

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A MUNICIPIULUI BUCURESTI
SERVICIUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

DECIZIA nr. 258 din 02.08.2007 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna **MC**,
cu domiciliul in Bucuresti, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. xxxxxx/.2007

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata cu adresa nr. xxxx/.2007, inregistrata sub nr. xxxxxx/xxxxxxxxxx.2007, de catre Administratia Finantelor Publice sector x cu privire la contestatia doamnei MC.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. xxxxx/xxxxxxxxxx.2007, il constituie deciziile de impunere anuala pe anii 2002-2004 nr. 1, nr. 2 si nr. 3, emise in data de2007 si comunicate prin posta in data de2007, prin care i s-a stabilit contribuabilei o diferenta de impozit constatata in plus in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin. (1), art.176, art. 177 alin. (1) si art. 179 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna MC.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Organele fiscale ale Administratiei Finantelor Publice sector x au emis in data de2007 contribuabilei MC deciziile de impunere anuala pe anii 2002-2004 nr. 1, nr. 2 si nr. 3, din care rezulta o diferenta de impozit pe venitul anual constatata in plus cumulata in suma de x lei.

La baza emiterii deciziilor de impunere a stat adresa Directiei de indrumare si asistenta a contribuabililor nr./.....2006 referitoare la tratamentul fiscal aplicabil veniturilor din salarii realizate de angajatii USAID, cetateni romani sau cu rezidenta in Romania.

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

Astfel, potrivit art. III lit. D a Acordului, tratamentul acordat in ceea ce priveste taxele personalului roman aflat in relatii contractuale cu Guvernul SUA sau cu oricare organizatie publica sau privata cu responsabilitati in implementarea programelor de asistenta la SUA, nu poate fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman care este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, precum BERD (art. 53 pct. 6 din Legea nr. 24/1990) sau OECD (art. 14 lit. b) din Legea nr. 93/1996).

In sustinerea contestatiei doamna MC invoca prevederile art. 1 alin. (4) din Codul fiscal si art. 1 lit. a) din Legea nr. 590/2003 referitoare la interpretarea tratatelor, practica organelor fiscale teritoriale care pana in prezent au scutit de impozit veniturile realizate de

aceasta categorie de persoane si obligatia acestora de a aplica unitar legislatia fiscala pe teritoriul Romaniei in baza art. 5 din Codul de procedura fiscala, precum si interpretarea data intr-o speta similara cu prilejul solutionarii unei contestatii din anul 2003.

III. Fata de constatările organelor de impunere, susținerile petentei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se țin următoarele :

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

In fapt, în vederea solutionării cererii Agenției Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internațională - USAID referitoare la acordarea scutirii de impozit pe veniturile obținute de personalul român al acesteia, cu adresa nr./.....2006 Administrația Finanelor Publice sector x a solicitat Agenției Naționale de Administrare Fiscală precizări cu privire la aplicarea scutirii solicitate, invocând prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 lit. b) din Acordul ratificat prin Legea nr. 93/1996 și art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu adresa nr./.....2006 Direcția de îndrumare și asistență a contribuabililor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală comunică organului fiscal teritorial faptul că angajații români ai USAID **nu beneficiază de tratament fiscal special pentru veniturile salariale**, acestea fiind supuse impozitării în conformitate cu prevederile art. 57 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Directia de specialitate a apreciat ca aceste persoane nu beneficiaza de prevederile art. 1 pct. 4 din Titlul I al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora “Dacă orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplică prevederea aceluși tratat”, cu referire la prevederile Legii nr. 93/1996 întrucât O.E.C.D. este o entitate distinctă de cea a USAID și ca prevederile art. III lit. D din Acordul ratificat prin O.G. nr. 25/1996 nu exceptează angajații USAID de la plata impozitului pe venitul din salarii.

În baza punctului de vedere exprimat prin adresa nr./.....2006 Administrația Finanelor Publice sector x a procedat la emiterea deciziilor de impunere anuală pe anii 2002-2004, prin care au stabilit în sarcina doamnei MC, care a obținut venituri de natură salarială din partea Agenției Statelor Unite ale Americii pentru Dezvoltare Internațională - USAID, o diferență de impozit constatată în plus în suma totală de x lei, din care:

- prin decizia nr. 1/2007 o diferență de impozit pentru anul 2002 în suma de x_1 lei;
- prin decizia nr. 2/2007 o diferență de impozit pentru anul 2003 în suma de x_2 lei;
- prin decizia nr. 3/2007 o diferență de impozit pentru anul 2004 în suma de x_3 lei.

In drept, conform art. III lit. D din Acordul între Guvernul României și Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistență economică, tehnică și în domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996:

“În scopul de a asigura poporului român beneficii maxime din **programele de asistență ale Statelor Unite ale Americii**, cu excepția cazului când cele două guverne iau de comun acord o altă decizie:

(...)

(D) Tratamentul acordat în ceea ce privește taxele și în alte scopuri personalului român și personalului cu rezidență permanentă în România și care este angajat sau este în relații contractuale cu Guvernul Statelor Unite ale Americii, sau cu oricare organizație publică sau privată care are responsabilități în implementarea programelor de asistență ale Statelor Unite ale Americii, în scopul desfasurării activităților în legătură cu astfel de

programe de asistenta, nu va fi mai putin favorabil decat tratamentul acordat personalului roman sau cu rezidenta permanenta in Romania, care este angajat sau este in relatii contractuale cu alte guverne sau organizatii internationale publice, in scopul de a acorda asistenta in Romania".

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

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

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

"Functionarii Organizatiei:

a) (...)

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

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

Prin adresele nr./.....2007 si nr./II/.....2007 organul de solutionare a contestatiilor a solicitat precizari Agentiei Nationale de Administrare Fiscala cu privire la tratamentul fiscal ce trebuie aplicat veniturilor din salarii obtinute de personalul roman al USAID.

In adresa de raspuns nr./.....2007 Directia generala de gestiune a impozitelor si contributiilor din cadrul A.N.A.F. a comunicat urmatoarele:

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

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

Astfel, din scrisoarea nr./.....2007 adresata domnului Nicholas F. Taubman, ambasadorul Statelor Unite ale Americii in Romania, Ministerul Economiei si Finantelor a precizat urmatoarele:

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

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

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

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

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

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

Fata de dispozitiile legale sus-citate si de punctul de vedere al Ministerului Economiei si Finantelor exprimat prin scrisoarea nr./.....2007, deciziile de impunere anuala pe anii 2002-2004 prin care s-au impozitat veniturile de natura salariala ale doamnei Mc urmeaza a fi desfiintate, prin aplicarea prevederilor art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: "*Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Conform pct. 12.6 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 "*in situatia in care se pronunta o decizie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare*", iar conform pct. 12.7 din aceleasi instructiuni "*decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente*".

Pe cale de consecinta, deciziile de impunere anuala pe anii 2002-2004 nr. 1, nr. 2 si nr. 3, emise in data de 07.03.2007 se vor desfiinta, urmand ca organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector x sa procedeze la clarificarea situatiei fiscale a contestatoarei MC, respectiv sa verifice daca sunt indeplinite conditiile pentru acordarea aceluiasi tratament fiscal ca angajatilor OECD, asa cum sunt ele precizate expres in scrisoarea Ministerului Economiei si Finantelor nr./.....2007.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (2) din Constitutia Romaniei, art. III lit. D din Acordul intre Guvernul Romaniei si Guvernul Statelor Unite ale Americii referitor la programele de asistenta economica, tehnica si in domenii conexe, ratificat prin O.G. nr. 25/1996, art. 14 "Privilegiile si imunitatile functionarilor" din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica cu privire la privilegiile si imunitatile acordate Organizatiei, ratificat prin Legea nr. 93/1996, art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare si pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE:

Desfiinteaza deciziile de impunere anuala pe anii 2002-2004 nr. 1, nr. 2 si nr. 3, emise in data de2007, prin care Administratia Finantelor Publice sector x a stabilit in sarcina doamnei MC o diferenta de impozit constatata in plus in suma totala de x lei, urmand ca organele fiscale sa procedeze la reexaminarea situatiei fiscale a contribuabilei, in raport cu prevederile legale aplicabile in speta si cu cele precizate in cuprinsul prezentei decizii.

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