

## **Deducerea fiscala a donatiilor efectuate in favoarea unor organizatii de interes general nu trebuie rezervata numai organizatiilor stabilite pe teritoriu national**

*Mihai Bragaru<sup>1</sup>  
Lucian Țâțu<sup>2</sup>*

*Statul membru al donatorului trebuie sa verifice respectarea conditiilor impuse organizatiilor de interes general nationale*

*Hotararea Curtii in cauza C-318/07 Hein Persche/Finanzamt Lüdenscheid*

Dreptul german prevede deducerea fiscala a donatiilor efectuate in favoarea unor organizatii de interes general cu sediul in Germania, care indeplinesc anumite conditii, excluzand in acelasi timp acest avantaj fiscal pentru donatiile efectuate in favoarea organizatiilor stabilite si recunoscute ca fiind de interes general intr-un alt stat membru.

In declaratia de venituri pentru anul 2003, domnul Hein Persche, cetatean german, a solicitat totusi deducerea fiscala a unei donatii in natura in valoare de aproximativ 18 180 euro, pe care a efectuat-o in favoarea Centro Popular de Lagoa, cu sediul in Portugalia (un camin de batrani pe langa care functioneaza un centru de plasament pentru copii). Finanzamt (biroul de impozite) a refuzat deducerea solicitata pe motiv ca beneficiarul donatiei nu era stabilit in Germania si ca domnul Persche nu prezentase o chitanta a acestei donatii intocmita cu respectarea conditiilor de forma.

Bundesfinanzhof (instanta germana suprema in materia litigiilor privind impozitele), care urmeaza sa se pronunte in ultima instanta in cauza, solicita Curtii de Justitie sa stabileasca daca un stat membru poate supune deductibilitatea fiscala conditiei ca beneficiarul sa fie stabilit pe teritoriul national.

In hotararea pronuntata astazi, Curtea de Justitie examineaza aspectul daca deductibilitatea fiscala a donatiilor transfrontaliere intra sub incidenta liberei circulatii a capitalurilor garantata de dreptul comunitar. In acest sens, Curtea arata ca, atunci cand un contribuabil solicita intr-un stat membru deducerea fiscala a donatiilor efectuate in favoarea unor organizatii stabilite si recunoscute ca fiind de interes general intr-un alt stat membru, astfel de donatii intra in domeniul de aplicare al dispozitiilor din tratat privind libera circulatie a capitalurilor, chiar daca acestea sunt efectuate in natura sub forma de bunuri de uz curent.

In conditiile in care posibilitatea obtinerii unei deduceri fiscale poate influenta in mod semnificativ atitudinea donatorului, imposibilitatea deducerii in Germania a donatiilor efectuate in favoarea unor organizatii recunoscute ca fiind de interes general atunci cand acestea sunt stabilite in alte state membre este de natura sa afecteze disponibilitatea contribuabililor germani de a efectua donatii in favoarea acestora. In consecinta, o astfel de reglementare constituie o restrictie privind libera circulatie a capitalurilor care este, in principiu, interzisa.

---

<sup>1</sup> Mihai Bragaru este consilier juridic in cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

<sup>2</sup> Lucian Țâțu este lector universitar doctor la Catedra de Finanțe, Academia de Studii Economice București, membru al IFA România.

Potrivit Curtii, aceasta restrictie nu este justificata. Curtea arata ca un stat membru este indreptatit sa aplice, in cadrul legislatiei sale referitoare la deductibilitatea fiscala a donatiilor, o diferenta de tratament intre organizatiile nationale recunoscute ca fiind de interes general si cele stabilite in alte state membre, atunci cand acestea din urma urmaresc alte obiective decat cele prevazute prin propria sa legislatie. Intr-adevar, dreptul comunitar nu impune statelor membre sa actioneze in asa fel incat organizatiile straine recunoscute ca fiind de interes general in statul membru de origine sa beneficieze in mod automat de aceeasi recunoastere pe teritoriul lor.

Nu este mai putin adevarat ca, atunci cand o organizatie recunoscuta ca fiind de interes general intr-un stat membru indeplineste conditiile impuse in acest scop de legislatia unui alt stat membru si are ca obiectiv promovarea unor interese identice ale colectivitatii, astfel incat ar putea fi recunoscuta ca fiind de interes general in acest din urma stat membru, autoritatile acestui stat membru nu pot refuza organizatiei respective dreptul la egalitatea de tratament pentru simplul motiv ca acesta nu este stabilit pe teritoriul lor.

In plus, legislatia contestata nu este justificata nici de necesitatea de a asigura eficacitatea controalelor fiscale. Intr-adevar, nimic nu impiedica autoritatile fiscale respective sa solicite contribuabilului dovezile pe care le considera necesare pentru a aprecia daca sunt indeplinite conditiile de deducere a cheltuielilor prevazute de legislatia in cauza si, in consecinta, daca se impune sau nu se impune acordarea deducerii solicitate. Curtea apreciaza ca nu este contrar principiului proportionalitatii ca statul membru al donatorului sa fie constrans sa verifice sau sa asigure verificarea, de indata ce un contribuabil solicita beneficiul deducerii donatiilor pe care le-a efectuat in favoarea unor organizatii stabilite intr-un alt stat membru, a respectarii conditiilor impuse organizatiilor nationale de interes general.

In consecinta, Curtea declara ca libera circulatie a capitalurilor se opune unei reglementari a unui stat membru in temeiul careia, in ceea ce priveste donatiile facute unor organizatii recunoscute ca fiind de interes general, beneficiul deducerii fiscale nu este acordat decat pentru donatiile efectuate in favoarea unor organizatii situate pe teritoriul national, fara nicio posibilitate pentru contribuabil de a demonstra ca o donatie efectuata in favoarea unei organizatii stabilite intr-un alt stat membru indeplineste conditiile impuse de respectiva reglementare pentru acordarea unui astfel de beneficiu.

### **Comentarii**

Speta prezentata poate prezenta relevanta prin raportare la dispozitiile art. 57 din Codul fiscal potrivit caruia *“Contribuabilii pot dispune asupra destinatiei unei sume reprezentand pana la 2% din impozitul stabilit la alin. (3) (s.n. impozitul pe salarii), pentru sustinerea entitatilor nonprofit care se infiinteaza si functioneaza in conditiile legii, unitatilor de cult, precum si pentru acordarea de burse private, conform legii.”*

Conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal (H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare), la pct 117<sup>1</sup> de la impozitul pe veniturile realizate de persoane fizice se mentioneaza ca *„In categoria entitatilor nonprofit se cuprind, de exemplu: asociatiile, fundatiile, organizatiile sindicale, patronatele, partidele politice,*

*asociatiile de proprietari, casele de ajutor reciproc ale salariatilor, in masura in care, potrivit legilor proprii de organizare si functionare desfasoara activitati nonprofit iar sumele primite din impozit sa fie folosite in acest scop.”*

De asemenea speta poate prezenta relevanta si prin raportare la dispozitiile art 84, alin 2 din Codul fiscal potrivit caruia „*Contribuabilii pot dispune asupra destinatiei unei sume, reprezentand pana la 2% din impozitul datorat pe venitul net anual impozabil, castigul net anual din transferul titlurilor de valoare, castigul net anual din operatiuni de vanzare/cumparare de valuta la termen, pe baza de contract, si orice alte operatiuni de acest gen, pentru sustinerea entitatilor nonprofit care se infiinteaza si functioneaza in conditiile legii, unitatilor de cult, precum si pentru acordarea de burse private, conform legii”*

Chiar daca exprimarea „*entitatilor nonprofit care se infiinteaza si functioneaza in conditiile legii, unitatilor de cult, precum si pentru acordarea de burse private, conform legii”*, ne-ar putea duce cu gandul ca doar entitatile care functioneaza conform legii din Romania sau bursele private acordate conform legii din Romania ar putea fi beneficiarele donatiei ce se scade din impozit, daca este sa coroboram prevederile legii romane cu hotararea mentionata anterior, se poate ajunge la concluzia ca se pot acorda aceste donatii deductibile catre entitatile nonprofit care infiinteaza si functioneaza in conditiile legilor din UE, unitatilor de cult din UE si pentru burse private acordate cetatenilor UE, cu respectarea legislatiei din statele membre.