



DECIZIA NR. 10644/07.08.2018

privind soluționarea contestației formulate de

d-I X înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Fiscal Municipal
Huși sub nr. X/15.03.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Fiscal Municipal Huși – Compartiment G.R.C.D.F., cu Adresa nr. X/27.03.2018, înregistrată la instituția noastră sub nr. X/05.04.2018, cu privire la contestația formulată de **d-I X**, cod numeric personal X, cu domiciliul în loc. Huși, str. XI, nr. X, jud. X, prin Cabinet avocat „X”, cu sediul în loc. Huși, str. X, nr. X, jud. Vaslui, potrivit Împuternicirii avocațiale seria VS/ÎMP nr. X/2018 din 14.03.2018, depusă în original la dosarul cauzei.

Petentul contestă următoarele titluri de creanță:

1. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2014 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;
2. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2015 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;
3. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2016 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată.

Obiectul contestației este suma totală de **S lei** reprezentând diferențe de impozit de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate petentului, sub semnătură, în data de **19.02.2018**, iar contestația a fost depusă în data de **15.03.2018**, la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Fiscal Municipal Huși, unde a fost înregistrată sub nr. X/15.03.2018.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015

privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. D-I X, contestă Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2014 nr. X, Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2015 nr. X și Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2016 nr. X pe care le consideră netemeinice și nelegale solicitând anularea acestora.

Petentul precizează faptul că prin deciziile contestate s-au stabilit în sarcina acestuia sume cu titlu de impozit pe venit datorat în România raportat la veniturile din pensii obținute în Olanda, stat care impozitează sumele obținute conform reglementărilor sale.

Contestatorul menționează faptul că la solicitarea autorităților române a depus formularul 201 în care, necunoscând modul de completare, nu a bifat secțiunea cu privire la venitul achitat în Olanda, însă veniturile acestuia din pensii sunt impozitate în statul de cetățenie, așa cum sunt reținute din pensie și sumele aferente asigurărilor sociale.

Petentul menționează faptul că având în vedere Legea nr. 85/1999 privind ratificarea Convenției dintre România și Regatul Olandei pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital și a protocolului anexat, semnate la Haga la 5 martie 1998, care prevede clar la art. 18 alin. (2) că orice pensie și altă plată făcută potrivit prevederilor sistemului de asigurări sociale al unui stat contractant, unui rezident al celuilalt stat contractant, poate fi impusă în primul stat menționat, iar la art. 19 alin. (2) prevede faptul că orice pensii plătite de sau din fonduri create de un stat contractant sau de o subdiviziune ori unități sau autorități pot fi impuse numai în acel stat, consideră că stabilirea unui impozit pe venit, după impunerea venitului brut de către autoritățile olandeze este nelegal și contrar legii, existând în realitate o dublă impozitare a veniturilor acestuia.

Ca urmare, petentul solicită să se revină asupra deciziilor contestate procedând la parcurgerea Procedurii amiabile prevăzută de art. 27 din Legea nr. 85/1999, solicitând direct relații de la autoritățile olandeze și să se constate că veniturile acestuia au fost impozitate conform reglementărilor olandeze și să se dispună anularea acestora.

II. Organul fiscal din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui în baza prevederilor art. 90 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 130 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a Declarației privind veniturile realizate din străinătate Anul 2014 nr. X/11.08.2017, Declarației privind veniturile realizate din străinătate Anul 2015 nr. X/19.09.2017 și Declarației privind veniturile realizate din străinătate Anul 2016 nr. X/ 19.09.2017, a emis pe numele **d-lui X,** următoarele titluri de creanță:

1. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2014 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;
2. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2015 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;
3. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2016 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată.

III. Având în vedere constatările organului fiscal, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat în mod legal la emiterea Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2014 nr. X, Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2015 nr. X și a Deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2016 nr. X prin care a stabilit în sarcina d-lui X suma totală de S lei reprezentând diferențe de impozit de plată pentru veniturile din pensii obținute din Olanda, în condițiile în care contestatorul nu dovedește o altă situație decât cea constatată de organul fiscal.

În fapt, cu Notificarea nr. X/24.07.2017, organul fiscal îi comunică petentului faptul că potrivit informațiilor comunicate de instituțiile financiare din țările Uniunii Europene a realizat în anul 2014 venituri din pensii și potrivit prevederilor legale are obligația depunerii declarației privind veniturile realizate din străinătate, formular 201. Notificarea nr. X/24.07.2017 a fost comunicată contestatorului în data de 28.07.2017, potrivit confirmării de primire depusă în copie la dosarul cauzei.

Astfel, prin Declarația privind veniturile realizate din străinătate Anul 2014 înregistrată la organul fiscal sub nr. X/11.08.2017 contribuabilul a declarat următoarele:

Pct. A. Date privind activitatea desfășurată

1. Statul în care s-a realizat venitul: Nederland
2. Categoria de venit: pensii

Pct. B. Date privind venitul realizate

1. Venit: Seuro
2. Pierdere fiscală: -----
3. Impozit pe venit plătit în străinătate: -----
4. Impozit pe veniturile din salarii, reținut de angajatorul rezident în România pentru activitatea desfășurată în străinătate: -----

Prin Declarația privind veniturile realizate din străinătate Anul 2015 înregistrată la organul fiscal sub nr. X/19.09.2017 contribuabilul a declarat următoarele:

Pct. A. Date privind activitatea desfășurată

1. Statul în care s-a realizat venitul: Nederland
2. Categoria de venit: pensii

Pct. B. Date privind venitul realizate

1. Venit: S euro
2. Pierdere fiscală: -----
3. Impozit pe venit plătit în străinătate: -----
4. Impozit pe veniturile din salarii, reținut de angajatorul rezident în România pentru activitatea desfășurată în străinătate: -----

Prin Declarația privind veniturile realizate din străinătate Anul 2016 înregistrată la organul fiscal sub nr. X/19.09.2017 contribuabilul a declarat următoarele:

Pct. A. Date privind activitatea desfășurată

1. Statul în care s-a realizat venitul: Nederland
2. Categoria de venit: pensii

Pct. B. Date privind venitul realizate

1. Venit: S euro
2. Pierdere fiscală: -----
3. Impozit pe venit plătit în străinătate: -----
4. Impozit pe veniturile din salarii, reținut de angajatorul rezident în România pentru activitatea desfășurată în străinătate: -----

La declarațiile privind veniturile realizate din străinătate menționate mai sus, petentul anexează următoarele documente:

- Adresa .., prin care Institutul de sănătate Olanda stabilește în sarcina acestuia o contribuție provizorie pentru anul 2014 de S euro pentru perioada 24.05.2014-31.12.2014, tradusă de un traducător autorizat;

- Adresa .., prin care Institutul de sănătate Olanda stabilește în sarcina acestuia o contribuție provizorie pentru anul 2015 de S euro pentru perioada 01.01.2015 – 31.12.2015, tradusă de un traducător autorizat;

- Adresa .. prin care CAK Asigurare Cetățeni stabilește în sarcina acestuia o contribuție provizorie pentru anul 2016 de S euro pentru perioada 01.01.2016 – 31.12.2016, tradusă de un traducător autorizat;

- o copie după pașaport;

- o copie după Certificatul de înregistrare emis de Inspectoratul General pentru Imigrări Vaslui.

Ca urmare, organul fiscal a emis pe numele **d-lui X**, următoarele titluri de creanță:

1. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2014 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;
2. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2015 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;
3. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2016 nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată.

În drept, în speța de față sunt valabile prevederile art. 7 pct. 23, art. 40, art. 90 și art. 91 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar începând cu 01.01.2016 aceste prevederi au fost preluate prin art. 7 pct. 28, art. 59, art. 130 și art. 131 din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 7 Definiții ale termenilor comuni

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

- a) are domiciliul în România;
- b) centrul intereselor vitale ale persoanei este amplasat în România;
- c) este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat;
- d) este cetățean român care lucrează în străinătate, ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.

Prin excepție de la prevederile lit. a) - d), nu este persoană fizică rezidentă un cetățean străin cu statut diplomatic sau consular în România, un cetățean străin care este funcționar ori angajat al unui organism internațional și interguvernamental înregistrat în România, un cetățean străin care este funcționar sau angajat al unui stat străin în România și nici membrii familiilor acestora;

ART. 40 Sfera de cuprindere a impozitului

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

- a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;
- b) în cazul persoanelor fizice rezidente, altele decât cele prevăzute la lit. a), veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu data de 1 ianuarie a anului calendaristic următor anului în care aceștia devin rezidenți în România;
- c) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România, venitului net atribuibil sediului permanent;

d) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care desfășoară activitate dependentă în România, venitului salarial net din această activitate dependentă;

e) în cazul persoanelor fizice nerezidente, care obțin veniturile prevăzute la art. 39 lit. d), venitului determinat conform regulilor prevăzute în prezentul titlu, ce corespund categoriei respective de venit.

[...]

(2) Persoanele fizice nerezidente care îndeplinesc condițiile de rezidență prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 23 lit. b) sau c) vor fi supuse impozitului pe venit pentru veniturile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României, începând cu data de 1 ianuarie a anului calendaristic următor anului în care aceștia devin rezidenți în România.

[...]

(6) Rezidenții statelor cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri trebuie să își dovedească rezidența fiscală printr-un certificat de rezidență emis de către autoritatea fiscală competentă din statul străin sau printr-un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a aceluși stat. Acest certificat/document este valabil pentru anul/anii pentru care este emis.

ART. 90 Venituri obținute din străinătate

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

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

(2[^]1) Pentru veniturile obținute din străinătate de natura celor obținute din România și neimpozabile în conformitate cu prevederile prezentului titlu se aplică același tratament fiscal ca și pentru cele obținute din România.

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

(6) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

ART. 91 Creditul fiscal extern

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

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

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

b) impozitul plătit în străinătate, pentru venitul obținut în străinătate, a fost efectiv plătit în mod direct de persoana fizică sau de reprezentantul său legal ori prin reținere la sursă de către plătitorul venitului. Plata impozitului în străinătate se dovedește printr-un document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin respectiv;

c) venitul pentru care se acordă credit 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 impozabil din străinătate. În situația în care contribuabilul în cauză obține venituri din străinătate din mai multe state, creditul fiscal extern admis a fi dedus din impozitul datorat în România se va calcula, potrivit procedurii de mai sus, pentru fiecare țară și pe fiecare natură de venit.

(3¹) După data aderării României la Uniunea Europeană, pentru veniturile din economii, definite la art. 124⁵, obținute de persoanele fizice rezidente din acele state membre care au perioada de tranziție specificată la art. 124⁹, se aplică metoda de eliminare a dublei impuneri, prevăzută la art. 124¹⁴ alin. (2).

(5) În vederea calculului creditului fiscal extern, sumele în valută se transformă la cursul de schimb mediu anual al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului. Veniturile din străinătate realizate de persoanele fizice rezidente, precum și impozitul aferent, exprimate în unități monetare proprii statului respectiv, dar care nu sunt cotate de Banca Națională a României, se vor transforma astfel:

a) din moneda statului de sursă într-o valută de circulație internațională, cum ar fi dolari S.U.A. sau euro, folosindu-se cursul de schimb din țara de sursă;

b) din valuta de circulație internațională în lei, folosindu-se cursul de schimb mediu anual al acesteia, comunicat de Banca Națională a României, din anul de realizare a venitului respectiv.”

Totodată, normele de aplicare a art. 91 alin. (2) lit. b) din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

„Norme metodologice:

203. Persoanele fizice rezidente române cu domiciliul în România și persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (2) din Codul fiscal sunt

supuse impozitării în România pentru veniturile din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate.

În situația în care, pentru veniturile din străinătate de natura celor prevăzute la art. 41 lit. a), c) și f) din Codul fiscal, statul cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri și-a exercitat dreptul de impunere, aceste persoane au dreptul să deducă, pentru fiecare sursă de venit, din impozitul pe venit datorat în România impozitul pe venit plătit în străinătate, în condițiile prevăzute de Codul fiscal.

Veniturile din străinătate realizate de contribuabilii prevăzuți la art. 40 alin. (1) lit. a) și de cei prevăzuți la art. 40 alin. (2) din Codul fiscal, precum și impozitul aferent, a cărui plată în străinătate este atestată cu document justificativ eliberat de autoritatea competentă a statului străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, exprimate în unitățile monetare proprii fiecărui stat, se vor transforma în lei la cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României din anul de realizare a venitului respectiv.”

Pe cale de consecință, deoarece veniturile din străinătate obținute de petent sunt de natura celor reglementate de art. 41 lit. e) din Codul fiscal, **d-I X** are dreptul să deducă din impozitul pe venit datorat în România, impozitul pe venit plătit în Olanda, în condițiile prevăzute de Codul fiscal, respectiv pentru impozitul a cărui plată în străinătate este atestată cu un document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului olandez cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, așa cum rezultă din normele mai sus citate.

Rezultă astfel cu puterea evidenței că prezentarea de către petent în fața autorităților fiscale române a documentului justificativ eliberat de autoritatea competentă a statului olandez cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, care atestă plata în Olanda a impozitului, reprezintă una din condițiile *sine qua non* a aplicării Convenției de evitare a dublei impuneri, în lipsa acestui mijloc de probă, petentul neputând beneficia de prevederile acesteia, conform prevederilor legale cuprinse în Codul fiscal.

Potrivit prevederilor Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 74 din 23 ianuarie 2012 pentru reglementarea unor aspecte privind rezidența fiscală în România a persoanelor fizice, prevederi preluate începând cu iulie 2016 și prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1099 din 12 iulie 2016 pentru reglementarea unor aspecte privind rezidența fiscală în România a persoanelor fizice:

„Având în vedere prevederile art. 5, art. 40 alin. (2) - (7) și ale art. 118 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

în conformitate cu prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri,

în temeiul prevederilor art. 10 alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, cu modificările și completările ulterioare,
ministrul finanțelor publice emite următorul ordin:

CAPITOLUL I

Dispoziții generale

ART. 1

Se aprobă formularistica elaborată pentru aplicarea prevederilor art. 40 alin. (2) - (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale convențiilor de evitare a dublei impuneri, prevăzută în anexele nr. 1 - 4, care fac parte integrantă din prezentul ordin, după cum urmează:

a) "Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România" (anexa nr. 1);

b) "Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România" (anexa nr. 2);

ART. 2

Au obligația completării formularului "Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România" persoanele fizice care sosesc în România și au o ședere în statul român o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat.

ART. 10

Persoana fizică nerezidentă trebuie să înregistreze la autoritatea fiscală competentă formularul prevăzut la art. 1 lit. a), în 30 de zile de la împlinirea termenului de 183 de zile de prezență în România.

ART. 11

La formularul prevăzut la art. 1 lit. a), persoana fizică nerezidentă va anexa:

a) copia pașaportului, valabil, iar cetățenii Uniunii Europene vor anexa copia pașaportului sau a documentului național de identitate, valabil;

b) certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea competentă a statului străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri sau un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței fiscale conform legislației interne a aceluși stat, în original sau în copie legalizată, însoțite de o traducere autorizată în limba română.

Acest certificat/document este valabil pentru anul/anii pentru care este emis;

c) documente care atestă existența unei locuințe în România a persoanei fizice, locuință care poate fi în proprietate sau închiriată, dar care rămâne disponibilă oricând pentru această persoană și/sau familia sa.

Conform textului de lege, au obligația completării formularului "Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România" persoanele fizice care sosesc în România și au o ședere în statul român o perioadă sau mai multe perioade ce depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat.

Dacă o persoană fizică nerezidentă nu face dovada rezidenței într-un stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri sau este rezident al unui stat cu care România nu are încheiată convenție și îndeplinește condițiile de rezidență prevăzute de lege, se va considera că este rezident în statul român.

Prin Notificarea nr. X/07.07.2018, comunicată contestatorului în data de 11.05.2018, potrivit confirmării de primire depusă în copie la dosarul cauzei, organul fiscal l-a invitat pe acesta să se prezinte la sediul instituției pentru a depune "Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la sosirea în România", însoțit de documente justificative.

Prin e-mail-ul din data de 01.08.2018, organul fiscal precizează faptul că petentul nu a dat curs solicitării efectuate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că în motivarea contestației formulate, petentul nu a depus documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada îndeplinirii cumulative de către petent a condițiilor reglementate de prevederile Anexei 5 - INSTRUCȚIUNI privind completarea și depunerea formularului 201 "Declarație privind veniturile realizate din străinătate" cod 14.13.01.13/7 din OPANAF nr. 3883/2013, privind modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform căruia:

„Creditul fiscal extern se acordă dacă sunt îndeplinite, cumulativ, următoarele condiții:

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

b) impozitul plătit în străinătate, pentru venitul obținut în străinătate, a fost efectiv plătit în mod direct de persoana fizică sau de împuternicitul acesteia ori prin reținere la sursa de către plătitorul venitului. Plata impozitului în străinătate se dovedește printr-un document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin respectiv;

c) venitul pentru care se acorda credit fiscal face parte din una dintre categoriile de venituri prevăzute la art. 41 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare. Rubrica se completează și de contribuabilii care realizează un venit și care, conform prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu un alt stat, este impus în celălalt stat și respectiva convenție prevede ca metoda de evitare a dublei impuneri "metoda scutirii". Acest venit este scutit de impozit în România dacă se anexează documentul justificativ eliberat de autoritatea competentă a

statului străin, care atestă impozitul plătit în străinătate.”, respectiv printr-un document justificativ eliberat de autoritatea competentă a statului olandez, care să facă dovada reținerii impozitului pentru pensia obținută de petent din străinătate.

În conformitate cu dispozițiile art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițional exprimată prin adagiul latin *actor incumbit probatio*, principiul fiind consfințit de art. 243 din Legea nr. 134 din 1 iulie 2010 privind Codul de procedură civilă „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, concluzia care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Astfel, cu toate că petentul invocă prevederile art. 18 alin. (2) și art. 19 alin. (2) din Legea nr. 85/1999 privind ratificarea Convenției dintre România și Regatul Olandei pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitul pe venit și pe capital și a protocolului anexat, semnate la Haga la 5 martie 1998, potrivit cărora orice pensie și altă plată făcută potrivit prevederilor sistemului de asigurări sociale al unui stat contractant, unui rezident al celuilalt stat contractant, poate fi impusă în primul stat menționat, nu prezintă nici un document justificativ eliberat de autoritatea competentă din Olanda precum că s-a reținut impozitul pentru veniturile din pensii.

Din interpretarea dispozițiilor legale incidente cauzei se desprinde concluzia că persoanele fizice rezidente cu domiciliul în România, datorează impozit asupra veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României. Contribuabilii persoane fizice rezidente care, pentru același venit și în decursul aceleiași perioade impozabile, sunt supuși impozitului pe venit atât pe teritoriul României, cât și în străinătate, au dreptul la deducerea din impozitul pe venit datorat în România a impozitului plătit în străinătate. Creditul fiscal extern se acordă dacă se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin în care s-a plătit impozitul, iar 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 impozitului în străinătate se dovedește printr-un document justificativ, eliberat de autoritatea competentă a statului străin respectiv.

Ca urmare, se constată faptul că organul fiscal a procedat în conformitate cu prevederile legale la stabilirea diferenței de impozit de plată aferent veniturilor din pensii obținute în străinătate, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, astfel:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [....].”

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de d-X**, pentru suma totală de **S lei** stabilită de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Fiscal Municipal Huși prin următoarele titluri de creanță:**

1. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2014 nr. **X** pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;

2. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2015 nr. **X** pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată;

3. Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din străinătate de persoanele fizice pe anul 2016 nr. **X** pentru suma de **S lei** reprezentând diferențe de impozit pe venit de plată.

Art. 2 Serviciul Soluționare Contestații va comunica prezenta decizie contestatorului și Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Fiscal Municipal Huși – Compartiment G.R.C.D.F., spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatorul poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui sau Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL

ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 1

ÎNTOCMIT