

## **DECIZIA nr.362/2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de domnul **X**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii, a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector, cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. asupra contestatiei formulata de domnul **X**, cu domiciliul in Bucuresti, Str. , sector.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AFP Sector sub nr., il constituie decizia de impunere anuala pentru anul 2007 nr. , comunicata in data de, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de lei.

Avand in vedere prevederile 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 este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata, contribuabilul arata ca potrivit art. 65 alin. (1) lit. c din Codul fiscal a realizat un singur tip de castig care trebuia impozitat si nu doua tipuri cum sustine serviciul de asistenta a contribuabilului.

Acesta invoca prevederile art. 66 din acelasi act normativ aratand ca urmare a transferului valorilor mobiliare detinute mai mult de 365 zile (dar transferate in anul 2007) a inregistrat o pierdere neta x lei ce ar trebui dedusa din castigul net de x lei obtinut din transferul valorilor mobiliare detinute mai putin de 365 zile. Contestatarul precizeaza ca trebuie scazut si impozitul de 1% in suma de x lei.

**II.** Prin decizia de impunere anuala pentru anul 2007 nr. x, AFP Sector x a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

**III.** Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, sustinerile contestatarului si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a emis corect decizia de impunere anuala pe anul 2007 nr. x, in conditiile in care, pe de-o parte, aceasta a fost emisa pentru venitul net realizat din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile, iar pe de alta parte, compensarea pierderii cu castigul obtinut din transferul titlurilor de valoare se poate realiza doar in cadrul aceleiasi surse de venit.*

**In fapt**, prin Declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul 2007 inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector x sub nr. x, contribuabila a declarat ca a realizat o pierdere ca urmare a transferului titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile in suma de x lei si ca a obtinut un castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile in suma de x lei.

In baza declaratiei nr. x depusa de contribuabil, AFP Sector x a emis deciziile de impunere anuala pe anul 2007 nr. x pentru veniturile din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, prin care s-au stabilit urmatoarele:

- castig net din transferul titlurilor de valoare
- detinute mai putin de 365 de zile - x lei
- castig net anual - x lei
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat - x lei
- obligatii privind platile anticipate - x lei
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus - x lei.

**In drept**, in conformitate cu dispozitiile art. 65 alin. (1) lit. c), art. 66 alin. (1) si art. 67 alin. (3), (5), (7) si (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat la data de 01.01.2007:

"**Art. 65.** - (1) Veniturile din investitii cuprind:  
c) câstiguri din transferul titlurilor de valoare. (...)"

"**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. (...)"

"**Art. 67** - (3) **Calculul, retinerea si virarea impozitului pe veniturile din investitii, altele decât cele prevazute la alin. (1) si (2) se efectueaza astfel:**

a) câstigul determinat din transferul titlurilor de valoare, altele decât partile sociale si valorile mobiliare în cazul societatilor închise, se impune cu o cota de 1%, impozitul retinut constituind plata anticipata în contul impozitului anual datorat. Obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului reprezentând plata anticipata revine intermediarilor, societatilor de administrare a investitiilor în 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, pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei în 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 îl are de recuperat, si emite o decizie de impunere anuala, luându-se în calcul si impozitul retinut la sursa, reprezentând plata anticipata. Impozitul anual datorat se stabileste de organul fiscal competent astfel:**

**1. prin aplicarea cotei de 16% asupra câstigului net anual al fiecarui contribuabil, determinat potrivit prevederilor art. 66 alin. (5), pentru titlurile de valoare înstrainate sau rascumparate, în cazul titlurilor de participare la fonduri deschise de**

**investitii, 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 câstigului net anual al fiecarui contribuabil, determinat potrivit prevederilor art. 66 alin. (5), pentru titlurile de valoare înstrainate sau rascumparate, în cazul titlurilor de participare la fonduri deschise de investitii, începând cu data de 1 ianuarie 2007, într-o perioada mai mare de 365 de zile de la data dobândirii.**

(...)

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

(5) Pierderile rezultate din tranzactionarea titlurilor de valoare, altele decât cele prevazute la alin. (4), înregistrate în cursul anului fiscal, se compenseaza la sfârșitul anului fiscal cu câstigurile **de aceeași natura** realizate din tranzactionarea titlurilor de valoare, altele decât cele prevazute la alin. (4), în cursul anului respectiv. Daca în urma acestei compensari rezulta o pierdere anuala, aceasta nu se reporteaza. (...)

(7) Impozitul anual de recuperat, prevazut la alin. (3) lit. a) si c), se stabileste de organul fiscal competent ca diferenta între impozitul reprezentând plati anticipate efectuate în cursul anului si impozitul anual datorat. Organul fiscal va restitui contribuabilului sumele datorate, în termenul si conditiile stabilite de lege.

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

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 11 alin. (1), art. 13 alin. (1) - (3), art. 14 alin. (1) - (3) din OPCNVM nr. 80/2005 pentru aprobarea Instructiunii nr. 12/2005 privind determinarea, retinerea si virarea impozitului pe câstigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obtinut de persoanele fizice, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 11 - (1) Intermediarii au obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului aplicat asupra câstigului realizat din tranzactiile cu titluri de valoare, altele decât titlurile de participare, în urmatoarele situatii:**

a) pentru toate tranzactiile având ca obiect titluri de valoare, altele decât titlurile de participare, detinute de client în portofoliu la data de 31 mai 2005;

b) în perioada 1 iunie 2005-31 decembrie 2005, pentru toate tranzactiile efectuate în aceasta perioada;

c) pentru toate tranzactiile având ca obiect actiunile dobândite ca urmare a distribuirii cu titlu gratuit în cadrul Programului de privatizare în masa;

d) ulterior datei de 1 ianuarie 2006, pentru tranzactiile având ca obiect titluri de valoare, altele decât titlurile de participare, **detinute în portofoliul clientului mai mult de 365 de zile.**

În toate situatiile de mai sus cota de impozit aplicata de catre intermediari asupra câstigului evidentiat la momentul vânzarii este de 1%."

"**Art. 13** - (1) Persoanele fizice care realizeaza venituri din transferul titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare, au obligatia calcularii si virarii impozitului, începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru toate transferurile având ca obiect titluri de valoare detinute mai putin de 365 de zile.

(2) Evidentierea câștigului net/pierderii se realizeaza la sfârșitul anului fiscal pe baza declaratiei speciale, depusa de catre contribuabil conform obligatiilor legale ce îi revin.

(3) Persoana fizica va avea obligatia ca, pe baza documentelor justificative, sa evidentieze în declaratia speciala urmatoarele:

a) câștigul net/pierdere obtinuta din transferul titlurilor de valoare detinute în portofoliu mai putin de 365 de zile;

b) câștigul net/pierdere obtinuta din transferul titlurilor de valoare detinute în portofoliu mai mult de 365 de zile;

c) impozitul virat în cursul anului fiscal de intermediar/societatea de administrare a investitiilor sau de alti platitori de venit conform obligatiilor ce le revin acestora.

(4) Persoanele fizice vor anexa la declaratia speciala documentele justificative eliberate de intermediari/societatile de administrare a investitiilor, care sa poata dovedi câștigul/pierdere declarat/declarata si cuantumul impozitului virat în cursul anului fiscal de intermediar/societatea de administrare a investitiilor."

"**Art. 14** - (1) Câștigul net se determina la sfârșitul anului fiscal asupra întregului portofoliu detinut de contribuabil în anul respectiv si reprezinta diferenta pozitiva dintre câștigurile si pierderile obtinute pe categorii de venituri impozabile, diferiteiate în functie de cotele de impozit, înregistrate în cursul anului ca urmare a transferurilor titlurilor de valoare.

(2) Pierderile se vor compensa din câștigurile obtinute **pe categorii de venituri impozabile, diferiteiate în functie de cotele de impozit, fiecare pierdere fiind dedusa din categoria corespunzatoare.**

(3) **Pierdere sau câștigul net va evidentia în mod distinct cele doua categorii de pierderi/câștiguri în functie de cotele diferiteiate de impozitare.**"

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca, pentru anul 2007, in cazul castigului din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, impozitul se calculeaza prin aplicarea unei cote de 16% asupra castigului net realizat din tranzactionarea titlurilor de valoare care au fost dobandite si instrainate intr-o perioada mai mica de 365 de zile si, respectiv, de 1% asupra castigului net realizat din tranzactionarea titlurilor de valoare care au fost dobandite si instrainate intr-o perioada mai mare de 365 de zile. Obligatia calcularii si virarii impozitului revine intermediarilor, termenul de virare a impozitului fiind pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost retinut.

In ceea ce priveste obligatia evidentierii in declaratia speciala a castigului net/pierderii obtinuta din transferul titlurilor de valoare, conform dispozitiilor art. 13 din OPCNVM nr. 80/2005, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile Instructiunilor de completare a formularului 200 "Declaratie privind veniturile realizate", aprobate prin OMFP nr. 2371/2007, contribuabilul are obligatia ca, pe baza documentelor justificative, sa completeze declaratia pentru fiecare categorie de venit si pentru fiecare sursa de realizare a venitului, respectiv

sa evidentieze distinct castigul net/pierderea obtinuta din transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu mai putin de 365 de zile, precum si castigul net/pierderea obtinuta din transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu mai mult de 365 de zile.

Totodata, conform prevederilor OMFP nr. 186/2007 privind deciziile de impunere anuala, pentru definitivarea impozitului aferent veniturilor realizate in anul fiscal 2007, in deciziile de impunere anuala, castigurile nete/pierderile din transferul titlurilor de valoare se inscriu la pozitii distincte in functie de perioada de detinere a acestora (mai mult de 365 de zile si, respectiv, mai putin de 365 de zile).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca, in cazul tranzactiilor avand ca obiect titluri de valoare, altele decat titlurile de participare, efectuate in cursul anului 2007, pierderea/castigul net se va evidentia in mod distinct pe cele doua categorii de pierderi/castiguri in functie de cotele diferite de impozitare.

Cu privire la modalitatea de determinare a diferentelor de impozit anual de regularizat, respectiv de emitere a deciziilor de impunere anuala pe anul 2006 si pe anul 2007, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGFP-MB a solicitat punctul de vedere al Directiei generale legislatie si proceduri fiscale din cadrul ANAF, care, prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr.x, a comunicat urmatoarele:

*"(...) Compensarea pierderii cu castigul obtinut din transferul titlurilor de valoare **se poate realiza doar in cadrul aceleiasi surse de realizare a venitului.***

*In opinia noastra, **fiecare din aceste doua categorii de castiguri/pierderi (castiguri/pierderi din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile, respectiv castiguri/pierderi din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile) reprezinta sursa de realizare a venitului in sensul normelor privind declararea veniturilor.***

*In ceea ce priveste modalitatea de determinare a diferentelor de impozit anual de regularizat pentru tranzactiile avand ca obiect titluri de valoare, altele decat titlurile de participare, efectuate in cursul anului 2007, mentionam ca compensarea pierderii cu castigul obtinut din transferul titlurilor de valoare **se va realiza in aceleasi conditii ca si in anul 2006.**"*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- prin Declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul 2007 inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector x sub nr. x, contribuabilul a declarat ca a realizat o pierdere ca urmare a transferului titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile in suma de x lei si ca a obtinut un castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile in suma de x lei;

- in baza acestei declaratii, AFP Sector 4 a emis decizia de impunere anuala pe anul 2007 nr. x pentru veniturile din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile prin care s-au stabilit urmatoarele:

- **castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile** - x lei
- castig net anual - x lei
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat - x lei

- obligatii privind platile anticipate - x lei
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus - x lei.

- pentru pierderea realizata ca urmare a transferului titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 zile, organul fiscal va emite o alta decizie de impunere.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca AFP Sector x a procedat corect emitand decizia de impunere anuala pentru anul 2007, in functie de fiecare sursa de realizare a venitului, respectiv una pentru venitul/pierderea din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile si una ce urmeaza a fi emisa si comunicata pentru venitul/pierderea din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contribuabilului potrivit careia organul fiscal avea obligatia de a compensa pierderea din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile, cu castigul din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, intrucat compensarea pierderii cu castigul obtinut din transferul titlurilor de valoare se poate realiza doar in cadrul aceleiasi surse de realizare a venitului, **acesta realizand venituri din doua surse**, respectiv venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile si venituri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile.

De altfel, asa cum rezulta din fisa de portofoliu, contribuabilul a realizat in anul 2007 din transferul de valoare detinute mai putin de 365 zile atat castig in suma de x lei, cat si pierdere in suma de x lei, impozitarea fiind efectuata pentru suma de x lei intrucat numai in aceasta situatie poate fi efectuata compensarea (aceeasi sursa de venit).

Prin urmare, decizia de impunere anuala pe anul 2007 nr. x sunt corect emise de AFP Sector x drept pentru care, contestatia formulata de domnul X, se va respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 65 alin. (1) lit. c), art. 66 alin. (1) si art. 67 alin. (3), (5), (7) si (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizat la data de 01.01.2007, art. 11 alin. (1), art. 13 alin. (1) - (3), art. 14 alin. (1) - (3) din OPCNVM nr. 80/2005, cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP nr. 2371/2007, OMFP nr. 186/2007, art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

#### **DECIDE:**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de domnul X impotriva deciziei de impunere anuala pentru anul 2007 nr. x emisa de Administratia Finantelor Publice Sector x , prin care organele fiscale au stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.



