

DECIZIA nr. din 2014
privind soluționarea contestației formulate de

.....

Cu adresa nr. ..., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** sub nr. ..., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de dl din ..., împotriva *Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.* emisă de reprezentanți ai A.J.F.P. – Inspecție fiscală.

Decizia de impunere contestată a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr.
.... are domiciliul în și CNP

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venit;
- lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată - Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de, iar contestația a fost înregistrată la A.J.F.P. sub nr.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile sunt următoarele:

"[...] contest decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale [...] prin care au fost stabilite diferențe de impozit de lei pentru anul 2011 [...] decizie pe care o consider nelegală, impozitul pe venit plătit pentru anul 2011 fiind către statul Norvegian la Oficiul de colectare a taxelor și impozitelor din Kristiansand Norvegia.

În sprijinul contestației depun acte doveditoare ale plății impozitului pe venit în anul 2011, suma de coroane norvegiene, acestea fiind eliberate de către Oficiul de colectare a taxelor și impozitelor din Norvegia de Sud și traduse din limba norvegiană în limba română de către un traducător autorizat în temeiul autorizației nr. eliberată de Ministerul Justiției din România.[...]"

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat la persoana fizică din, s-au stabilit următoarele:

"[...]Actuala verificare a cuprins perioada:

Prin adresani s-a comunicat faptul că dl a realizat pe parcursul anului 2011 venituri din străinătate (Norvegia) în sumă de coroane norvegiene (NDK) pentru care autoritatea fiscală norvegiană nu a stabilit și încasat impozite și taxe.

Conform adresei nr. emisă de Serviciul Fiscal Municipaldomnului s-a transmis notificare privind obligația depunerii declarației 201, deoarece acesta nu și-a îndeplinit obligația depunerii declarației 201 privind veniturile realizate în străinătate, pentru anul 2011.

Având în vedere cele prezentate mai sus organele de inspecție au transmis cu poșta, cu confirmare de primire, invitația nr. în vederea prezentării d-lui sau a reprezentantului fiscal, în data de cu documentele justificative privind veniturile realizate din străinătate în anul 2011, precum și modul de plată a impozitului aferent veniturilor realizate, la sediul organului fiscal, pentru clarificarea situației sale fiscale, persoana fizică nedând curs invitației.

Urmare neprezentării contribuabilului la sediul organului fiscal, în data de organul de control a încheiat procesul verbal de control inopinat nr., fiind întocmit și avizul de inspecție fiscală nr., documente ce au fost transmise cu poșta, cu confirmare de primire, contribuabilului.

Avându-se în vedere cele prezentate, precum și faptul că nu a fost emisă Decizie de impunere din oficiu și în conformitate cu prevederile art. 67 din OG 92/2003, actualizată și republicată, privind Codul de procedură fiscală, a O.P.A.N.A.F. 3389/2011, a prevederilor art. 40, 41, 43, 83, 90 și 91 din Legea nr. 571/2003 (A), privind Codul fiscal și a Notei de fundamentare nr. ..., echipa de inspecție fiscală a estimat prin metoda produsului/serviciului și a volumului, o diferență de impozit pe veniturile realizate în străinătate ca urmare a nedeunerii declarației 201 aferentă anului fiscal 2011, în sumă de lei, calculată astfel: NOK (diferență venituri bază impozabilă) x 0,5436 lei (cursul mediu anual comunicat de BNR pentru anul 2011) = ... lei (baza impozabilă în monedă națională) x 16% (cota de impozit prevăzută de art. 43 din Legea nr. 571/2003, actualizată) = lei.

Pentru diferența de impozit pe veniturile realizate în străinătate, în sumă de lei organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, în baza art. 119, 120 și 120¹ din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare ...

La control nu au fost prezentate documentele justificative privind modul de declarare a impozitului pe veniturile obținute în străinătate (Norvegia) în perioada 01.01.2011 – 31.12.2011 comparativ cu sumele ce trebuiau virate sub formă de impozite și taxe constatându-se că persoana fizică nu a declarat veniturile obținute pe teritoriul statului norvegian în sumă totală de NOK, respectiv suma de lei pentru care organele fiscale din Norvegia au comunicat că nu au stabilit și încasat impozite și taxe.[...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* Raportul de inspecție fiscală nr. a avut ca obiectiv verificarea impozitului pe veniturile realizate în cursul anului 2011 în Norvegia de către persoana fizică, pentru care autoritatea fiscală din acest stat a transmis că nu a stabilit și nu a încasat taxe și impozite aferente.

D-l este rezident în România și are domiciliul în

Verificarea fiscală privind veniturile obținute din străinătate de către d-l a avut la bază adresa nr. emisă de, prin care au fost comunicate informații referitoare la veniturile obținute din Norvegia în anul 2011 de către persoane fizice rezidente în România, ca și adresa nr. emisă de D.G.R.F.P. – Inspecție Fiscală înregistrată la A.J.F.P.....sub nr.

Din aceste adrese, depuse în copie la dosarul cauzei, rezultă că dl a obținut în anul 2011 din Norvegia venituri în sumă de **NOK** (..... lei), care nu au fost impozitate în această țară, în baza informațiilor primite de la autoritatea fiscală norvegiană.

Astfel, în urma verificării au fost stabilite obligații de plată în sumă de **lei** reprezentând impozit pe veniturile obținute din străinătate prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei impozabile în sumă de **lei** (..... NOK x 0,5436 – cursul mediu pentru anul 2011, comunicat de BNR).

Pentru nevirarea în termenul legal a impozitului pe venit în sumă de lei, au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **lei** (.... lei + lei), conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

Pentru stabilirea impozitului pe veniturile obținute din străinătate în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au invocat Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabilă în anul 2011:

"[...] ART. 7 Definiții ale termenilor comuni

23. persoană fizică rezidentă - orice persoană fizică ce îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) are domiciliul în România; [...]

ART. 39 Contribuabili

Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente;

ART. 40 Sfera de cuprindere a impozitului

(1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;

ART. 41 Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

b) venituri din salarii, definite conform art. 55;

ART. 43 Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

b) salarii; [...]."

ART. 90 Venituri obținute din străinătate

(1) Persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (1) lit. a) și cele care îndeplinesc condiția prevăzută la art. 40 alin. (2) datorează impozit pentru veniturile obținute din străinătate.

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

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

ART. 91 Creditul fiscal extern

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

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

a) se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin în care s-a plătit impozitul;

b) impozitul plătit în străinătate, pentru venitul obținut în străinătate, a fost efectiv plătit în mod direct de persoana fizică sau de reprezentantul său legal ori prin reținere la sursă de către plătitorul venitului

* Prin contestația formulată, dl susține că impozitul pe venit în sumă de lei stabilit de către organul fiscal este nelegal, deoarece acesta a fost plătit în statul norvegian.

În susținerea contestației, contribuabilul a depus documente traduse în limba română de un traducător autorizat, reprezentând:

1. Aviz de impunere 2011 emis de Oficiul de colectare a taxelor și impozitelor din, din care se rețin următoarele:

- salariu în sumă de NOK
- impozit evaluat în sumă de NOK
- taxe deduse în sumă de NOK
- arierate fiscale în sumă de NOK
- compensare dobândă în sumă de NOK
- beneficii datorate în sumă de NOK

2. Impunere 2011, document emis în data de de Oficiul de colectare a taxelor și impozitelor din, din care se rețin următoarele:

- venit total în sumă de NOK
- deduceri în sumă de NOK
- venit net în sumă de NOK

* Fată de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. au stabilit în sarcina d-lui rezident în România, un impozit pe veniturile obținute din străinătate, respectiv din Norvegia, în sumă de lei, calculat prin aplicarea procentului de 16% asupra veniturilor realizate în anul 2011 în sumă de lei, echivalentul a NOK (coroane norvegiene), urmare adreselor A.N.A.F. nr..... și D.G.R.F.P. nr.....

În fapt, în anul 2011, d-l a realizat venituri din străinătate- Norvegia în sumă de NOK de la firma norvegiană ..., așa cum rezultă din adresa nr. emisă de și din raportul de inspecție fiscală, respectiv venituri din salarii, așa cum rezultă din documentele depuse în susținere de contestator la dosarul cauzei.

Menționăm că orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare reprezintă o activitate dependentă, conform prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 2 din Codul fiscal.

* Referitor la impozitarea veniturilor salariale realizate în străinătate de o persoană rezidentă în România de la un angajator străin, legislația în vigoare prevede următoarele:

- La art. 55 Definierea veniturilor din salarii, alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, se prevede:

(4) Următoarele sume nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

m) sumele sau avantajele primite de persoane fizice din activități dependente desfășurate într-un stat străin, indiferent de tratamentul fiscal din statul respectiv.

Fac excepție veniturile salariale plătite de către sau în numele unui angajator care este rezident în România ori are sediul permanent în România[...].

Conform acestor prevederi, sumele primite de persoane fizice de la un angajator străin din activități dependente desfășurate într-un stat străin, nu sunt incluse în veniturile salariale și nu se impozitează în România, indiferent de tratamentul fiscal din statul respectiv, cu excepția

veniturilor plătite de către un angajator rezident în România sau care are sediul permanent în România.

- La pct.87² din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„Veniturile din activități dependente desfășurate în străinătate și plătite de un angajator nerezident nu sunt impozabile și nu se declară în România potrivit Codului fiscal.”

- Referitor la declararea veniturilor obținute din străinătate în vederea impozitării, la punctele 1., 3. și 3.3. din Instrucțiunile privind completarea și depunerea formularului 201 "Declarație privind veniturile realizate din străinătate" cod 14.13.01.13/7, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„ 1. Declarația se completează și se depune de către persoanele fizice rezidente române, cu domiciliul în România, și persoanele fizice care îndeplinesc, pentru anul de raportare, condiția prevăzută la art. 40 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care realizează venituri din străinătate, impozabile în România, ca urmare a desfășurării unor activități în străinătate, cum ar fi: venituri din profesii libere, venituri din activități comerciale, venituri din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuală, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, piscicultură, silvicultură, venituri sub formă de dividende, venituri sub formă de dobânzi, venituri din premii, venituri din jocuri de noroc, venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, câștiguri din transferul titlurilor de valoare, venituri sub forma câștigurilor din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract și alte operațiuni similare, alte venituri din investiții, venituri din pensii, precum și alte venituri impozabile [...]

3. Declarația se depune și de persoanele fizice rezidente române, cu domiciliul în România și de persoanele fizice care îndeplinesc, pentru anul de raportare, condiția prevăzută la art. 40 alin.(2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activitate salarială în străinătate într-un stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii și sunt plătite pentru activitatea salarială desfășurată în străinătate de către sau în numele unui angajator care este rezident în România ori de un sediu permanent în România....

3.3. Veniturile din activități dependente desfășurate în străinătate și plătite de un angajator nerezident nu sunt impozabile în România, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, nu se declară și nu fac obiectul creditului fiscal extern.

Conform acestor prevederi, formularul 201 „Declarația privind veniturile realizate din străinătate” se completează și se depune de către persoanele fizice române, cu domiciliul în România care obțin venituri din străinătate din: profesii libere, activități comerciale, agricole, venituri sub formă de dividende, din jocuri de noroc etc., dar și din activitate salarială desfășurată într-un stat cu care România are convenție de evitare a dublei impunerii și pentru care veniturile sunt plătite de către un angajator rezident în România sau care are sediul permanent în România etc..

La pct.3.3 din instrucțiuni, se prevede clar că veniturile din activități dependente desfășurate în străinătate și plătite de un angajator nerezident nu sunt impozabile în România, potrivit prevederilor Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, nu se declară și nu fac obiectul creditului fiscal extern.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, respectiv art. 55 alin(4) lit. m) din Codul fiscal, pct.87² din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal și Instrucțiunile privind completarea și depunerea formularului 201 "Declarație privind veniturile realizate din străinătate" cod 14.13.01.13/7, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 52/2012, rezultă clar că veniturile din activități dependente obținute din străinătate de persoane fizice cu domiciliul în România de la un angajator nerezident nu sunt impozabile și nu se declară în România potrivit prevederilor Codului fiscal, indiferent de tratamentul fiscal din statul respectiv și indiferent de perioada din anul fiscal pentru care se obțin veniturile (sub 183 zile sau peste 183 zile).

Acesta este și cazul d-lui, domiciliat în România, care a obținut în anul 2011 venituri din salarii (activitate dependentă) din străinătate de la angajatorul norvegian în sumă de NOK, venituri care nu sunt impozabile și care nu se declară în România potrivit Codului fiscal.

Faptul că veniturile din salarii obținute în străinătate de o persoană fizică rezidentă în România de la un angajator străin nu se impozitează în România, conform prevederilor Codului fiscal, rezultă și din adresa nr. referitoare la „*Tratamentul fiscal al veniturilor salariale obținute de o persoană fizică rezidentă în România de la un angajator nerezident*”, transmisă către D.G.R.F.P., unde a fost înregistrată sub nr.....

În concluzie, d-l nu datorează bugetului de stat impozitul pe veniturile din salarii obținute din străinătate de la un angajator nerezident în sumă de lei, drept pentru care **se va admite contestația** formulată pentru această sumă, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de dl, împotriva *Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. emisă de reprezentanți ai A.J.F.P.... – Inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se*

DECIDE :

Admiterea totală a contestației pentru suma de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venit;
- lei accesorii aferente impozitului pe venit,

și implicit anularea în totalitate a *Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.*