

DECIZIA nr.3/2017
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul X,
cu domiciliul in Bucuresti, ...,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ...

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Sector .. a Finantelor Publice, cu adresa nr. .., inregistrata la DGRFPB sub nr. .., completata cu adresa nr. .. inregistrata la DGRFPB sub nr. .., asupra contestatiei formulata de contribuabilul X, CNP ...

Obiectul contestatiei inregistrata la AS..FP sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. ..., comunicata la data de **14.10.2016**, prin care s-au stabilit diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus in suma de .. lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (1) si (2) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilul X.

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

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

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .. contribuabilul X solicita recalcularea impozitului datorat pe anul 2014, pe motiv ca nu au fost luate in calcul pierderile de .. lei din anul 2010 si .. lei pe anul 2013, precum si impozitele de recuperat de .. lei.

II. Prin Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. ..., organele fiscale din cadrul au stabilit in sarcina contribuabilului X, impozitul pe venitul net anual impozabil in suma de ... lei, in baza art.83 alin. (4) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, a Referatului privind estimarea bazei de impunere nr.....

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

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a stabilit corect si legal din oficiu diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala aferenta veniturilor din transferul titlurilor de valoare pentru anul 2014 in suma de ... lei prin decizia de impunere anuala contestata, in conditiile in care la stabilirea câștigului net anual impozabil organul fiscal nu a avut in vedere pierderile reportate din anii fiscali anteriori.

In fapt, prin decizia de impunere pe anul 2014 nr...., organele fiscale din cadrul Administratiei Sector ... a Finantelor Publice au procedat la stabilirea din oficiu a impozitului pe venitul net anual impozabil datorat, prin estimarea bazei de impunere, in

temeiul art.83 alin. (4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:

- castig anual din transferul titlurilor de valoare = ... lei;
- castig anual = ... lei;
- venit net anual impozabil = ... lei;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat = ... lei;
- obligatii privind platile anticipate = ... lei;
- diferente de impozit anual de regularizat stabilite in plus ... lei.

In referatul motivat al contestatiei nr. ..., organul fiscal precizeaza ca in anul 2014, contribuabilul figureaza in baza de date cu venituri din transferul titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise, de la trei platitori de venit astfel:

- .. - cod fiscal ...- castig = .. lei;
- .. - cod fiscal ... - castig = ... lei;
- .. - cod fiscal ...- pierdere = ... lei.

Total castig = ... lei

Prin contestatia formulata, contribuabilul sustine ca la emiterea deciziei de impunere din oficiu organul fiscal nu a luat in considerare pierderile pe care le-a inregistrat in anii precedenti.

In drept, conform art.65, art. 66, art. 67, art. 80¹, art. 83, art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

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

- a) dividende;
- b) venituri impozabile din dobânzi;

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

(...).”

“Art. 66. - (1) Câștigul/pierderea din transferul titlurilor de valoare, altele decât titlurile de participare la fondurile deschise de investitii 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.

(...)

(5¹) Câștigul net anual/Pierderea netă anuală din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, se determină ca diferență între câștigurile și pierderile înregistrate în cursul anului respectiv. Câștigul net anual/Pierderea netă anuală se determină de către contribuabil, pe baza declarației privind venitul realizat, depusă conform prevederilor art. 83. Câștigul net anual impozabil se determină de organul fiscal competent.

(6) Pentru tranzacțiile cu titlurile de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, efectuate în cursul anului fiscal, fiecare intermediar, societate de administrare a investițiilor în cazul răscumpărării de titluri de participare la fondurile deschise de investitii sau alt plătitor de venit, după caz, are următoarele obligații:

a) calcularea câștigului/pierderii la fiecare tranzacție, efectuată pentru contribuabil;

b) calcularea totalului câștigurilor/pierderilor pentru tranzacțiile efectuate în cursul anului pentru fiecare contribuabil;

c) transmiterea în formă scrisă către fiecare contribuabil a informațiilor privind totalul câștigurilor/pierderilor, pentru tranzacțiile efectuate în cursul anului, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent, pentru anul expirat;

d) depunerea la organul fiscal competent a declarației informative privind totalul câștigurilor/pierderilor, pentru fiecare contribuabil, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent, pentru anul expirat.

(...).

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

a) **impozitul anual datorat de contribuabil pentru câștigul net anual impozabil se stabilește de organul fiscal competent, potrivit prevederilor art. 84, pe baza declarației privind venitul realizat.**

Pentru câștigurile/pierderile din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, realizate începând cu data de 1 ianuarie 2013 inclusiv, nu se efectuează plăți anticipate în cursul anului fiscal, în contul impozitului anual datorat;

(...).

“Art. 80[^]1 Stabilirea câștigului net anual impozabil

(1) **Câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, se determină ca diferență între câștigul net anual și pierderile reportate din anii fiscali anteriori.**

(2) **Pierderea netă anuală din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise, stabilită prin declarația privind venitul realizat, se recuperează din câștigurile nete anuale obținute în următorii 7 ani fiscali consecutivi.**

(3) **Regulile de reportare a pierderilor sunt următoarele:**

a) **reportul se efectuează cronologic, în funcție de vechimea pierderii, în următorii 7 ani consecutivi;**

b) **dreptul la report este personal și netransmisibil;**

c) **pierderea reportată, necompensată după expirarea perioadei prevăzute la lit. a), reprezintă pierdere definitivă a contribuabilului.**

(4) **Pierderile nete anuale din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise provenind din străinătate se reportează și se compensează cu veniturile de aceeași natură și sursă, realizate în străinătate, pe fiecare țară, înregistrate în următorii 7 ani fiscali.”**

“Art. 83. - (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;**

(...).

“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:

(...)

b) **câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;**

(...)

(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.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se retine ca organul fiscal stabilește diferențele de impozit anual de regularizat în plus sau în minus în baza declarațiilor de venit depuse de contribuabili prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil.

Prin depunerea formularului 200 "Declarație privind veniturile realizate din România", aprobat prin Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, contribuabilii au obligația ca, pe baza documentelor justificative, să completeze declarația pentru declararea **câștigurilor nete/pierderilor realizate din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare**, câștiguri din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, precum și orice alte operațiuni de acest gen.

Conform Instrucțiunilor privind completarea și depunerea formularului 200 "Declarație privind veniturile realizate din România", cod 14.13.01.13 :

"1. Depunerea declarației

Declarația se depune de către persoanele fizice care realizează, în mod individual sau într-o formă de asociere, venituri în bani și/sau în natură din România, provenind din:

(...)

- **transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise;**

(...)

1.4. Transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise

Declarația se depune de către persoanele fizice care, în anul de raportare, au realizat câștiguri/pierderi din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise și au obligația stabilirii câștigului net anual/pierderii nete anuale, potrivit legii.

În cazul câștigurilor din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, la completarea formularului, se au în vedere dispozițiile Codului fiscal, dispozițiile Hotărârii Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și normele privind determinarea, reținerea și virarea impozitului pe câștigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obținut de persoanele fizice, aprobate prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și al președintelui Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare.

2.1. Termen de depunere:

- anual, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului;

- ori de câte ori contribuabilul constată erori în declarația anterioară, prin completarea unei declarații rectificative până la termenul prevăzut de lege, situație în care se va înscrie "X" în căsuța special prevăzută în formular în acest scop.

II. DATE PRIVIND VENITURILE REALIZATE, PE SURSE ȘI CATEGORII DE VENIT

B. DATE PRIVIND VENITUL/CÂȘTIGUL NET ANUAL

4. CÂȘTIGURI/PIERDERI DIN TRANSFERUL TITLURILOR DE VALOARE, ALTELE DECÂT PĂRȚILE SOCIALE ȘI VALORILE MOBILIARE ÎN CAZUL SOCIETĂȚILOR ÎNCHISE

Se completează pe baza documentelor justificative, eliberate de intermediari/societățile de administrare a investițiilor sau alți plătitori de venit, privind tranzacțiile efectuate cu titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise.

rd. 4. Câștig net anual - se înscrie câștigul net anual reprezentând diferența dintre câștigurile și pierderile înregistrate ca urmare a tranzacționării titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise.

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 ca urmare a tranzacționării titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise.

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. “

De asemenea, cu privire la **stabilirea din oficiu a creanțelor fiscale ca urmare a nedeunerii declarației de impunere**, potrivit dispozițiilor art.107 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală în vigoare în anul 2016, se prevăd următoarele:

“**Art. 107** - (1) Nedeunerea declarației de impunere dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a creanțelor fiscale prin decizie de impunere. Stabilirea din oficiu nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului/plătitorului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației de impunere. Aceste prevederi nu sunt aplicabile după începerea inspecției fiscale pentru obligațiile fiscale nedeclarate.

(2) În înștiințarea prevăzută la alin. (1) organul fiscal informează contribuabilul/plătitorul cu privire la consecințele nedeunerii declarației de impunere.

(3) Stabilirea din oficiu a creanței fiscale se face prin estimarea bazei de impozitare, potrivit art. 106. Organul fiscal procedeează la estimarea creanței fiscale ori de câte ori informațiile deținute de organul fiscal nu permit estimarea bazei de impozitare.

(4) Pentru creanțele fiscale administrate de organul fiscal central, înștiințarea pentru nedeunerea declarațiilor și stabilirea din oficiu a creanțelor fiscale nu se face în cazul contribuabilului/plătitorului inactiv, atât timp cât se găsește în această situație.

(5) Contribuabilul/Plătitorul poate depune declarația de impunere pentru creanțele fiscale ce au format obiectul deciziei de impunere emisă potrivit alin. (1), în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei, sub sancțiunea decăderii, chiar dacă acest termen se împlinește după împlinirea termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale. Decizia de impunere se anulează de organul fiscal la data depunerii declarației de impunere.

(6) În cazul în care se depune declarația de impunere potrivit alin. (5), după împlinirea termenului de prescripție prevăzut la art. 110, de la data depunerii declarației începe să curgă un nou termen de prescripție.”

In speta, se retine ca organul fiscal a constatat nedeunerea de catre

contribuabil a Declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2014, motiv pentru care a emis notificarea pentru nedepunerea acestei declaratii nr. ..., transmisa prin scrisoarea recomandata ..., returnata de oficiul postal si comunicata prin publicitate conform Anuntului colectiv

Ca urmare, organul fiscal AS..FP a emis Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. ..., prin care a stabilit impozitul pe venitul net anual impozabil datorat in suma de ... lei, aferent castigului din transferul titlurilor de valoare. La stabilirea deciziei organul fiscal a avut in vedere faptul ca in baza de date contribuabilul figura cu venituri din transferul titlurilor de valoare, altele decat partile sociale si valorile mobiliare in cazul societatilor inchise, de la trei platitori de venit, in suma totala de ... lei.

Cu privire la domiciliul fiscal al contribuabilului, organul fiscal face urmatoarele mentiuni :

- pana la data de **17.03.2014**, domnul X a figurat cu domiciliul pe raza teritoriala a sectorului ..;

- in data de 08.09.2015, AS..FP a solicitat de la fostul organ fiscal, transferul dosarului fiscal al contribuabilului;

- in data de 17.10.2016, AS..FP a primit prin transfer dosarul fiscal, acesta fiind returnat Administratiei sector.. a Finantelor Publice in data de 02.11.2016, in vederea analizei situatiei fiscale a contribuabilului pentru anii 2010-2011, pentru veniturile din transferul titlurilor de valoare si completarii dosarului fiscal cu documentele solicitate.

De asemenea, organul fiscal mentioneaza ca la data de 18.10.2016, contribuabilul a inregistrat la AS..FP declaratiile privind veniturile realizate din Romania pe anii 2012-2015 , *“urmand ca dupa primirea dosarului fiscal complet de la AS..FP sa se clarifice situatia fiscala a domnului X si sa se proceseze declaratiile depuse”*.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei precum si a celor transmise de AS...FP cu adresa nr. ... inregistrata la DGRFPB sub nr. ..., si in raport de sustinerile contestatarului, rezulta urmatoarele:

- contribuabilul a depus declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014 inregistrata la AS..FP sub nr. ..., prin care a declarat un castig net anual in suma de .. lei;

- pierderea neta anuala din transferul titlurilor de valoare in suma de .. lei mentionata in Decizia de impunere anuala pentru anul 2010 nr. .. emisa de AS..FP si pierderea neta anuala in suma de .. lei mentionata in Decizia de impunere anuala pe anul 2010 nr..., au fost compensate astfel:

- Suma de ..lei a fost compensata prin decizia de impunere anuala pe anul 2011 nr. .. emisa de AS..FP;

- Suma de .. lei a fost compensata prin decizia de impunere anuala pe anul 2012 nr... emisa de AS..FP.

- prin Decizia de impunere anuala pe anul 2013 nr. .. emisa de AS..FP este inregistrata pierderea fiscala anuala din transferul titlurilor de valoare in suma de .. lei.

Fata de cele mai sus prezentate se retine ca, AS..FP a stabilit in sarcina domnului X, prin Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. ..., impozitul pe venitul net anual impozabil datorat in suma de .. lei aferent veniturilor din transferul titlurilor de valoare, fara a avea in vedere pierderile fiscale din transferul titlurilor de valoare din anii anteriori, precizand ca urmeaza ca *“dupa primirea dosarului fiscal complet de la AS..FP sa se clarifice situatia fiscala a domnului X si sa se proceseze declaratiile depuse de acesta”*.

Tinand cont de aspectele prezentate, precum si de mentiunile organului fiscal din referatul motivat al contestatiei nr...., urmeaza a se aplica dispozitiile art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, respectiv urmeaza a se

desfiinta Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. .. prin care AS..FP a stabilit in sarcina domnului X, diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de ...lei.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.4 - 11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015.

Prin urmare, AS...FP va proceda la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a contribuabilului, in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul art.65, art. 66, art. 67, art. 80¹, art. 83, art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Ordinului Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.107 si art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, pct. 11.4 - 11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015

DECIDE:

Desfiinteaza Decizia de impunere din oficiu pe anul 2014 nr. ... pentru suma de diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de .. lei, urmand ca AS..FP sa reanalizeze situatia fiscala a contribuabilului X, tinand cond de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

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.