

DECIZIA nr. 336/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila **X**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 1, prin adresa nr. x, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr. x asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 1 sub nr. x il constituie:

- Decizia de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. x emisa de AFP Sector 1, comunicata prin posta cu scrisoarea recomandata nr. x din data de **08.10.2007**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit in plus in suma de x lei, din care petenta contesta suma de **x lei** (x lei - x lei);

- Decizia de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2006 nr. x emisa de AFP Sector 1, comunicata prin posta cu scrisoarea recomandata nr. x din data de **08.10.2007**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit in plus in suma de x lei, din care petenta contesta suma de **x lei** (x lei - x lei).

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (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 doamna **X**.

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

I. In sustinerea contestatiei, petenta aduce urmatoarele argumente:

Cele doua decizii de impunere contestate se refera la veniturile din dividende obtinute de la x - Franta, impozitate la sursa cu un procent de 10%, dupa cum urmeaza:

- in anul 2005, venit net = x EUR (x RON); impozit retinut la sursa = x EUR (x RON);

- in anul 2006, venit net = x EUR (x RON); impozit retinut la sursa = x EUR (x RON).

In baza conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Franta, veniturile din dividende se impoziteaza cu 10% in Franta, daca se prezinta certificat de atestare a rezidentei (document solicitat si eliberat de AFP Sector 1 atat pentru anul 2005, cat si pentru anul 2006), urmand ca diferenta pana la 16% sa fie retinuta de autoritatile fiscale romane.

Organul fiscal a stabilit in plus un impozit de plata, astfel: pentru anul 2005 - x lei (afereant unui venit in suma de x lei), in loc de x lei (x lei x 16% - x lei) si pentru anul 2006 - x lei (afereant unui venit in suma de x lei), in loc de x lei (x lei x 16% - x lei).

In concluzie, petenta solicita anulara din evidentele organului fiscal a sumei de x lei calculata in plus in mod eronat.

II. Prin Deciziile de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. x si pe anul 2006 nr. x, AFP Sector 1 a stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit in plus in suma de x lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatara, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

Cauza supusa solutionarii este daca organul de impunere a stabilit corect in sarcina petentei, pentru anul 2005, o diferenta de impozit in plus in suma de x lei si pentru anul 2006, o diferenta de impozit in plus in suma de x lei, in conditiile in care AFP Sector 1 nu a obtinut si nu a utilizat toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corectă a situatiei fiscale a contribuabilei.

In fapt, prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. x, AFP Sector 1 a stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit in plus in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

- venit anual impozabil - x lei;
- venit din dividende - x lei;
- impozit pe venit datorat in Romania - x lei;
- credit fiscal recunoscut - x lei;
- diferenta de impozit stabilit in plus - x lei.

Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2006 nr. x, AFP Sector 1 a stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit in plus in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

- venit anual impozabil - x lei;
- venit din dividende - x lei;
- impozit pe venit datorat in Romania - x lei;
- credit fiscal recunoscut - x lei;
- diferenta de impozit stabilit in plus - x lei.

In drept, conform dispozitiilor art. 40, art.41, art. 65, art. 67, art. 90 si art. 91 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asa cum a fost modificata prin OUG nr. 138/2004:

“**Art. 40** - (1) Impozitul prevazut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplica urmatoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, **cu domiciliul în România**, veniturilor obtinute **din orice sursa**, atât din România, cât si **din afara României**.(...)”

“**Art. 41** - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

(...) d) **venituri din investitii**, definite conform art. 65 (...).”

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

a) **dividende** (...).”

“**Art. 67 - (1) Veniturile sub formă de dividende**, inclusiv sume primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile închise de investitii, **se impun cu o cotă de 10% din suma acestora.** (...)”

“**Art. 90 - (1)** Persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (1) lit. a) și cele care îndeplinesc condiția prevăzută la art. 40 alin. (2) datorează impozit pentru veniturile obținute din străinătate, altele decât cele prevăzute la art. 41 lit. a), c) și f).

(2) Veniturile realizate din străinătate se supun impozitării prin aplicarea cotelor de impozit asupra bazei de calcul determinate după regulile proprii fiecărei categorii de venit, în funcție de natura acestuia.

(3) Contribuabilii care obțin venituri din străinătate conform alin. (1) au obligația să le declare, potrivit declarației specifice, până la data de 15 mai a anului următor celui de realizare a venitului.

(4) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(5) Diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală, 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.”

“**Art. 91 - (1)** Contribuabilii persoane fizice rezidente care, pentru același venit și în decursul aceleiași perioade impozabile, sunt supuși impozitului pe venit atât pe teritoriul României, cât și în străinătate, **au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului plătit în străinătate**, denumit în continuare **credit fiscal extern**, în limitele prevăzute în prezentul articol.

(2) Creditul fiscal extern se acordă dacă sunt îndeplinite, cumulativ, următoarele condiții:

a) impozitul plătit în străinătate, pentru venitul obținut în străinătate, a fost efectiv plătit în mod direct de persoana fizică sau de reprezentantul său legal ori prin reținere la sursă de către plătitorul venitului. Plata impozitului în străinătate se dovedește printr-un document justificativ, eliberat de:

1. autoritatea fiscală a statului străin respectiv;
2. angajator, în cazul veniturilor din salarii;
3. **alt plătitor de venit, pentru alte categorii de venituri;**

b) **venitul pentru care se acordă credit fiscal face parte din una dintre categoriile de venituri prevăzute la art. 41.**

(3) Creditul fiscal extern se acordă la nivelul impozitului plătit în străinătate, aferent venitului din sursa din străinătate, dar nu poate fi mai mare decât partea de impozit pe venit datorat în România, aferentă venitului impozabil din străinătate. În situația în care contribuabilul în cauză obține venituri din străinătate din mai multe state, creditul fiscal extern admis a fi dedus din impozitul datorat în România se va calcula, potrivit procedurii de mai sus, pentru fiecare țară și pe fiecare natură de venit. (...)

(5) În vederea calculului creditului fiscal extern, **sumele în valută se transformă la cursul de schimb mediu anual al pietei valutare**, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului.”

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile art. III din O.U.G. nr. 138/2004, astfel cum a fost completat prin Legea de aprobare nr. 163/2005, începând cu data de 01.01.2006, se aplică o cotă unică de impozitare, de 16%, cu respectarea excepțiilor

prevazute in mod expres de catre legiuitor. Astfel ca, in ceea ce priveste impozitul pe veniturile realizate din investitii, respectiv din dividende, in conformitate cu prevederile alin. 4 al acestui articol:

“Începând cu data de 1 ianuarie 2006, pentru calculul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice din investitii si din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, definite potrivit dispozitiilor cap. V si VIII¹ din titlul III, cota de impozit este de 16%, cu exceptia câstigurilor realizate din transferul titlurilor de valoare înstrăinate într-o perioadă mai mare de 365 de zile de la data dobândirii, pentru care se mentine cota de 1% prevăzută la art. 67 alin. (3) lit. e.”

Avand in vedere cele mai sus mentionate, rezulta ca pentru veniturile obtinute din dividende din strainatate care sunt supuse impozitului pe venit atât pe teritoriul României, cât si în străinătate, persoanele fizice rezidente **au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului plătit în străinătate**, respectiv a **creditului fiscal extern**, plata impozitului în străinătate dovedindu-se printr-un document justificativ eliberat de platitorul de venit. In acest sens, persoanele respective au obligatia de a depune o declaratie specifica de venit, pentru fiecare an fiscal, în vederea calcularii de catre organul fiscal în a carui raza teritoriala își au domiciliul fiscal, a impozitului anual datorat, impozit calculat prin aplicarea cotei de impozit asupra acestor venituri, respectiv 10%, pentru anul 2005 si 16%, pentru anul 2006.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- potrivit declaratiei privind veniturile din strainatate pentru anul 2005 inregistrata la AFP sector 1 sub nr. x, petenta a declarat ca a obtinut din Franta venituri din dividende in suma de x Euro, respectiv in suma de x lei, pentru care a fost achitat un impozit in suma de x Euro, respectiv in suma de x lei;

- prin declaratia privind veniturile din strainatate pentru anul 2006 inregistrata la AFP sector 1 sub nr. x, petenta a declarat ca a obtinut din Franta venituri din dividende in suma de x Euro, respectiv in suma de x lei, pentru care a fost achitat un impozit in suma de x Euro, respectiv in suma de x lei;

- pentru a justifica veniturile obtinute din Franta, cat si impozitele aferente retinute la sursa de catre platitorul de venit (x), petenta a anexat la cele doua declaratii mentionate mai sus, doua documente netraduse in limba romana;

- in baza declaratiilor nr. x si nr. x depuse de petenta, organul fiscal a emis cele doua decizii de impunere contestate.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca desi, in temeiul art. 7 din Codul de procedura fiscala, republicat, organul fiscal avea obligatia de a examina din oficiu starea de fapt, de a obtine si de a utiliza toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corectă a situatiei fiscale a contribuabilei, indrumand-o pentru depunerea tuturor documentelor necesare in vederea acordarii creditului fiscal extern, a procedat la emiterea Deciziilor de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. x si pe anul 2006 nr. x fara a acorda creditul fiscal extern, intrucat, asa cum s-a precizat in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, contribuabila nu a facut dovada platii impozitului in strainatate *“printr-un document justificativ tradus si legalizat de traducatori autorizati.”*

Mai mult, din analiza Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. x, se constata ca Administratia Finantelor Publice Sector 1 a determinat diferenta de impozit

stabilit in plus in suma de x lei, **pe de-o parte** urmare nededucerii impozitului pe venitul din dividende retinut de platitorul de venit din Franta (desi avea obligatia de a-i solicita petentei documentele justificative intocmite potrivit prevederilor art. 8 din Codul de procedura fiscala, republicat), iar, **pe de alta parte** urmare aplicarii unei cote eronate de 16% asupra venitului obtinut (desi, potrivit prevederilor art. 67 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asa cum a fost modificata prin OUG nr. 138/2004, pentru anul 2005, contribuabilii datoreaza un impozit in cota de 10% aplicat asupra acestei categorii de venituri).

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca organul fiscal nu a stabilit corect situatia de fapt fiscala a contribuabilei, drept pentru care, urmeaza a se aplica prevederile art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea** Deciziilor de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. x si pe anul 2006 nr. x emise de AFP Sector 1.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. "

Astfel ca, Administratia Finantelor Publice Sector 1 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta, in acest scop **exercitandu-si rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de limitele prevazute de lege.

In ceea ce priveste precizarea petentei potrivit careia venitul obtinut in cursul anului 2005 este in suma de x lei si nu in suma de x lei cat a stabilit organul de impunere prin decizia nr. x, nu este intemeiata, intrucat, asa cum mentioneaza insasi contribuabila, venitul obtinut a fost in suma de x Euro. Astfel ca, prin aplicarea dispozitiilor art. 91 alin. (5) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca sumele în valută se transformă la cursul de schimb mediu anual al pietei valutare, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului, Administratia Finantelor Publice Sector 1 a determinat venitul net anual impozabil pentru anul 2005, dupa cum urmeaza: x Euro (venitul obtinut din strainatate declarat de petenta) x 3,6234 lei (cursul de schimb mediu anual al pietei valutare pentru anul 2005) = x lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 40, art.41, art. 65, art. 67, art. 90 si art. 91 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asa cum a fost modificata prin OUG nr. 138/2004, art. III din O.U.G. nr. 138/2004, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 8 si art. 216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit in plus in suma de **x lei** si Decizia de impunere anuala pentru veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2006 nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit in plus in suma de **x lei**, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 1 sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a doamnei **X**, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta

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.