

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE ...**

**DECIZIA Nr. 10 \_\_\_\_\_  
din \_\_\_\_\_ 2009**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**Persoana fizica X din ...**  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...  
**sub nr. .../ 08.01.2009**

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a municipiului ... prin adresa nr. .../ 08.01.2009 cu privire la contestatia formulata de persoana fizica X din ... impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 26.11.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 26.11.2008.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... prin Decizia de impunere nr. .../ 26.11.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice si Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 26.11.2008, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe venit;
- ... lei - majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, la registratura generala a Directiei Generale a Finantelor Publice ... sub nr. .../ 31.12.2008 fiind repartizata Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice spre intocmirea dosarului si a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 209(1) lit. a)

din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 26.11.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 26.11.2008, intocmite de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... - Seviciul inspectie fiscala persoane fizice, persoana fizica X aduce urmatoarele argumente:

- precizeaza ca prin raportul de inspectie fiscala organele de control au constatat o diferenta de impozit aferent veniturilor sale realizate in strainatate in perioada anilor 2001 - 2006 in suma de ... lei, precum si majorari de intarziere in suma de ... lei;

- sustine ca in perioada anilor 2001 - 2004 a avut domiciliul in strainatate si veniturile din aceasta perioada nu au fost realizate in Romania, fiind evident ca nu se incadreaza in prevederile art. 39 din Codul fiscal unde sunt prevazute categoriile de persoane care datoreaza plata impozitului;

- arata ca obligatia de plata a impozitului nu se naste prin depunerea unei declaratii de impunere eronate, mai ales ca aceasta declaratie s-a referit la veniturile realizate in anul 2006 si nicidecum in perioada 2001 - 2004;

- mentioneaza ca in conformitate cu prevederile legale in vigoare, o parte din sumele pretinse au fost prescrise, motiv pentru care aceste sume in niciun caz nu pot fi impuse in mod legal.

In concluzie, considera ca stabilirea unei diferente de impozit si aplicarea majorarilor este lipsita de temei legal, motiv pentru care solicita modificarea raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../ 26.11.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice, emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 26.11.2008, comunicate contribuabilului la data de 01.12.2008, organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice au constatat urmatoarele:

Persoana fizica X din ... a depus Declaratia privind veniturile din strainatate pe anul 2006, inregistrata sub nr. .../ 14.05.2007, corectata sub nr. .../ 06.09.2006, prin care a declarat ca a obtinut in anul 2006 venituri in suma de ... euro, respectiv ... lei, reprezentand comisioane incasate de la firma A GmbH din Germania, in baza careia organele fiscale au emis la data de 29.01.2008 Decizia de impunere nr. ... privind veniturile din strainatate realizate de persoanele fizice pe anul 2006 privind impozitul pe venit datorat in Romania in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 16% in vigoare pentru anul 2006.

Cu ocazia verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat

ca veniturile in suma de ... euro declarate de persoana fizica X au fost obtinute de acesta in perioada 2001 - 2004 si nu in 2006, fara sa fie declarate de contribuabil pana la data de 15 mai a fiecarui an urmatore celui de realizare a venitului.

In baza celor constatate, au procedat la recalcularea impozitului datorat pe anii 2001 - 2004 si regularizarea impozitului stabilit pe 2006, prin transformarea sumelor incasate din strainatate in lei la cursul de schimb mediu anual al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei pentru anul realizarii venitului si prin aplicarea cotelor de impozitare prevazute de actele normative in vigoare pe fiecare an fiscal, stabilind in sarcina persoanei fizice X o diferenta suplimentara de impozit pe venit in suma de ... lei (... lei impozit total datorat - ... lei impozit stabilit pe 2006), astfel:

- in anul 2001: venit obtinut in suma de ... euro, respectiv ... lei si impozit pe venit datorat in suma de ... lei;

- in anul 2002: venit obtinut in suma de ... euro, respectiv ... lei, rezultand impozitul pe venit datorat in suma de ... lei;

- in anul 2003: venit obtinut in suma de ... euro, respectiv ... lei, impozitul aferent fiind in suma de ... lei;

- in anul 2004: venit obtinut in suma de ... euro, respectiv ... lei, rezultand un impozit pe venit in suma de ... lei;

- pe anul 2006 in care contribuabilul eronat a declarat veniturile in suma de ... euro, impozitul in suma de ... lei initial stabilit constituie diferenta in minus.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile obtinute din strainatate (... lei diferenta de impozit pe 2003 + ... lei pe 2004), organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei pe perioada 02.04.2008 - 24.11.2008.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Persoana fizica X are domiciliul in ..., str. ... nr. ..., judetul ... si CNP ..., avand domiciliul procedural ales in ..., str. ... nr. ..., ap. ..., la sediul Societatii civile de avocati "S&F" din ... .

**Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca persoana fizica X datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale in suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile obtinute din strainatate si majorarile de intarziere aferente, in conditiile in care desi veniturile au fost realizate in perioada 2001 - 2004 au fost declarate in intregime numai in anul 2006.**

Potrivit constatarilor organelor de control persoana fizica X din ... a realizat in perioada 2001 - 2004 venituri in suma totala de ... euro reprezentand

comisioane incasate de la firma A GmbH din Germania, insa a declarat in totalitate aceste venituri prin "Declaratia privind veniturile din strainatate pentru anul 2006", depusa la organul fiscal sub nr. .../ 06.09.2006, pentru care impozitul pe venit aferent in suma de ... lei a fost stabilit prin impozitarea cu 16% a veniturilor declarate, potrivit Deciziei de impunere anuala nr. .../ 29.01.2008.

De precizat este faptul ca, asa cum rezulta si din documentele existente la dosarul contestatiei contestatorul nu a declarat veniturile realizate in strainatate in anii 2001, 2002, 2003 si 2004, desi avea obligatia legala a depunerii declaratiei speciale anual privind veniturile din strainatate pana la data de 15 mai a anului urmator celui in care a realizat venitul.

In acest sens, pentru perioada analizata 2001 - 2003 erau aplicabile prevederile art. 2 alin.(1) lit. a) si art. 59 din Ordonanta Guvernului nr. 73/ 1999 privind impozitul pe venit, in vigoare pana la data de 31.12.2001, mentinute si dupa data de 01.01.2002 prin art. 2 alin.(1) lit.a) si art. 62 din Ordonanta Guvernului nr. 7/ 2001 privind impozitul pe venit, precum si Instructiunile de completare a formularului 201 "Declaratie speciala privind veniturile din strainatate", aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1.372/ 2000, respectiv prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1.850/ 2003 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare prevazute de Ordonanta Guvernului nr. 7/ 2001 privind impozitul pe venit, in vigoare la data respectiva, unde se specifica:

**"Declaratia se completeaza si se depune de catre persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania, care realizeaza venituri din strainatate ca urmare a desfasurarii unor activitati in strainatate:** activitati independente, cedarea folosintei bunurilor aflate in strainatate sau activitati salariale desfasurate in strainatate intr-o perioada mai mica de 183 de zile.

Contribuabilii depun cate o declaratie pentru fiecare tara - sursa a veniturilor si pentru fiecare categorie de venit realizat.

Termen de depunere:

- anual, pana la data de 15 mai a anului urmator celui in care s-a realizat venitul;

- ori de cate ori contribuabilul constata erori in declaratia depusa anterior, prin completarea unei declaratii rectificative, situatie in care se va inscrie "X" in casuta special prevazuta in formular in acest scop."

Iar, incepand cu data de 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile art. 40 alin.(1) si (2), art. 89 alin.(2) si art. 90 alin.(1) - (4) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se mentioneaza:

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

a) in cazul persoanelor fizice rezidente romane, cu domiciliul in Romania, veniturilor obtinute din orice sursa, atat din Romania, cat si din afara

Romaniei;

[...]

(2) Persoanele fizice care indeplinesc conditiile de rezidenta prevazute la art. 7 alin.(1) pct. 23 lit. b) sau c) timp de 3 ani consecutiv vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obtinute din orice sursa, atat in Romania, cat si din afara Romaniei, incepand cu al patrulea an fiscal.

[...]

Art. 89. - (2) Contribuabilii, altii decat cei prevazuti la alin.(1), depun numai declaratiile speciale pentru anul fiscal, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului.

[...]

Art. 90 - (1) Persoanele fizice prevazute la art. 40 alin.(1) lit.a) si cele care indeplinesc conditia prevazuta la art. 40 alin.(2) datoreaza impozit pentru veniturile obtinute din strainatate.

(2) Veniturile realizate din strainatate se supun impozitarii prin aplicarea cotelor de impozit asupra bazei de calcul determinate dupa regulile proprii fiecarei categorii de venit, in functie de natura acestuia.

**(3) Contribuabilii care obtin venituri din strainatate conform alin.(1) au obligatia sa le declare, potrivit declaratiei specifice, pana la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului."**

Potrivit prevederilor legale de mai sus, contribuabilul X din ..., ca persoana fizica romana, cu domiciliul in Romania, era obligat sa declare pentru fiecare an, pana la termenul prevazut de actele normative in vigoare pentru perioada analizata, veniturile obtinute din strainatate reprezentand comisioanele incasate de la firma din Germania si sa plateasca impozitul anual datorat aferent acestor venituri.

Ca atare, intrucat acesta a realizat in perioada 2001 - 2004 conform documentelor transmise de autoritatile germane si de firma A GmbH din Germania, anexate in copii la dosarul cauzei, venituri in suma totala de ... euro, din care: suma de ... euro in 2001, suma de ... euro in 2002, suma de ... euro in 2003 si suma de ... euro in 2004, avea obligatia sa declare anual veniturile prin "Declaratia privind veniturile realizate din strainatate", in vederea impozitarii lor anuale si a platii impozitului aferent, fapt nerealizat de contestator numai in anul 2006, cand, in fapt, nu a realizat venituri din strainatate acestea provenind din anii anteriori.

In speta sunt incidente pentru determinarea cuantumului impozitului pe venit anual datorat si cota de impozitare, dispozitiile Ordinilor ministrului finantelor publice nr. 113/ 2002, nr. 52/ 2003, nr. 192/ 2004 si nr. 85/ 2005 privind stabilirea baremului anual de impunere si a deductiei personale de baza pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat, pentru anii fiscali 2001 - 2004, care precizeaza:

"Pentru anul fiscal 2001, conform OMFP nr. 113/ 2002, pentru venit

anual impozabil peste 110.400.000 lei, impozitul anual stabilit este de 29.328.000 lei + **40% pentru ceea ce depaseste suma de 110.400.000 lei.**

Pentru anul fiscal 2002, conform OMFP nr. 52/ 2003, pentru venit anual impozabil peste 130.500.000 lei, impozitul anual stabilit este de 34.676.000 lei + **40% pentru ceea ce depaseste suma de 130.500.000 lei.**

Pentru anul fiscal 2003, conform OMFP nr. 192/ 2004, pentru venit anual impozabil peste 149.400.000 lei, impozitul anual stabilit este de 39.682.000 lei + **40% pentru ceea ce depaseste suma de 149.400.000 lei.**

Pentru anul fiscal 2004, conform OMFP nr. 85/ 2005, pentru venit anual impozabil peste 163.500.000 lei, impozitul anual stabilit este de 43.410.000 lei + **40% pentru ceea ce depaseste suma de 163.500.000 lei".**

Asadar, potrivit prevederilor legale enuntate, in mod legal organele de control au procedat la stabilirea impozitului pe venit individual pe fiecare dintre anii fiscali, prin aplicarea cotei de 40% dupa baremurile de impozitare fixe prevazute anual si nu cota de 16% a anului 2006 cand nu a realizat venituri, rezultand de plata un impozit pe venit in suma de ... lei pentru anul 2001, in suma de ... lei pe anul 2002, in suma de ... lei pe anul 2003 si in suma de ... lei pe anul 2004.

Referitor la simpla afirmatie invocata in contestatie potrivit careia a avut domiciliul in strainatate si nu se incadreaza in prevederile art. 39 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, precizam ca aceasta nu se sustine si nu poate fi luata in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei deoarece nu aduce documente prin care sa probeze acest lucru, mai mult cu adresa nr. .../ 06.09.2006 a solicitat Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... o dovada din care sa rezulte ca a efectuat plati in contul impozitului pe venit in Romania pentru veniturile in cuantum de ... euro de la firma A Gmbh.

In acest sens, i-a fost eliberata de organul fiscal teritorial unde isi avea domiciliul contestatorul, in ziua solicitarii o dovada prin care se confirma plata impozitului pentru veniturile declarate de acesta din proprie initiativa si neanalizate pe fond de organele fiscale pana la acea data.

Iar, din cuprinsul conventiei incheiata la data de 01.01.2004 cu A Gmbh ..., existenta in copie la dosar in original si traducere legalizata, rezulta ca contestatorul si-a declarat domiciliul pe "**str. ..., RO ... .. (...)**".

In legatura cealalta afirmatie nefondata ca "o parte din sumele pretinse sunt prescise", precizam ca nici aceasta nu se justifica, intrucat termenele de prescriptie au fost intrerupte prin depunerea de catre contribuabil din proprie initiativa la data de 06.09.2006 a declaratiei speciale pe anul 2006 si prin plata la data de 04.09.2006 a impozitului pe venit in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 231 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede ca "termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au

inceput sa curga", deci pentru perioada 2001 - 2004 termenele se stabilesc in conformitate cu dispozitiile Ordonantei Guvernului nr. 70/ 1997, unde la art. 22 se prevede ca:

"Termenele de prescriptie prevazute la art. 21 se intrerup [...]:

[...]

b) la data depunerii de catre contribuabil a declaratiei fiscale, dupa expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data efectuarii, de catre contribuabil, a unui act voluntar de recunoastere a impozitului datorat, inclusiv plata integrala sau partiala a acestuia"

Pe cale de consecinta, persoana fizica X datoreaza pe perioada 2001 - 2004 **diferenta suplimentara de impozit pe veniturile obtinute din strainatate in suma de ... lei** stabilita de organele de inspectie fiscala, urmand ca cererea petentului sa fie respinsa ca neintemeiata.

**Cu privire la majorarile de intarziere in suma de ... lei** calculate pentru neachitarea pe perioada 02.04.2008 - 24.11.2008 a diferentei de impozit pe venit ramas de plata, precizam ca acestea raman de plata in sarcina contestatorului fiind stabilite ca accesorii asupra debitului de baza in conformitate cu prevederile art. 115(1) si art. 116(1), devenite art. 119(1) si art. 120(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv."

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

## **DECIDE**

Respingerea contestatiei formulata de persoana fizica X din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.

**P. DIRECTOR EXECUTIV,**

4ex./