

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
Direcția generală a finanțelor publice Alba  
Biroul de soluționare a contestațiilor

**DECIZIA NR. 3 / 2007**  
privind soluționarea contestației depuse  
**persoana fizică D.A din Alba Iulia**

Direcția generală a finanțelor publice Alba a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice Alba Iulia, prin adresa nr. ....2006, cu privire la contestația depusă de persoana fizică D.A, cu domiciliul în Alba Iulia, Str...., Jud. Alba, împotriva Deciziei de impunere anuală nr. ... / .2006.

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr.../ ...2006 și poartă semnătura contestatorului, conform prevederilor art. 176 alin. (1) lit. e ) din O.G. nr. 92 / 2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate în România de persoanele fizice pe anul 2005 , nr. ../.2006, prin care nu s-a luat in considerare ca fiind venit scutit la plata impozitului pe venit suma de ... lei RON reprezentand veniturile obtinute in urma unor contracte pentru servicii de management in cadrul programelor PHARE 2002 si PHARE 2003, cu influenta asupra impozitului anual datorat.

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

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele

**I.** Prin contestația depusă petentul aduce următoarele argumente în susținerea cauzei:

In cadrul Deciziei de impunere anuala pentru persoanele fizice cu domiciliul in Romania pe anul 2005 nu s-a luat in considerare ca fiind venit scutit la plata impozitului pe venit, suma de ... lei RON reprezentand veniturile obtinute in baza contractelor de management in cadrul programelor PHARE 2002 si PHARE 2003.

Persoana fizica in cauza argumenteaza ca veniturile respective ar fi neimpozabile, dupa cum prevede Legea nr. 434 / 2003 pentru aprobarea OG 50/ 2003 pentru ratificarea Memorandumului de finantare dintre Guvernul Romaniei si Comisia Europeana referitor la programul PHARE 2002, si Legea nr. 357 / 2004 pentru aprobarea O.G. nr. 43/2004 pentru ratificarea Memorandumului de finantare dintre Guvernul Romaniei si Comisia Europeana

referitor la programul PHARE 2003, coroborate cu legea nr. 590 / 2003 privind tratatele.

Prin contestația depusă petentul invocă prevederile art. 2 din cele două Memorandumuri de finanțare, ratificate de O.G. nr. 50 /2003 si respectiv O.G. nr. 43 / 2004 , citând din prevederile Condițiilor generale conținute de Anexa A:

art. 8 " *Contractele de cooperare tehnică (...) pot lua forma contractelor pentru studii, supravegherea lucrărilor sau de asistență tehnică*".

art. 9 *Privilegii generale : " Personalului care participă la măsurile finanțate de Comunitate (...) li se pot acorda avantaje, privilegii si scutiri nu mai puțin favorabile decât cele acordate în mod obișnuit altor străini angajați în statul beneficiarului în cadrul oricăror alte (...) aranjamente pentru programe de asistență economică și de cooperare tehnică."*

art. 13 " *Impozitare si vamă*" alin. (3) " *Contractele de livrări sau servicii oferite de firme externe sau românești, finanțate din finanțarea gratuită a CEE, nu vor fi supuse în statul beneficiarului plății de T.V.A., timbrului fiscal sau taxelor de înregistrare ori altor impuneri fiscale având efect similar, indiferent dacă aceste taxe există sau urmează să fie instituite.*"

art. 13 alin. (4) " *Persoanele fizice si 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 .*"

Potentul menționează că prevederile similare adoptate prin O.G. nr. 50 / 2003 si O.G. nr. 43 / 2004 sunt prevederi speciale și derogatorii de la dreptul comun, deoarece au fost adoptate în scopul unui obiectiv determinat si circumstanțiat la anumite categorii de situații, în speță punerea în aplicare a proiectelor finanțate din fonduri nerambursabile PHARE. Fondurile nerambursabile sunt ajutoare financiare acordate de către U.E., în baza unor legi speciale- Memorandumurile de finanțare. În vederea îndeplinirii acestor obiective speciale, s-au instituit soluții legislative derogatorii în materie fiscală.

Conform art. 13 din Legea nr. 24 / 2000 privind normele de tehnică legislativă, o reglementare este considerată derogatorie dacă " soluțiile legislative referitoare la o situație anume detrerminată cuprind norme diferite în raport cu reglementarea- cadru în materie, aceasta din urmă păstrându-si caracterul său general obligatoriu pentru toate celelalte cazuri". Sunt invocate și prevederile art. 63 din Legea 24 / 2000: " o dispoziție specială nu poate fi considerată modificată, completată sau abrogată de reglementarea generală ulterioară, decât în mod expres."

În concluzie, petentul apreciază că ar fi aplicabile dipozițiile O.G. nr. 50 / 2003 și O.G. nr. 43 / 2004, acestea neputând fii abrogate implicit de art. 298 din Codul fiscal, o dispoziție specială neputând fi abrogată de reglementarea generală ulterioară, decât în mod expres.

Activitatea pe care a desfășurat-o în baza contractelor de management încheiate cu Consiliul local S si Fundația PAEM Alba pe durata derulării

proiectelor - a fost o activitate tehnică, prin care a executat măsurile prevăzute în contractul de finanțare încheiat între cele două instituții și Comisia Europeană, în vederea îndeplinirii obiectivelor respectivelor proiecte.

Ca urmare a cadrului legal invocat ca neluat în considerare de către organul fiscal la calculul impunerii finale, petentul cere reexaminarea situației fiscale pe anul 2005.

**II.** Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2005 nr. .../2006 emisă de Administrația Finanțelor Publice Alba Iulia, organul fiscal a stabilit următoarele:

Luându-se în considerare veniturile realizate de petent în anul 2005, din activități comerciale în sumă totală de...lei RON, au stabilit un impozit pe venitul net anual impozabil în sumă de ... lei RON , din care s-au scăzut plățile anticipate în cadrul impozitului pe venit, în sumă de ... lei RON, rămânând o diferență de impozit stabilită în plus de ... lei RON.

**III. Cauza supusa solutionarii este daca suma obtinuta de petent in anul 2005, in urma derularii contractelor civile pentru servicii de management in cadrul Programelor PHARE 2002 si PHARE 2003, este supusa sau nu impozitarii, in conditiile in care nu a fost retinut impozit la sursa in cursul anului 2005.**

În fapt, dl. D.A, posesor al autorizației nr. ..., emisă de Primăria Alba Iulia, a desfășurat în anul 2005 activitate de consultanță în afaceri și management, ca persoană fizică autorizată.

Pentru veniturile în suma totală de ... lei RON, realizate în baza contractelor de consultanță în cadrul unor proiecte PHARE, încheiate cu Consiliul local S și Fundația PAEM Alba, petentul- în Declarația specială privind veniturile realizate în anul 2005, le-a înscris la pct. 1C- la " venit scutit la plata impozitului pe venit".

Prin Decizia de impunere pe anul 2005, emisă de Administrația Finanțelor Publice Alba Iulia, nu s-a luat în considerare ca fiind venit scutit suma de ... lei RON, măsura fiind contestată de petent.

Având în vedere contestația depusă, Administrația Finanțelor Publice Alba Iulia, prin adresa nr. ..., a solicitat Biroului control fiscal persoane fizice- efectuarea unei verificări a activității desfășurate de dl. D.A, în scopul stabilirii sincerității declarațiilor privind veniturile realizate în perioada anului 2005 și modulului deținere a evidențelor contabile.

Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat, și înregistrat cu nr. ... / .2006, organele fiscale au stabilit că venitul realizat din asigurarea managementului proiectelor din finanțare externă, finanțate prin programele PHARE 2002 și PHARE 2003 este în suma de ... lei RON, venitul realizat din alte contracte fiind în suma de ... lei RON. Totodată, au reținut că "nu s-au constatat diferențe de venit, cu mențiunea că suma de ... lei RON a fost declarată scutită la plata impozitului."

Urmare a primirii raportului de inspectie fiscala, inaintat cu adresa nr. ..., si analizarii actelor existente la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

In drept, in Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, la art 55 alin (1) se prevede ca " *Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani si/sau în natura obținute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate în 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, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporara de munca.*"

Castigurile obtinute prin derularea de contracte civile prin intermediul fondurilor PHARE nu sunt enumerate la venituri neimpozabile, asa cum sunt ele prevazute, in mod limitativ si expres de art 42 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, iar aceasta lege este o norma cu aplicabilitate generala si primeaza in sistemul fiscal.

Prin contestatia depusa petentul apreciaza ca este scutit la plata impozitului pe venit potrivit prevederilor Legii 434/ 2003 privind aprobarea OG 50/2003 si a Legii nr. 357/ 2004 pentru aprobarea O.G. nr. 43 / 2004 privind ratificarea Memorandumului de Finantare intre Guvernul Romaniei si Comisia Europeana, referitor la programele nationale Phare 2002 si Phare 2003.

In OG 50/2003 pentru ratificarea Memorandumului de finanțare dintre Guvernul României și Comisia Europeană

□□□4<□□□□□□□□□□□□□□□†□□□□□  
□4□□□□□□□□□□□□□□□□:

"ART. 9

*Privilegii generale*

*Personalului care participa la masurile finantate de Comunitate, precum si membrilor de familie ai acestuia li se pot acorda avantaje, privilegii si scutiri nu mai putin favorabile decât cele acordate în mod obisnuit **altor straini angajati în statul Beneficiarului**, in cadrul oricaror alte acorduri bilaterale sau multinationale ori aranjamente pentru programe de asistenta economica si de cooperare tehnica.*"

"ART 13

*Persoanele fizice si juridice, inclusiv personalul expatriat din statele membre ale Comunitatii Europene, care executa contracte de cooperare tehnica finantate din finantarea gratuita a CEE, vor fi scutite de plata impozitului pe profit si pe venit în statul Beneficiarului.*

*Efectele personale si gospodareoti importate pentru uz personal de catre persoanele fizice (si membrii familiilor lor), altele decât cele achizitionate local, angajate în îndeplinirea sarcinilor definite în contractele de cooperare tehnica, vor fi scutite de taxe vamale, de import, de alte taxe si impozite fiscale cu acelasi efect, efectele personale si gospodaresti respective urmând sa fie*

*reexportate sau sa se dispuna de ele în tara conform reglementarilor în vigoare în statul Beneficiarului, dupa terminarea contractului."*

Avand in vedere prevederile articolului anterior citat, constatam ca in mod eronat petentul se prevaleaza de plata impozitului, intrucat textul legal se refera la persoanele fizice si juridice straine care apartin statelor membre ale Comunitatii Europene - in situatia in care acestea sunt recrutate pentru realizarea unor contracte de cooperare tehnica in Romania.

Asadar, articolele invocate nu se refera la persoane fizice sau juridice romane selectate pentru a executa programe de cooperare tehnica finantate de Finantarea Gratuita a Uniunii Europene, cum in mod eronat se apreciaza in contestatie.

Precizam ca prin O.U.G. 9/2000 pentru modificarea O.U.G. 66/1997 privind scutirea de plata a impozitelor pe salarii si/sau venituri realizate de consultanti straini pentru activitatile desfasurate in Romania, s-a introdus facilitatea de scutire de la plata impozitului pe venit si pentru veniturile realizate de persoane fizice sau juridice romane, din activitatea desfasurata in proiecte finantate in baza unor acorduri financiare, cum este situatia in speta.

Insa, se constata ca O.U.G. 9/2000 a operat doar pentru perioada 01.03.2000-20.07.2001, cand a fost respinsa prin Legea 421/2001. Astfel, veniturile realizate de consultanti persoane fizice romane in cadrul unor contracte finantate prin acorduri internationale de finantare, dupa data de 20.07.2001, sunt considerate, potrivit prevederilor art. 55 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal, venituri salariale. Ulterior, prin O.G 50/2002, aceasta facilitate nu a mai fost reluata, iar Legea 571/2003 privind Codul Fiscal nu prevede ca fiind incluse in categoria veniturilor scutite de la plata impozitului, astfel de venituri.

În ceea ce priveste sustinerile petentului ca ar exista solutii legislative derogatorii in materie fiscala prevazute expres prin Memorandumurile de finantare, ratificate prin O.G. 50/2003 si O.G. 43/ 2004, precizam ca O.G. 50/2003 si O.G. 43/ 2004 se refera la ratificarea Memorandumului de Finantare intre Guvernul Romaniei si Comisia Europeana referitoare la Programul National PHARE si nu se poate pune problema vreunei legaturi intre aceste acte normative si Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, legea cadru in materie care reglementeaza impozitul pe venit - care prevede la art 40 alin (1) pct a) :

*"(1) Impozitul prevazut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplica urmatoarelor venituri:*

*a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursa, atât din România, cât si din afara României;"*

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Alba cu nr. ..../2005, Ministerul Finanțelor Publice- Direcția generală de politici și legislație privind Veniturile Bugetului Consolidat ne comunica faptul ca : "*Sunt venituri neimpozabile*

*numai 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 cu organizații neguvernamentale, potrivit 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 depusă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale enunțate, coroborate cu dispozițiile art. 180, 183 și 186 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală s-a decis

Respingerea ca neîntemeiată, a contestației depuse de domnul D.A din Alba Iulia, împotriva Deciziei de impunere nr.../.2006, emisă de Administrația Finanțelor Publice, prin care s-a stabilit diferența de impozit pe venit în sumă de ... lei RON.