

**DECIZIA nr. 172** din 2010 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 cu adresa nr. ..., inregistrata sub nr. .., de catre Administratia Finantelor Publice sector 2 cu privire la contestatia formulata de domnul X, cu domiciliul in sos. ..., Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2006 nr. ..., comunicata prin posta in data de **08.02.2010**, prin care i s-a stabilit contribuabilului o diferenta de impozit anual de regularizat in suma de .. lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, modificata si completata de O.U.G. nr.39/2010, Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

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

I. Prin contestatia formulata domnul X arata ca decizia de impunere contestata este netemeinica si nelegala si solicita mentinerea ca temeinica a Deciziei de impunere anuala nr.... pe anul 2006 din care rezulta o diferenta stabilita in minus in suma de ... lei, suma pentru care solicita restituirea, pentru urmatoarele motive:

- suma de .. lei ce a fost achitata in plus pentru transferul titlurilor de valoare pe care le-a vandut in anul 2006 reprezinta o plata nedatorata;

- pentru transferul unui numar de 172.740 actiuni detinute la Y, a achitat in anul 2006 un impozit in cota de 16% calculat la pretul incasat din vanzarea actiunilor, respectiv la suma de .. lei, avand in vedere interpretarea diferita a normelor legale referitoare la impozitul datorat pe transferul titlurilor de valoare;

- prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice a sectorului 2 sub nr.... a solicitat recalcularea impozitului pentru castigul realizat in anul 2006;

- urmare adresei nr.... AFP sector 2 a emis Decizia de impunere anuala nr.... prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in minus in suma de ... lei;

- prin adresa inregistrata la AFP sector 2 sub nr... a solicitat restituirea impozitului platit in plus in suma de ... lei;

- urmare adresei de raspuns nr.... primita de la SSIF ... SA (fosta Unicredit Securities), AFP sector 2 a emis Decizia de impunere anuala nr. ... pe anul 2006 din care rezulta diferenta de impozit anual de regularizat pe anul 2006 de ... lei, chiar daca prin aceasta adresa se specifica valoarea platita pentru achizitionarea actiunilor, profitul realizat si termenul in care a detinut in proprietate aceste actiuni, respectiv mai mult de 365 de zile, astfel incat rezulta ca impozitul datorat pentru transferul titlurilor de valoare era de 1%.

Contestatarul mentioneaza ca in mod eronat organul fiscal considera ca momentul dobandirii actiunilor este momentul operarii la depozitarul central si anume la

data de 04.05.2006, intrucat depozitarul central si-a inceput activitatea doar in data de 03.01.2007, iar momentul dobandirii in proprietate a actiunilor a ramas anul 1995 si anul 2000.

In consecinta, contestatarul solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei nr... si mentinerea Deciziei de impunere anuala nr. ..., intrucat este proprietar al actiunilor incepand cu anul 1995 si respectiv anul 2000, astfel incat a detinut in proprietate actiunile mai mult de 365 de zile, iar cota de impozit era de 1% si nu de 16% cum in mod eronat a platit.

**II.** Pentru veniturile obtinute din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile, declarate de domnul X cu declaratia speciala privind veniturile realizate in anul 2006, inregistrata sub nr. ..., organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2 au emis pe numele contribuabilului decizia de impunere anuala nr. ..., prin care au stabilit in plus o diferenta de impozit anual de regularizat in suma de ... lei.

**III.** Fata de constatarile organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a emis in mod corect Decizia de impunere anuala pe anul 2006 pentru castigul net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile, inclusiv, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca domnul X a detinut efectiv actiunile in nume propriu pe o perioada mai mare de 365 de zile, respectiv ca au trecut mai mult de 365 de zile de la data cand actiunile dobandite de asociatie in numele membrilor sai au fost distribuite membrilor asociatiei.*

**In fapt**, domnul X a depus la AFP sector 2 urmatoarele:

- Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale pe anul 2006 (226) inregistrata sub nr. ..., din care rezulta:
  - castig in suma de ... lei;
  - impozit datorat in suma de ... lei (16%).
- Declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul 2006 inregistrata sub nr....., din care rezulta:
  - castig brut din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile in suma de ... lei;
  - cheltuieli deductibile in suma de ... lei;
  - castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 zile in suma de ... lei.

In baza declaratiei speciale, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2 au emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2006 nr....., din care rezulta:

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

La data de 22.12.2008 domnul X a depus la organul fiscal urmatoarele:

- Cererea inregistrata sub nr.... prin care solicita recalcularea impozitului aferent anului 2006, pe motiv ca incadrarea veniturilor din operatiuni cu valori imobiliare s-a facut eronat;

- Declaratia rectificativa privind veniturile realizate pe anul 2006 inregistrata sub nr...., din care rezulta:

- castig net din transferul titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 zile in suma de ... lei.

- Declaratia privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale pe anul 2006 (226) inregistrata sub nr. ...., din care rezulta:

- castig in suma de 0 lei;
- impozit datorat in suma de 0 lei.

In baza declaratiei speciale nr. ...., organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 2 au emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2006 nr. ...., din care rezulta:

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

Prin adresa nr.... organul fiscal solicita in vederea clarificarii situatiei fiscale a contribuabilului, precizari de la ... privind cuantumul veniturilor realizate in anul 2006 din transferul titlurilor de valoare precum si pentru ce perioada au fost detinute.

Prin adresa de raspuns nr.... inregistrata la organul fiscal sub nr...., SSIF .. SA (fosta //), precizeaza urmatoarele:

*"- Dl. X a incheiat un contract de servicii de investitii financiare cu societatea noastra in data de **04.05.2006**;*

*- A fost transferat de la Bursa de Valori Bucuresti un numar de 172.740 actiuni Y [...];*

*- pentru profitul de ... ron societatea noastra nu a retinut si virat niciun fel de impozit (Profitul este calculat astfel: suma provenita din vanzarea actiunilor ... ron - valoarea platita pe actiuni ... ron = ... ron)*

*[...]*

*Mentionam ca din momentul detinerii in proprietate si pana la momentul vanzarii au trecut mai mult de 365 zile."*

Urmare adresei de raspuns nr... emisa de SSIF ... SA (fosta Unicredit Securities), organul fiscal a rectificat si a emis decizia de impunere anuala pe anul 2006 nr.... din care rezulta o diferenta de impozit anual de regularizat in suma de ... lei, pe motiv ca momentul dobandirii actiunilor - transferul titlurilor mobiliare impozabile este considerat momentul operarii la depozitarul central a modificarii respective si anume la data de 04.05.2006, iar impozitul se calculeaza cu cota de 16% conform art.67 alin.3 lit.a pct.1 din Codul fiscal.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art.66, art. 67, art. 83 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel cum au fost in vigoare pentru anul fiscal 2006:

**"Art. 66. - (4) Determinarea castigului sau a pierderii potrivit alin. (1) se efectueaza la data incheierii tranzactiei, pe baza contractului incheiat intre parti, iar **castigul net se determina la sfarsitul anului fiscal asupra intregului portofoliu de astfel de titluri****

tranzactionate de un contribuabil in anul respectiv, ca diferenta pozitiva intre castigurile si pierderile inregistrate in cursul anului, ca urmare a transferului titlurilor de valoare, cu exceptia celor dobandite cu titlu gratuit in cadrul Programului de privatizare in masa".

**"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) 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, care au fost dobandite si instrainate intr-o perioada mai mica de 365 de zile, obligatia calcularii si virarii impozitului revine persoanei care detine si tranzactioneaza astfel de titluri de valoare, iar termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 ianuarie a anului urmat pentru anul fiscal incheiat;**

a<sup>1</sup>) 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, care au fost dobandite si instrainate **intr-o perioada mai mare de 365 de zile, obligatia calcularii, retinerii si virarii impozitului revine intermediarilor**, iar termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost retinut;[...].

e) impozitul se calculeaza prin aplicarea unei cote de 16% asupra castigului net realizat din transferul titlurilor de valoare dobandite incepand cu data de 1 iunie 2005 si instrainate incepand cu data de 1 ianuarie 2006 intr-o perioada mai mica de 365 de zile de la data dobandirii, respectiv prin aplicarea unei cote de 1% asupra castigului net din transferul titlurilor de valoare dobandite incepand cu data de 1 iunie 2005 si instrainate intr-o perioada mai mare de 365 de zile inclusiv de la data dobandirii [...]

(4) Impozitul retinut conform alin. (1), (2) si lit. a<sup>2</sup>), a<sup>3</sup>) si f) ale alin. (3) reprezinta impozit final pe venit, pentru venitul prevazut la alineatul respectiv; **in cazul impozitului prevazut la alin. (3) lit. a) si a<sup>1</sup>), acesta se regularizeaza la sfarsitul anului pe baza diferentei dintre impozitul datorat la nivelul anului si cel calculat si retinut lunar in cursul anului fiscal/anual, pe baze diferite, potrivit cotelor aplicabile, conform declaratiilor contribuabilului, in baza alin. (3<sup>1</sup>) al art. 83".**

(6) 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, care se emit de Comisia Nationala a Valorilor Mobiliare, cu avizul Ministerului Finantelor Publice.

**"Art. 83. - (3<sup>1</sup>) Declaratii speciale se completeaza si pentru castigul net/pierdere generata de tranzactii cu titluri de valoare, altele decat actiunile primite cu titlu gratuit in cadrul Programului de privatizare in masa".**

**"Art. 84. - (1) Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declaratiei de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul fiscal respectiv.**

**(5) Organul fiscal stabileste impozitul anual datorat si emite o decizie de impunere, in intervalul si in forma stabilite prin ordin al ministrului finantelor publice".**

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionare, se retine ca in ceea ce priveste impozitarea castigurilor din tranzactionarea titlurilor de valoare dupa 1 ianuarie 2006, exista doua cazuri: castiguri din tranzactionarea titlurilor de valoare detinute mai putin de 365 de zile ce se vor impozita cu 16% si castiguri din tranzactionarea titlurilor de valoare detinute mai mult de 365 de zile ce se vor impozita cu 1%".

Prin exceptie de la regula generala de stabilire a impozitului pe venit, in cazul veniturilor obtinute din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, care au fost **dobandite si instrainate intr-o perioada mai mica de 365 de zile**, legea fiscala prevede o procedura specifica de determinare a impozitului, care presupune, in esenta, **ca impozitul sa fie calculat de insasi persoana care a realizat veniturile**, care trebuie sa-l achite pana la data de 25 ianuarie a anului urmator celui la care se refera impunerea. Acest impozit, calculat si declarat de persoana care a realizat venitul impozabil, **are caracterul unei obligatii de plata anticipata**, de vreme ce legea fiscala prevede in mod expres ca el se supune regularizarii, la sfarsitul anului, pe baza diferentei dintre impozitul datorat la nivelul anului fiscal si cel calculat (anual) conform declaratiei contribuabilului care a realizat venitul respectiv.

In acest sens sunt si Instructiunile de completare a formularului 226 "*Declaratie privind impozitul datorat pe castigul din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale*", aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.199/2006 privind modificarea si completarea O.M.F.P. nr. 160/2004 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare privind administrarea impozitului pe veniturile persoanelor fizice, cu modificarile si completarile ulterioare, care explicita astfel:

*"Declaratia se completeaza si se depune de catre persoanele fizice care realizeaza castiguri din transferul dreptului de proprietate asupra titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, **care au fost dobandite si instrainate intr-o perioada mai mica de 365 de zile si care au obligatia stabilirii, declararii si virarii impozitului, reprezentand plata anticipata in contul impozitului pe castigul anual din astfel de tranzactii.***

[...]

rd. 1 - **Castig** - se inscrie castigul total rezultat din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale, care au fost dobandite si instrainate intr-o perioada mai mica de 365 de zile, la nivelul unui an fiscal.

Castigul total rezultat din transferul titlurilor de valoare, altele decat titlurile de participare la fondurile deschise de investitii si partile sociale se calculeaza prin insumarea castigului rezultat, conform legii, pentru fiecare tranzactie de astfel de titluri.

rd. 2 **Impozit datorat** - se inscrie suma impozitului calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra castigului (rd. 1)".

**In ceea ce priveste determinarea perioadei de detinere a titlurilor de valoare**, se retin urmatoarele:

Potrivit pct. 144<sup>2</sup> din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile ulterioare:

"Pentru **determinarea perioadei de detinere a titlurilor de valoare**, conform prevederilor art. 67 alin. (3) lit. a) si a<sup>1</sup>) din Codul fiscal, **intermediarii** vor evidentia la fiecare operatiune de cumpărare, începând cu data de 4 iunie 2005, data intrării titlurilor de valoare în portofoliul persoanelor care detin si efectuează tranzactii cu acestea."

Conform prevederilor art. 14, alin 5<sup>1</sup>, din Instructiunile C.N.V.M. nr. 12/2005 privind determinarea, retinerea si virarea impozitului pe castigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare obtinut de persoanele fizice, modificata si completata prin Instructiunile nr. 7/2006, **intermediarii au obligatia de a elibera la solicitarea**



**contribuabilului o fisa de portofoliu** care va avea continutul prevazut in Anexa nr. 3 la Instructiune. **Acest document cuprinde castigurile si pierderile realizate in cursul anului fiscal de catre contribuabil diferentiat in functie de cele doua categorii de impozit precum si impozitul retinut si virat de catre intermediar in cursul anului.**

Din fisa de portofoliu pe anul 2006 emisa de intermediarul . pentru domnul X din data de 18.01.2007, in care sunt inscrise pentru perioada 01.01.2006-31.12.2006, rezulta urmatoarele date:

Referitor la transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu **mai putin de 365 de zile:** - castig ... lei;

- pierdere 0 lei;

- castig net ... lei.

Referitor la transferul titlurilor de valoare detinute in portofoliu **mai mult de 365 de zile:** - castig 0 lei;

- pierdere ... lei;

- pierdere anuala ... lei;

- impozit calculat si retinut 0 lei.

Prin adresa nr.1359/11.01.2010 emisa de SSIF ... SA (fosta ...) se mentioneaza ca pentru profitul de .. (... lei - valoarea platita pe actiuni ... lei) nu a fost retinut niciul fel de impozit, iar din momentul detinerii in proprietate si pana la momentul vanzarii au trecut mai mult de 365 de zile.

Avand in vedere faptul ca in cazul tranzactiilor avand ca obiect titluri de valoare efectuate in cursul anului 2006, castigul sau pierderea din transferul titlurilor de valoare se declara distinct in functie de perioada de detinere a acestora, impozitarea efectuandu-se distinct, dupa acest criteriu, detinerea pe o perioada mai mica sau mai mare de 365 de zile, precum si neconcordantele privind perioada de detinere a titlurilor de valoare mentionata in fisa de portofoliu pe anul 2006 si in adresa nr...., in vederea clarificarii si stabilirii perioadei de detinere, Serviciul solutionare contestatii a solicitat SSIF ... SA si Oficiului Registrului Comertului prin adresele nr...., informatiile care au stat la baza determinarii perioadei de detinere a titlurilor de valoare ce au stat la baza emiterii adresei nr...., precum si data intrarii titlurilor de valoare tranzactionate in portofoliul domnului X.

Prin adresa nr.... SSIF .. SA precizeaza urmatoarele:

*“- Pentru determinarea perioadei de detinere a celor 172.700 de actiuni operatorul din acea perioada a utilizat extrasul de cont nr.RO... din 26.04.2006 emis de Bursa de Valori Bucuresti. A fost utilizata data de 26.04.2006, deoarece **data detinerii actiunilor pe numele fiecarui membru al Asociatiei Salariatilor Y PAS nu reiese clar din niciun document remis de client**, iar societatea noastra nu are dreptul legal de a stabili asa ceva. Clientul urma sa-si rezolve obligatiile fiscale si sa dovedeasca autoritatilor competente data detinerii actiunilor in vederea stabilirii impozitului.*

*- **Data intrarii in portofoliul domnului X a actiunilor Y este de 05.05.2006.***

(...)”

Prin adresa nr. ... inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.... Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Bucuresti mentioneaza urmatoarele:

*“La societatile comerciale pe actiuni si in comandita pe actiuni, **transferul dreptului de proprietate asupra actiunilor este evidentiat in registrul actionarilor***

**tinut de societate sau in registrul independent privat in cazul societatilor comerciale ale caror actiuni sunt tranzactionate pe o piata reglementata si nu in registrul comertului.**

*Inregistrarea in registrul comertului a structurii actionariatului nu este constitutiva de drepturi si de obligatii, ci asigura publicitatea inregistrarii. Astfel, dovada existentei actionarilor prevazuti in listele depuse si a numarului de actiuni detinute de acestia se face numai cu registrul actionarilor, tinut la societate, prin grija administratorilor, conform Legii nr.31/1990, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.”*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- Domnul X in calitate de actionar - persoana fizica la S.C. Y S.A. a achizitionat actiuni prin intermediul Asociatiei “Y” PAS;

- Asociatia “Y” PAS a avut scopul de a gestiona un numar de 267.360 actiuni ale SC Y SA, (gajate catre BCR si catre FPS), dobandite in numele membrilor asociatiei “Programul Actiunii Salariatilor”, conform prevederilor Legii nr.77/1994 si in vederea respectarii prevederilor Legii nr.31/1990, urmare privatizarii.

La art.13 cap.5 “*Dobandirea, distribuirea si transmiterea actiunilor*” din Statutul Asociatiei Y se stipuleaza:

*“Actiunile gestionate de asociatie in numele membrilor sai se inregistreaza in registrul actionarilor societatii comerciale pe fiecare membru din asociatie. Fiecaruia i se va acorda un numar de identificare propriu, numarul de actiuni si numerele lor de ordine. **Transmiterea efectiva a actiunilor membrilor asociatiei se va face dupa stingerea gajului ca urmare a achitarii integrale a creditelor contractate cu banca sau F.P.S.**”*

- Prin contractul de vanzare-cumparare de actiuni nr.YYY incheiat intre F.P.S., in calitate de vanzator si Asociatia PAS Y, in calitate de cumparator, ce a avut ca obiect vanzarea unui numar de 267.360 actiuni, reprezentand 38,99% din capitalul social al societatii, partile au convenit ca plata sa se faca astfel: 20% din pretul contractului se plateste de catre cumparator pana la data de 29.12.1995, iar 80% sa o plateasca in 19 rate esalonate pana la data de **30.06.2005**.

La art.8 din contract “*Eliberarea actiunilor*” se stipuleaza faptul ca actiunile vandute de F.P.S. se elibereaza cumparatorului la data platii primei transe din pretul actiunilor, acestea urmand a fi distribuite de Asociatia PAS membrilor sai cu respectarea dreptului de gaj constituit in favoarea F.P.S.;

- Prin contractul de vanzare-cumparare de actiuni nr. B ... incheiat intre F.P.S., in calitate de vanzator si Asociatia PAS Y, in calitate de cumparator, ce a avut ca obiect vanzarea unui numar de 6.858 actiuni, reprezentand 1% din valoarea capitalul social al societatii, partile au convenit ca plata sa se faca pana la data de **08.10.2000**;

- din Adeverinta nr.... emisa de Asociatia Y PAS rezulta ca domnul X a achizitionat prin intermediul Asociatiei PAS Y 10.160 actiuni, astfel:

- 9.907 actiuni la pretul de achizitie de ... lei (ROL)/actiune, prin contractul de vanzare-cumparare nr.... incheiat cu FPS;

- 253 actiuni la pretul de achizitie de ... lei (ROL)/actiune prin contractul de vanzare-cumparare de actiuni nr. ... incheiat intre F.P.S.;

- prin cererea de mentiuni nr.... capitalul social a fost majorat prin majorarea valorii nominale de la .. rol la... rol, urmata de divizarea valorii nominale la 10.000 rol, prin capitalizarea rezervelor din profitul net aferent perioadei 1998-2003. Alocarea actiunilor divizate s-a facut astfel: pentru o actiune veche s-au alocat 17 actiuni noi pentru toti actionarii inregistrati la data de inregistrare 31.08.2005. Astfel, cele 10.160 actiuni achizitionate de domnul X au devenit 172.720 actiuni (10.160 x 17 = 172.720 actiuni);

- conform cererii de mentiune ... inregistrata la Oficiul Registrului Comertului asociatia Y PAS a iesit din actionariatul societatii urmata de transferarea actiunilor catre membrii asociatiei.

Potrivit prevederilor art. 29 din Legea nr. 77/1994 privind asociatiile salariatilor si membrilor conducerii societatii comerciale care se privatizeaza:

“ (...) **asociatia dobandeste actiunile societatii comerciale astfel:**

1. *in numele acelora dintre membrii sai care au subscriis actiuni si care le achita individual, folosind urmatoarele modalitati:*

a) *plata in numerar;*

b) *schimbul certificatelor de proprietate;*

2. **in numele tuturor membrilor sai, grupati in asociatie, dobandind actiuni care initial nu sunt distribuite individual, utilizand in acest scop:**

a) **plata in rate, facilitata de Fondul Proprietatii de Stat;**

b) **credite contractate de asociatie.”**

De asemenea, conform art.33 din O.U.G. nr.38/1997 pentru modificarea si completarea Legii nr.77/1994:

*“Actiunile dobândite în conformitate cu prevederile art. 29 pct. 1 si 2 se înscriu în registrul actionarilor societatii comerciale. Asociatia va figura în registrul actionarilor si se va înscrie în Registrul comertului la pozitia «Actionari», pâna la plata integrala a pretului.”*

Astfel, in conformitate cu dispozitiile art. 29 din Legea nr. 77/1994, in vigoare de la data de 11.08.1994 pana la data de 29.12.1997, asociatia salariatilor putea dobandi actiunile societatii comerciale in numele acelora dintre membrii sai care au subscriis actiuni si care le achita individual, precum si in numele tuturor membrilor sai, grupati in asociatie, dobandind actiuni care initial nu sunt distribuite individual.

In primul caz, actiunile subscrise si achitate integral, erau transmise in baza unei cereri de subscriere completata si semnata de fiecare membru al asociatiei. **In cel de-al doilea caz, actiunile erau transmise membrilor asociatiei imediat dupa achitare, daca statutul nu prevedea altfel**, membrii asociatiei avand drept de vot in adunarea generala a actionarilor societatii comerciale, **corespunzator numarului de actiuni achitate.**

In aceste conditii, data la care opera transferul dreptului de proprietate asupra actiunilor diferea in functie de modalitatea de dobandire a acestora, in primul caz fiind în prezenta unui drept de proprietate a asociatilor afectat de conditia suspensiva a platii integrale a pretului, **iar in cel de-al doilea caz, dreptul de proprietate asupra actiunilor apartinea asociatiei salariatilor de tip P.A.S. pâna la data achitarii integrale a contravalorii acestora.**

Incepand cu data de 29.12.1997, dispozitiile legale enuntate mai sus au fost abrogate expres prin art. 44 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 88/1997 privind privatizarea societatiilor comerciale, aprobata prin Legea nr. 44/1998, cu modificarile si completarile ulterioare. Noul act normativ, la art. 21, dispune ca:

“(1) Actiunile dobândite în conformitate cu prevederile acestei sectiuni se înscriu in registrul actionarilor societatii comerciale. Asociatia va figura in registrul actionarilor si se va înscrie în Registrul comertului la pozitia “Actionari”, pana la plata integrala a pretului, avand drept de vot in adunarea generala a actionarilor, in functie de natura actiunilor achizitionate: comune sau preferentiale.



**(2) Actiunile dobandite in conformitate cu prevederile acestei sectiuni sunt transmise membrilor asociatiei numai dupa plata integrala a pretului.”**

**Rezulta ca, in conformitate cu reglementarile legale enuntate anterior, transferul dreptului de proprietate asupra actiunilor de la asociatia salariatilor de tip P.A.S. la fiecare membru al asociatiei in parte opereaza dupa data achitarii integrale a pretului acestora.**

Totodata, in legatura cu actiunile dobandite in urma incorporarii rezervelor, sunt incidente urmatoarele dispozitii legale:

Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata:

*“Art. 210. - (1) Capitalul social se poate mari prin emisiunea de actiuni noi sau prin majorarea valorii nominale a actiunilor existente in schimbul unor noi aporturi in numerar si/sau in natura.*

*(2) De asemenea, actiunile noi sunt liberate prin incorporarea rezervelor, cu exceptia rezervelor legale, precum si a beneficiilor sau a primelor de emisiune, ori prin compensarea unor creante lichide si exigibile asupra societatii cu actiuni ale acesteia.”*

*“Art. 211. - Hotarârea adunarii generale pentru majorarea capitalului social se va publica în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, acordându-se pentru exercitiul dreptului de preferinta un termen de cel puțin o luna, cu începere din ziua publicarii.”*

Instructiunile C.N.V.M. nr. 12/2005 privind determinarea, retinerea si virarea impozitului pe câstigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare, obtinut de persoanele fizice, aprobate prin Ordinul presedintelui Comisiei Nationale a Valorilor Mobiliare nr. 80/2005, astfel cum au fost modificate si completate prin Instructiunile nr.7/2006:

*“Art.4 - (2) În cazul operatiunilor speciale enumerate mai jos, pretul de achizitie necesar pentru calculul pretului de cumparare prin metoda pretului mediu ponderat va fi cel înscris în documentele justificative corespunzatoare, astfel:*

*(...)*

*b) pentru actiunile dobândite ca urmare a distribuirii de actiuni cu titlu gratuit în urma unor operatiuni de încorporare a rezervelor sau a primelor de emisiune, de distribuire a dividendelor etc., pretul de achizitie al actiunilor este pretul de emisiune al acelor actiuni conform valorii prevazute în hotarârea adunarii generale a actionarilor, hotarâre afisata de piata reglementata/sistemul alternativ de tranzactionare pe care se tranzactioneaza respectivele actiuni;”*

Rezulta ca, in cazul majorarii capitalului social prin incorporarea (capitalizarea) rezervelor, inclusiv a celor provenite din profitul net, actionarii pot dobandi actiuni noi sau pot ramane cu acelasi numar de actiuni, prin majorarea valorii actiunilor deja detinute.

Concluzionand, legislatia in materia privatizarii societatilor comerciale a continut prevederi specifice in legatura atat cu dobandirea actiunilor prin intermediul unor asociatii ale salariatilor, special constituite, cat si cu transferul efectiv al actiunilor catre salariatii insisi. In lumina acestor prevederi, data incheierii contractelor de vanzare-cumparare de actiuni intre Fondul Proprietatii de Stat si Asociatia PAS Y nu echivaleaza cu data dobandirii proprietatii asupra actiunilor de catre fiecare membru al asociatiei, asa cum sustine in esenta contestatarul, intrucat calitatea de actionar nu putea fi

exercitata individual de salariatii actionari decat dupa achitarea integrala a actiunilor respective.

In speta, la dosarul cauzei nu exista extrase certificate din registrul actionarilor tinut de SC Y SA din care sa rezulte cu certitudine data cand domnul X a devenit proprietarul actiunilor ulterior tranzactionate avand in vedere ca pana la achitarea lor integrala calitatea de actionar revenea Asociatiei PAS Y. In acest sens, adeverinta nr.,... prezentata de contestatar nu arata decat provenienta actiunilor detinute de contribuabil, nu si data cand acesta a devenit proprietarul actiunilor in cauza.

Se constata ca impozitului calculat de organul fiscal prin aplicarea unei cote de **16%** asupra castigului net realizat din tranzactionarea titlurilor de valoare, este corect stabilit, intrucat:

- in urma privatizarii S.C. Y majoritatea actiunilor a fost cumparata de salariati prin reprezentantul lor Asociatia PAS Y (39,99%);

- Asociatia P.A.S. Y a dobandit actiunile societatii comerciale in numele celor care au subscris actiuni in baza contractelor de vanzare-cumparare incheiate cu F.P.S., urmand ca actiunile sa fie transferate persoanelor fizice-salariati;

- membrii Asociatiei PAS au dobândit la momentul privatizarii vocatia de a deveni actionari dupa plata integrala a actiunilor, acestea urmând sa fie distribuite în functie de criteriile din statutul asociatiei care prevedea faptul ca *“Transmiterea efectiva a actiunilor membrilor asociatiei se va face dupa stingerea gajului ca urmare a achitarii integrale a creditelor contractate cu banca sau F.P.S.”*;

- transferul dreptului de proprietate asupra actiunilor dobandite de catre asociatie la fiecare membru al asociatiei in parte opereaza numai dupa data achitarii integrale a pretului acestora;

- transferul dreptului de proprietate asupra actiunilor este evidentiat in **registru** actionarilor tinut de societate sau in registrul independent privat in cazul societatilor comerciale ale caror actiuni sunt tranzactionate pe o piata reglementata. Conform prevederilor art.4 din H.G. nr. 885/1995 privind unele masuri de organizare unitara a evidentei actionarilor si actiunilor societatilor comerciale: ***“În registrul de actiuni se înregistreaza, în ordine cronologica, toate modificarile în detinerea proprietatii asupra actiunilor, indiferent de natura juridica a transmiterii proprietatii - cesiune, succesiune si altele.”***;

- cele 9.907 actiuni nu au fost distribuite prin contractul nr.... si statutul societatii, în anul 1995, deoarece, conform art. 33 din Legea nr.77/1994, distribuirea urma sa se faca treptat, corespunzator cu sumele achitate pentru plata ratelor, respectiv ulterior datei de **30.06.2005**, data platii efective a actiunilor achizitionate prin intermediul Asociatiei PAS Y, de unde rezulta ca aceste actiuni au fost detinute mai putin de 365 de zile inclusiv, intrucat transferul actiunilor detinute de Asociatia PAS catre domnul X a fost posibil ulterior datei de 30.06.2005;

- cele 253 actiuni au fost achizitionate in anul 2000 de Asociatia PAS Y, prin contractul de vanzare-cumparare nr.... incheiat cu FPS, insa contestatarul nu a prezentat o dovada din care sa rezulte **data cand actiunile dobandite de asociatie in numele membrilor sai au fost distribuite membrilor asociatiei**, respectiv **extrase certificate din registrul actionarilor tinut de SC Y SA** din care sa rezulte cu certitudine data cand domnul X a devenit proprietarul actiunilor, intrucat inscrierea in registrul actionarilor a transferului dreptului de proprietate asupra actiunilor reprezinta o conditie ad validitatem a acestuia;

- intrucat actiunile au fost instrainate la data de **05.05.2006** domnul X nu a prezentat in sustinere documente prin care sa probeze ca anterior datei de **05.05.2005** a dobandit in nume propriu cele 10.160 actiuni contractate initial de Asociatia PAS Y;

- dobandirea diferentei pana la 172720 actiuni supuse instrainarii a avut loc la data de **19.08.2005**, ceea ce dovedeste ca pana la data instrainarii actiunilor nu au trecut mai mult de 365 de zile;

- nu poate fi retinuta motivatia contestatarului potrivit careia prin adresa nr.... primita de la SSIF ... S.A., termenul de detinere al actiunilor a fost mai mult de 365 de zile, intrucat societatea de investitii prin adresa nr... a revenit precizand ca *data detinerii actiunilor pe fiecare membru al Asociatiei Salariatilor Y PAS nu reiese clar din niciun document remis de client, clientul urmand sa dovedeasca autoritatilor competente data detinerii actiunilor in vederea stabilirii impozitului.*

Fata de cele prezentate si avand in vedere ca domnul X nu aduce argumente concrete in sustinerea cauzei **si nici nu face dovada cu documente a altei situatii de fapt decat cea constatata de organele fiscale, contestatia se va respinge ca neintemeiata.**

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.66, art. 67, art. 83 si art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 144<sup>2</sup> din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, Instructiunile C.N.V.M. nr. 12/2005 privind determinarea, retinerea si virarea impozitului pe castigul de capital rezultat din transferul titlurilor de valoare obtinut de persoanele fizice, modificata si completata prin Instructiunile nr. 7/2006, art. 29 din Legea nr. 77/1994 privind asociatiile salariatilor si membrilor conducerii societatii comerciale care se privatizeaza, art.33 din O.U.G. nr.38/1997 pentru modificarea si completarea Legii nr.77/1994, art.21 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 88/1997 privind privatizarea societatilor comerciale, aprobata prin Legea nr. 44/1998, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 210 si art. 211 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, republicata, art.4 din H.G. nr. 885/1995 privind unele masuri de organizare unitara a evidentei actionarilor si actiunilor societatilor comerciale, 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 veniturile realizate de persoanele fizice pe anul 2006 nr.....

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.