

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Direcția Generală a Finanțelor Publice

a județului Alba

Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. ... / ...

privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică MV din ...,
contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Alba a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice ..., prin adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., cu privire la contestația formulată de persoana fizică MV, cu domiciliul în ..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. ... / ..., emisă de Administrația Finanțelor Publice... ca urmare a Raportului de inspecție fiscală din data de ...

Contestația formulată și depusă de petentă a fost înregistrată la Administrația Finanțelor Publice ... sub nr. ... / ... și la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., purtând semnătura acestuia, în conformitate cu prevederile art. 176 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală din data de ... al Administrației Finanțelor Publice ..., pe baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. ... / ... , prin care s-au stabilit în sarcina contestatorului debite și accesorii suplimentare în sumă de ... RON, reprezentând:

- ... RON - diferență de impozit pe venit;
- ... RON - majorări impozit pe venit;
- ... RON - penalități aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală.

Constatându-se îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de lege - Direcția generală a finanțelor publice Alba - prin Biroul de soluționare a contestațiilor- este investită să analizeze pe fond contestația depusă.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. Prin contestația depusă, petentul aduce următoarele argumente:

Contestatorul apreciază că nu s-a luat în considerare că declarațiile de venit pentru anii 2003 și 2004 conțineau sume neimpozabile în valoare de ... ROL, respectiv ... ROL.

Aceste sume, în opinia petentului, sunt neimpozabile, conform Legii nr. 581 / 2002 privind aprobarea O.G. nr. 51 / 2002 pentru ratificarea Memorandumului de finanțare dintre Guvernul României și Comisia Europeană, referitor la Programul național PHARE 2001 (RO 0104 - RO 0109), semnat la București la 4 decembrie 2001, art. 9 coroborat cu art. 13 paragraf 4 și Constituția României art. 11.

Conform Contractului de finanțare nerambursabilă pentru un program descentralizat - finanțare externă acordată de Comunitatea Europeană - RO 0104.03/INS007 dintre Ministerul Finanțelor Publice, Oficiul de Plăți și Contractare PHARE și ..., anexat în copie la dosarul contestației, și Contractului de prestări servicii nr. ... / dintre ... și petent, de asemenea anexat, venitul este un venit al unei persoane fizice care execută un contract de cooperare tehnică finanțat din finanțare gratuită a CEE.

Ținând cont că Legea nr. 581 / 2002 este o lege specială, aceasta prevalează în fața legii generale care este Codul Fiscal. De asemenea, Legea nr. 581 / 2002 este o lege care aprobă un acord internațional care, conform Constituției, prevalează față de legile interne.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiata în data de ..., ale cărui concluzii au fost sintetizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. ... / ..., organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice ... au stabilit următoarele:

Perioada supusă verificării a fost 04.06.2003 - 31.12.2005, iar perioada în care s-a desfășurat inspecția fiscală a fost

Prin actul de control se precizează că petentul este posesor al autorizației nr. ... / ..., eliberată de Primăria ..., CNP ..., având ca obiect de activitate servicii de arhitectură, inginerie și consultanță tehnică, cod CAEN 7420.

Agentul economic conduce evidența contabilă în partidă simplă, respectând prevederile O.M.F. nr. 58 / 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493 / 2002, cu modificările ulterioare, respectiv O.M.F. nr. 1040 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

Documentele prezentate la control au fost următoarele:

- registrul jurnal de încasări și plăți;
- chitanțe, facturi și ordine de plată pentru justificarea veniturilor și a cheltuielilor.

Veniturile sunt realizate de contribuabil în baza următoarelor contracte de prestări servicii:

- contract nr. .. / ... - între PF MV și Fondul Român de Dezvoltare Socială, completat cu actul adițional nr. ... / ... și actul adițional nr. ... / ...;

- contractul nr. ... / ... - între PF MV și Clubul

În ceea ce privește impozitul pe venit, s-au consemnat următoarele:

Verificarea impozitului pe venit s-a efectuat în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7 / 2001, cu modificările ulterioare, O.M.F. nr. 58 / 2003, Legea nr. 571 / 2003, cu modificările ulterioare, H.G. nr. 44 / 2004 și O.M.F. nr. 1040 / 2004.

În urma verificării documentelor prezentate la control, respectiv a facturilor emise, chitanțelor, ordinelor de plată și a registrului jurnal de încasări și plăți, s-a constatat că veniturile declarate de contribuabil nu sunt veniturile efectiv realizate și nici cheltuielile declarate nu sunt cele efectuate, deoarece contribuabilul înregistrează la plăți și transferurile de numerar din bancă în casă, iar la venituri înregistrează și ridicările de numerar din bancă.

De asemenea, contribuabilul include la cheltuieli deductibile impozitul pe venit achitat, astfel:

- chit. ... / ... - ... ROL;

- chit. / ... - ... ROL.

În timpul controlului s-a recalculat venitul brut, cheltuielile deductibile și venitul net pe fiecare an, situați prezentându-se astfel:

Anul 2003

Venitul brut: ... ROL;

Cheltuieli deductibile: ... ROL;

Venit net: ... ROL.

Anul 2004

Venit brut: ... ROL;

Cheltuieli deductibile: ... ROL;

Venit net: ... ROL.

Anul 2005

Venit brut: ... RON;

Cheltuieli deductibile: RON;

Venit net: ... RON.

În urma prelucrării declarațiilor de venit s-au stabilit următoarele diferențe de impozit pe venit:

- anul 2003: ... RON;

- anul 2004: ... RON;

- anul 2005: ... RON.

Total: ... RON.

Dobânzile sunt în sumă de ... RON și penalitățile în sumă de ... RON, calculate până la data de 14.12.2006, fiind calculate conform H.G. nr. 1513 / 2005, H.G. nr. 784 / 2005, Legea nr. 210 / 2005 și O.G. nr. 92 / 2003.

III. Din analiza actelor aflate la dosar, argumentele părților și în conformitate cu actele legislative aflate în vigoare se rețin următoarele:

În fapt, P.F. MV din ... este posesor al autorizației nr. ... / ..., eliberată de Primăria ..., fiind autorizat să desfășoare activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță tehnică, cod CAEN 7420.

În baza contractului de prestări servicii nr. ... / ..., încheiat între P.F. MV și Clubul ..., petentul se obligă să execute servicii constând în coordonarea proiectului RO ...- ... - Instruire și dezvoltare durabilă a organizațiilor neguvernamentale din zonele miniere și metalurgice restructurate, în conformitate cu contractul dintre Clubul... și Oficiul de Plăți și Contractare PHARE.

Valabilitatea contractului a fost stabilită pentru perioada 01.12.2003 - 31.08.2004.

Pentru serviciile prestate, contestatorul urma să primească lunar o sumă denumită onorariu, reprezentând contravaloarea în lei a ... Euro la cursul INFOEURO din luna respectivă.

După cum petentul însuși menționează prin contestația formulată, cuantumul sumelor încasate în baza contractului mai sus menționat a fost de ... ROL pentru anul 2003, respectiv ... ROL aferent anului 2004.

Cauza supusă soluționării este dacă veniturile realizate de P.F. MV în baza contractului de prestări servicii nr. ... / ..., încheiat cu Clubul... sunt supuse impozitării, având în vedere faptul că proiectul al cărui coordonator a fost petentul s-a derulat în baza unei finanțări PHARE (proiect RO ...).

În drept, pentru perioada supusă controlului, impozitul pe venit a fost reglementat prin O.G. nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit, ale cărei prevederi sunt incidente anului 2003, respectiv Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate începând cu 01.01.2004.

La art. 41 alin. (1) din Codul fiscal, aprobat prin Legea nr. 571 / 2003, legiuitorul a inserat categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, la lit. a) fiind nominalizate veniturile din activități independente; precizăm că în O.G. nr. 7 / 2001, acestea se regăsesc la art. 4 alin. (1) lit. a).

La art. 47 din Legea nr. 571 / 2003 (respectiv la art. 15 din O.G. nr. 7 / 2001), este specificată sfera de cuprindere a veniturilor din activități independente, după cum urmează:

“(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.(...)”

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.”

După cum am arătat în cele de mai sus, persoana fizică MV din ... a realizat venituri din activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță

tehnică legate de aceasta, desfășurate în baza autorizației nr. ... / ... eliberată de Primăria... și conform contractului nr. ... / ... încheiat cu Clubul, realizând așadar venituri din exercitarea profesiei libere de arhitect, venituri care intră în sfera de aplicare a impozitului pe venit.

Veniturile obținute de persoanele fizice rezidente prin derularea de contracte, în baza unor finanțări PHARE nu sunt incluse în categoria veniturilor neimpozabile, așa cum sunt prevăzute acestea, în mod expres și limitativ de art. 42 din Codul fiscal (respectiv art. 6 din O.G. nr. 7 / 2001), Legea nr. 571 / 2003 având aplicabilitate generală, care primează în domeniul fiscal.

Astfel, la art. 42 lit. o) din Legea nr. 571 / 2003 se precizează că în categoria veniturilor neimpozabile se includ *“veniturile primite de cetățeni străini pentru activitatea de consultanță desfășurată în România, în conformitate cu acordurile de finanțare nerambursabilă încheiate de România cu alte state, cu organisme internaționale și organizații neguvernamentale.”*

Așadar, textul de lege se referă strict la veniturile realizate de cetățenii străini pentru activitatea desfășurată în România, iar nu la veniturile rezidenților realizate în baza unor contracte cu finanțare externă.

Prin contestația depusă, petentul apreciază că este scutit de la plata impozitului pe venit pentru veniturile realizate în temeiul contractului nr. 379 / 2003, având în vedere prevederile Legii nr. 581 / 2002 pentru aprobarea O.G. nr. 51 / 2002 pentru ratificarea Memorandumului de finanțare dintre Guvernul României și Comisia Europeană referitor la Programul național PHARE 2001 (RO 0104 - RO 0109).

În Anexa 1A art. 13 a Acordului Cadru din Memorandumul de finanțare între Guvernul României și Comisia Economică Europeană, ratificat prin O.G. nr. 51 / 2002 aprobată prin Legea nr. 581 / 2002 se reglementează impozitarea și vama aplicabilă - printre alte facilități acordate personalului care participă la măsurile finanțate de Comunitate - cetățenilor Comunității Europene, cărora li se vor acorda facilități nu mai puțin favorabile decât cele acordate în mod obișnuit altor străini angajați în statul beneficiarului (în speță România).

Astfel, la alin. 4 al art. 13 se specifică următoarele:

“4. Persoanele fizice și juridice, inclusiv personalul expatriat din statele membre ale Comunității Europene, care execută contracte de cooperare tehnică finanțate din finanțarea gratuită a CEE, vor fi scutite de la plata impozitului pe profit și pe venit în statul Beneficiarului.”

Deci, art. 13 susmenționat nu conferă scutiri de impozit pe veniturile persoanelor fizice române, ci doar cetățenilor UE care participă la proiecte în România. O atare interpretare se obține din raportarea art. 13 la Titlul III - “Acordarea de facilități” al Acordului și la art. 9 care consacră regula generală a garantării de Statul Român a unor drepturi pentru cetățenii UE, egale cu cele acordate altor străini în temeiul acordurilor internaționale de finanțare pe care România le-a încheiat.

Se constată așadar că prevederile invocate, respectiv art. 9 și art. 13 din Anexa 1A din O.G. nr. 51 / 2002, nu sunt aplicabile cazului în speță, petentul prevalându-se în mod eronat de aceste prevederi legale.

Pe cale de consecință, rezultă că organul fiscal, în mod justificat, a supus impozitării sumele reprezentând venituri realizate de către petent în baza contractului nr. ... / ... încheiat cu Clubul... pentru coordonarea proiectului RO ... finanțat prin Programul PHARE, reținându-se în sarcina contestatorului impozitul suplimentar stabilit prin Decizia de impunere nr. ... /

Argumentăm prezenta decizie și cu adresa nr. 264573 / 13.12.2006 a Ministerului Finanțelor Publice - Direcția Generală de Politici și Legislație privind Veniturile Bugetului General Consolidat, înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. 116828 / 15.12.2006, unde se precizează următoarele:

“Sunt venituri neimpozabile numai veniturile primite de cetățeni străini pentru activitatea de consiultanță desfășurată în România, în conformitate cu acordurile de finanțare nerambursabilă încheiate de România cu alte state, cu organisme internaționale și organizații neguvernamentale, potrivit prevederilor art. 42 lit. o) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

Prin urmare, argumentele aduse de petent în susținerea cauzei nu pot fi luate în considerare, motiv pentru care se va respinge contestația .

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 180 și art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de P.F. MV din ... pentru suma de ... RON reprezentând diferență de impozit pe venit, majorări și penalități aferente, stabilite prin Decizia de impunere nr. ... / ..., emisă de Administrația Finanțelor Publice ..., în baza Raportului de inspecție fiscală din data de

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 188 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind Contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,