

DECIZIA nr. 62 din 15.02.2018 privind soluționarea
contestației formulată de **FL**, cu domiciliul în, București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG srt/xxxx

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr. ..., înregistrată sub nr. MBR_REG srt/xxxx de către Administrația Sector T a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației domnului FL.

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. ddd/xxxx îl constituie decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dra/16.10.2017, emisă de Administrația Sector T a Finanțelor Publice și comunicată prin poștă în data de201Aj prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **R lei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de domnul FL.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr. dra/16.10.201Aj domnul FL susține că suma de At lei reprezentând venituri din investiții a fost declarată eronat de Q sau de W GmbH – acționarul majoritar al Q. Contribuabilul susține că în perioada 09.05.2007-24.01.2008 a achiziționat și vândut un număr total de 987Aj acțiuni Q pentru care a plătit P lei, iar la vânzarea lor , impusă de acționarul majoritar, nu a avut niciun profit, ci din contră pierderi. În susținerea contestației sunt anexate, în copie: decizia de impunere, act de identitate, contractele de vânzare și cumpărare a acțiunilor, înscris din registrul acționarilor Q, scrisoare din partea Q pentru perioada de tranzacționare.

II. Prin decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dra/16.10.201Aj Administrația Sector T a Finanțelor Publice a stabilit în sarcina contribuabilului FL o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de R lei.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au stabilit corect CASS cu prilejul regularizării anuale pentru 2012 pentru veniturile din investiții obținute de o persoană fizică, în condițiile în care nivelul veniturilor a rezultat din declarațiile informative depuse de către plătitorii de venituri .

În fapt, conform bazei de date a organului fiscal, domnul FL a realizat în anul fiscal 2012 venituri din mai multe surse, și anume:

- venituri din cedarea folosinței bunurilor în sumă netă impozabilă de F lei, provenind din închirierea cu F/x lei/lună a unui imobil în baza contractului de închiriere înregistrat la organele fiscale nr.13.01.2012, cu valabilitate 15.01.2012-15.01.2013;
- venituri din investiții în sumă de At lei, din care:
 - a) Ax lei câștiguri din transferul valorilor mobiliare, în cazul societăților închise și a părților sociale, declarate de plătitorul de venit W GMBH prin împuternicit fiscal în România cu declarația informativă 205 nr. D1/21.02.2013;
 - b) Ay lei venituri din dividende, declarate de plătitorul de venit G SA cu declarația informativă 205 nr. D2/25.02.2013;
 - c) Az lei venituri din dobânzi, declarate de plătitorul de venit L SA cu declarația informativă 205 nr. D3/25.02.2013;
 - d) Ak lei venituri din dobânzi, declarate de plătitorul de venit S SA cu declarația informativă 205 nr. D4/27.02.2013;
 - e) Aj lei venituri din dividende, declarate de plătitorul de venit U SA cu declarația informativă 205 nr. D5/30.04.2013.

În baza acestor informații din baza de date furnizate de contribuabilul însăși prin declarațiile anuale de venit (pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor) și de plătitorii de venit (pentru veniturile din investiții) și a dispozițiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296^{2Aj} și art. 296²⁸ din Codul fiscal, organele fiscale din cadrul Administrației Sector T a Finanțelor Publice au emis decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dra/16.10.2017, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului FL următoarele:

- venituri totale: V lei, din care:
 - a) venituri din cedarea folosinței bunurilor (rotunjite): F lei;
 - b) venituri din investiții: At lei;
- contribuție anuală CASS datorată: C lei, din rotunjirea lunară a veniturilor: $(V / 12 \text{ luni} \times 5,5\% = Vq \text{ lei/lună} \times 5,5\% = Cx \text{ lei/lună} = C \text{ lei/an})$;
- obligații stabilite privind plățile anticipate: O lei;
- diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală: R lei.

Prin contestația formulată domnul FL susține că suma de At lei este eronată și că acționarul majoritar al Q a transmis eronat veniturile deoarece la vânzarea acțiunilor nu a avut niciun profit, ci pierdere.

În drept, potrivit art. 296²⁷, art. 296²⁸, art. 296²⁹, art. 296³⁰ și art. 296³¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2012:

”Art. 296²⁷. - (1) Contribuția de asigurări sociale de sănătate se datorează și de către persoanele care realizează venituri din:

- a) cedarea folosinței bunurilor;**
- b) investiții;**
- c) premii și câștiguri din jocuri de noroc;
- d) operațiunea de fiducie, potrivit titlului III;
- e) alte surse, astfel cum sunt prevăzute la art. 78.

(2) Persoanele care nu realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e) au obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate asupra veniturilor prevăzute la alin. (1).

(3) Persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la alin. (1) plătesc contribuția asupra tuturor acestor venituri. Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară”.

”Art. 296²⁸. - **Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296^{2Aj} alin. (1) se stabilește de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza informațiilor din:**

a) declarația privind venitul realizat, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, transferuri de titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise, și operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen;

b) declarația de impunere trimestrială, pentru veniturile din tranzacții cu titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;

c) declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit;

d) evidența fiscală, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, în cazul în care venitul net se stabilește prin deducerea cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut”.

”Art. 296²⁹. - (1) **Pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, astfel cum sunt menționate la art. 61, baza de calcul al contribuției este cea prevăzută la art. 62, 62¹ și 62².**

(2) Pentru veniturile din investiții, astfel cum sunt menționate la art. 65, baza de calcul al contribuției este cea prevăzută la art. 66.

(3) Pentru veniturile din premii și câștiguri din jocuri de noroc, astfel cum sunt menționate la art. 75, baza de calcul al contribuției este cea prevăzută la art. 76.

(4) Pentru veniturile din operațiunea de fiducie, baza de calcul al contribuției este cea prevăzută la art. 42¹.

(5) Pentru veniturile din alte surse, astfel cum sunt menționate la art. 78, baza de calcul al contribuției este, potrivit art. 79, venitul brut realizat.

(6) La determinarea venitului/câștigului anual bază de calcul al contribuției sociale de sănătate prevăzute la alin. (1) - (5) nu se iau în considerare pierderile prevăzute la art. 80 și 80¹”.

”Art. 296³⁰. - Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296^{2Aj} alin. (1) se calculează în anul următor, **prin aplicarea cotei individuale de contribuție asupra bazelor de calcul** menționate la art. 296²⁹”.

”Art. 296³¹. - **Sumele reprezentând obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilite prin decizia de impunere anuală se achită în termen de cel mult Ay de zile de la data comunicării deciziei”.**

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor și din dobânzi (investiții) sunt incidente și prevederile art. 62, art. 65, art. 66, art. 67, art. 83 și art. 93 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2012:

”Art. 62. - (2) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut”.

”Art. 65. - (1) Veniturile din investiții cuprind:

a) dividende;

b) venituri impozabile din dobânzi;

c) **câștiguri din transferul titlurilor de valoare** definite potrivit prevederilor art. 7;

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

e) venituri din lichidarea unei persoane juridice”.

”Art. 66. - (1) Câștigul/pierderea din transferul titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare la fondurile deschise de investiții și părțile sociale, reprezintă **diferența pozitivă/negativă dintre prețul de vânzare și prețul de cumpărare pe tipuri de titluri de valori, diminuată, după caz, cu costurile aferente tranzacției.** În cazul tranzacțiilor cu acțiuni primite de persoanele fizice cu titlu gratuit, în cadrul Programului de privatizare în masă, prețul de cumpărare la prima tranzacționare va fi asimilat cu valoarea nominală a acestora. În cazul tranzacțiilor cu acțiuni cumpărate la preț preferențial, în cadrul sistemului stock options plan, câștigul se determină ca diferență între prețul de vânzare și prețul de cumpărare preferențial, diminuat cu costurile aferente tranzacției.”

”Art. 67. - (3) **Calculul, reținerea și virarea impozitului pe veniturile din investiții,** altele decât cele prevăzute la alin. (1) și (2) se efectuează astfel:

[...]

b) **în cazul câștigurilor determinate din transferul valorilor mobiliare, în cazul societăților închise, și din transferul părților sociale, obligația calculării, reținerii și virării impozitului revine dobânditorului. Calculul și reținerea impozitului de către dobânditor se efectuează la momentul încheierii tranzacției, pe baza contractului încheiat între părți. Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 16% asupra câștigului, la fiecare tranzacție,** impozitul fiind final. Transmiterea dreptului de proprietate asupra valorilor mobiliare sau a părților sociale trebuie înscrisă în registrul comerțului și/sau în registrul asociaților/acționarilor, după caz, operațiune care nu se poate efectua fără justificarea virării impozitului la bugetul de stat. Termenul de virare a impozitului este până la data la care se depun documentele pentru transcrierea dreptului de proprietate asupra părților sociale sau a valorilor mobiliare la registrul comerțului ori în registrul acționarilor, după caz, indiferent dacă plata titlurilor respective se face sau nu eşalonat.”

”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, 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”.

”Art. 93. - (1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.

(2) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, au obligația să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit la organul fiscal competent, până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat”.

Din dispozițiile legale precitate reiese că, în cazul veniturilor din cedarea folosinței bunurilor și veniturilor din investiții, obținute de persoanele care nu obțin venituri din alte categorii de venituri precizate la cap. I și II din Titlul IX² din Codul fiscal (venituri din salarii, venituri din pensii peste și sub 740 lei, indemnizații de șomaj, venituri din activități independente, venituri din agricultură etc.) se datorează CASS asupra acestor venituri, pe bază de decizie de impunere emisă de organul fiscal pe baza informațiilor din bazele de date (declarații fiscale ale contribuabililor, declarații fiscale ori informative ale plătitorilor de venit etc.).

În cazul domnului FL veniturile din investiții în sumă de At lei provin din câștigurile din transferul valorilor mobiliare, în cazul societăților închise și a părților sociale, stabilite de plătitorul de venit W GMBH prin împuternicit fiscal în România (Ax lei), din dividende (Ay+Aj lei)

stabilite de plătitorii de venit G SA și U SA și din dobânzi (Az+Ak lei) stabilite de plătitorii de venit L SA și S SA.

Sușinerile domnului FL referitoare la stabilirea incorectă a veniturilor în sumă de At lei și la înregistrarea de pierderi din vânzarea acțiunilor Q sunt neîntemeiate în raport de documentele existente în dosarul cauzei, în condițiile în care:

- veniturile din investiții nu cuprind numai câștigurile din transferul valorilor mobiliare, ci și veniturile din dividende (Ay+Aj lei) și veniturile din dobânzi bancare (Az+Ak lei);

- în cazul veniturilor din vânzarea acțiunilor Q, dobânditorul/cesionarul W GMBH (acționarul majoritar al Q) a fost cel care a determinat câștigul obținut de contribuabil în calitate de cedent din vânzarea acțiunilor, iar în calitate de acționar majoritar avea la îndemână toate informațiile necesare pentru calculul corect al acestui câștig;

- contribuabilul a prezentat contractele de cesiune de acțiuni/de vânzare-cumpărare prin care a achiziționat 13.412 acțiuni în cursul anilor 2006-2008 cu prețul de achiziție total de N lei, respectiv: 851 acțiuni cu prețul de achiziție de N1 lei (contract 22.11.2016), 2.757 acțiuni cu prețul de achiziție de N2 lei (contract 09.05.2007), 5.000 acțiuni cu prețul de achiziție de N3 lei (contract 21.02.2007), 2.424 acțiuni cu prețul de achiziție de N4 lei (contract din 24.01.2008) și 2.380 acțiuni cu prețul de achiziție de N5 lei (contract din 15.07.2008);

- contribuabilul a prezentat contractele de cesiune din 24.01.2008 și 06.02.2008 prin care a înstrăinat/vândut un număr de $1.111+2.424 = 3.535$ acțiuni, dar aceste tranzacții au avut loc în anul 2008, nu în anul 2012 care a făcut obiectul impunerii;

- extrasul din registrul acționarilor Q este incomplet întrucât nu evidențiază cele 2.424 acțiuni achiziționate în 24.01.2008 și oricum este inutil cauzei întrucât nu conține informații cu privire la prețul de achiziție și prețul de vânzare al acțiunilor;

- contribuabilul nu prezintă nicio informație cu privire la numărul de acțiuni dobândite în urma majorărilor succesive de capital social la Q pe perioada cât a deținut acțiunile (prin încorporarea unei părți din profitul net în capitalul social), astfel că nu se cunoaște câte acțiuni a vândut în anul 2012 către dobânditorul/cesionarul W GMBH.

Cu alte cuvinte, afirmația contribuabilului în sensul că la vânzarea acțiunilor (realizată în anul 2012) nu a obținut niciun câștig, ci, din contră, pierderi **nu este susținută de niciun document probator, contribuabilul neprezentând actul de cesiune/de vânzare a acțiunilor** prin care a înstrăinat acțiunile către W GMBH, **fiind de natura evidenței elementare că determinarea unui câștig ori a unei pierderi implică cel puțin două elemente: încasările din vânzare (veniturile) și plățile aferente (cheltuielile)**. Dimpotrivă, cumpărătorul/dobânditorul acțiunilor W GMBH (acționarul majoritar al Q) a fost cel care, având la îndemână toate informațiile necesare, a determinat câștigul net din tranzacționarea acțiunilor la valoarea de Ax lei și a reținut impozitul pe venit aferent de 16% pentru suma de IV lei, informații pe care le-a declarat ca atare organelor fiscale prin declarația informativă 205 depusă prin împuternicit sub nr. D1/21.02.2013.

Prin urmare, în raport de dispozițiile legale în vigoare și de documentele existente la dosarul cauzei nu se pot reține sușinerile domnului FL, aceasta datorând CASS stabilită de organele fiscale în sumă de R lei, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 62, art. 65, art. 66, art. 67, art. 83, art. 93, art. 296²⁷, art. 296²⁸, art. 296²⁹, art. 296³⁰ și art. 296³¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările în vigoare pentru anul fiscal 2012 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE:

Respinge contestația formulată de domnul FL împotriva deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2012 nr. dra/16.10.2017, emisă de Administrația Sector T a Finanțelor Publice prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de R lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.