

DECIZIA nr. 221/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabilul 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 4, cu adresa nr. X, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. X asupra contestatiei formulata de contribuabilul X, CNP X, cu domiciliul in X.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 4 sub nr. X, il constituie Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. X, comunicata petentului in data de **05.02.2007**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de X lei, respectiv o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de X lei.

Avand in vedere prevederile art. 175 alin.(1), art. 177 alin. (1) si art.179 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de contribuabilul X.

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

I. In sustinerea contestatiei, petentul metioneaza ca organul fiscal a stabilit in mod eronat faptul ca se incadreaza in exceptia prevazuta de art. 76 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit.

Contestatarul considera ca exceptia este abuziva si ambigua, intrucat din formularea exceptiei nu rezulta clar daca perioada de 183 de zile se refera strict la anul calendaristic sau la durata contractului de munca, fiind, in acelasi timp, in contradictie si cu "ultima liniuta din art. 59, norma 2 din H.G. nr. 54/2003.

II. Prin Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. X, Administratia Finantelor Publice Sector 4 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de X lei, respectiv o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de X lei.

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

Cauza supusa solutionarii este daca veniturile din salarii realizate de catre petent din strainatate se supun impozitarii în România, in conditiile in care, potrivit clauzelor din contractul incheiat cu X din SUA aceste venituri au fost realizate într-o perioada mai mare de 183 de zile, perioada ce se calculeaza, potrivit precizarilor directiei de specialitate din cadrul M.E.F, in functie de perioada de derulare a contractului.

In fapt, Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr.X emisa de Administratia Finantelor Publice Sector 4 a avut la baza stabilirii diferentei de impozit anual de regularizat in plus in suma de X lei, respectiv a diferentei de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de X lei, declaratia de venit global rectificativa depusa de contribuabil sub

nr. X, din care rezulta ca in cursul anului 2002 petentul a realizat un venit net din salarii realizat la functia de baza in suma de X lei, precum si un venit din strainatate in suma de X lei.

In drept, dispozitiile art. 15 alin. (1) si (2) lit. a) din Conventia dintre guvernul Republicii Socialiste Romania si guvernul Statelor Unite ale Americii privind evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale asupra veniturilor, ratificata prin Decretul nr. 238/1974, stipuleaza:

“(1) Cu exceptia prevederilor din art. 18 (Functii guvernamentale), 19 (Profesori) si 20 (Studenti si cursanti), salariile si remuneratiile similare obtinute de o persoana fizica care este rezidenta a unuia dintre statele contractante din munca sau servicii personale executate ca angajat, inclusiv venituri din servicii prestate de un functionar al unei societati, pot fi impuse de acel stat contractant. Cu exceptia prevazuta la paragrafele (2) si (3), astfel de remuneratii obtinute din munca sau din prestarea de servicii personale efectuate in celalalt stat contractant pot fi impuse, de asemenea, de celalalt stat contractant.

(2) Remuneratia descrisa la paragraful (1), obtinuta de o persoana fizica care este un rezident al unuia dintre statele contractante, **va fi scutita de impozit in celalalt stat contractant**, daca:

a) **persoana este prezenta in acel celalalt stat contractant pentru o perioada sau perioade insumind mai putin in 183 de zile in anul impozabil. (...)**”

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 2 alin. (1) lit. a), art. 49 si art. 76 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, precum si prevederile normelor metodologice de aplicare a acestei ordonante, aprobate prin H.G. nr. 54/2003, stipuleaza urmatoarele:

Ordonanta:

“**Art. 2** - (1) Este subiect al impozitului pe venit, în conditiile prezentei ordonante, persoana fizică rezidentă, denumită în continuare contribuabil:

a) persoana fizică română cu domiciliul în România, pentru veniturile obtinute atât din România, cât si din străinătate.(...)”

Norme metodologice:

“Potrivit art. 2 alin. (1) lit. a) din ordonantă, persoanele fizice române cu domiciliul în România sunt rezidente în România în înțelesul ordonantei si se supun impunerii pentru veniturile pe care le obtin într-un an fiscal, atât din România, cât si din străinătate, **cu exceptia veniturilor din salarii si celor asimilate salariilor, realizate din străinătate, ca urmare a activităților desfășurate în străinătate.**”

Ordonanta:

“**Art. 49**. - (1) Contribuabilii prevazuti la art. 2 alin. (1) lit. a), care pentru acelasi venit si în decursul aceleiasi perioade impozabile sunt supusi impozitului pe venit atât pe teritoriul României, cât si în strainatate, au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului platit în strainatate, în limitele prevazute în prezenta ordonanta, denumit în continuare credit fiscal extern.”

Norme metodologice:

“1. Persoanele fizice române cu domiciliul în România sunt supuse impozitării în România pentru veniturile din România si din străinătate. Fac exceptie veniturile din salarii si asimilate salariilor realizate din străinătate ca urmare a activității desfășurate în străinătate, conform prevederilor art. 76 din ordonantă.”

Ordonanta:

“**Art. 76.** - Veniturile din salarii si cele asimilate salariilor realizate din strainatate ca urmare a activitatilor desfasurate în strainatate de persoanele fizice române cu domiciliul în România nu se supun procedurii de globalizare.”

Norme metodologice:

“Veniturile din salarii si asimilate salariilor realizate din strainatate, începând cu data intrarii în vigoare a ordonantei, de catre persoanele fizice române cu domiciliul în România nu se supun procedurii de globalizare, inclusiv procedurii de impunere anuala pentru veniturile de aceeasi natura.

În acest sens, veniturile din salarii si asimilate salariilor realizate din strainatate **dupa data de 1 ianuarie 2002** de catre persoanele fizice române cu domiciliul în România, **cu exceptia celor realizate într-o perioada mai mica de 183 de zile**, nu se supun impozitarii în România, fiind excluse din procedura de globalizare.”

Avand in vedere reglementarile legale de mai sus, rezulta ca, pentru anul 2002, persoanele fizice romane, cu domiciliul in Romania datoreaza impozit **numai** pentru veniturile obtinute din salarii si asimilate salariilor realizate din strainatate într-o perioada mai mica de 183 de zile, supunandu-se impozitarii în România si fiind incluse in procedura de globalizare, aceasta exceptie fiind introdusa prin normele metodologice de aplicare a art. 76 din O.G. nr. 7/2001, aprobate prin H.G. nr. 54/2003.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- potrivit declaratiei de venit global rectificativa inregistrata la A.F.P. Sector 4 sub nr. X, petentul a declarat ca a obtinut, in cursul anului 2002, un venit net din salarii realizat la functia de baza in suma de X lei si un venit din strainatate in suma de X lei;

- in ceea ce priveste venitul obtinut din strainatate, petentul a anexat:

a. - “Declaratia pe venit si impozit 2002 - Copie C pentru inregistrarile angajatului” nr. OMB nr. X eliberata de Departamentul de Trezorerie - Serviciul Intern fiscal, conform careia la rubrica 16 “Salarii, venituri, etc. ale statului” a fost completata suma de X \$, iar la rubricile 2 “Impozit pe venit federal retinut”, suma de X \$ si 17 “Impozitul pe venit al statului”, suma de X \$;

b. - contractul de angajare incheiat intre petent si X, Sectia de inginerie electrica si stiinta calculatoarelor, din care rezulta ca petentul a obtinut un salariu in suma de X \$, urmare desfasurarii activitatii de preparator cercetare/predare, in perioada 26.08.2002 - 24.05.2003;

- in baza declaratiei de venit global rectificativa inregistrata la A.F.P. Sector 4 sub nr. X, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. X, considerand ca veniturile de natura salariala din strainatate declarate de petent au fost obtinute din SUA intr-o perioada mai mica de 183 de zile.

Cu privire la modalitatea de calcul al celor 183 de zile, potrivit principiului celor 183 de zile, Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB a solicitat, prin adresa nr. X, punctul de vedere al Directiei Generale Legislatie Impozite Directe din cadrul M.E.F., care prin adresa nr. X, inregistrata la DGFP-MB sub nr. X, a facut urmatoarele precizari:

“Legiutorul a introdus in Norme principiul impunerii in Romania a veniturilor realizate intr-o perioada mai mica de 183 zile in strainatate pentru ca in aceste conditii salariile nu ar fi fost impuse nici in SUA, conform Conventiei, si nici in Romania, conform O.G. nr. 7/2001. Intrucat in situatia prezentata nu este vorba de o neimpunere, (autoritatile din SUA au impus veniturile respective inca din prima zi) **perioada de 183 zile se calculeaza in functie de perioada de derulare a contractului.**”

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca, din punct de vedere al veniturilor obtinute din strainatate, decizia de impunere contestata nu a fost intocmita potrivit prevederilor legale, intrucat AFP Sector 4 nu a avut in vedere principiul celor 183 de zile, care se calculeaza in functie de perioada de derulare a contractului incheiat intre domnul X si X din SUA.

Astfel, se constata ca Administratia Finantelor Publice Sector 4 nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, desi, potrivit art. 7 alin. (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat, "*organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul*".

Drept pentru care, **urmeaza** a se aplica dispozitiile art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv desfiintarea Deciziei de impunere anuala pe anul 2002 nr. X, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 4 a stabilit, in sarcina petentului, o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de X lei, respectiv o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de X lei.

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 4 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta, solicitand si alte documente necesare, daca este cazul.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 15 alin. (1) si (2) lit. a) din Conventia dintre guvernul Republicii Socialiste Romania si guvernul Statelor Unite ale Americii privind evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale asupra veniturilor, ratificata prin Decretul nr. 238/1974, art. 2 alin. (1) lit. a), art. 49 si art. 76 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 54/2003, art. 7 alin. (3), art. 186 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. X, prin care Administratia Finantelor Publice Sector 4 a stabilit, in sarcina domnului **X** o diferenta de

impozit anual de regularizat in plus in suma de X lei, respectiv o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de X lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului 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.