.J.F.P., contribuabilul a declarat un castig net anual de... lei.

-prin Declaratia privind veniturile realizate din strainatate pe anul 2014(formular 201) inregistrata la A.J.F.P., contribuabilul a declarat venit din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract din statul.. in valoare de.. lei.

-prin Declaratia privind veniturile realizate din strainatate pe anul 2014(formular 201) inregistrata la A.J.F.P., contribuabilul a declarat pierdere din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract din statul..

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta, mai sus enuntate, se retine

ca in mod legal organul fiscal a stabilit impozitul anual datorat din veniturile obtinute din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului net anual din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen , pe surse si categorii de venituri respectiv din Romania si fiecare tara din strainatate, asa cum le-a declarat contestatorul.

De asemenea, se retine ca in mod legal organul fiscal a emis decizii de impunere anuale pe fiecare sursa de realizare a veniturilor respectiv din Romania, statul M si statul C, luand in considerare declaratiile contribuabilului.

Prin urmare se retine ca, in speta, impozitul pe venit a fost stabilit in mod legal de organul fiscal, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul 2014, prin care aplicarea cotei de 16% asupra castigului net in valoare de.. lei realizat din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract din Romania, conform declaratiei contribuabilului, inregistrata la organul fiscal competent.

De asemenea se retine ca, si impozitul pe venit a fost stabilit in mod legal de organul fiscal, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul 2014 prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului net in valoare de.. lei realizat din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract din M, conform declaratiei contribuabilului, inregistrata la organul fiscal competent.

Argumentul contestatorului potrivit caruia in anul 2014 a obtinut pierdere din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen pe baza de contract, conform declaratiilor depuse la organul fiscal competent,avand in vedere prevederile art.66 alin.(7) din Codul fiscal, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din prevederile legale enuntate in speta rezulta in mod clar ca venituri din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract se declara pe fiecare sursa si categorie de venit si mai mult impozitul anual datorat din veniturile obtinute din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract se stabileste prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului net anual din operatiunile de vanzare-cumparare de valuta la termen , pe surse si categorii de venituri respectiv din Romania si fiecare tara din strainatate, asa cum au fost declarate de contribuabil.

Dupa cum am aratat mai sus si rezulta si din declaratiile contribuabilului, inregistrate la organul fiscal, castigul net/pierderea neta a fost realizata din trei state(surse) diferite respectiv Romania, M si C.

In ceea ce priveste afirmatia contestatorului potrivit careia "desi in Declaratia categoria de venit o reprezinta operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen pe baza de contract in Decizia de impunere aferenta categoria de venit o reprezinta transferul titlurilor de valoare" mentionam:

Potrivit celor mentionate mai sus, organul fiscal din cadrul A.J.F.P a corectat, in conformitate cu prevederile art.48 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, eroarea materiala din Decizia de impunere pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 prin Decizia de impunere in sensul ca impozitul pe venit a fost stabilit asupra veniturilor din operatiuni de vanzare-cumparare la termen pe baza de contract , asa cum a declarat contribuabilul. Decizia de impunere a fost comunicata contribuabilului in data de 31.07.2015 conform documentelor existente la dosarul contestatie.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale enuntate, faptul ca argumentele prezentate de contestator nu au fost de natura sa modifice constatările organelor de

inspectie fiscala in cauza in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre dl x, cu privire la impozitul pe venit stabilit asupra veniturilor obtinute din operatiuni de vanzare-cumparare de valuta la termen pe baza de contract din Romania si M prin actele administrativ fiscale contestate si se vor mentine ca legale respectiv Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul 2014 corectata prin Decizia de impunere si Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul 2014.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin.(1) lit.a) și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre PF, inregistrata la D.G.R.F.P. impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pentru anul 2014 corectata prin Decizia de impunere si Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din strainatate de persoanele fizice pentru anul 2014 prin care s-au stabilit obligatii fiscale reprezentand impozit pe venit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.