



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**

Nr. înreg. ANSPDCP: 20084/2011

Biroul de soluționare a contestațiilor

Dosar nr. 35/2012



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel : +0263 212 039 ; 210 661
Fax : +0263 216 880
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

DECIZIA NR. 32 / 11.07.2012

privind soluționarea contestației depusă de dnul **A. N.**, cu domiciliul în,
Str...., Nr., înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr...../06.06.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, prin adresa nr./05.06.2012, în legătură cu contestația depusă de dnul **A. N.** din, CNP

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr./20.04.2012 pentru veniturile realizate în străinătate de persoanele fizice pentru anii 2009-2010 (fila nr.8), prin care s-a stabilit din oficiu de către organele fiscale ale Administrației Finanțelor Publice a orașului Sîngeorz-Băi impozit pe venit datorat în România în sumă de lei.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să soluționeze contestația.

Prin adresa nr./12.06.2012 (fila nr. 16), confirmată de primire la data de 15.06.2012 (fila nr. 18), s-a solicitat contestatarului copia documentului justificativ care să ateste plata efectivă a impozitului pe venit realizat în străinătate, a convenției încheiate cu persoana fizică din Suedia, documente traduse în limba română, certificate de traducători autorizați, precum și specificarea categoriei de venit obținut în străinătate. Menționăm că până la întocmirea prezentei contestatarul nu a dat curs celor solicitate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

I. Prin decizia de impunere nr...../20.04.2012 (fila nr.8), emisă de către Administrația Finanțelor Publice a orașului Sîngeorz-Băi, s-a stabilit, din oficiu, pentru veniturile realizate în străinătate de dnul **A. N.**, impozit pe venit datorat în România în sumă de lei.

Argumentele organelor competente se regăsesc în Referatul privind estimarea bazei de impunere nr./20.04.2012 (fila nr.8), referat care s-a întocmit în temeiul art. 83 alin. (4) din Codul de procedură fiscală ®, cu modificările și completările ulterioare, ca urmare a adresei Compartimentului

Județean de Informații Fiscale nr./27.10.2011, prin care se comunică, potrivit schimbului spontan de informații primit din Suedia, că persoana fizică A.N., în perioada iulie 2009-decembrie 2010, a obținut venituri din prestări servicii în străinătate, în sumă de lei. În acest sens s-a propus stabilirea din oficiu și instituirea în evidența fiscală a obligației de plată în sumă de lei reprezentând impozit pe veniturile din străinătate.

Motivele care au condus la stabilirea din oficiu în sarcina petentei a sumelor sus arătate rezidă în faptul că:

Prin adresa nr./26.10.2011, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a orașului Sîngeorz-Băi sub nr./27.10.2011 (filele nr. 1-2), Compartimentul Județean de Informații Fiscale înștiințează organul fiscal că potrivit formularului *Schimb spontan de informații - pentru cooperarea administrativă în materie de impozitare directă*, rezultă că dnul A. N., domiciliat în loc., str. ..., nr. ..., în perioada iulie 2009-decembrie 2010 a obținut venituri în Suedia, în sumă de SEK (echivalentul de lei – curs BNR la data de 31.12.2010). Prin aceeași adresă se menționează că pentru **toate aceste venituri autoritatea suedeză nu a stabilit și încasat nici un fel de taxe și impozite**. Astfel, s-a solicitat verificarea persoanei fizice de către organele fiscale competente, în ceea ce privesc veniturile obținute în Suedia, respectiv dacă au fost declarate și plătite impozitele aferente, în caz contrar urmând a se lua măsurile legale și totodată comunicarea deciziilor de impunere.

Organele fiscale ale Administrației Finanțelor Publice a orașului Sîngeorz-Băi, prin adresa nr./27.10.2011 (fila nr. 6), înștiințează contribuabilul cu privire la obligativitatea depunerii declarației privind veniturile realizate în străinătate aferente anilor 2009 și 2010, (formular 201), cu precizarea că nedepunerea declarației în termen de 15 zile de la data primirii adresei, atrage după sine stabilirea din oficiu a obligației de plată, potrivit art. 83 alin. (4) din Codul de procedură fiscală.

La data de 13.03.2012, organul fiscal revine cu adresa nr. (fila nr. 3), informând contribuabilului asupra obligației depunerii de documente din care să rezulte că a plătit impozitul aferent acestor venituri, așa cum susține în declarația dată la data de 13.12.2011 (filele nr. 4-5), acordând un termen de 15 zile pentru depunerea declarației, urmând ca după împlinirea acestuia să stabilească din oficiu obligația fiscală datorată bugetului general consolidat.

Având în vedere că, urmare demersurilor efectuate, dnul A. N. nu a dat curs celor solicitate, organele fiscale au emis Decizia de impunere din oficiu pentru veniturile realizate în străinătate de persoanele fizice pentru anii 2009-2010 nr./20.04.2012 (fila nr. 8), în baza art. 90 din Codul fiscal și adresei nr./26.10.2011 privind Schimbul spontan de informații primite din Suedia, stabilind pentru venitul din prestări de servicii în cuantum de lei, impozit pe venit datorat în România în sumă de lei.

În referatul cu propuneri de soluționare, organele fiscale rețin că, contribuabilul a declarat pe proprie răspundere (conform declarației înregistrată sub numărul/13.12.2011 (filele nr. 4-5), că a încasat alte sume (.... euro) față de cele deținute de Compartimentul Județean de Informații Fiscale și că a

prestat servicii (câte două luni în fiecare an , respectiv 2009 și 2010) *dnului T. B. din Suedia, care s-a obligat să achite toate obligațiile fiscale față de bugetul de stat.*

II. Împotriva deciziei de impunere nr./20.04.2012 petentul a formulat și depus contestația înregistrată la registratura Administrației Finanțelor Publice a orașului Sîngeorz-Băi sub numărul/18.05.2012 (filele nr. 9-12). Dosarul contestației a fost transmis și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr...../06.06.2012.

În cuprinsul cererii sale petenta contestă decizia de impunere nr...../20.04.2012 prin care s-a stabilit din oficiu impozit pe venit datorat în străinătate pentru anii 2009, 2010 în sumă de ... lei, solicitând anularea deciziei de impunere, pentru următoarele motive:

- a obținut venituri în Suedia, iar angajatorul a reținut impozitul la sursă;
- dacă ar fi impozitat și în România ar fi încălcată legea dublei impuneri;

Contestatorul susține că nu se încadrează în niciuna din situațiile prevăzute la pct. 67 și pct. 68 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, prevederi ce se referă la veniturile de natură salarială.

III. Examinând cauza, prin prisma motivelor invocate de contestatară, a probelor de la dosar și a actelor normative în vigoare aplicabile speței, se rețin următoarele:

În fapt, prin Decizia de impunere nr./20.04.2012 pentru veniturile realizate în străinătate de persoane fizice pentru anii 2009-2010, Administrația Finanțelor Publice a orașului Sîngeorz-Băi a stabilit din oficiu în sarcina petenului, pentru categoria de venituri din prestări servicii în sumă de lei, impozit pe venit datorat în România în sumă de lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că, contribuabilul nu și-a depus declarațiile privind veniturile realizate în străinătate pentru anii 2009 și 2010. Prin urmare, organele fiscale au stabilit din oficiu obligația de plată, conform art. 83 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, emițând decizia de impunere din oficiu pentru veniturile din străinătate realizate de persoana fizică, având în vedere prevederile art. 90 din Codul fiscal și adresa nr./26.10.2011 a Compartimentului Județean de Informații Fiscale, cu privire la *Schimbul spontan de informații primite din Suedia pentru persoana fizică A.N.* (fila nr.1-2).

Prin formularul *Schimb spontan de informații - pentru cooperarea administrativă în materie de impozitare directă* (filele nr. 26-32), Administrația fiscală din Suedia a transmis informațiile referitoare la veniturile obținute în această țară de către dnul A. N., în cuantum de SEK, plătitorul venitului fiind dnul B. T., astfel:

- pentru perioada 20.05.-30.06 2009 a încasat suma de SEK, plata fiind făcută la data de 30.06.2009;
- pentru perioada 01.07-25.07.2009 a încasat suma de SEK, plata fiind făcută la data de 25.07.2009;

- pentru perioada 19.09.-20.11.2009 a încasat suma de SEK, plata fiind făcută la data de 23.12.2009.

În același formular se menționează că A.N. a fost înregistrat în scop de afaceri, în Suedia, în perioada iulie 2009- decembrie 2010, iar pentru aceste venituri autoritatea suedeză nu a stabilit și încasat nici un fel de taxe și impozite.

Astfel, urmare informației spontane primite de la autoritatea suedeză, Compartimentul Județean de Informații Fiscale, prin adresa nr./26.10.2011 (filele 1-2), a solicitat organelor fiscale ale Administrației Finanțelor Publice a orașului Sîngeorz-Băi, verificări de natură fiscală pentru clarificarea aspectelor ce au fost supuse atenției de către autoritatea fiscală suedeză, respectiv pentru a fi luate în calcul la stabilirea impozitului pe veniturile declarate /nedeclarate de către contribuabil și luarea măsurilor legale în acest sens.

Prin declarația dată, înregistrată sub numărul .../13.12.2011 (filele nr. 4-5) contribuabilul susține că în cursul anilor 2009-2010 a lucrat numai câte două luni/an la domiciliul personal al numitului T.B. în Suedia, în baza unei convenții încheiate cu acesta, încasând pentru fiecare perioadă suma de ... euro. De asemenea menționează că nu deține convenția, beneficiarul s-a obligat să achite toate obligațiile în Suedia, urmând ca în cel mai scurt timp, să-i transmită documentele legalizate și traduse din care să rezulte că a plătit toate obligațiile.

Prin contestația depusă susține că pentru veniturile obținute în Spania, angajatorul a reținut impozit la sursă, iar dacă ar fi impozitat și în România ar fi încălcată legea dublei impuneri.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 40, art. 41, art. 46, art. 90 și art. 91 din Codul fiscal, în vigoare pentru perioada iulie 2009-decembrie 2010, norme legale conform cărora:

“Art. 40.- (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 în România, cât și din afara României. (...).”

“Art. 41: - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

a) venituri din activități independente (...).”

*“Art. 46-(1): Venituri din activități independente cuprind: **veniturile comerciale, (...);***

*Alin. (2): Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, **din prestări de servicii**, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.”*

Art. 90 – (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.

Pentru anul 2009 [Art. 90 alin. (3)- (5)]

(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.

(4) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(5) Diferențele de impozit rămase de achitat, conform deciziei de impunere anuală, se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.

Pentru anul 2010 [Art. 90 alin. (3)]

(3) Contribuabili care obțin venituri din străinătate conform alin. (1) au obligația să le declare, potrivit declarației de impunere, până la data de 25 mai a anului următor celui de realizare a venitului.

Art. 91. - (1) *Contribuabilii persoane fizice rezidente care, pentru același venit și în decursul aceleași perioade impozabile, sunt supuși impozitului pe venit atât în România cât și în străinătate, au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului plătit în străinătate, denumit în continuare credit extern, în limitele prevăzute în prezentul articol.*

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

a) 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.

Plata venitului în străinătate se dovedește printr-un document justificativ, eliberat de :

1. autoritatea fiscală a statului străin respectiv,

2. angajator, în cazul veniturilor din salarii,

3. alt plătitor de venit, pentru alte categorii de venituri.

b) venitul pentru care se acordă creditul fiscal face parte din una dintre categoriile de venituri prevăzute la art. 41.

(3) “Creditul fiscal extern se acordă la nivelul impozitului plătit în străinătate, aferent venitului din sursa din străinătate, dar nu poate fi mai mare decât partea de impozit pe venit datorat în România, aferentă venitului din străinătate.”(....).

(5) “În vederea calculului creditului fiscal extern, sumele în valută se transformă la cursul de schimb mediu anual al pieței valutare, comunicat de BNR, din anul de realizare a venitului.”

Cauza supusă soluționării este dacă organul de impunere a stabilit corect în sarcina petentei, pentru anii 2009-2010, impozit pe veniturile realizate în străinătate, în condițiile în care petentul nu a declarat aceste venituri, nu a depus documentele necesare pentru determinarea situației sale fiscale și pentru probarea reținerii la sursă a impozitului de către plătitorul acestor venituri.

În raport cu normele legale antecitate și a stării de fapt reținută, apreciem ca fiind neîntemeiată contestația formulată de A.N., având în vedere cele ce urmează:

- este indubtabil faptul că persoanele fizice rezidente române care obțin venituri din străinătate au obligația de a-și declara aceste venituri și de a plăti impozit în România, asupra tuturor veniturilor obținute, indiferent de țara unde sunt realizate [art. 40 (1) lit. a) coroborat cu art. 90 din Codul fiscal];
- în cazul în care persoanele ce au obligația de a plăti impozit în România au plătit și în străinătate impozit pe veniturile realizate acolo, problema dublei impozitări este rezolvată de prevederile art. 91 din Codul fiscal, prevederi în baza cărora statul roman diminuează impozitul datorat în România cu cel plătit în străinătate asupra aceluiași venituri;
- condițiile pentru recunoașterea sumei plătite în străinătate (acordarea creditului fiscal) sunt precise și restrictive, una dintre acestea constând în proba plății aceluși impozit în străinătate, respectiv prezentarea documentului justificativ eliberat de autoritatea fiscală a statului străin, de angajator (în cazul veniturilor din salarii) sau de plătitorul de venit (pentru alte categorii de venituri).

Din perspectiva celor de mai sus este de menționat că, deși i-au fost solicitate probe (fila 3 și 17 din dosar), contestatarul nu a prezentat nici organului de impunere și nici organului de soluționare vreun document justificativ a plății impozitului în Suedia pentru veniturile realizate în acest stat.

Precizăm însă că autoritatea fiscală din Suedia, prin documentele transmise statului roman (schimbul spontan de informații pentru cooperarea administrativă în materie de impozitare directă – filele nr. 20-32) a comunicat că pentru veniturile de SEK (echivalentul a lei) obținute în Suedia în perioada iulie 2009-decembrie 2010 de către A. N., nu s-au stabilit și încasat niciun fel de taxe și impozite. Așa fiind, și în lipsa dovezilor pe care contestatarul trebuia să le depună, este evident că afirmațiile acestuia potrivit cărora angajatorul a reținut la sursă și virat impozitul, sunt infirmate de autoritatea fiscală din Suedia.

În prezența acestei stări de fapt, raportat la dispozițiile legale în materie, constatăm că organele administrativ fiscale Sângeorz-Băi au procedat corect la impunerea veniturilor obținute în străinătate de A. N., condițiile de acordare a creditului fiscal nefiind îndeplinite.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **dnul A. N.** pentru suma totală de ... **lei** reprezentând impozit pe veniturile din străinătate și, pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite din oficiu nr. .../20.04.2012 emisă de către Administrația Finanțelor Publice a orașului Sângeorz-Băi, pentru această sumă.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.

<http://www.anaf.ro/wps/portal/Bistrita>