

DECIZIA nr. 333/189/13.03.2012

privind solutionarea contestatiei formulate de catre domnul inregistrata la DGFP Timis sub nr. /28.11.2011

Biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP Timis a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala cu adresa nr. /25.11.2011 cu privire la contestatia formulata de catre persoana fizica inregistrata la DGFP Timis sub nr. /28.11.2011.

Domnul are domiciliul declarat pe perioada detasarii in Loc. Timisoara, str. nr. ap. 12, Jud. Timis, CNP

Contestatia s-a formulat impotriva masurilor inscise in Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. /30.09.2011, este autentificata cu semnatura contestatorului.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice; DGFP Timis prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa solutioneze contestatia.

I.CONTESTATIA este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. /30.09.2011 privind impozitul pe veniturile din activitati dependente obtinute de Decizia de impunere a fost emisa in baza Raportului de Inspectie Fiscala nr. / 30.09.2011.

Prin contestatie solicita anularea in tot a Deciziei de impunere nr. /30.09.2011 (in continuare "Decizia") emisa de Agentia Nationala de Administrare Fiscala DGFP Timis, Activitatea de Inspectie Fiscala prin care au fost stabilite si impuse la plata urmatoarele:

•Impozit pe venitul din activitati dependente suplimentar de plata ca urmare a respingerii dreptului de deducere a sumelor reprezentand contravaloarea contributiilor sociale obligatorii platite in Germania si a sumelor reprezentand impozit ipotetic "HYPOTAX" retinut de angajatorul strain pe durata detasarii in Romania, in suma de lei;

•Obligatii fiscale accesorii constand din majorari de intarziere, dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere generate de impozitul pe venitul din activitati dependente suplimentar de plata ca urmare a respingerii dreptului de deducere a sumelor reprezentand contravaloarea contributiilor sociale obligatorii platite in Germania si a sumelor reprezentand impozit ipotetic retinut de angajatorul strain pe durata detasarii in Romania, in suma de lei.

Considera ca respingerea dreptului de deducere pentru sumele reprezentand contravaloarea contributiilor sociale obligatorii platite in Germania si a sumelor reprezentand impozit ipotetic retinut de angajatorul strain pe durata detasarii in Romania este lipsita de temei legal, motiv pentru care solicita admiterea contestatiei si:

i) anulara Deciziei de impunere nr. emisa de DGFP Timis in data de 30 septembrie 2011 aferenta Raportului de inspectie fiscala nr. prin *intermediul* careia au fost stabilite impozit pe venitul din activitati dependente suplimentar in suma de lei si obligatii fiscale accesorii in cuantum de lei;

ii) recunoasterea dreptului de deducere a sumelor reprezentand contravaloarea contributiilor sociale obligatorii platite in Germania si a sumelor reprezentand impozit ipotetic retinut de angajatorul strain pe durata detasarii in Romania;

..... a fost detasat de catre angajatorul german DST Draxlmaier **Systemtechnik** GmbH la SC DPR Draxlmaier Procese de Productie Romania S.R.L. din Timisoara incepand cu data de 01.02.2006 pentru o durata de 2 ani, asa cum reiese din contractul de detasare incheiat la data de 19.01.2006 intre DST Draxlmaier Systemtechnik GmbH in calitate de angajator si in calitate de angajat.

Conform punctului 4 „Clauza impozitarii” a contractului de detasare, in timpul activitatii in strainatate angajatorul suporta impozitele la valoarea corespunzatoare impozitului german pe venit, impozite ce revin *din* veniturile din relatia de munca a angajatului cu grupul Draxlmaier (impozit ipotetic).

Pe toata durata detasarii a declarat si platit in Romania impozit pe venitul din salarii obtinut de la angajatorul german DST Draxlmaier Systemtechnik GmbH. Declaratiile lunare de venit (formularul 224) si ordinele de plata care atesta plata impozitului datorat in Romania au fost depuse la DGFP Timis.

In vederea calculului impozitului pe venitul din salarii din strainatate datorate, s-a aplicat metoda sutei marite, pornind de la venitul net lunar obtinut de la angajatorul strain.

In perioada 1.02.2008 - 31.08.2008 a fost prezent in Romania, sporadic, in calatorii de afaceri. Deoarece pana in data de 31.08.2008 a indeplinit conditiile pentru a fi impozabil in Romania (a depasit 183 zile de prezenta intr-o perioada de 12 luni) impozitul pe venitul aferent activitatii desfasurate in Romania a fost platit in Romania.

La determinarea venitului impozabil in Romania s-au avut in vedere prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si prevederile Acordului din 8 aprilie 2005 dintre Romania si Republica Federala Germania privind protectia sociala si prevederile Regulamentului (CEE) nr. 1408/71 privind aplicarea **regimurilor** de securitate sociala in raport cu lucratorii salariati si cu familiile acestora in cadrul Comunitatii.

1. Deductibilitatea contributiilor sociale obligatorii la calculul impozitului pe venitul din salarii

In baza articolului 7 al Acordului dintre Romania si Germania privind securitatea sociala „persoana angajata pe teritoriul unui Stat contractant, trimisa de angajatorul sau care isi desfasoara" acolo activitatea in mod obisnuit pentru a desfasura, in cadrul aceluiasi raport de munca, o anumita activitate exclusiv pentru acest angajator, pe teritoriul celuilalt Stat contractant, pe o perioada determinata stabilita in prealabil, va continua sa fie supusa, referitor la aceasta activitate pentru o perioada care cuprinde primele 24 de luni calendaristice, exclusiv legislatiei primului Stat contractant privind obligatia de asigurare, ca si cum si-ar desfasura activitatea in continuare pe teritoriul acestuia."

Cimpul material de aplicare al Acordului cuprinde printre altele legislatia privind pensiile si indemnizatiile pentru incapacitate de munca determinata de boli profesionale sau accidente de munca. Campul material de aplicare al Acordului nu cuprinde legislatia privind asigurarile sociale de sanatate.

In conformitate cu articolul 7 al Acordului domnul a avut obligatia de asigurare *in* Germania. Acest fapt este certificat prin formularul RO/DE 101 emis de autoritatile germane.

In conformitate cu legislatia germana, angajatorul a retinut si virat contributiile sociale obligatorii din venitul brut lunar. In baza faptului ca in campul material de aplicare al Acordului nu sunt incluse asigurarile sociale de sanatate, acestea au fost datorate in Romania conform OUG nr. 150/2002.

Prin urmare, atat contributiile datorate in Germania, cat si cele datorate in Romania au avut caracter obligatoriu.

In ce priveste motivarea in drept a deciziei de respingere a dreptului de deducere a sumelor reprezentand contributiile sociale obligatorii care au fost platite in Germania cu consecinta stabilirii de impozit pe venit suplimentar de plata si obligatii fiscale accesorii, inspectorii fiscali din cadrul DGFP Timis au invocat art. 57 alin. 2) lit. b din Codul Fiscal care, pe perioada supusa controlului, respectiv 1 februarie 2006 - 31 ianuarie 2009, preciza ca din venitul brut aferent activitatii desfasurate in Romania sunt deductibile numai contributiile sociale obligatorii in Romania.

Pentru explicarea sensului acestui articol Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor a emis adresa nr. 902151/15.04.2010 privind contributiile care pot fi deduse din baza impozabila in vederea stabilirii impozitului pentru venitul realizat din profesii dependente din Romania de persoane fizice nerezidente.

Concluzia comunicata de DGFP Timis prin Raportul de inspectie nr. este ca "pentru determinarea impozitului pe veniturile salariale obtinute dintr-o activitate dependenta desfasurata in Romania de catre o persoana fizica straina, sunt deductibile numai contributiile obligatorii datorate potrivit legislatiei din Romania in domeniu, iar orice alte contributii platite de aceasta persoana in tara sa de rezidenta nu sunt deductibile intrucat exced prevederilor invocate mai sus. "

Din interpretarea DGFP se intelege ca pentru deteminarea impozitului pe venit datorat in Romania sunt deductibile numai contributiile obligatorii datorate potrivit legislatiei din Romania in domeniu, orice alte contributii care nu sunt obligatorii in Romania si care ar fi fost platite de persoana in cauza in tara sa de origine nefiind deductibile la stabilirea bazei raport de care se calculeaza impozitul pe venit, in perioada supusa controlului, legislatia relevanta care reglementeaza contributiile sociale obligatorii datorate cuprinde inclusiv Acordul dintre Romania si Republica Federala Germania privind securitatea sociala, semnat la Bucuresti la 8 aprilie 2005 si Regulamentul (CEE) 1408/71 privind aplicarea regimurilor de securitate sociala in raport cu lucratorii salariatii si cu familiile acestora in cadrul Comunitatii.

Atat Acordul cat si Regulamentul invocate pentru demonstrarea obligativitatii platii contributiilor sociale in Germania au fost preluate in legislatia romaneasca avand caracter obligatoriu inclusiv pentru autoritatile fiscale. In concret, Acordul a fost ratificat de Parlamentul Romaniei prin Legea 406 din data de 29 decembrie 2005. Regulamentul 1408/71 este obligatoriu in toate elementele sale si este direct aplicabil in toate statele membre conform art. 249 din Tratatul instituind CE.

Incepand cu data de 1 ianuarie 2007, Regulamentul 1408/71 a devenit direct aplicabil si in Romania. Campul material de aplicare al Regulamentului 1408/71 cuprinde printre altele si asigurarile sociale de sanatate. In ceea ce priveste formularele RO/DE 101 emise anterior aplicabilitatii Regulamentului 1408/71, a caror valabilitate depasea data de 1 ianuarie 2007, ca masura tranzitorie la aderarea Romaniei la UE, acestea isi pastrau valabilitatea, tinand locul formularelor E101 privind legislatia aplicabila, formulare ce urmau sa fie emise in baza Regulamentului. Cum si dupa data de 1 ianuarie 2007 a continuat sa ramana supus legislatiei de asigurari sociale din Germania, in baza Regulamentului 1408/71 (care cuprinde in campul sau material de aplicare si asigurarile sociale de sanatate), incepand cu luna ianuarie 2007 nu a mai datorat in Romania nici contributii la asigurarile sociale de sanatate. Avand in vedere ca incepand cu 1 ianuarie 2007 a fost exclusiv supus legislatiei germane cu privire la asigurarile sociale de sanatate, toate contributiile obligatorii au fost lunar retinute de angajatorul german din venitul salarial brut si platite in Germania, in conformitate cu legislatia germana si comunitara in materie.

In ceea ce priveste tratamentul fiscal al contributiilor obligatorii in Romania, conform art.57 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, impozitul lunar pe veniturile din salarii se determina „la locul unde se afla functia de baza, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferenta intre venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contributiilor obligatorii aferente unei luni si urmatoarele (...)”.

Conform punctului 112 din NM de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, „in scopul determinarii impozitului pe veniturile salariale, prin locul unde se afla functia de baza se intelege:

- a) pentru persoanele fizice angajate la un singur loc de munca, ultimul loc inregistrat in carnetul de munca sau in documentele specifice care, potrivit reglementarilor legale, sunt asimilate acestora;
- b) in cazul cumulului de functii, locul declarat/ales de persoanele fizice.”

Pe durata detasarii la DPR Draxlmaier Procese de Productie Romania S.R.L. din Timisoara, nu a fost in situatia unui cumul de functii, desfasurandu-si activitatea in baza contractului de munca incheiat cu DST Draxlmaier Systemtechnik GmbH.

Prin coroborarea prevederilor legale mentionate mai sus, considera ca sunt deductibile la calculul impozitului pe venitul din salarii contributiile obligatorii platite in Germania, avand in vedere natura obligatorie a acestor contributii in virtutea legislatiei interne a Romaniei.

Considera ca argumentatia inspectorilor fiscali prezentata in cadrul Raportului de inspectie fiscala nr..... reprezinta rezultatul interpretarii si

aplicării gresite a legislației românești și a celei de la nivelul U E în materie de asigurări sociale și, în consecință, poate conduce la aplicarea unui tratament fiscal discriminatoriu care ar îngreuna drepturile recunoscute prin legislația comunitară cu privire la libera circulație a persoanelor.

Contesta legalitatea celor stabilite prin Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală, atât în ceea ce privește nedeductibilitatea contribuțiilor sociale obligatorii datorate în alte state membre UE în baza instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, precum și obligațiile suplimentare stabilite ca urmare a acestora în baza considerentelor expuse mai sus.

2. Tratamentul fiscal al sumelor reprezentând contravaloarea în lei a impozitului pe venit „HYPOTAX”, reținut lunar din salariul brut de către angajatorul german.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr./30.09.2011 la calculul impozitului pe venitul din salarii datorat, DGFP Timiș a majorat în fapt baza impozabilă cu sumele reprezentând contravaloarea în lei a unui impozit de referință „HYPOTAX” aplicând o metodă de calcul care nu reflectă adevărata stare de fapt.

În concret, la calculul impozitului pe venit datorat în România, DGFP Timiș a folosit ca bază de calcul un salariu brut de referință (și nu salariul brut efectiv realizat).

În fapt, salariul brut efectiv realizat nu include suma evidențiată în fluturații de salariu ca fiind HYPOTAX, iar suma evidențiată ca HYPOTAX este calculată cu scopul de a determina acest salariu net plecând de la salariul de bază de referință. Suma HYPOTAX nu i-a fost efectiv plătită și nici nu reprezintă un impozit datorat și plătit statului german, așa cum a menționat fiind utilizată de către angajator cu scopul exclusiv de a determina venitul net plecând de la salariul de bază de referință.

Conform punctului 4 „Clauza impozitarii” a contractului de detașare, în timpul activității în străinătate angajatorul suportă impozitele la valoarea corespunzătoare impozitului german pe venit, impozite ce revin din veniturile din relația de muncă a angajatului cu grupul Draxlmaier (HYPOTAX).

În vederea calculului impozitului pe venitul din salarii din străinătate datorat, s-a aplicat metoda sutei marite, pornind de la venitul net lunar obținut de la angajatorul străin. Venitul net lunar a fost stabilit prin deducerea din salariul de bază de referință a contribuțiilor obligatorii și a unei sume „HYPOTAX” reprezentând echivalentul impozitului care ar fi fost datorat în țara de origine.

Salariul brut realizat efectiv și declarat în România (prin

intermediul declaratiilor lunare de venit - formularul 224) se constituie prin adaugarea la venitul net realizat a impozitului pe venit datorat in Romania.

Metoda retinerii unor sume reprezentand impozit ipotetic din salariul brut in tara de origine, in vederea platii impozitului datorat in tara de destinatie (in baza legislatiilor nationale si a conventiilor de evitare a dublei impuneri) in cazul angajatilor mobili, cu scopul de a nu crea dezavantaje angajatilor prin detasarea lor in afara tarii de origine este o practica recunoscuta international si cunoscuta sub denumirea de „egalizare fiscala”.

In cadrul acestei proceduri, in schimbul retinerii impozitului ipotetic, angajatorul isi asuma repsonsabilitatea platii impozitului pe venit datorat de catre angajat in strainatate. Dupa cum reiese din ordinele de plata puse la dispozitia inspectorilor fiscali in cadrul inspectiei fiscale, angajatorul german a platit impozitul datorat in Romania.

In consecinta, sumele HYPOTAX nu reprezinta un impozit pe venit datorat si retinut din venitul brut, ci reprezinta in fapt o reducere a salariului de baza de referinta cu scopul exclusiv de a determina venitul net realizat efectiv, agreeat prin contract.

In concluzie, DGFP Timis a stabilit in mod nelegal obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe venit avand in vedere urmatoarele:

- 1.in mod nejustificat, nu a luat in considerare faptul ca si contributiile de asigurari sociale datorate si platite in Germania reprezinta in fapt contributii obligatorii in virtutea legislatiei interne in Romania
- 2.In mod nelegal, a considerat ca baza de impunere, respectiv venitul brut realizat, include si suma HYPOTAX, desi asa *cum a* aratat, aceste sume nu sunt sume efectiv realizate.

Contesta legalitatea celor stabilite prin Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala, atat in ceea ce priveste nedeductibilitatea sumelor reprezentand contravaloare in lei a retinerilor impozitului ipotetic german „HYPOTAX” si neplatit in Germania, precum si obligatiile suplimentare stabilite ca urmare a acesteia in baza considerentelor expuse mai sus.

3. Cu privire la accesorii de plata (majorari, dobanzi si penalitati de intarziere) in suma de lei, calculate de DGFP Timis pentru impozitul pe venituri din strainatate stabilit suplimentar.

In conformitate cu art. 21 alin. 2 lit. b) din Codul de procedura fiscala, majorarile de intarziere au caracter accesoriu si, in consecinta, sunt datorate exclusiv in situatia in care debitul principal este stabilit in mod legal.

Dupa cum a aratat in cuprinsul contestatiei, organele de control au respins in mod nelegal dreptul de deducere a contributiilor sociale obligatorii si a impozitului ipotetic retinut de angajatorul strain. Tinand cont de faptul ca

impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nu este datorat, nici accesoriile nu sunt datorate, accesoriile de plata (majorari, dobanzi si penalitati de intarziere) urmand acelasi tratament (in baza principiul de drept **accessorium sequitur principale**), impunandu-se anulara acestora.

Avand in vedere argumentele mentionate mai sus considera ca aspectele retinute de organele de inspectie fiscala cu privire la:

- respingerea dreptului de deducere a contributiilor sociale obligatorii datorate in alt stat membru UE in baza legislatiei comunitare in materie
- respingerea dreptului de deducere a impozitului ipotetic retinut de angajator si platit in Romania
- obligatiile fiscale accesorii (majorari, dobanzi si penalitati de intarziere) in suma de 95.196 lei sunt lipsite de temei legal, motiv pentru care solicita admiterea ei si, in consecinta:

iii) Recunoasterea dreptului de deducere a contributiilor sociale obligatorii datorate in alt stat membru UE in baza legislatiei comunitare in materie;

iv) Anularea Deciziei de impunere nr. emisa de DGFP Timis in data de 30 septembrie 2011 aferenta Raportului de inspectie fiscala nr. prin intermediul caruia a fost stabilit impozit pe venit de plata suplimentar in suma de lei si obligatii fiscale accesorii in quantum de lei.

II. Din Raportul de inspectie fiscala nr...../30.09.2011 reese ca persoana fizica a obtinut venituri din salarii pentru activitatea dependenta desfasurata in Romania intr-o perioada mai mare de 183 zile, in baza contractului de detasare la SC DPR Draxlmaier Procese de productie Romania SRL.

In anul fiscal 2006 - perioada 1.02.2006 - 31.12.2006

Venitul brut anual in suma de euro este format din:

1.venit brut salarial de baza lunar negociat in suma de euro/luna pentru luna februarie 2006, euro/luna pentru luna martie 2006, euro/luna pentru perioada aprilie - decembrie 2006 ceea ce reprezinta euro pentru perioada februarie - decembrie 2006, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

2.spor pentru functie si activitate desfasurata in Romania in suma de euro/luna, negociat prin contractul de detasare ceea ce reprezinta euro pentru perioada februarie - decembrie 2006, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si conform prevederilor pct. lit. a) din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

3. spor lunar de mobilitate in suma de euro/luna reprezentand euro pentru perioada februarie - decembrie 2006, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor punctului 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

4. euro pentru perioada februarie - decembrie 2006 reprezentand plata pentru finantarea cheltuielilor de intretinere (masa etc.) in Romania, suma care nu este impozabila in intelesul impozitului pe venit, conform art.55, alin. 4 lit. g din Lg.571/2003.

5. adaus suplimentar lunar in suma de euro/luna reprezentand euro/an, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

In perioada 01.02.2006-31.05.2006 contribuabilul nu s-a asigurat in sistemul public romanesc de pensii, nu a achitat contributiile sociale obligatorii pe teritoriul Romaniei si nu a prezentat certificat RO/DE 101 privind Acordul Germano-Roman privind securitatea sociala, din care sa rezulte ca in aceasta perioada cetateanului german ii este aplicabila, in domeniul securitatii sociale, legislatia din Germania.

Pentru perioada 01.06.2006-31.01.2008 a fost prezentat certificatul RO/DE 101 din care rezulta ca in perioada mentionata persoana fizica de cetatenie germana va fi supusa legislatiei germane privind securitatea sociala.

In perioada 01.02.2006-31.12.2006 cetatenul german a declarat si achitat cu intarziere doar contributiile individuale obligatorii de asigurari sociale de sanatate, in suma de lei.

Organul fiscal a stabilit venit net impozabil (baza impozabila) in suma de lei aferenta anului 2006, determinata prin deducerea din venitul brut stabilit in lei a contributiilor sociale obligatorii pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania, astfel:

-Venit brut impozabil in euro = euro/an

-Venit brut in lei = lei/an determinat prin conversia in lei a sumelor lunare valutare utilizandu-se cursul valutar din penultima zi din luna.

-Contributii sociale obligatorii platite in Romania = lei/an

Baza impozabila anuala = -lei = 230.553,07 lei.

Conform prevederilor art. 57 alin. 2 lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul

Fata de venitul net declarat de contribuabil in suma de lei, organul de control a stabilit suplimentar venit net impozabil in suma de lei ce provine din deducerea nejustificata a retinerilor din salarii efectuate pe teritoriul

Germaniei, care nu sunt obligatorii pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania, reprezentand:

-contravaloarea in lei a asigurarilor de sanatate (.... euro/luna) platita in tara de rezidenta (Germania) nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a contributiilor la asigurarile de pensii (.... euro/luna) platita in tara de rezidenta (Germania) nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a impozitului pe venit «HYTOPAX" (.... euro/luna pentru luna februarie 2006, euro/luna pentru luna martie 2006, euro/luna pentru aprilie-decembrie 2006) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a contributiilor la asigurarile de sanatate (..... euro/luna) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a contributiilor la asigurarile de somaj (.... euro/luna) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

Conform prevederilor art. 57 alin. 2 lit. b) din legea 571/2003 din venitul brut aferent activitatii desfasurate in Romania sunt deductibile doar contributiile sociale obligatorii pe teritoriul Romaniei. Contribuabilul a declarat in Romania in anul 2006 contributiile obligatorii la asigurarile sociale de sanatate in suma de lei, deductibile la determinarea venitului net impozabil.

Toate celelalte contributii/retineri platite in tara de rezidenta nu sunt deductibile la determinarea venitului net impozabil, nefiind obligatorii pe locul de realizare a venitului.

Pe teritoriul Romaniei persoana fizica domnul Christoph Johann EIBL nu a platit contributiile sociale reprezentand CAS, somaj conform prevederilor legilor speciale Lg. 19/2000 si Lg. 76/2002 ci a platit doar contributia individuala obligatorie la asigurarile de Sanatate, O.U.G. 150/2002.

In conformitate cu prevederile art. 57 alin. 2 lit. b impozitul pentru veniturile din salarii obtinute in afara functiei de baza se determina prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinata ca diferenta intre venitul brut si contributiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora.

In acest sens a fost data si adresa M.F.P.- A.N.A.F., Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor, nr. 902151/15.04.2010, inregistrata la D.G.F.P. - A.M.A.V.S. sub nr. 14815 / 5919/26.04.2010, cu privire la contributiile care pot fi deduse din baza impozabila in vederea stabilirii impozitului pentru venitul realizat din profesii dependente in Romania de persoane fizice nerezidente rezulta ca: *“pentru determinarea impozitului pe veniturile salariale obtinute dintr-o activitate dependenta desfasurata in Romania de catre o persoana fizica straina, sunt deductibile numai contributiile obligatorii datorate potrivit legislatiei din Romania in domeniu, iar*

orice alte contributii platite de aceasta persoana in tara SA de rezidenta nu sunt deductibile intucat exced prevederilor invocate mai sus ".

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de lei organul de control a stabilit impozit pe venit suplimentar in suma de lei, determinat prin aplicarea cotei de 16% asupra diferentei de venit net stabilita suplimentar. Impozitul declarat pentru anul 2006 este in suma de lei iar impozitul virat este in suma de 0 lei, dar impozitul datorat recalculat de organul de control, conform prevederilor legale, este in suma de lei, diferenta de impozit recalculata, nedeclarata este in suma de lei.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata pentru anul 2006 in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 119, 120 si 120^A1 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedure fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, organul de control a calculat majorari de intarziere, dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere in suma de lei de la scadenta si pana la data de 29.09.2011.

In anul fiscal 2007- perioada 01.01.2007-31.12.2007

Venitul brut anual in suma de euro este format din:

1.venit brut salarial de baza lunar negociat in suma de euro/luna pentru perioada ianuarie - iunie 2007; euro/luna pentru perioada iulie - decembrie 2007, reprezentand euro, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificaiile ulterioare.

2.spor pentru functie si activitate desfasurata in Romania in suma de ... euro/luna, negociat prin contractul de detasare ceea ce reprezinta euro, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

3.spor lunar de mobilitate in suma de euro/luna reprezentandeuro, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G.44/2004 cu modificarile ulterioare.

4.adaus suplimentar lunar in suma de euro/luna reprezentand euro/an, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

5.plata speciala in suma de euro /2007, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

6. prime de asigurare facultative de sanatate platite de angajatorul german in suma de euro/luna pentru luna ianuarie; euro/luna pentru perioada februarie - decembrie, reprezentand euro/an, pentru contributia la asigurarile de sanatate facultative platite in Germania, venit impozabil sub forma de avantaje conform art. 55 alin. 3 lit. g din Legea 571/2003 si pct. 70 lit. h din NM de in aplicare a art. 55 alin. 3 din legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004.

7. prime de asigurari facultative de persoane platite de angajatorul german in suma de euro/luna pentru luna ianuarie, euro/luna pentru perioada ianuarie- decembrie, reprezentand euro/an, pentru contributia la asigurarile facultative de persoane platite in Germania, venit impozabil sub forma de avantaje conform art. 55 alin. 3 lit. g din Legea 571/2003 si pct. 70 lit. b din NM date in aplicarea art. 55 alin. 3 din legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004.

Pentru perioada 01.07.2006-31.01.2008 care include si perioada verificata, anul 2007, a fost prezentat certificatul RO/DR 101 din care rezulta ca in perioada mentionata persoana fizica de cetatenie germana domnul Christoph Johann EIBL va fi supusa legislatiei germane privind securitatea sociala, nefiind obligata la plata contributiilor sociale datorate pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania.

Organul fiscal a stabilit venit net impozabil (baza impozabila) in suma de lei aferenta anului 2007, determinata prin deducerea din venitul brut stabilit in lei a contributiilor sociale obligatorii pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania, astfel:

-Venit brut impozabil in euro = euro/an

-Venit brut in lei = lei/an determinat prin conversia in lei a sumelor lunare valutare utilizandu-se cursul valutar din penultima zi din luna.

-Contributii sociale obligatorii platite in Romania = 0 lei/an

Baza impozabila anuala = lei - 0 lei = 293.761 lei.

Conform prevederilor art. 57 alin. 2 lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul

Fata de venitul net declarat de contribuabil in suma de lei, organul de control a stabilit suplimentar venit net impozabil in suma de lei ce provine din deducerea nejustificata a retinerilor din salarii efectuate pe teritoriul Germaniei, care nu sunt obligatorii pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania, reprezentand:

-contravaloarea in lei a contributiei la asigurarile de pensii (..... euro/luna pentru perioada ianuarie- februarie, aprilie - decembrie, euro/luna pentru luna martie) platita in tara de rezidenta (Germania) nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a impozitului pe venit „HYTOPAX” (..... euro/luna pentru perioada ianuarie- februarie, aprilie - iunie; euro/luna pentru luna martie, euro/luna pentru perioada iulie - decembrie) platita in tara de rezidenta

nu pe locul de realizare a venitului

- contravaloarea in lei a contributiilor la asigurarile de sanatate (6,17 euro/luna pentru luna martie) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a contributiei la asigurarile de somaj (... euro/luna pentru perioada ianuarie- februarie, aprilie - decembrie; euro/luna pentru luna martie) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a asigurarilor de sanatate (..... euro/luna pentru luna martie) platita in tara de rezidenta (Germania) nu pe locul de realizare a venitului.

Conform prevederilor art. 57 alin. 2 lit. b) din legea 571/2003 din venitul brut aferent activitatii desfasurate in Romania sunt deductibile doar contributiile sociale obligatorii pe teritoriul Romaniei. Contribuabilul nu a declarat in Romania in anul 2007 contributi obligatorii la asigurarile sociale de sanatate.

Toate celelalte contributii/retineri platite in tara de rezidenta nu sunt deductibile la determinarea venitului net impozabil, nefiind obligatorii pe locul de realizare a venitului.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de lei organul de control a stabilit impozit pe venit suplimentar in suma de lei, determinat prin aplicarea cotei de 16% asupra diferentei de venit net stabilita suplimentar.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata pentru anul 2007 in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 119, 120 si 120^{A1} din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, organul de control a calculat majorari de intarziere, dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere in suma de lei de la scadenta si pana la data de 29.09.2011.

In anul fiscal 2008- perioada 01.01.2008-31.08.2008

Venitul brut anual in suma de euro este format din:

1.venit brut salarial de baza lunar negociat in suma de euro/luna pentru luna ianuarie, euro/luna pentru perioada februarie - martie; euro/luna pentru perioada aprilie - august, reprezentand euro, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

2.spor pentru functie si activitate desfasurata in Romania in suma de euro/luna pentru luna ianuarie, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

3.spor lunar de mobilitate in suma de euro/luna ianuarie, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

4.adaus suplimentar lunar in suma de euro/luna pentru perioada ianuarie - august reprezentand euro/an, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

5.spor de noapte in suma de euro pentru perioada aprilie- august, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

6.plati speciale in suma de euro in perioada martie -iunie, venit impozabil conform art. 55 alin. 1 din Legea 571/2003 si conform prevederilor pct. 68 lit. a din NM de aplicare a art. 55 din Legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004 cu modificarile ulterioare.

7.prime de asigurare facultative de sanatate platite de angajatorul german in suma de euro/luna pentru perioada ianuarie - decembrie reprezentand euro pentru contributia la asigurarile de sanatate facultative platite in Germania, venit impozabil sub forma de avantaje conform art. 55 alin. 3 lit. g din Legea 571/2003 si pct. 70 lit. h din NM date in aplicarea . 55 alin. 3 din legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004.

8.prime de asigurari facultative de persoane platite de angajatorul german in suma de euro/luna pentru perioada ianuarie- august, reprezentand euro/an, pentru contributia la asigurarile facultative de persoane platite in Germania, venit impozabil sub (forma de avantaje conform art. 55 alin. 3 lit. g din Legea 571/2003 si pct. 70 lit. h din NM date in aplicarea art. 55 alin. 3 din legea 571/2003 aprobate prin H.G. 44/2004.

Pentru perioada 01.07.2006-31.01.2008 a fost prezentat certificatul RO/DE 101 din care rezulta ca in perioada mentionata persoana fizica de cetatenie germane domnul va fi supusa legislatiei germane privind securitatea sociala, nefiind obligata la plata contributiilor sociale datorate pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania.

In perioada 01.02.2008 - 31.08.2008 contribuabilul nu s-a asigurat in sistemul public romanesc de pensii, nu a achitat contributiile sociale obligatorii pe teritoriul Romaniei si nu a prezentat certificat RO/DE 101 privind Acordul Germano-Roman privind securitatea sociala, din care sa rezulte ca in aceasta perioada cetateanului german ii este aplicabila, in domeniul securitatii sociale, legislatia din Germania.

Organul fiscal a stabilit venit net impozabil (baza impozabila) in suma de lei aferenta anului 2008, determinata prin deducerea din venitul brut stabilit in lei a contributiilor sociale obligatorii pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania, astfel:

-Venit brut impozabil in euro = euro/an

-Venit brut in lei = lei/an determinat prin conversia in lei a sumelor lunare valutare utilizandu-se cursul valutar din penultima zi din luna.

-Contributii sociale obligatorii platite in Romania = 0 lei/an

Baza impozabila anuala = lei- 0 lei = 166.493 lei

Organul de control a stabilit suplimentar venit net impozabil in suma de lei ce provine din deducerea nejustificata a retinerilor din salarii efectuate pe teritoriul Germaniei, care nu sunt obligatorii pe locul de realizare a venitului, respectiv in Romania, reprezentand:

-contravaloarea in lei a contributiei la asigurarile de pensii (.... euro pentru perioada ianuarie- august) platita in tara de rezidenta (Germania) nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a impozitului pe venit „HYTOPAX” (..... euro pentru perioada ianuarie- - august) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a contributiilor la asigurarile de sanatate (.... euro pentru perioada ianuarie - august) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a contributiei la asigurarile de somaj (..... euro pentru perioada ianuarie - august) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

-contravaloarea in lei a retinerilor pentru biserica (..... euro/2008) platita in tara de rezidenta nu pe locul de realizare a venitului.

Conform prevederilor art. 57 alin. 2 lit. b din legea 571/2003 din venitul brut aferent activitatii desfasurate in Romania sunt deductibile doar contributiile sociale obligatorii pe teritoriul Romaniei. Contribuabilul nu a declarat in Romania in anul 2008 contributii obligatorii la asigurarile sociale de sanatate.

Toate celelalte contributii/retineri platite in tara de rezidenta nu sunt deductibile la determinarea venitului net impozabil, nefiind obligatorii pe locul de realizare a venitului.

Pe teritoriul Romaniei persoana fizica domnul nu a platit contributiile sociale reprezentand CAS, somaj conform prevederilor legilor speciale: Lg. 19/2000 si Lg. 76/2002.

Organul de control a stabilit impozit pe venit suplimentar in suma de lei determinat prin aplicarea cotei de 16 % asupra diferentei de venit net suplimentar.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata pentru anul 2008 in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 119, 120 si 120^{A1} din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, organul de control a calculat majorari de intarziere, dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere in suma de lei de la scadenta si pana la data de 29.09.2011.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, biroul solutionare contestatii retine ca obiectul contestatiei il reprezinta Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice nr./30.09.2011 si se solicita anulara acesteia.

Din analiza constatarile organelor de inspectie fiscala reese ca in perioada de detasare angajatorul nu a stabilit corect venitul impozabil si nu a calculat corect impozitul pe venit.

Contestatorul apreciaza ca este discriminatorie interpretarea tratamentului fiscal prevazut de Codul fiscal in ceea ce priveste impunerea veniturilor din salarii ca fiind aplicabil doar persoanelor care contribuie in sistemul de asigurari sociale din Romania si considera ca :

- a respectat prevederile de la art. 60 din Codul fiscal care fac trimitere la art. 57 pentru determinarea impozitului datorat in Romania asupra veniturilor de natura salariala obtinute din strainatate;

- prevederile din Codul fiscal nu limiteaza posibilitatea de deducere a contributiilor numai la cele obligatorii in sistemul de asigurari sociale din Romania;

- desi Normele de aplicare a Codului fiscal prevad aceasta deducere doar pentru "contributiile individuale obligatorii stabilite prin lege", acestea nu clarifica legea aplicabila ca fiind numai cea din Romania;

- interpretarea conform careia legea aplicabila este doar cea din Romania poate fi considerata drept abuziva.

In baza argumentelor de mai sus petentul sustine ca in cazul venitului din salarii obtinut pentru activitatile desfasurate in Romania, in vederea determinarii bazei impozabile lunare din Romania, contributiile individuale obligatorii platite in Germania, trebuie sa fie acceptate ca deducere.

Organul de solutionare a contestatiilor retine ca :

- in toata perioada de detasare, adica 1.02.2006-31.08.2008, din venitul brut realizat in Romania contribuabilul a dedus contributiile sociale platite in Germania, care nu sunt obligatorii la locul de realizare a venitului (Romania).

- prin aplicarea constanta a acestei metode s-a denaturat baza impozabila pentru impozitul pe venitul din salarii

- la stabilirea impozitului lunar aferent venitului realizat, cota de 16 % se aplica asupra bazei de calcul care se determina conform art.57 alin.2 lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca : “ (...) aplicarea cotei de 16 % asupra bazei de calcul determinate ca diferenta intre venitul brut si contributiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora”.

Venitul brut a fost recalculat prin includerea in masa acestuia a tuturor retinerilor efectuate fara respectarea cadrului legal, care in speta supusa analizei reprezinta platile efectuate in sistemul public din Germania; petentul nu a platit contributiile sociale obligatorii pe teritoriul Romaniei iar pentru perioada 01.06.2006-31.01.2008 a prezentat certificatul RO/DE 101 din care rezulta ca in perioada mentionata a fost supusa legislatiei germane privind securitatea sociala, nefiind obligata la plata contributiilor sociale datorate in Romania.

Contributiile sociale platite in tara de rezidenta, respectiv in Germania, nu se incadreaza in prevederile legale obligatorii pe teritoriu Romaniei (locul de realizare a venitului) si acesta este motivul pentru care s-a reintregit venitul impozabil cu aceste contributii.

Certificatul RO/DE 101 referitor la Acordul germano - roman privind securitatea sociala prezentat de catre contribuabil pentru perioada 01.06.2006 - 31.01.2008 da dreptul ca domnul Christoph Johann EIBL sa fie supus legislatiei germane privind securitatea sociala.

La stabilirea obligatiilor fiscale pentru contribuabil s-au avut in vedere prevederile art. 13 alin. 1 si alin. 2 lit. a) „Reguli generale” de stabilire a legislatiei aplicabile, din Regulamentul CEE nr. 1408/71 al Consiliului Europei, sub rezerva art. 14 :

„ (1) Un lucrator caruia i se aplica prezentul Regulament este supus numai legislatiei dintr-un singur stat membru. Aceasta legislatie este stabilita in conformitate cu dispozitiile prezentului titlu.

(2) Sub rezerva dispozitiilor art. 14-17:

a) un lucrator incadrat in munca pe teritoriul unui stat membru este supus legislatiei acelu stat, chiar daca acesta isi are resedinta pe teritoriul unui alt stat membru sau daca sediul sau sau locul de desfasurare a activitatii intreprinderii sau angajatorul este situat pe teritoriul unui alt stat membru.”

In acest sens a fost data si adresa nr.902151/15.04.2010 emisa

de ANAF - Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor, care precizeaza ca: „...pentru determinarea impozitului pe veniturile salariale obtinute dintr-o activitate dependenta desfasurata in Romania de catre o persoana fizica straina, sunt deductibile numai contributiile obligatorii datorate potrivit legislatiei din Romania in domeniu, iar orice alte contributii platite in tara sa de rezidenta nu sunt deductibile intrucat exced prevederilor invocate mai sus.”

Angajatul german detasat in Romania (domnul) nu a fost tratat diferit de lucratorii nationali si deoarece acesta nu a achitat contributiile sociale obligatorii pe locul de realizare a venitului in Romania venitul brut este egal cu venitul impozabil, adica nu sint deductibile sume platite *cu titlu de contributii platite in tara sa de rezidenta.*

Conform contractului de detasare, contribuabilul ramane supus prevederilor din legislatia germana privind securitatea sociala.

2. Cu privire la includerea in baza impozabila a impozitului si contributiilor la fondul de asigurari sociale de sanatate platite in Germania, contestatorul sustine ca salariatii detasati intr-un alt stat ar trebui sa suporte aceeasi sarcina fiscala pe care o au atunci cand raman in statul de angajare, iar pe parcursul detasarii vor beneficia de un venit net (inainte de deducerea contributiilor sociale individuale) agreat si acordat de angajatorul din Germania, urmand ca taxele datorate de catre petent in Romania sa fie platite de catre societate, asa cum este mentionat in contractul de detasare.

SC DPR Draxlmaier Procese de Productie Romania S.R.L. din Timisoara a achitat in numele si contul persoanei nerezidente, impozitul pe venitul din salarii asa cum este prevazut in contractul de detasare, fara a fi recuperat de societatea romana la care a fost detasat; conform prevederilor legale aceste obligatii sunt datorate de persoana fizica si nu de terti sau angajator.

La pct. 69 din NM de aplicare a Codului fiscal se prevede ca :

"Avantajele in bani si in natura sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terti sau ca urmare a prevederilor contractului individual de munca, ori a unei relatii contractuale intre parti...", drept pentru care impozitul pe venit datorat de contribuabil pe teritoriul Romaniei dar platit de tert (SC DPR Draxlmaier Procese de Productie Romania S.R.L. din Timisoara), respectiv societatea romana la care a fost detasat, mentionate ca si clauza in contractul de detasare reprezinta un avantaj de natura salariala asimilat salariilor in vederea impunerii prevazut de art.55 alin.2 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare :

" (2) In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

k) orice alte sume sau avantaje de natura salariala ori asimilate salariilor”.

Potrivit art. 39 lit. c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal persoanele care datoreaza impozitul pe venit, numite contribuabili sunt persoanele fizice nerezidente care desfasoara activitati dependente in Romania:

“Urmatoarele persoane datoreaza plata impozitului conform prezentului titlu si sunt numite in continuare contribuabili:

c) persoanele fizice nerezidente care desfasoara activitati dependente in Romania.”

Cu privire la impozitarea veniturilor persoanelor fizice nerezidente din activitati dependente, la art. 88 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata legiuitorul precizeaza ca :

“Persoanele fizice nerezidente, care desfasoara activitati dependente in Romania, sunt impozitate, potrivit prevederilor cap. III din prezentul titlu, numai daca se indeplineste cel putin una dintre urmatoarele conditii:

a) persoana nerezidenta este prezenta in Romania timp de una sau mai multe perioade de timp care, in total, depasesc 183 de zile din oricare perioada de 12 luni consecutive, care se incheie in anul calendaristic in cauza;

b) veniturile salariale sunt platite de catre sau in numele unui angajator care este rezident;

c) veniturile salariale reprezinta cheltuiala deductibila a unui sediu permanent in Romania”.

Conform textului de lege anterior prezentat obligatia de plata a impozitului in legatura cu activitatea desfasurata in Romania este a persoanei nerezidente si nu a angajatorului roman la care a fost detasat nerezidentul si nici a angajatorului german. Plata impozitului pe venit efectuata de catre SC DPR Draxlmaier Procese de Productie Romania S.R.L, in numele si contul contribuabilului pentru activitatea desfasurata in Romania, genereaza constituirea unei creante a societatii platitoare fata de contribuabilul obligat la plata. Nerecuperarea impozitului platit pentru contribuabil de catre SC DPR Draxlmaier Procese de Productie Romania S.R.L, conduce la anulara creantei angajatorului asupra angajatului.

In baza art. 18 alin. 4 din OG nr. 92/2003 imputernicitul fiscal desemnat trebuie sa indeplineasca obligatiile fiscale ale contribuabilului fara domiciliu in Romania in numele si din averea contribuabilului.

Art.55 alin. 1 din Legea nr.571/2003 defineste ca fiind considerate venituri din salarii *„toate veniturile in bani si/sau in natura obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate in baza unui contract individual de*

munca sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda (...)".

In fapt, s-a constatat ca impozitul pe venitul din salarii nu a fost determinat asa cum a fost prezentat de contribuabil prin metoda de calcul, ci prin extragere din venitul net a impozitului de 16%, rezultand in fapt o cota de impozit de 13,79 %.

Conform prevederilor art.57 alin.2 lit.b din Codul Fiscal, impozitul pe venit se determina prin aplicarea cotei asupra bazei impozabile determinata prin scaderea din venitul brut a contributiilor obligatorii la locul de realizare, respectiv in Romania si nu prin extragerea impozitului dintr-o suma neta; impozitul in sine, pentru nicio categorie de venit/profit nu reprezinta o cheltuiala deductibila.

Avand in vedere cele prezentate se respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozitul pe venit in suma de Lei.

3.Majorarile de intarziere in suma de lei si penalitatile de intarziere in cuantum de lei aferente impozitului pe venit suplimentar au fost stabilite in baza art. 119, art.120 si art. 120¹ alin. (1) din OG nr.92/2003 modificata si completata, care prevede ca :

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"*.

ART. 120¹ *"Penalitati de intarziere"*

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale".

In ceea ce priveste accesoriile calculate in suma de lei + lei aferente debitelor stabilite suplimentar petenta nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor, cota de majorari aplicata, data de la care au fost calculate majorarile, insumarea produselor dintre baza de calcul a majorarilor, numarul de zile de intarziere precum si de faptul ca stabilirea de majorari reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 ai art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr./13.03.2012 se

DECIDE

- respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru :

- impozit pe venit lei
- majorari de intirziere lei
- penalitati de intirziere lei

- prezenta decizie se comunica la :

- dl
- Activ. de inspectie fiscala - serv. insp. fiscala PF1

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV