

D E C I Z I E nr. 4588/29.11.2018

privind soluționarea contestației formulată de X înregistrată la D.G.R.F.P.
Timișoara sub nr. TMR_DGR/29.10.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara cu adresa nr. HD_DEC/22.10.2018, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR_DGR nr./29.10.2018, asupra contestației formulate de

X

CNP

cu domiciliul în Mun. Deva

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara sub HDG-DEC nr.40511/17.10.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR_DGR nr. 35354/29.10.2018.

Petenta X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr./26.09.2018 emisa de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, prin care s-a stabilit obligația de plata în suma de xxxxxxlei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuala stabilite în plus.

Suma totală contestată este de xxxxxxxx lei si reprezintă diferențele de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuala stabilite în plus.

Contestația a fost semnată de petentă, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207 din 20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr./26.09.2018 emisă de A.J.F.P Hunedoara, respectiv data de 04.10.2018, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere anuala pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr./26.09.2018, solicitând anularea actului administrativ atacat, pentru următoarele motive:

1. Suma calculată reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nu este reală, în sensul că, în anexa nr.1 la titlul de creanță contestat, în opinia sa, în mod eronat baza de calcul este aceeași în fiecare lună, deși veniturile salariale au fost diferite de la o lună la alta, iar în lunile, iulie, august și septembrie 2013 nu a mai avut niciun fel de venit.

În acest sens, petenta prezintă în motivarea contestației fotocopia contractului de colaborare nr. din 28.09.2012 încheiat între aceasta și Institutul Limbii Române, pentru anul școlar 2012 – 2013 și Contractul de colaborare nr..... din 17.09.2013 încheiat între petentă și Institutul Limbii Române, pentru anul școlar 2013 – 2014.

2. Este rezident legal de forma permanenta în Regatul Spaniei începând cu anul 2007 conform Certificatului de înregistrare ca cetățean al Uniunii eliberat de autoritățile spaniole competente anexat în fotocopie la dosarul cauzei.

În acest sens, petenta arată că, a funcționat ca și colaborator al Institutului Limbii Române în anul 2012, potrivit contractelor colaborare nr..... din 19.10.2011 și nr..... din 28.09.2012 îndeplinind funcția de profesor de Limbă, cultură și civilizație românească în diferite unități de învățământ din Spania.

În acest sens susține că, nu se încadrează în categoria persoanelor fizice nerezidente care realizează activități dependente pe teritoriul României, drept pentru care nu îi sunt aplicabile prevederile Codului fiscal conform motivării inserate în cuprinsul Sentinței civile nr..... emisă de Tribunalul București și a punctului de vedere al Ministerului Finanțelor Publice depuse în fotocopie la dosarul cauzei.

Totodată arată că, în calitatea sa de rezident a fost înregistrată în sistemul de asigurări sociale din Regatul Spaniei, deținând Card de sănătate emis de Sistemul de asigurări de sănătate din comunitatea Madrid, Spania depus în fotocopie la dosarul cauzei.

Mai mult, arata ca ANAF prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a decis desființarea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2012 nr...../08.08.2017 prin Decizia nr...../22.12.2017.

II. Prin decizia de impunere anuala pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr...../26.09.2018, în baza art. 296²², art.296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara au stabilit în sarcina petentei obligația de plata in suma de xxxxxx lei reprezentând

diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, motivațiile petentei și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

In fapt, prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări de sănătate pe anul 2013 nr...../26.09.2018, contestată, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara a stabilit în sarcina petentei, conform art. 296²², art. 296²⁵, art.296²⁷ și art.296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de xxxxxx lei. după cum urmează:

- total baza de calcul (Rd. I+Rd.I.2+Rd.I.3+Rd.I.4+Rd.I.5) – xxxxxx lei
- total contribuție datorată (conform anexei) – xxxxxx lei
- obligații privind plățile anticipate - 0 lei
- diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală – xxxxxxxx lei

stabilite în plus (rd.2-rd.3)

La baza deciziei de impunere anuală a stat declarația cod “205- Declarație informativă privind impozitul reținut la sursă, pe beneficiari de venit”, depusă la organele fiscale teritoriale de către plătitorul de venit, respectiv de Institutul Limbii Române, prin care a declarat venituri în regim de reținere la sursă a impozitului pentru doamna X pentru anul 2013.

In drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normele metodologice de aplicare, în vigoare la 31.12.2012:

“Art. 2

(2) *Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:*

a) *contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;*

b) *contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;*

c) *contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;*

[...]

“Art. 41. - *Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:*

a) *venituri din activități independente, definite conform art. 46; (...)*”

“Art. 52 - ***Reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente.***

(1) Pentru următoarele venituri, plătitorii persoane juridice sau alte entități care au obligația de a conduce evidență contabilă au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

a) venituri din drepturi de proprietate intelectuală;

b) venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent. Fac excepție veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil obținute de contribuabilii care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie;

c) venituri din activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară;”

(...)”

“Art. 80 - (2) Veniturile din categoriile prevăzute la art. 41 lit. a), c) și f), ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual.”

“Art. 296²¹ - (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

(...)

f) persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1), precum și cele care realizează venituri din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e)”.

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) datorează contribuții sociale obligatorii pentru veniturile realizate, numai dacă aceste venituri sunt impozabile potrivit titlului III “.

[...]”

“Art. 296²⁵. - (1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat/norma de venit prevăzută la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzută la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.”

(2) În cazul impunerii în sistem real, obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotelor prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2) și (3).

(3) La determinarea venitului anual bază de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu se iau în considerare pierderile prevăzute la art. 80.

(4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia

se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

(5) Obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale sunt cele stabilite prin decizia de impunere prevăzută la art. 296²⁴ alin. (3).

(6) Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită prin decizia de impunere anuală se efectuează în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei, iar sumele achitate în plus se compensează sau se restituie potrivit prevederilor Codului de procedură fiscală.”

Fata de cadrul legal invocat respectiv Codul Fiscal se retine ca, in cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, in speța venituri din convenții civila se datorează obligații anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate determinate pe baza declarației privind venitul realizat, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizia de impunere anuală, pe baza căreia se regularizează sumele datorate cu titlu de plăți anticipate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta următoarea stare de fapt:

- in anul 2013 petenta Matron Maria Mihaiela a avut calitatea de colaborator al Institutului Limbii Române conform contractului de colaborare nr. din 28.09.2012 încheiat între petentă și Institutul Limbii Române, pentru anul școlar 2012 - 2013 și a contractului de colaborare nr..... din 17.09.2013, pentru anul școlar 2013 - 2014, ambele contracte fiind anexate în fotocopie la dosarul cauzei.

- in baza acestor contracte petenta a realizat, in anul 2013, un venit net în sumă de xxxxxxx lei din convenții civile de prestări servicii din care a fost reținut si achitat la sursa impozitul de 16% de către plătitorul de venit Institutul Limbii Române;

- in baza Declarației informative privind impozitul reținut pe venituri cu regim de reținere la sursa întocmită de Institutul Limbii Române, conform dispozițiilor art.296²¹ alin.(1) lit. d), Capitolul II - Titlul IX² din Codul fiscal, organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului de xxxx lei, reprezentând venituri din contracte/convenții civile realizate in perioada 01.01.2013 – 31.12.2013, întocmind in acest sens Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr...../26.09.2018, prin care a stabilit in sarcina petentei diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite in plus in suma de xxxxx lei.

Față de prevederile legale aplicabile, D.G.R.F.P. Timișoara reține faptul că, în motivarea contestației formulate petenta a depus la dosarul cauzei fotocopii ale următoarelor documente:

- Certificatul de înregistrare ca cetățean al Uniunii Europene a D-nei X eliberat de autoritățile spaniole în limba spaniola

- Sentința civilă nr..... din Dosar nr...../3/2014 al Tribunalului București definitivă prin Decizia civilă nr.... din 11.05.2017 din Dosar nr..../3/2014 a Curții de Apel București în care s-a admis acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta Institutul Limbii Române în contradictoriu cu pârâtele Curtea de Conturi a României și Camera de Conturi a Municipiului București, cu privire la necalcularea, neevidențierea și nevirarea la bugetul general consolidat a sumelor reprezentând contribuții sociale aferente veniturilor realizate în anul 2013, în România, de către personalul didactic care predă cursuri de limbă și cultură și civilizație românească în unități de învățământ preuniversitar din străinătate.

- Punctul de vedere al Direcției Generale de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale (Anexa nr.5 la contestație) în legătura incidenta prevederilor Codului fiscal cu privire la obligația plății contribuțiilor sociale obligatorii de către persoanele care predau cursuri de limbă, literatură și civilizație românească în temeiul HG nr.454/2008 și a Ordinului ministerului educației naționale nr.3823/2013, în unități de învățământ din state membre ale Uniunii Europene.

- Cardul de sănătate emis de Sistemul de asigurări de sănătate din comunitatea Madrid, Spania în limba spaniolă.

În considerarea acestor documente de natura mijloacelor de probă noi depuse în motivarea contestației, petenta susține că, nu se încadrează în categoria persoanelor fizice nerezidente care realizează activități dependente pe teritoriul României, drept pentru care nu se aplică prevederile Codului fiscal.

În conformitate cu prevederile art. 73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„ *ART. 73*

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

“Soluționarea contestației (...)

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora. (...)”

Din normele legale mai sus prezentate, coroborate cu documentele depuse de petentă împreună cu contestația, se reține ca aceasta și-a exercitat posibilitatea conferită de legiuitor prin dispozițiile art. 276 alin.4 din Codul de Procedură Fiscală, depunând împreună cu contestația mijloace de probă noi, în legătura cu faptul că nu se încadrează în categoria persoanelor fizice nerezidente care

realizează activități dependente pe teritoriul României, drept pentru care nu se aplică prevederile Codului fiscal.

În legătura cu aceste înscrisuri de natura mijloacelor de proba noi, se retine ca, organul fiscal de administrate competent din cadrul AJFP Hunedoara și care a întocmit referatul cu propuneri de soluționare a contestației conform pct.3.4 din OPANAF nr.3741/2015, s-a pronunțat asupra acestora în condițiile legii, formulând propuneri de admitere a contestației.

Analizând documentele depuse de petentă în motivarea contestației respectiv fotocopia Sentinței civile nr./2015 definitivă conform Deciziei civile nr...../11.05.2017, precum și Punctul de vedere al Direcției Generale de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale, DGRFP Timișoara constată următoarele:

Urmare misiunii de audit financiar asupra contului anual de execuție bugetară încheiat la 31.12.2013 efectuat de către auditorii Curții de Conturi a României - Camera de Conturi a Municipiului București în perioada 27.02 - 26.03.2014 la Institutul Limbii Române (ILR), a fost încheiat Procesul-verbal de constatare nr./Ds din 26.03.2014 și Raportul de control nr...../21/26.03.2014.

Prin Procesul-verbal de constatare nr./Ds 21 din 26.03.2014 s-au constatat, printre altele, la pct.2.2, necalcularea, neevidențierea și nevirarea la bugetul general consolidat a sumei totale de 974.157 lei, reprezentând contribuții sociale aferente veniturilor realizate în anul 2013, în România, de către personalul didactic care predă cursuri de limbă, cultură și civilizație românească în unități de învățământ preuniversitar din străinătate pentru care au fost determinate dobânzi și penalități de întârziere în suma totală de xxxxxxxx lei.

Auditorul a constatat astfel că în anul 2013, entitatea a reținut și virat la bugetul general consolidat numai impozit pe venit (16 %), deși potrivit art. 296²¹ alin.1 lit.f și art. 296²⁶ alin.1 lit.b și alin.2, coroborate cu art. 296¹⁸ alin.3 din Codul Fiscal, institutul avea obligația calculării, evidențierii și virării contribuției individuale de asigurări sociale, de 10,5 %, precum și contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate de 5.5%.

S-a apreciat astfel încălcarea art. 52 alin.(1) lit,b, art. 296¹⁸ alin.(3) din Codul Fiscal, art. 296²¹ alin.(1) lit.f, art. 296²² alin. (4) și (5), art. 296²⁴ alin.(5) -(8) și art. 296²⁵ alin.(1) lit.b și alin.(2), cu aplicarea și a art. 120 și 120¹ Cod Fiscal.

Aceleași constatări au fost incluse și la pct. 7.2 din în cuprinsul Raportului de audit financiar nr...../21/26.03.2014, reținându-se ca valoare estimativă a abaterii suma de xxxxxxxx lei, precum și accesorii în sumă de xxxxxx lei.

În baza acestui proces-verbal ce a consemnat abaterile de la legalitate și regularitate constatate, Curtea de Conturi a României, prin Camera de Conturi a Municipiului București a emis în condițiile Legii nr.94/1992, Decizia

nr.23/23.04.2014, prin care, la pct. 2. a decis ca măsură de remediere a deficiențelor:

„Calcularea, înregistrarea în contabilitate, recuperarea contribuțiilor individuale aferente veniturilor realizate în anul 2013 de personalul didactic care predă cursuri de limbă, cultură și civilizație românească în instituții de învățământ preuniversitar din străinătate, virarea la bugetul general consolidat a acestora, inclusiv a accesoriilor aferente (dobânzi și penalități de întârziere), potrivit legii.

În situația în care personalul didactic face dovada, cu documente eliberate de autoritățile fiscale competente, că este înregistrat fiscal în țara în care predă cursuri de limbă, cultură și civilizație românească, acestea vor fi luate în considerare și se va proceda la regularizarea sumelor stabilite în timpul verificării, inclusiv a dobânzilor și penalităților aferente.

Extinderea verificării modului de stabilire, reținere și virare a contribuțiilor sociale individuale aferente tuturor veniturilor realizate de personalul didactic în perioadele anterioare anului 2013, cu încadrarea în perioada de prescriere, iar în eventualitatea identificării unor sume datorate bugetului general consolidat, luarea măsurilor de calculare, înregistrare, recuperare și virare a acestora cât și a dobânzilor și penalităților de întârziere aferente, la bugetul general consolidat, potrivit legii.”

Împotriva punctului (2) al acestei decizii, reclamanta ILR a formulat contestație înregistrată la Camera de Conturi a Municipiului București sub nr./30.04,2014, respinsă prin încheierea nr...../02.06.2014.

Totodată, împotriva Încheierii nr...../02.06.2014 emisă de Curtea de Conturi a României, reclamanta Institutul Limbii Române, a formulat acțiune în contencios administrativ ce a făcut obiectul Dosarului nr.....3/2014 a Tribunalului București solicitând instanței anularea în totalitate a Încheierii nr.121/02.06.2014 în sensul admiterii contestației împotriva măsurii nr.2 din Decizia nr.....23.04.2014 și a punctului 2.2 din Procesul – verbal de constatare nr...../Ds xxx din 26.03.2014

Prin Sentința civilă nr..... din 09.06.2015 a Tribunalului București rămasă definitivă prin Decizia nr...../2017 Curții de Apel București, instanța a admis în parte acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta Institutul Limbii Române – Ministerul Educației Naționale în contradictoriu cu paratele Curtea de Conturi a României și Camera de Conturi a Municipiului București și a dispus anularea Încheierii nr...../02.06.2014 emisă de Curtea de Conturi a României, anularea în parte a Deciziei nr../23.04.2014 emisă de Camera de Conturi a Municipiului București cu privire la măsura nr.2, precum și anularea în parte a Procesului verbal de constatare nr...../26.03.2014 emis de Camera de Conturi a Municipiului București, cu privire la pct.2.2 și a Raportului de audit financiar nr...../03.2014 emis de pârâta Camera de Conturi a Municipiului București, cu privire la pct.7.2.

In motivarea soluției instanța a statuat că:

“ Analizând argumentele părților, prin raportare la cadrul normativ incident și la probele administrate, Tribunalul reține caracterul parțial nelegal al actelor administrative deduse controlului de legalitate, pentru următoarele considerente:

Esențială în soluționarea raportului litigios pendinte este lămurirea statutului fiscal al personalului implicat în predarea cursului LCCR (Limbă, cultură și civilizație românească) definit de art.1 lit. b din Metodologia Proiectului Ministerului Educației Naționale privind predarea cursului de Limbă, cultură și civilizație românească în unități de învățământ din state membre ale Uniunii Europene, aprobată prin Ordinul MEN nr, 3.823/2013 drept „ *persoana care este numită prin ordin al ministrului educației naționale să predea cursul LCCR, în urma promovării concursului de selecție și a repartizării orelor*” având în vedere că polemica părților este determinată de aprecierea diferită a aplicabilității în cauză a Codului Fiscal în determinarea existenței calității acestor persoane de contribuabili la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate în România.

În speță, prevederile art. 3 din Metodologia aprobată prin Ordinul MEN nr. 3.823/2013 instituie în mod elocvent condiția ca predarea cursului LCCR să fie realizată de „*personalul selectat în urma unui concurs, cetățeni români cu rezidența în statul respectiv*”, care ulterior „*încheie contract de colaborare cu Institutul Limbii Române*” și „*este remunerat de Institutul Limbii Române, în regim de plata cu ora, conform dispozițiilor legale în vigoare.*”

Potrivit art. 7 pct. 22-23 Cod Fiscal, sunt definite persoana fizică nerezidentă drept „*orice persoană fizică care nu este persoană fizică rezidentă precum și persoana fizică rezidentă, drept „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 [...]*”

Pe de altă parte, potrivit art. 296 ^ 3 Cod Fiscal „Contribuabilii sistemelor de asigurări sociale sunt, după caz:

- a) persoanele fizice rezidente, care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, precum și orice alte venituri din desfășurarea unei activități dependente, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte;*
- b) persoanele fizice nerezidente care realizează veniturile prevăzute la lit. a), cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care*

România este parte; [...]”(subl. n.)

Potrivit normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, „în această categorie se includ persoanele fizice nerezidente care realizează, pe teritoriul României, veniturile prevăzute la art. 296 ^{^3} lit a) din Codul fiscal și care, potrivit instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, sunt obligate la plata contribuțiilor sociale prevăzute în titlul IX² din Codul Fiscal. Prin instrumente juridice internaționale se înțelege regulamentele comunitare privind coordonarea sistemelor de securitate socială, cât și acordurile și convențiile în domeniul securității sociale la care România este parte”, (subl.n.)

In acest sens, conform art. 11 din Regulamentul (CE) nr. 883/2004 ai Parlamentului European și al Consiliului privind coordonarea sistemelor de securitate socială, modificat de Regulamentul (CE) nr. 988/2009 „*Persoanele cărora li se aplică prezentul regulament sunt supuse legislației unui singur stat membru. Această legislație se stabilește în conformitate cu prezentul titlu.*

(2) In aplicarea prezentului titlu, persoanele cărora li se acordă o prestație în numerar ca urmare sau ca o consecință a desfășurării unei activități salariate sau independente se consideră că desfășoară activitatea menționată. Această dispoziție nu se aplică în cazul pensiei de invaliditate, pentru limită de vârstă sau de urmaș, sau al indemnizațiilor pentru accidente de muncă, boli profesionale sau al prestațiilor de boală în numerar, care acoperă tratamentul pentru o perioadă nelimitată.

(3) Sub rezerva articolelor 12-16:

(a) persoana care desfășoară o activitate salariată sau independentă într-un stat membru se supune legislației din statul membru respectiv;[...]“, reținându-se astfel că norma europeană instituie în domeniul legii aplicabile raporturilor juridice ce constituie sistemul comunitar de securitate socială, principiul *lex loci laboris* și nu distinge între natura raportului juridic producător de venituri, respectiv activitate salariată/dependentă și activitate independentă.

Din analiza înscrisurilor probatorii administrate de reclamant, prin prisma acestor definiții legale, Tribunalul reține că persoanele în discuție nu îndeplinesc condițiile pentru a fi calificate drept persoane fizice rezidente în sensul Codului Fiscal din dreptul intern, având în vedere că au reședințe legale în alt state membre UE și, deși sunt cetățeni români, nu se află în ipoteza de a lucra în străinătate ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin.

In consecință, acestor persoane nu li se poate recunoaște statutul fiscal de rezident, contrar aprecierii autorității de audit public, și implicit, pentru veniturile obținute din contractele de colaborare cu reclamantul nu li se poate aplica regimul fiscal al contribuției individuale de asigurări sociale și al contribuției de asigurări

sociale de sănătate, reglementate de Codul Fiscal, o interpretare contrară fiind de natură a conduce la încălcarea principiului nediscriminării în materie fiscală.”

În acest sens este și punctul de vedere exprimat de către Direcția Generală de Legislație Cod fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice cu privire la persoanele care predau cursuri de limbă, literatură și civilizație românească în temeiul Hotărârii Guvernului nr.454/2008 și a Ordinului ministerului educației naționale nr.3823/2013, în unități de învățământ din state membre ale Uniunii Europene, ca răspuns la solicitarea formulată de către Institutul Limbii Române în timpul misiunii de audit, în sensul în care la pct. B se arată că:

„ Potrivit prevederilor art.13 din Anexa1 la Ordinul ministerului educației naționale nr.3823/2013 persoanele numite prin ordin al ministerului educației naționale să predea cursuri de limbă, literatură și civilizație românească sunt rezidente în statele în care preda aceste cursuri, iar dovada rezidenței sau permisului de ședere valabile până la sfârșitul anului școlar pentru care predă cursurile.

Având în vedere faptul că, aceste persoane nu se încadrează în categoria persoanelor fizice nerezidente care realizează venituri din activități dependente pe teritoriul României, pentru acestea nu sunt incidente prevederile Codului fiscal cu privire la obligația plății contribuțiilor sociale obligatorii.”

Coroborând modalitatea de interpretare a normelor legale din cuprinsul Sentinței civile nr..... din Dosar nr...../3/2014 al Tribunalului București, definitivă prin Decizia nr...../2017 a Curții de Apel București prin care s-a exercitat controlul de legalitate al instanței judiciare asupra obligației angajatorului Institutul Limbii Române de a reține și vira la bugetul general consolidat a statului sumele reprezentând contribuții sociale aferente veniturilor realizate în anul 2013, în România, de către personalul didactic care predă cursuri de limbă și cultură și civilizație românească în unități de învățământ preuniversitar din străinătate, și punctul de vedere exprimat de către Direcția Generală de Legislație Cod fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, cu starea de fapt așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că în speța, în cazul petentei X, pentru activitatea desfășurată, în anul 2013, în calitate sa de colaborator al Institutului Limbii Române, rezident în Spania, stat în care a predat cursuri de limbă, cultură și civilizație românească în unități de învățământ preuniversitar, aceasta nu îndeplinește cumulativ condițiile pentru a fi calificată drept persoană fizică rezidentă în sensul Codului Fiscal din dreptul intern, având în vedere că are reședința legală în alt stat membru UE (Spania) și, deși este cetățean român și nu se află în ipoteza de a lucra în străinătate ca funcționar sau angajat al României într-un stat străin și în consecință, să nu i se recunoască statutul fiscal de rezident, și implicit, pentru veniturile obținute din contractele de colaborare cu

Institutul Limbii Romane nu i se aplică regimul fiscal al contribuției de asigurări sociale de sănătate, reglementate de Codul Fiscal.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că organul fiscal a procedat la determinarea contribuției sociale de sănătate anuală prin aplicarea cotei de 5,5% asupra venitului din contracte/convenții civile realizate în perioada 01.01.- 31.12.2013, întocmind în acest sens Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr...../26.09.2018, prin care a stabilit în sarcina petentei diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de xxxxxxx lei, fără a ține cont de starea de fapt așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei raportat la considerentele din cuprinsul Sentinței civile nr..... din Dosar nr...../3/2014 al Tribunalului București, definitivă prin Decizia nr.2127/2017 a Curții de Apel București prin care s-a tranșat obligativitatea angajatorului Institutul Limbii Române de a reține și vira la bugetul general consolidat a statului a sumelor reprezentând contribuții sociale aferente veniturilor realizate în anul 2013, în România, de către personalul didactic care predă cursuri de limbă și cultură și civilizație românească în unități de învățământ preuniversitar din străinătate și a punctului de vedere exprimat de către Direcția Generală de Legislație Cod fiscal și Reglementări Vamale din cadrul Ministerului Finanțelor Publice coroborat cu propunerea organului fiscal de administrare din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara din referatul cu propuneri de soluționare a contestației în considerarea dispozițiilor art. 30 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

“ ART. 30

Competența materială și teritorială a organului fiscal central

(1) Pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate bugetelor prevăzute la art. 29 alin. (1) și (2), competența revine aceluși organ fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F., în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului” și a art. 279 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală se va admite contestația formulată de petenta X pentru suma de xxxxxxx lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr./26.09.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în conformitate cu pct.11.3 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu consecința anularii totale a Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr./26.09.2018

emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara pentru suma de xxxxx lei.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 11.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015, se

D E C I D E :

- *admiterea* contestației formulată de X pentru suma totală de xxxxxx lei reprezentând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus stabilită prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr./26.09.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara cu consecința anulării totale a Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2013 nr./26.09.2018 pentru suma totală de xxxxx lei

- prezenta decizie se comunică la:

- X,
- AJFP Hunedoara, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

DIRECTOR GENERAL,