

SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

DECIZIA nr.91 din 26.03.2009

privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul **XX**, inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr.XX/22.01.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata Administratia Finantelor Publice sector 3, cu adresa nr.XX/09.01.2009, completata cu adresa nr.XX/18.02.2009, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr.XX/22.01.2009 si nr.XX/23.02.2009, asupra contestatiei formulata de **contribuabilul XX**, cu domiciliul in Bucuresti, sector 3, Xx nr.8.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 3 sub nr.XX/05.01.2009 si completata cu adresa nr.XX/06.02.2009, il constituie Deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2007, emise de Administratia Finantelor Publice sector 3 sub nr.XX/20.11.2008 si nr. XX/20.11.2008, comunicate la data de 20.12.2008, prin care s-au stabilit in plus diferente de impozit anual de regularizat in suma de **xx lei** si respectiv **XX lei**.

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), 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 prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de **contribuabilul XX**.

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

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata domnul **XX** considera ca impozitul pe venitul net /castig net anual in anul 2007 l-a achitat integral la vanzarea actiunilor cu chitanta nr.XX/26.09.2006. Contribuabilul arata ca in anul 2007 a fost salariat la S.C. XX S.A. iar societatea a achitat toate obligatiile datorate cu ocazia platilor lunare.

In consecinta contesta impozitele stabilite prin cele doua decizii de impunere si solicita anularea sau recalcularea impozitelor pe venitul realizat in anul 2007.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2007, emisa sub nr.XX/20.11.2008, Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit in sarcina contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de **xx lei**, in baza art.67 si art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si a declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2007 inregistrata sub nr.XX/10.11.2008.

Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2007, emisa sub nr.XX/20.11.2008, Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit in sarcina contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de XX lei, in baza art.67 si art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si a declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2007 inregistrata sub nr.XX/10.11.2008.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

Prin cauza supusa solutionarii Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte daca, in raport cu prevederile legale, Administratia Finantelor Publice Sector 3 a stabilit corect si legal, impozitul pe venit pe anul 2007, aferent castigurilor din transferul titlurilor de valoare.

In fapt, prin Decizia de impunere anuala pe anul 2007, emisa sub nr. nr.XX/20.11.2008, Administratia Finantelor Publice sector 3, a stabilit in sarcina domnului **XX**, pentru castigul net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv, in baza declaratiei speciale privind veniturile realizate pe anul 2007, inregistrata sub nr.XX/10.11.2008, o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de xx lei, dupa cum urmeaza:

	decizie curenta
- castigul net/pierdere din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv,	=XX lei;
- venit net anual/castigul net anual	=XX lei;
- venit net anual impozabil/castigul net anual	=XX lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat/castigul net anual	= xx lei;
- obligatii privind platile anticipate	= xx lei;
- diferente de impozit anual de regularizat in minus	= xx lei.

Prin Decizia de impunere anuala pe anul 2007, emisa sub nr. XX/20.11.2008, Administratia Finantelor Publice sector 3, a stabilit in sarcina domnului **XX**, pentru castigul net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv, in baza declaratiei speciale privind veniturile realizate pe anul 2007, inregistrata sub nr.XX/10.11.2008, o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de XX lei, dupa cum urmeaza:

	decizie curenta
- castigul net/pierdere din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv,	=XX lei;
- venit net anual/castigul net anual	=XX lei;
- venit net anual impozabil/castigul net anual	=XX lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat/castigul net anual	= XX lei;
- obligatii privind platile anticipate	= xx lei;
- diferente de impozit anual de regularizat in minus	= XX lei.

Prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2007 inregistrata sub nr.XX/10.11.2008 contribuabilul a declarat urmatoarele:

pct.1A- Date privind activitatea desfasurata:

1. castiguri din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile;

pct.1B. Venit net/castig net

4. castig net anual = XX lei.

pct.2A- Date privind activitatea desfasurata:

1. castiguri din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile inclusiv;

pct.1B. Venit net/castig net

4. castig net anual = XX lei.

Declaratia contribuabilului nu a fost insotita de fisa de portofoliu pe anul 2007.

In drept, referitor la veniturile din investitii, art.65, art.66 si art.67 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

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

a) dividende;

b) venituri impozabile din dobânzi;

*c) **câstiguri din transferul titlurilor de valoare;***

d) venituri din operatiuni de vânzare-cumparare de valuta la termen, pe baza de contract, precum si orice alte operatiuni similare.

e) venituri din lichidare/dizolvare fara lichidare a unei persoane juridice.

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, precum si partile sociale.

Stabilirea venitului din investitii

“Art. 66. - (1) Câstigul/pierderea 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. În cazul tranzactiilor cu actiuni primite de persoanele fizice cu titlu gratuit, în cadrul Programului de privatizare în masa, pretul de cumparare la prima tranzactionare va fi asimilat cu valoarea nominala a acestora. În cazul tranzactiilor cu actiuni cumparate la pret preferential, în cadrul sistemului stock options plan, câstigul se determina ca diferenta între pretul de vânzare si pretul de cumparare preferential, diminuat cu costurile aferente tranzactiei.

(2) În cazul transferului dreptului de proprietate asupra titlurilor de participare la fondurile deschise de investitii, câstigul se determina ca diferenta pozitiva între pretul de rascumparare si pretul de cumparare/subscriere. Pretul de rascumparare este pretul care i se cuvine investitorului la retragerea din fond. Pretul de cumparare/subscriere este pretul platit de investitorul persoana fizica pentru achizitionarea titlului de participare.

(3) În cazul transferului dreptului de proprietate asupra partilor sociale, câstigul din înstrainarea partilor sociale se determina ca diferenta pozitiva între pretul de vânzare si valoarea nominala/pretul de cumparare. Începând cu a doua tranzactie, valoarea nominala va fi înlocuita cu pretul de cumparare, care include si cheltuielile privind comisioanele, taxele aferente tranzactiei si alte cheltuieli similare justificate cu documente.

(4) Determinarea câștigului potrivit alin. (1)-(3) se efectuează la data încheierii tranzacției, pe baza contractului încheiat între parti.

(5) Câștigul net anual se determină ca diferența între câștigurile și pierderile înregistrate în cursul anului respectiv, ca urmare a tranzacționării titlurilor de valoare, altele decât partile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise. **Câștigul net anual se calculează pe baza declarației privind venitul realizat, depusă conform prevederilor art. 83.**

(6) Pentru tranzacțiile din anul fiscal cu titlurile de valoare, altele decât partile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise, fiecare intermediar sau platitor de venit, după caz, are următoarele obligații:

a) calcularea câștigului anual/pierderii anuale pentru tranzacțiile efectuate în cursul anului pentru fiecare contribuabil;

b) transmiterea informațiilor privind câștigul anual/pierdere anuală, precum și impozitul calculat și reținut ca plată anticipată, în forma scrisă către acesta, până la data de 28 februarie a anului următor celui pentru care se face calculul.

Retinerea impozitului din veniturile din investiții

“Art. 67. - (1) Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.

(2) Veniturile sub forma de dobânzi pentru: depozitele la termen constituite, instrumentele de economisire dobândite, contractele civile încheiate, începând cu data de 1 ianuarie 2007, se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Pentru veniturile sub forma de dobânzi, impozitul se calculează și se reține de către platitorii de astfel de venituri la momentul înregistrării în contul curent sau în contul de depozit al titularului, respectiv la momentul rascumpărării, în cazul unor instrumente de economisire. În situația sumelor primite sub forma de dobânda pentru împrumuturile acordate pe baza contractelor civile, calculul impozitului datorat se efectuează la momentul plății dobânzii. Virarea impozitului pentru veniturile din dobânzi se face lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare înregistrării/rascumpărării, în cazul unor instrumente de economisire, respectiv la momentul plății dobânzii, pentru venituri de aceasta natură, pe baza contractelor civile. Pentru depozitele la termen constituite, instrumentele de economisire dobândite, contractele civile încheiate, depozitele la vedere/conturile curente constituite anterior datei de 1 ianuarie 2007, dar a caror scadență este începând cu data de 1 ianuarie 2007, pentru determinarea impozitului pe veniturile din dobânzi se aplică cota de impozit de la data constituirii.

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

a) **câștigul determinat din transferul titlurilor de valoare, altele decât partile sociale si 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 si virării impozitului reprezentând plata anticipată revine intermediarilor, societăților de administrare a investițiilor în cazul rascumparării de titluri de participare la fondurile deschise de investiții sau altor platitori de venit, după caz, la fiecare tranzacție. Impozitul calculat si reținut la sursa 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 declaratiei privind venitul realizat, pe baza careia organul fiscal stabilește impozitul anual datorat, respectiv impozitul anual pe care contribuabilul îl are de recuperat, si emite o decizie de impunere anuala, luându-se în calcul si impozitul reținut la sursa, reprezentând plata anticipată. Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent astfel:**

1. **prin aplicarea cotei de 16% asupra câștigului net anual al fiecarui 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 perioada mai mica de 365 de zile de la data dobândirii;**

2. **prin aplicarea cotei de 1% asupra câștigului net anual al fiecarui 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 perioada mai mare de 365 de zile de la data dobândirii."**

(...)

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

Prin Ordinul nr.80 din 29 decembrie 2005 al presedintelui Comisiei Nationale a Valorilor Mobiliare, publicat în M.O.nr.94/2006, au fost aprobate Instrucțiunile nr.12/2005 privind determinarea, reținerea si virarea impozitului pe câștigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obținut de persoanele fizice. Conform art.2 alin.4 din aceste instrucțiuni, intermediarii sunt " entitățile definite conform art. 2 alin. (1) pct. 14 din Legea nr. 297/2004, cu modificările si completările ulterioare, (inclusiv intermediarii institutii de credit care prestează numai activități de custodie), precum si platitorii de venit, atunci când este cazul" iar potrivit art. 2 alin. (1) pct. 14 din Legea nr. 297/2004, intermediarii sunt " societăți de servicii de investiții financiare autorizate de C.N.V.M., institutii de credit autorizate de Banca Nationala a României, în conformitate cu legislatia bancara aplicabila, precum si entități de natura acestora autorizate în state membre sau nemembre sa presteze servicii de investiții financiare (...)" .

Referitor la " Declaratia privind venitul realizat " art.83 alin.(1) din Codul fiscal, precizează:

"Contribuabilii care realizează, individual sau într-o forma de asociere, **venituri din activități independente, (...)** au obligatia de a depune o declaratie privind venitul realizat la

organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 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."

Cu privire la "**Stabilirea și plata impozitului pe venitul net anual impozabil**" art.84 din baza legală sus menționată precizează:

*"(1) **Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declarației de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul fiscal respectiv.***

(5) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(6) Diferențele de impozit ramase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioada pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare."

Potrivit art.2 din Ordinul nr. 2371/2007 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, emis de ministrul economiei și finanțelor, "*până la data de 30 septembrie a anului următor celui pentru care se face impunerea, **organul fiscal competent emite deciziile de impunere anuală pe baza datelor din declarațiile privind veniturile realizate și a celorlalte informații aflate la dispoziția sa***".

Din contextul legal citat se reține că din câștigul determinat din transferul titlurilor de valoare, se reține o cotă de 1% care constituie plata anticipată în contul impozitului anual datorat, iar obligația 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. În speță, platitorii de venit sunt:

- B.C.R. Xx, care a reținut suma de xx lei reprezentând plata anticipată în contul impozitului anual datorat calculată prin aplicarea cotei de 1% asupra câștigului net în suma de XX lei;

- BT Xx, care a reținut suma de xx lei reprezentând plata anticipată în contul impozitului anual datorat calculată prin aplicarea cotei de 1% asupra câștigului net în suma de XX lei.

Pentru tranzacțiile din anul fiscal contribuabilul are obligația 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.

Începând cu data de 1 ianuarie 2007, pentru titlurile de valoare înstrăinate sau rascumpărate, într-o perioadă mai mică de 365 de zile de la data dobândirii, impozitul

anual datorat se stabileste de organul fiscal competent prin aplicarea cotei de 16% asupra câstigului net anual.

Din deciziile de impunere anuala, contestate de contribuabilul, rezulta ca organul fiscal a stabilit un castig net impozabil din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv in suma de XX lei si respectiv de XX lei, sume ce corespund cu sumele declarate de domnul **XX** prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2007, inregistrata la organul fiscal sub nr.XX/10.11.2008.

Tinand seama ca declaratia contribuabilului nu a fost insotita de fisele de portofoliu pe anul 2007, emise de platitorii de venit, organul fiscal a folosit informatiile aflate la dispozitia sa, in speta datele transmise de cele doua societati de servicii de investitii financiare autorizate de C.N.V.M., luând în calcul impozitul retinut la sursa de xxx S.A. si xx S.A reprezentând plata anticipata. Se constata ca organul fiscal a creat o situatie favorabila contribuabilului cumuland cele doua sume reprezentand plati anticipate retinute la sursa, obligatiile privind platile anticipate luate in calcul de organul fiscal fiind de xx lei (xx lei + xx lei) desi impunerile s-au efectuat separat pe surse.

Drept urmare, pretentia contribuabilului de a i se lua in calcul la stabilirea impozitului pe venit pe anul 2007 o suma achitata in anul 2006 contravine dispozitiilor art.67 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza clar ca, incepând cu data de 1 ianuarie 2007, pentru titlurile de valoare înstrainate sau rascumparate, într-o perioada mai mica de 365 de zile de la data dobândirii, impozitul anual datorat se stabileste de organul fiscal competent prin aplicarea cotei de 16% asupra câstigului net anual, din care se scad platile anticipate retinute la sursa, fapt pentru care contestatia contribuabilului se va respinge ca neintemeiata. Mai mult, deciziile de impunere emise de organul fiscal cuprind obligatiile privind platile anticipate si nu viramentele efectuate de contribuabili, acestea regasindu-se in evidenta analitica pe platitori, respectiv in fisa de cont personala a contribuabilului.

Fata de cele prezentate si avand in vedere prevederile legale invocate contestatia formulata de domnul **XX** urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. (a) si art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, art.65, art.66, art.67, art. 83 si art. 84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.2 alin.4 din Instructiunile nr.12/2005, art.2 alin.(1) pct.14 din Legea nr.297/2004, art.2 din Ordinul nr. 2371/2007

DECIDE

Art.1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **contribuabilul XX**, impotriva Deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2007, emise de Administratia Finantelor Publice sector 3 sub nr.XX/20.11.2008 si nr. XX/20.11.2008, prin care s-au stabilit in plus diferente de impozit anual de regularizat in suma de **xx lei** si respectiv **XX lei**.