

DECIZIA nr.383 din .2007 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna X,
cu domiciliul in str.... Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de doamna X prin adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de aceasta.

Obiectul contestatiei il constituie deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 emise la data de ... de Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., nr. ... nr.... si nr. ..., prin care i s-a stabilit contribuabilei o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct. 3.9. 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 si cu adresa Serviciului de Inspectie din cadrul D.G.F.P.-M.B. nr...., Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Organele fiscale ale Administratiei Finantelor Publice sector ... au emis in data de ... contribuabilei X deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ... nr., nr.... si nr. ..., din care rezulta o diferenta de impozit pe venitul anual constatata in plus in suma totala de ... lei.

La baza emiterii deciziilor de impunere a stat adresa Directiei de indrumare si asistenta a contribuabililor nr. ... referitoare la tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii realizate de angajatii USAID, cetateni romani sau cu rezidenta in Romania.

II. Prin contestatia formulata doamna X solicita desfiintarea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, invocand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

- veniturile sale salariale provin din fonduri de asistenta tehnica nerambursabile alocate Romaniei de catre Congresul SUA si, ca atare, ele sunt exceptate de la plata impozitului pe venit in baza Acordului bilateral ratificat prin O.G. nr. 25/1996;

- potrivit art. III lit. D a Acordului Bilateral din 24.10.1995 ratificat prin O.G. nr. 25/1996, tratamentul acordat in ceea ce priveste taxele personalului roman aflat in relatii contractuale cu Guvernul SUA sau cu oricare organizatie publica sau privata cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta al SUA, nu poate fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman care este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, precum BERD (Legea nr. 24/1990) sau OECD (Legea nr. 93/1996);

In sustinerea contestatiei doamna X invoca prevederile art. 1 alin. (4) din Codul fiscal si art. 1 lit. a) din Legea nr. 590/2003 referitoare la interpretarea tratatelor, practica organelor fiscale teritoriale care pana in prezent au scutit de impozit veniturile realizate de aceasta categorie de persoane si obligatia acestora de a aplica unitar legislatia fiscala pe teritoriul Romaniei in baza art. 5 din Codul de procedura

fiscala, precum si interpretarea data intr-o speta similara cu prilejul solutionarii unor contestatii din anul 2003 si 2007.

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

Cauza supusa solutionarii este reprezentata de tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii obtinute de personalul roman sau cu rezidenta in Romania, angajat sau aflat in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii sau cu oricare organizatie publica sau privata, cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale S.U.A.

In fapt, in vederea solutionarii cererii Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID referitoare la acordarea scutirii de impozit pe veniturile obtinute de personalul roman al acesteia, cu adresa nr. 319993/21.09.2006 Administratia Finantelor Publice sector 1 a solicitat Agentiei Nationale de Administrare Fiscala precizari cu privire la aplicarea scutirii solicitate, invocand prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 lit. b) din Acordul ratificat prin Legea nr. 93/1996 si art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu adresa nr. 114807/18.12.2006 Directia de indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala comunica organului fiscal teritorial faptul ca angajatii romani ai USAID **nu beneficiaza de tratament fiscal special pentru veniturile salariale**, acestea fiind supuse impozitarii in conformitate cu prevederile art. 57 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Directia de specialitate a apreciat ca aceste persoane nu beneficiaza de prevederile art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora *“Daca orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care Romania este parte, se aplica prevederea acelui tratat”*, cu referire la prevederile Legii nr. 93/1996 intrucat O.E.C.D. este o entitate distincta de cea a USAID si ca prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996 nu excepteaza angajatii USAID de la plata impozitului pe venitul din salarii.

In baza punctului de vedere exprimat prin adresa nr. 114807/18.12.2006 Administratia Finantelor Publice sector ... a procedat la emiterea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, prin care au stabilit in sarcina doamnei X, care a obtinut venituri de natura salariala din partea Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, din care:

- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2001 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2002 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2003 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2004 in suma de lei.

In drept, conform art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996:

“In scopul de a asigura poporului roman beneficii maxime din programele de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, cu exceptia cazului cand cele doua guverne iau de comun acord o alta decizie:

(...)

*(D) **Tratatamentul acordat in ceea ce priveste taxele si in alte scopuri personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania si care este angajat sau este in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, in scopul desfasurarii activitatilor in legatura cu astfel de programe de asistenta, nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania”.***

Totodata, potrivit art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei (1991) "**Tratatele ratificate de Parlament, potrivit legii, fac parte din dreptul intern**".

Prin urmare, pentru a stabili tratamentul fiscal aplicabil veniturilor de natura salariala obtinute de angajatii romani ai Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, este necesar a se analiza tratamentul fiscal aplicabil personalului roman aflat in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Astfel, conform art. 14 "**Privilegiile si imunitatile functionarilor**" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996:

"Functionarii Organizatiei:

a) (...)

*b) **sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie**".*

Rezulta ca, atata vreme cat functionarii OECD beneficiaza de scutire de orice forma de impozitare a veniturilor din salarii, si angajatii romani ai USAID trebuie sa beneficieze de un tratament fiscal nu mai putin favorabil in ceea ce priveste impozitarea veniturilor din salarii.

Prin adresele nr. 14820/07.05.2007 si nr. 14820/II/29.05.2007 organul de solutionare a contestatiilor a solicitat precizari Agentiei Nationale de Administrare Fiscala cu privire la tratamentul fiscal ce trebuie aplicat veniturilor din salarii obtinute de personalul roman al USAID.

In adresa de raspuns nr. 320677/04.06.2007 Directia generala de gestiune a impozitelor si contributiilor din cadrul A.N.A.F. a comunicat urmatoarele:

"(...) Totodata, mentionam ca, in urma solicitarii reprezentantilor USAID si a domnului ambasador al Statelor Unite ale Americii, Nicholas F. Taubman, directia noastra a propus ca problema regimului fiscal aplicabil salariatilor romani ai USAID sa fie supusa analizei Directiei generale legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor, competenta sa se pronunte pe fondul acesteia, urmand ca solutia sa fie aplicata in mod unitar de catre unitatile fiscale din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala".

In consecinta, in urma adresei organului de solutionare nr. 14820/III/26.06.2007, Directia generala legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor a transmis adresa nr. 261542/23.07.2007 in care mentioneaza ca "*punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor referitor la aceasta problema a fost exprimat prin adresa nr. 51985/2007 pe care o anexam in copie*".

Astfel, din scrisoarea nr. 51985/20.06.2007 adresata domnului Nicholas F. Taubman, ambasadorul Statelor Unite ale Americii in Romania, Ministerul Economiei si Finantelor a precizat urmatoarele:

"(...) In acest context, pentru a beneficia de tratamentul fiscal reglementat de dispozitiile legale mai sus citate, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- sa fie angajat sau sa fie in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata, care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii;

- sa desfasoare activitati in legatura cu astfel de programe de asistenta.

Pe cale de consecinta, in masura in care sunt indeplinite cumulativ conditiile de mai sus, consideram ca, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania beneficiaza de un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Precizam ca, Romania a semnat astfel de acorduri, si in acest sens, mentionam Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, care la art. 14 alin. (1) lit. b) prevede ca functionarii Organizatiei <<sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie>>.

Cu alte cuvinte, in masura in care exista personal roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu OECD in scopul de a acorda asistenta in Romania, consideram ca personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania angajat al USAID i se poate aplica un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul fiscal stabilit prin Legea nr. 93/1996, mentionata anterior, si care este aplicabil personalului OECD".

Fata de dispozitiile legale sus-citate si de punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor exprimat prin scrisoarea nr. 51985/20.06.2007, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 prin care s-au impozitat veniturile de natura salariala ale doamnei X urmeaza a fi desfiintate, prin aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Conform pct. 12.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *“in situatia in care se pronunta o decizie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare”*, iar conform pct. 12.7 din aceleasi instructiuni *“decizia de desfiintare va fi pusa in executare in 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”*.

Pe cale de consecinta, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ..., nr. ..., nr.... si nr. ..., emise in data de ... se vor desfiinta, urmand ca organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... sa procedeze la clarificarea situatiei fiscale a contestatoarei X, respectiv sa verifice daca sunt indeplinite conditiile pentru acordarea aceluasi tratament fiscal ca angajatilor OECD, asa cum sunt ele precizate expres in scrisoarea Ministerului Economiei si Finantelor nr. 51985/20.06.2007.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei, art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 "Privilegiile si imunitatile functionarilor" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr...., nr., nr.... si nr., emise in data de ..., prin care Administratia Finantelor Publice sector ... a stabilit in sarcina doamnei X o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la reexaminarea situatiei fiscale a contribuabilei, in raport cu prevederile legale aplicabile in speta si cu cele precizate in cuprinsul prezentei decizii.

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

DECIZIA nr.383 din .2007 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna X,
cu domiciliul in str.... Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de doamna X prin adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de aceasta.

Obiectul contestatiei il constituie deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 emise la data de ... de Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., nr. ... nr.... si nr. ..., prin care i s-a stabilit contribuabilei o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct. 3.9. 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 si cu adresa Serviciului de Inspectie din cadrul D.G.F.P.-M.B. nr...., Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Organele fiscale ale Administratiei Finantelor Publice sector ... au emis in data de ... contribuabilei X deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ... nr., nr.... si nr. ..., din care rezulta o diferenta de impozit pe venitul anual constatata in plus in suma totala de ... lei.

La baza emiterii deciziilor de impunere a stat adresa Directiei de indrumare si asistenta a contribuabililor nr. ... referitoare la tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii realizate de angajatii USAID, cetateni romani sau cu rezidenta in Romania.

II. Prin contestatia formulata doamna X solicita desfiintarea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, invocand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

- veniturile sale salariale provin din fonduri de asistenta tehnica nerambursabile alocate Romaniei de catre Congresul SUA si, ca atare, ele sunt exceptate de la plata impozitului pe venit in baza Acordului bilateral ratificat prin O.G. nr. 25/1996;

- potrivit art. III lit. D a Acordului Bilateral din 24.10.1995 ratificat prin O.G. nr. 25/1996, tratamentul acordat in ceea ce priveste taxele personalului roman aflat in relatii contractuale cu Guvernul SUA sau cu oricare organizatie publica sau privata cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta al SUA, nu poate fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman care este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, precum BERD (Legea nr. 24/1990) sau OECD (Legea nr. 93/1996);

In sustinerea contestatiei doamna X invoca prevederile art. 1 alin. (4) din Codul fiscal si art. 1 lit. a) din Legea nr. 590/2003 referitoare la interpretarea tratatelor, practica organelor fiscale teritoriale care pana in prezent au scutit de impozit veniturile realizate de aceasta categorie de persoane si obligatia acestora de a aplica unitar legislatia fiscala pe teritoriul Romaniei in baza art. 5 din Codul de procedura

fiscala, precum si interpretarea data intr-o speta similara cu prilejul solutionarii unor contestatii din anul 2003 si 2007.

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

Cauza supusa solutionarii este reprezentata de tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii obtinute de personalul roman sau cu rezidenta in Romania, angajat sau aflat in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii sau cu oricare organizatie publica sau privata, cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale S.U.A.

In fapt, in vederea solutionarii cererii Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID referitoare la acordarea scutirii de impozit pe veniturile obtinute de personalul roman al acesteia, cu adresa nr. 319993/21.09.2006 Administratia Finantelor Publice sector 1 a solicitat Agentiei Nationale de Administrare Fiscala precizari cu privire la aplicarea scutirii solicitate, invocand prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 lit. b) din Acordul ratificat prin Legea nr. 93/1996 si art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu adresa nr. 114807/18.12.2006 Directia de indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala comunica organului fiscal teritorial faptul ca angajatii romani ai USAID **nu beneficiaza de tratament fiscal special pentru veniturile salariale**, acestea fiind supuse impozitarii in conformitate cu prevederile art. 57 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Directia de specialitate a apreciat ca aceste persoane nu beneficiaza de prevederile art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora *“Daca orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care Romania este parte, se aplica prevederea acelui tratat”*, cu referire la prevederile Legii nr. 93/1996 intrucat O.E.C.D. este o entitate distincta de cea a USAID si ca prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996 nu excepteaza angajatii USAID de la plata impozitului pe venitul din salarii.

In baza punctului de vedere exprimat prin adresa nr. 114807/18.12.2006 Administratia Finantelor Publice sector ... a procedat la emiterea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, prin care au stabilit in sarcina doamnei X, care a obtinut venituri de natura salariala din partea Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, din care:

- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2001 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2002 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2003 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2004 in suma de lei.

In drept, conform art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996:

“In scopul de a asigura poporului roman beneficii maxime din programele de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, cu exceptia cazului cand cele doua guverne iau de comun acord o alta decizie:

(...)

*(D) **Tratatamentul acordat in ceea ce priveste taxele si in alte scopuri personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania si care este angajat sau este in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, in scopul desfasurarii activitatilor in legatura cu astfel de programe de asistenta, nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania”.***

Totodata, potrivit art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei (1991) "**Tratatele ratificate de Parlament, potrivit legii, fac parte din dreptul intern**".

Prin urmare, pentru a stabili tratamentul fiscal aplicabil veniturilor de natura salariala obtinute de angajatii romani ai Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, este necesar a se analiza tratamentul fiscal aplicabil personalului roman aflat in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Astfel, conform art. 14 "**Privilegiile si imunitatile functionarilor**" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996:

"Functionarii Organizatiei:

a) (...)

*b) **sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie**".*

Rezulta ca, atata vreme cat functionarii OECD beneficiaza de scutire de orice forma de impozitare a veniturilor din salarii, si angajatii romani ai USAID trebuie sa beneficieze de un tratament fiscal nu mai putin favorabil in ceea ce priveste impozitarea veniturilor din salarii.

Prin adresele nr. 14820/07.05.2007 si nr. 14820/II/29.05.2007 organul de solutionare a contestatiilor a solicitat precizari Agentiei Nationale de Administrare Fiscala cu privire la tratamentul fiscal ce trebuie aplicat veniturilor din salarii obtinute de personalul roman al USAID.

In adresa de raspuns nr. 320677/04.06.2007 Directia generala de gestiune a impozitelor si contributiilor din cadrul A.N.A.F. a comunicat urmatoarele:

"(...) Totodata, mentionam ca, in urma solicitarii reprezentantilor USAID si a domnului ambasador al Statelor Unite ale Americii, Nicholas F. Taubman, directia noastra a propus ca problema regimului fiscal aplicabil salariatilor romani ai USAID sa fie supusa analizei Directiei generale legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor, competenta sa se pronunte pe fondul acesteia, urmand ca solutia sa fie aplicata in mod unitar de catre unitatile fiscale din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala".

In consecinta, in urma adresei organului de solutionare nr. 14820/III/26.06.2007, Directia generala legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor a transmis adresa nr. 261542/23.07.2007 in care mentioneaza ca "*punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor referitor la aceasta problema a fost exprimat prin adresa nr. 51985/2007 pe care o anexam in copie*".

Astfel, din scrisoarea nr. 51985/20.06.2007 adresata domnului Nicholas F. Taubman, ambasadorul Statelor Unite ale Americii in Romania, Ministerul Economiei si Finantelor a precizat urmatoarele:

"(...) In acest context, pentru a beneficia de tratamentul fiscal reglementat de dispozitiile legale mai sus citate, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- sa fie angajat sau sa fie in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata, care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii;

- sa desfasoare activitati in legatura cu astfel de programe de asistenta.

Pe cale de consecinta, in masura in care sunt indeplinite cumulativ conditiile de mai sus, consideram ca, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania beneficiaza de un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Precizam ca, Romania a semnat astfel de acorduri, si in acest sens, mentionam Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, care la art. 14 alin. (1) lit. b) prevede ca functionarii Organizatiei <<sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie>>.

Cu alte cuvinte, in masura in care exista personal roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu OECD in scopul de a acorda asistenta in Romania, consideram ca personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania angajat al USAID i se poate aplica un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul fiscal stabilit prin Legea nr. 93/1996, mentionata anterior, si care este aplicabil personalului OECD".

Fata de dispozitiile legale sus-citate si de punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor exprimat prin scrisoarea nr. 51985/20.06.2007, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 prin care s-au impozitat veniturile de natura salariala ale doamnei X urmeaza a fi desfiintate, prin aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Conform pct. 12.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *“in situatia in care se pronunta o decizie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare”*, iar conform pct. 12.7 din aceleasi instructiuni *“decizia de desfiintare va fi pusa in executare in 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”*.

Pe cale de consecinta, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ..., nr. ..., nr.... si nr. ..., emise in data de ... se vor desfiinta, urmand ca organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... sa procedeze la clarificarea situatiei fiscale a contestatoarei X, respectiv sa verifice daca sunt indeplinite conditiile pentru acordarea aceluasi tratament fiscal ca angajatilor OECD, asa cum sunt ele precizate expres in scrisoarea Ministerului Economiei si Finantelor nr. 51985/20.06.2007.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei, art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 "Privilegiile si imunitatile functionarilor" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr...., nr., nr.... si nr., emise in data de ..., prin care Administratia Finantelor Publice sector ... a stabilit in sarcina doamnei X o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la reexaminarea situatiei fiscale a contribuabilei, in raport cu prevederile legale aplicabile in speta si cu cele precizate in cuprinsul prezentei decizii.

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

DECIZIA nr.383 din .2007 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna X,
cu domiciliul in str.... Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de doamna X prin adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de aceasta.

Obiectul contestatiei il constituie deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 emise la data de ... de Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., nr. ... nr.... si nr. ..., prin care i s-a stabilit contribuabilei o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct. 3.9. 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 si cu adresa Serviciului de Inspectie din cadrul D.G.F.P.-M.B. nr...., Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Organele fiscale ale Administratiei Finantelor Publice sector ... au emis in data de ... contribuabilei X deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ... nr., nr.... si nr. ..., din care rezulta o diferenta de impozit pe venitul anual constatata in plus in suma totala de ... lei.

La baza emiterii deciziilor de impunere a stat adresa Directiei de indrumare si asistenta a contribuabililor nr. ... referitoare la tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii realizate de angajatii USAID, cetateni romani sau cu rezidenta in Romania.

II. Prin contestatia formulata doamna X solicita desfiintarea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, invocand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

- veniturile sale salariale provin din fonduri de asistenta tehnica nerambursabile alocate Romaniei de catre Congresul SUA si, ca atare, ele sunt exceptate de la plata impozitului pe venit in baza Acordului bilateral ratificat prin O.G. nr. 25/1996;

- potrivit art. III lit. D a Acordului Bilateral din 24.10.1995 ratificat prin O.G. nr. 25/1996, tratamentul acordat in ceea ce priveste taxele personalului roman aflat in relatii contractuale cu Guvernul SUA sau cu oricare organizatie publica sau privata cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta al SUA, nu poate fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman care este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, precum BERD (Legea nr. 24/1990) sau OECD (Legea nr. 93/1996);

In sustinerea contestatiei doamna X invoca prevederile art. 1 alin. (4) din Codul fiscal si art. 1 lit. a) din Legea nr. 590/2003 referitoare la interpretarea tratatelor, practica organelor fiscale teritoriale care pana in prezent au scutit de impozit veniturile realizate de aceasta categorie de persoane si obligatia acestora de a aplica unitar legislatia fiscala pe teritoriul Romaniei in baza art. 5 din Codul de procedura

fiscala, precum si interpretarea data intr-o speta similara cu prilejul solutionarii unor contestatii din anul 2003 si 2007.

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

Cauza supusa solutionarii este reprezentata de tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii obtinute de personalul roman sau cu rezidenta in Romania, angajat sau aflat in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii sau cu oricare organizatie publica sau privata, cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale S.U.A.

In fapt, in vederea solutionarii cererii Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID referitoare la acordarea scutirii de impozit pe veniturile obtinute de personalul roman al acesteia, cu adresa nr. 319993/21.09.2006 Administratia Finantelor Publice sector 1 a solicitat Agentiei Nationale de Administrare Fiscala precizari cu privire la aplicarea scutirii solicitate, invocand prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 lit. b) din Acordul ratificat prin Legea nr. 93/1996 si art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu adresa nr. 114807/18.12.2006 Directia de indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala comunica organului fiscal teritorial faptul ca angajatii romani ai USAID **nu beneficiaza de tratament fiscal special pentru veniturile salariale**, acestea fiind supuse impozitarii in conformitate cu prevederile art. 57 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Directia de specialitate a apreciat ca aceste persoane nu beneficiaza de prevederile art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora *“Daca orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care Romania este parte, se aplica prevederea acelui tratat”*, cu referire la prevederile Legii nr. 93/1996 intrucat O.E.C.D. este o entitate distincta de cea a USAID si ca prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996 nu excepteaza angajatii USAID de la plata impozitului pe venitul din salarii.

In baza punctului de vedere exprimat prin adresa nr. 114807/18.12.2006 Administratia Finantelor Publice sector ... a procedat la emiterea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, prin care au stabilit in sarcina doamnei X, care a obtinut venituri de natura salariala din partea Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, din care:

- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2001 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2002 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2003 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2004 in suma de lei.

In drept, conform art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996:

“In scopul de a asigura poporului roman beneficii maxime din programele de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, cu exceptia cazului cand cele doua guverne iau de comun acord o alta decizie:

(...)

*(D) **Tratatamentul acordat in ceea ce priveste taxele si in alte scopuri personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania si care este angajat sau este in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, in scopul desfasurarii activitatilor in legatura cu astfel de programe de asistenta, nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania”.***

Totodata, potrivit art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei (1991) "**Tratatele ratificate de Parlament, potrivit legii, fac parte din dreptul intern**".

Prin urmare, pentru a stabili tratamentul fiscal aplicabil veniturilor de natura salariala obtinute de angajatii romani ai Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, este necesar a se analiza tratamentul fiscal aplicabil personalului roman aflat in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Astfel, conform art. 14 "**Privilegiile si imunitatile functionarilor**" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996:

"Functionarii Organizatiei:

a) (...)

*b) **sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie**".*

Rezulta ca, atata vreme cat functionarii OECD beneficiaza de scutire de orice forma de impozitare a veniturilor din salarii, si angajatii romani ai USAID trebuie sa beneficieze de un tratament fiscal nu mai putin favorabil in ceea ce priveste impozitarea veniturilor din salarii.

Prin adresele nr. 14820/07.05.2007 si nr. 14820/II/29.05.2007 organul de solutionare a contestatiilor a solicitat precizari Agentiei Nationale de Administrare Fiscala cu privire la tratamentul fiscal ce trebuie aplicat veniturilor din salarii obtinute de personalul roman al USAID.

In adresa de raspuns nr. 320677/04.06.2007 Directia generala de gestiune a impozitelor si contributiilor din cadrul A.N.A.F. a comunicat urmatoarele:

"(...) Totodata, mentionam ca, in urma solicitarii reprezentantilor USAID si a domnului ambasador al Statelor Unite ale Americii, Nicholas F. Taubman, directia noastra a propus ca problema regimului fiscal aplicabil salariatilor romani ai USAID sa fie supusa analizei Directiei generale legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor, competenta sa se pronunte pe fondul acesteia, urmand ca solutia sa fie aplicata in mod unitar de catre unitatile fiscale din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala".

In consecinta, in urma adresei organului de solutionare nr. 14820/III/26.06.2007, Directia generala legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor a transmis adresa nr. 261542/23.07.2007 in care mentioneaza ca "*punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor referitor la aceasta problema a fost exprimat prin adresa nr. 51985/2007 pe care o anexam in copie*".

Astfel, din scrisoarea nr. 51985/20.06.2007 adresata domnului Nicholas F. Taubman, ambasadorul Statelor Unite ale Americii in Romania, Ministerul Economiei si Finantelor a precizat urmatoarele:

"(...) In acest context, pentru a beneficia de tratamentul fiscal reglementat de dispozitiile legale mai sus citate, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- sa fie angajat sau sa fie in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata, care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii;

- sa desfasoare activitati in legatura cu astfel de programe de asistenta.

Pe cale de consecinta, in masura in care sunt indeplinite cumulativ conditiile de mai sus, consideram ca, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania beneficiaza de un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Precizam ca, Romania a semnat astfel de acorduri, si in acest sens, mentionam Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, care la art. 14 alin. (1) lit. b) prevede ca functionarii Organizatiei <<sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie>>.

Cu alte cuvinte, in masura in care exista personal roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu OECD in scopul de a acorda asistenta in Romania, consideram ca personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania angajat al USAID i se poate aplica un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul fiscal stabilit prin Legea nr. 93/1996, mentionata anterior, si care este aplicabil personalului OECD".

Fata de dispozitiile legale sus-citate si de punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor exprimat prin scrisoarea nr. 51985/20.06.2007, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 prin care s-au impozitat veniturile de natura salariala ale doamnei X urmeaza a fi desfiintate, prin aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Conform pct. 12.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *“in situatia in care se pronunta o decizie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare”*, iar conform pct. 12.7 din aceleasi instructiuni *“decizia de desfiintare va fi pusa in executare in 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”*.

Pe cale de consecinta, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ..., nr. ..., nr.... si nr. ..., emise in data de ... se vor desfiinta, urmand ca organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... sa procedeze la clarificarea situatiei fiscale a contestatoarei X, respectiv sa verifice daca sunt indeplinite conditiile pentru acordarea aceluasi tratament fiscal ca angajatilor OECD, asa cum sunt ele precizate expres in scrisoarea Ministerului Economiei si Finantelor nr. 51985/20.06.2007.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei, art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 "Privilegiile si imunitatile functionarilor" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr...., nr., nr.... si nr. ..., emise in data de ..., prin care Administratia Finantelor Publice sector ... a stabilit in sarcina doamnei X o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la reexaminarea situatiei fiscale a contribuabilei, in raport cu prevederile legale aplicabile in speta si cu cele precizate in cuprinsul prezentei decizii.

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

DECIZIA nr.383 din .2007 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna X,
cu domiciliul in str.... Bucuresti,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de doamna X prin adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., asupra contestatiei formulata de aceasta.

Obiectul contestatiei il constituie deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 emise la data de ... de Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., nr. ... nr.... si nr. ..., prin care i s-a stabilit contribuabilei o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206 si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu prevederile pct. 3.9. 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 si cu adresa Serviciului de Inspectie din cadrul D.G.F.P.-M.B. nr...., Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Organele fiscale ale Administratiei Finantelor Publice sector ... au emis in data de ... contribuabilei X deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ... nr., nr.... si nr. ..., din care rezulta o diferenta de impozit pe venitul anual constatata in plus in suma totala de ... lei.

La baza emiterii deciziilor de impunere a stat adresa Directiei de indrumare si asistenta a contribuabililor nr. ... referitoare la tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii realizate de angajatii USAID, cetateni romani sau cu rezidenta in Romania.

II. Prin contestatia formulata doamna X solicita desfiintarea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, invocand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

- veniturile sale salariale provin din fonduri de asistenta tehnica nerambursabile alocate Romaniei de catre Congresul SUA si, ca atare, ele sunt exceptate de la plata impozitului pe venit in baza Acordului bilateral ratificat prin O.G. nr. 25/1996;

- potrivit art. III lit. D a Acordului Bilateral din 24.10.1995 ratificat prin O.G. nr. 25/1996, tratamentul acordat in ceea ce priveste taxele personalului roman aflat in relatii contractuale cu Guvernul SUA sau cu oricare organizatie publica sau privata cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta al SUA, nu poate fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman care este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, precum BERD (Legea nr. 24/1990) sau OECD (Legea nr. 93/1996);

In sustinerea contestatiei doamna X invoca prevederile art. 1 alin. (4) din Codul fiscal si art. 1 lit. a) din Legea nr. 590/2003 referitoare la interpretarea tratatelor, practica organelor fiscale teritoriale care pana in prezent au scutit de impozit veniturile realizate de aceasta categorie de persoane si obligatia acestora de a aplica unitar legislatia fiscala pe teritoriul Romaniei in baza art. 5 din Codul de procedura

fiscala, precum si interpretarea data intr-o speta similara cu prilejul solutionarii unor contestatii din anul 2003 si 2007.

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

Cauza supusa solutionarii este reprezentata de tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii obtinute de personalul roman sau cu rezidenta in Romania, angajat sau aflat in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii sau cu oricare organizatie publica sau privata, cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale S.U.A.

In fapt, in vederea solutionarii cererii Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID referitoare la acordarea scutirii de impozit pe veniturile obtinute de personalul roman al acesteia, cu adresa nr. 319993/21.09.2006 Administratia Finantelor Publice sector 1 a solicitat Agentiei Nationale de Administrare Fiscala precizari cu privire la aplicarea scutirii solicitate, invocand prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 lit. b) din Acordul ratificat prin Legea nr. 93/1996 si art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu adresa nr. 114807/18.12.2006 Directia de indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala comunica organului fiscal teritorial faptul ca angajatii romani ai USAID **nu beneficiaza de tratament fiscal special pentru veniturile salariale**, acestea fiind supuse impozitarii in conformitate cu prevederile art. 57 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Directia de specialitate a apreciat ca aceste persoane nu beneficiaza de prevederile art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora *“Daca orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care Romania este parte, se aplica prevederea acelui tratat”*, cu referire la prevederile Legii nr. 93/1996 intrucat O.E.C.D. este o entitate distincta de cea a USAID si ca prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996 nu excepteaza angajatii USAID de la plata impozitului pe venitul din salarii.

In baza punctului de vedere exprimat prin adresa nr. 114807/18.12.2006 Administratia Finantelor Publice sector ... a procedat la emiterea deciziilor de impunere anuala pe anii 2001-2004, prin care au stabilit in sarcina doamnei X, care a obtinut venituri de natura salariala din partea Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, din care:

- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2001 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2002 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2003 in suma de ... lei;
- prin decizia nr. ... o diferenta de impozit pentru anul 2004 in suma de lei.

In drept, conform art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996:

“In scopul de a asigura poporului roman beneficii maxime din programele de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, cu exceptia cazului cand cele doua guverne iau de comun acord o alta decizie:

(...)

*(D) **Tratatamentul acordat in ceea ce priveste taxele si in alte scopuri personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania si care este angajat sau este in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii, in scopul desfasurarii activitatilor in legatura cu astfel de programe de asistenta, nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania”.***

Totodata, potrivit art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei (1991) "**Tratatele ratificate de Parlament, potrivit legii, fac parte din dreptul intern**".

Prin urmare, pentru a stabili tratamentul fiscal aplicabil veniturilor de natura salariala obtinute de angajatii romani ai Agentiei Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internationala - USAID, este necesar a se analiza tratamentul fiscal aplicabil personalului roman aflat in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Astfel, conform art. 14 "**Privilegiile si imunitatile functionarilor**" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996:

"Functionarii Organizatiei:

a) (...)

*b) **sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie**".*

Rezulta ca, atata vreme cat functionarii OECD beneficiaza de scutire de orice forma de impozitare a veniturilor din salarii, si angajatii romani ai USAID trebuie sa beneficieze de un tratament fiscal nu mai putin favorabil in ceea ce priveste impozitarea veniturilor din salarii.

Prin adresele nr. 14820/07.05.2007 si nr. 14820/II/29.05.2007 organul de solutionare a contestatiilor a solicitat precizari Agentiei Nationale de Administrare Fiscala cu privire la tratamentul fiscal ce trebuie aplicat veniturilor din salarii obtinute de personalul roman al USAID.

In adresa de raspuns nr. 320677/04.06.2007 Directia generala de gestiune a impozitelor si contributiilor din cadrul A.N.A.F. a comunicat urmatoarele:

"(...) Totodata, mentionam ca, in urma solicitarii reprezentantilor USAID si a domnului ambasador al Statelor Unite ale Americii, Nicholas F. Taubman, directia noastra a propus ca problema regimului fiscal aplicabil salariatilor romani ai USAID sa fie supusa analizei Directiei generale legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor, competenta sa se pronunte pe fondul acesteia, urmand ca solutia sa fie aplicata in mod unitar de catre unitatile fiscale din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala".

In consecinta, in urma adresei organului de solutionare nr. 14820/III/26.06.2007, Directia generala legislatie impozite directe din Ministerul Economiei si Finantelor a transmis adresa nr. 261542/23.07.2007 in care mentioneaza ca "punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor referitor la aceasta problema a fost exprimat prin adresa nr. 51985/2007 pe care o anexam in copie".

Astfel, din scrisoarea nr. 51985/20.06.2007 adresata domnului Nicholas F. Taubman, ambasadorul Statelor Unite ale Americii in Romania, Ministerul Economiei si Finantelor a precizat urmatoarele:

"(...) In acest context, pentru a beneficia de tratamentul fiscal reglementat de dispozitiile legale mai sus citate, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- sa fie angajat sau sa fie in relatii contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizatie publica sau privata, care are responsabilitati in implementarea programelor de asistenta ale Statelor Unite ale Americii;

- sa desfasoare activitati in legatura cu astfel de programe de asistenta.

Pe cale de consecinta, in masura in care sunt indeplinite cumulativ conditiile de mai sus, consideram ca, personalul roman si personalul cu rezidenta permanenta in Romania beneficiaza de un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania.

Precizam ca, Romania a semnat astfel de acorduri, si in acest sens, mentionam Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, care la art. 14 alin. (1) lit. b) prevede ca functionarii Organizatiei <<sunt scutiti de orice forma de impozitare directa pe salarii, venituri si indemnizatii platite de Organizatie>>.

Cu alte cuvinte, in masura in care exista personal roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu OECD in scopul de a acorda asistenta in Romania, consideram ca personalului roman si personalului cu rezidenta permanenta in Romania angajat al USAID i se poate aplica un tratament fiscal care nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul fiscal stabilit prin Legea nr. 93/1996, mentionata anterior, si care este aplicabil personalului OECD".

Fata de dispozitiile legale sus-citate si de punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor exprimat prin scrisoarea nr. 51985/20.06.2007, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 prin care s-au impozitat veniturile de natura salariala ale doamnei X urmeaza a fi desfiintate, prin aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare".

Conform pct. 12.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 *“in situatia in care se pronunta o decizie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare”*, iar conform pct. 12.7 din aceleasi instructiuni *“decizia de desfiintare va fi pusa in executare in 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”*.

Pe cale de consecinta, deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr. ..., nr. ..., nr.... si nr. ..., emise in data de ... se vor desfiinta, urmand ca organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... sa procedeze la clarificarea situatiei fiscale a contestatoarei X, respectiv sa verifice daca sunt indeplinite conditiile pentru acordarea aceluasi tratament fiscal ca angajatilor OECD, asa cum sunt ele precizate expres in scrisoarea Ministerului Economiei si Finantelor nr. 51985/20.06.2007.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei, art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 "Privilegiile si imunitatile functionarilor" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza deciziile de impunere anuala pe anii 2001-2004 nr...., nr., nr.... si nr. ..., emise in data de ..., prin care Administratia Finantelor Publice sector ... a stabilit in sarcina doamnei X o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de ... lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la reexaminarea situatiei fiscale a contribuabilei, in raport cu prevederile legale aplicabile in speta si cu cele precizate in cuprinsul prezentei decizii.

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