

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI PRAHOVA**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 153 din 22 septembrie 2009**

Cu adresa nr. ....../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. ....../....., **Administratia Finantelor Publice a Municipiului .....** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **dl. ....** din ....., Str. ...., Nr. ...., Bl. ...., Sc. ...., Ap. ...., Jud.Prahova, CNP ....., impotriva **Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2008 nr. .... din ..... 2009**, act administrativ fiscal emis de A.F.P.M. ....

**Obiectul contestatiei** il constituie suma de **..... lei** reprezentand impozit pe castigul net anual obtinut din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei

**I. - Sustinerile contestatorului sunt urmatoarele:**

*"[...] In anul 2008, am realizat tranzactii cu actiuni detinute <365 zile, care au avut ca rezultat un profit de ..... RON si tranzactii cu actiuni detinute >365 zile, care au avut ca rezultat o pierdere de ..... RON.*

*Anul fiscal 2008 l-am incheiat cu o pierdere anuala de .... RON, caz in care conform art 67, alineatul 5 din Codul fiscal nu datorez impozit, datorita faptului ca la sfarsitul anului fiscal, pierderile se compenseaza cu castigurile. [...]*

*Cu toate acestea, dintr-o regretabila eroare Administratia Fiscala din ....., mi-a trimis decizia de impunere fiscala in valoare de ..... RON.*

*Va rog sa reanalizati aceasta problema si sa corectati eroarea."*

**II. – Din Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2008 nr. .... din ..... 2009** emisa de A.F.P.M. ...., rezultă ca in anul 2008 dl. .... a obtinut un castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv, in suma de **..... lei**, aferent caruia organul fiscal teritorial a calculat un impozit pe castigul net anual in suma de **..... lei** (16%). Avand in vedere si platile anticipate in suma de **..... lei** efectuate de contribuabil in contul acestui impozit, a rezultat pentru anul 2008 o diferenta de impozit anual stabilita in plus in suma de **..... lei** (..... lei impozit datorat - .... lei plati anticipate), suma stabilita ca obligatie de plata in sarcina d-lui .....

**III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare, organul de solutionare a cauzei constată:**

\* - Conform **Fisei de portofoliu pe anul fiscal 2008** emisa de .... S.A. din ..... pentru dl. ...., contribuabilul a obtinut in anul 2008 un **castig net** in suma de **..... lei** din transferul valorilor mobiliare si al instrumentelor financiare derivate detinute in portofoliu **cel mult 365 de zile** si o **pierdere neta** in suma de **..... lei** din transferul valorilor mobiliare si al instrumentelor financiare derivate detinute in portofoliu **mai mult de 365 de zile**.

- In data de **.....2009**, dl. .... a depus **Declaratia privind veniturile realizate in anul 2008** inregistrata la A.F.P.M. .... sub **nr. ..../.....2009**, prin care declara ca in anul 2008 a desfasurat activitate de transfer al titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile si detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv, finalizata cu o **pierdere fiscala / pierdere neta anuala in suma de ..... lei** (rd. 5 din declaratie).

- In data de **.....2009**, A.F.P.M. .... a emis pentru dl. .... **Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2008 nr. .... din ..... 2009** in care la rd. 3 "**Obiectul principal de activitate**" s-a inregistrat: "**TRANSFER TITLURI VAL<365**"; la rd. 7 "**Castig net/pierdere din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv**" s-a inregistrat suma de **..... lei**; la rd. 10 "**Venit net anual/Castig net anual**" s-a inregistrat suma de **..... lei**; la rd. 13 "**Venit net anual impozabil [...]/Castig net anual (rd.10)**" s-a inregistrat suma de **..... lei**; la rd.14 "**Impozit pe venitul net anual impozabil datorat/Castigul net anual**" s-a inregistrat suma de **..... lei**; la rd.17 "**Obligatii stabilite privind platile anticipate**" s-a inregistrat suma de **..... lei**; la rd.18 lit.a) "**Diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus [...]**" s-a inregistrat suma de **..... lei** (..... lei - ..... lei).

- Tot in data de **.....2009**, A.F.P.M. .... a emis pentru dl. .... **Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2008 nr. .... din ..... 2009** in care la rd. 3 "**Obiectul principal de activitate**" s-a inregistrat: "**TRANSFERUL TITLURILOR DE VALOARE**"; la rd. 8 "**Castig net/pierdere din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile**" s-a inregistrat suma de **-..... lei**; la rd. 11 "**Pierdere/Pierdere neta anuala**" s-a inregistrat suma de **..... lei**; la rd. 13 "**Venit net anual impozabil [...]/Castig net anual (rd.10)**" s-a inregistrat suma de **0 lei**; la rd.14 "**Impozit pe venitul net anual impozabil datorat/Castigul net anual**" s-a inregistrat suma de **0 lei**; la rd.17 "**Obligatii stabilite privind platile anticipate**" s-a inregistrat suma de **0 lei**; la rd.18 "**Diferente de impozit anual de regularizat**" s-a inregistrat suma de **0 lei**.

\* Dl. .... contesta **Decizia de impunere anuala nr. .... din ..... 2009** prin care A.F.P.M. .... a stabilit un impozit pe castigul net anual in suma de **..... lei**, sustinand ca, potrivit **art.67 alin.(4) si (5) si art. 84 alin.(2) si (3) din Codul fiscal**, precum si **Normelor privind determinarea, retinerea si virarea impozitului pe castigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare obtinut de persoanele fizice**, la sfarsitul anului fiscal pierderile se compenseaza cu castigurile. Intrucat tranzactiile cu actiuni detinute mai mult de 365 de zile s-au finalizat in anul 2008 cu o **pierdere** in suma de **..... Ron**, prin **compensarea cu castigul** in suma de **..... Ron** obtinut in anul 2008 din tranzactiile cu actiuni detinute mai putin de 365 de zile, a rezultat pe total activitate o **pierdere** de **..... de Ron**, astfel ca pentru anul 2008 nu datoreaza impozit pe castigul din transferul titlurilor de valoare.

\* **Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 41. - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt urmatoarele: [...]

d) venituri din investitii, definite conform art. 65;

Art. 65. - (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; [...].

Art. 66. - [...]

(5) Castigul net anual se determina ca diferenta intre castigurile si pierderile inregistrate in cursul anului respectiv, ca urmare a tranzactionarii titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise. Castigul net anual se calculeaza pe baza declaratiei privind venitul realizat, depusa conform prevederilor art. 83.

Art. 67. - [...].

(3) Calculul, retinerea si virarea impozitului pe veniturile din investitii, altele decat cele prevazute la alin. (1) si (2) se efectueaza astfel:

a) castigul determinat din transferul titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise, se impune cu o cota de 1%, impozitul retinut constituind plata anticipata in contul impozitului anual datorat. Obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului reprezentand plata anticipata revine intermediarilor, societatilor de administrare a investitiilor in cazul rascumpararii de titluri de participare la fondurile deschise de investitii sau altor platitori de venit, dupa caz, la fiecare tranzactie. Impozitul calculat si retinut la sursa se vireaza la bugetul de stat, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost retinut. Pentru tranzactiile din anul fiscal contribuabilul are obligatia depunerii declaratiei privind venitul realizat, pe baza careia organul fiscal stabileste impozitul anual datorat, respectiv impozitul anual pe care contribuabilul il are de recuperat, si emite o decizie de impunere anuala, luandu-se in calcul si impozitul retinut la sursa, reprezentand plata anticipata. Impozitul anual datorat se stabileste de organul fiscal competent astfel:

1. prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului net anual al fiecarui contribuabil, determinat potrivit prevederilor art. 66 alin. (5), pentru titlurile de valoare instrainate sau rascumparate, in cazul titlurilor de participare la fonduri deschise de investitii, incepand cu data de 1 ianuarie 2007, intr-o perioada mai mica de 365 de zile de la data dobandirii;

2. prin aplicarea cotei de 1% asupra castigului net anual al fiecarui contribuabil, determinat potrivit prevederilor art. 66 alin. (5), pentru titlurile de valoare instrainate sau rascumparate, in cazul titlurilor de participare la fonduri deschise de investitii, incepand cu data de 1 ianuarie 2007, intr-o perioada mai mare de 365 de zile de la data dobandirii; [...].

(4) Pierderile rezultate din tranzactiile cu parti sociale si valori mobiliare, in cazul societatilor inchise, nu sunt recunoscute din punct de vedere fiscal, nu se compenseaza si nu se raporteaza.

(5) Pierderile rezultate din tranzactionarea titlurilor de valoare, altele decat cele prevazute la alin. (4), inregistrate in cursul anului fiscal, se compenseaza la sfarsitul anului fiscal cu castigurile de aceeaasi natura realizate din tranzactionarea titlurilor de valoare, altele decat cele prevazute la alin. (4), in cursul anului respectiv. [...]

Art. 83. - (1) Contribuabilii care realizeaza, individual sau intr-o forma de asociere, venituri din activitati independente, venituri din cedarea folosintei bunurilor, venituri din activitati agricole determinate in sistem real au obligatia de a depune o declaratie privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului. Declaratia privind venitul realizat se completeaza pentru fiecare sursa si categorie de venit. [...]

(2) Declaratia privind venitul realizat se completeaza si pentru castigul net anual/pierdere neta anuala, generata de:

a) tranzactii cu titluri de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare, in cazul societatilor inchise; [...].

Art. 84. - (1) Impozitul pe venitul net anual impozabil/castigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declaratiei privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului

net anual impozabil/castigul net anual din anul fiscal respectiv, cu exceptia prevederilor art. 67 alin. (3) lit. a). [...].”

**- Ordinul A.N.A.F. nr. 1.815/29 decembrie 2008 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare prevazute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

“Art. 1. - (1) Se aproba modelul si continutul urmatoarelor formulare, prevazute in anexa nr. 1:

a) 200 "Declaratie privind veniturile realizate", cod 14.13.01.13;

b) 250 "Decizie de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice", cod 14.13.02.13/a.

(2) Formularul prevazut la art. 1 alin. (1) lit. a) se completeaza si se depune conform instructiunilor prevazute in anexa nr. 2. [...].

**ANEXA 2 - INSTRUCIUNI de completare a formularului 200 "Declaratie privind veniturile realizate", cod 14.13.01.13: [...]**

1.4. Castiguri rezultate din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare

Declaratia se depune de contribuabilii care, in anul de raportare, au realizat castiguri din transferul titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise, si au obligatia stabilirii castigului net anual/pierderii nete anuale, potrivit legii.

Persoanele fizice care, in anul de raportare, au realizat castiguri/pierderi din tranzactionarea titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise, evidentiaza distinct in declaratie castigul net anual/pierdere neta anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile, precum si castigul net anual/pierdere neta anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv.

In cazul castigurilor din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, la completarea formularului se au in vedere dispozitiile Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale Hotararii Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. [...].

4. Castiguri din transferul titlurilor de valoare

Se completeaza de contribuabilii care au realizat castiguri din transferul titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise, si au obligatia stabilirii castigului net anual/pierderii nete anuale, potrivit legii.

Se completeaza rd.4 sau rd.5, dupa caz, dupa cum urmeaza:

rd. 4 Castig net anual - se inscrie castigul net anual stabilit ca diferenta pozitiva intre castigurile si pierderile inregistrate in cursul anului respectiv, ca urmare a tranzactionarii titlurilor de valoare, distinct, in functie de perioada de detinere a titlurilor de valoare (detinute mai mult de 365 de zile sau detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv). **Persoanele fizice care in anul de raportare au realizat castiguri/pierderi din tranzactionarea titlurilor de valoare evidentiaza distinct, in declaratie, castigul net anual din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile, precum si castigul net anual din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv.**

rd. 5 Pierdere fiscala/Pierdere neta anuala - se inscrie pierdere neta anuala stabilita ca diferenta negativa intre castigurile si pierderile inregistrate in cursul anului respectiv, ca urmare a tranzactionarii titlurilor de valoare, distinct, in functie de perioada de detinere a titlurilor de valoare (detinute mai mult de 365 de zile sau detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv). **Persoanele fizice care in anul de raportare au realizat castiguri/pierderi din tranzactionarea titlurilor de valoare evidentiaza distinct, in declaratie, pierdere neta anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile, precum si pierdere neta anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv.**

Pierdere anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare nu se reporteaza, constituind pierdere definitiva a contribuabilului.

La declaratie se anexeaza documente justificative, eliberate de intermediari sau platitorii de venit, privind tranzactiile efectuate din care sa rezulte castigul/pierdere declarate, precum si impozitul calculat si retinut ca plata anticipata pentru anul fiscal de raportare."

**Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca impozitul pe castigul net al anului 2008 obtinut din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv, in suma de ..... lei, este legal datorat de contribuabil, intrucat:

- Conform prevederilor legale mai sus citate, contribuabilii au obligatia completarii unei declaratii de venit pentru fiecare sursa de venit in parte. Astfel, persoanele fizice care, in anul de raportare, au realizat castiguri sau pierderi din tranzactionarea titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise, au obligatia sa evidentieze **distinct** in declaratie castigul net anual sau pierderea neta anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile, precum si castigul net anual sau pierderea neta anuala din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv.

Astfel, in mod eronat contribuabilul a evidentiat in declaratia privind veniturile realizate in anul 2008, cumulat, cele doua tipuri de activitati desfasurate, respectiv transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile si transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv si tot in mod eronat a compensat pierderea in suma de ..... lei rezultata din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile cu castigul in suma de ..... lei obtinut din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv, inscriind in declaratie o pierdere neta anuala in suma de ..... lei (rd. 5).

- Pe baza declaratiei privind venitul realizat, organul fiscal stabileste impozitul anual datorat sau impozitul anual pe care contribuabilul il are de recuperat si emite o decizie de impunere anuala, luand in calcul si impozitul retinut la sursa, reprezentand plata anticipata, fapt realizat de A.F.P.M. .... prin emiterea celor doua Decizii de impunere anuala nr. ..../.....2009 - pentru castigul obtinut din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv si nr. ..../.....2009 - pentru pierderea rezultata din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile.

De altfel, emiterea deciziilor de impunere anuala distinct pe fiecare categorie de venit in parte este justificata si de prevederile art. 67 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, respectiv impozitul anual datorat se stabileste de organul fiscal competent prin aplicarea unor cote de impunere diferite pe fiecare tip de castig realizat, si anume: cota de 16% asupra castigului net anual pentru titlurile de valoare instrainate sau rascumparate intr-o perioada mai mica de 365 de zile de la data dobandirii si cota de 1% asupra castigului net anual pentru titlurile de valoare instrainate sau rascumparate intr-o perioada mai mare de 365 de zile de la data dobandirii.

**Fata de cele prezentate mai sus, se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor **art.67 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile **Anexei 2 la Ordinul A.N.A.F. nr. 1.815/2008** pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare prevazute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de dl. .... din ....., Jud. Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

## **DECIDE:**

**1. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de ..... lei reprezentand impozit pe castigul net anual obtinut din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv.**

**2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.**

**DIRECTOR COORDONATOR,**