



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Adminstrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București, CP 050741
Tel: + 021.319.97.54
Fax: + 021.336.85.48
e-mail: Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 188 / 2014

privind soluționarea contestației depusă de
SC .X.SRL

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală
de soluționare a contestațiilor sub nr.907600/08.10.2013

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr..X./07.10.2013, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.907600/08.10.2013 asupra contestației formulată de SC .X.SRL, cu sediul în .X., str. X nr.X, sectorul .X., CUI X, prin avocat .X., potrivit imputernicirii avocațiale anexată în original la dosarul cauzei.

Societatea contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F - MC .X./14.08.2013 emisă de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în ceea ce privește suma totală de .X.lei reprezentând :

- .X.lei CAS angajator
- .X.lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X.lei penalități de întârziere
- .X.lei CAS angajat
- .X.lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X.lei penalități de întârziere
- .X.lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă
- .X.lei dobânzi/majorări de întârziere

- .X. lei penalități de întârziere
- .X. lei contribuția de asigurări pentru somaj angajator
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X. lei penalități de întârziere
- .X. lei contribuția de asigurări pentru somaj angajat
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X. lei penalități de întârziere
- .X. lei fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X. lei penalități de întârziere
- .X. lei contribuția pentru asigurări de sănătate angajator
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X. lei penalități de întârziere
- .X. lei contribuția pentru asigurări de sănătate angajat
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X. lei penalități de întârziere
- .X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere
- .X. lei penalități de întârziere

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Decizia de impunere nr.F-MC X a fost emisă în data de 14.08.2013, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili în data de 12.09.2013 sub numărul .X., conform ștampilei registraturii aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data înregistrării contestației societatea regăsindu-se la poziția X din Anexa 1 la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1823/2012 pentru modificarea și completarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC .X.SRL din .X..

I. Prin contestația formulată prin avocatul .X., în baza împuternicirii avocațiale seria B nr..X./17.10.2013, aflată în original la dosarul cauzei, societatea arată că a încheiat convenții civile cu furnizori persoane fizice pentru prestarea de activități medicale către populație și a îndeplinit obligațiile fiscale prevăzute de lege pentru aceste tipuri de relații.

Societatea arată că prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au considerat că veniturile obținute de medicii colaboratori în baza convențiilor civile/contractelor de prestări servicii sunt venituri din activități dependente și, în consecință societatea avea obligația calculării, reținerii și virării contribuțiilor sociale aferente.

Societatea invederează că organele de control au procedat nejustificat și nelegal cu privire la calificarea activităților desfășurate de medicii liber profesioniști drept activități dependente, motivarea acestei decizii fiind bazată pe o serie de argumente care nu țin seama de cadrul legal de exercitare al profesiei de medic, de modul specific de desfășurare a activității de furnizare de servicii medicale precum și de dispozițiile Codului fiscal.

Societatea invocă prevederile art.380 alin.3) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății potrivit căreia calitatea de persoană fizică independentă se dobândește pe baza certificatului de membru al Colegiului Medicilor din Romania și a înregistrării la administrația financiară în a cărei rază domiciliază medicul și art.375 alin.1) din același act normativ care prevede că profesia de medic are la baza exercitării sale independența și libertatea profesională a medicului, precum și dreptul de decizie asupra hotărârilor cu caracter medical.

Societatea invederează că potrivit art.46 alin.2) și alin.3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată cu modificările și completările ulterioare, cele două aliniate sunt aplicabile alternativ în sensul că, dacă veniturile obținute de medici nu pot fi încadrate în categoria stabilită conform art.46 alin.3), respectiv venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, ele se pot încadra în categoria menționată la art.46 alin.2), respectiv sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, precum și din practicarea unei meserii, întrucât medicina în sine este o meserie recunoscută ca atare prin Clasificarea Ocupațiilor din Romania, iar veniturile obținute în ambele cazuri sunt venituri din activități independente.

Societatea arată că la pct.19 din Normele metodologice aplicabile pentru art.46 din Codul fiscal sunt prevăzute criteriile care definesc preponderent existența unei activități independente iar acestea sunt

menționate orientativ neexistând norme privind câte din acestea trebuie îndeplinite, iar la pct.67 din Normele metodologice date în aplicarea art.55 din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare sunt prevăzute criteriile care definesc veniturile din activități dependente, îndeplinirea acestor criterii fiind cerută cumulativ aspect ce nu a fost reținut prin actul de control.

Existența convențiilor civile/contractelor de prestării servicii încheiate cu diverși medici este justificată economic și legal și nu trebuie să atragă riscul de recalificare. Interpretarea organelor de control conform căreia activitatea desfășurată de către medicii colaboratori constituie activitate dependentă contravine prevederilor legale, potrivit cărora profesia de medic reglementată în mod distinct de Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății are la baza exercitării sale principiul independenței, iar exercitarea profesiei de medic ține de independența actului medical și nu de forma de organizare a activității.

Contestatară susține că nu există diferențe semnificative între plățile datorate de persoanele fizice independente înregistrate fiscal și cele datorate de persoanele care au obținut venituri pe bază de convenții civile.

Mai mult, pentru persoanele care nu au fost înregistrate fiscal contestatară a calculat și virat taxele și impozitele datorate, astfel încât bugetul de stat nu a fost prejudiciat în condițiile în care sumele datorate la nivel individual au fost plătite cumulativ.

Societatea arată că în mod eronat organele de inspecție fiscală au calculat sume suplimentare și penalități de întârziere pe considerentul că persoanele respective nu erau înregistrate fiscal, iar pentru sumele reprezentând impozite și contribuții calculate suplimentar de către organele de inspecție fiscală, atât contestatară cât și beneficiarul venitului sunt răspunzători în mod solidar.

Contestatară susține că prestațiile realizate în beneficiul .X. de către persoanele fizice în calitatea lor profesională de medici, recunoscută prin calificare și apartenența la Colegiul Medicilor din România, reprezintă activități cu caracter independent și, în consecință, recalificarea acestora în activități dependente ar determina încălcarea principiului independenței în baza căruia se exercită profesia de medic potrivit prevederilor Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, precum și prevederile pct.1 din Normele metodologice de aplicarea a Codului fiscal conform cărora activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, nu pot fi reconsiderate ca activități dependente.

Pentru argumentele invocate, societatea consideră că sumele reținute în decizia de impunere nu sunt datorate și solicită anularea raportului de inspecție fiscală și exonerarea de la plata sumei de .X.lei reprezentând

valoarea taxelor, contribuțiilor suplimentare și accesoriilor aferente precum și anularea deciziei de impunere emise în baza raportului de inspecție fiscală.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 14.08.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MC .X./14.08.2013, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2008 – 31.12.2012 contestatara a încheiat și convenții civile sau contracte de prestări servicii cu medici pentru prestarea de servicii medicale și pentru care a reținut impozit pe venit în procent de 16% conform art.52 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare sau în procent de 10% în conformitate cu prevederile art.52 alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la convențiile civile, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea au fost încheiate pe o perioadă de 12 luni și obligațiile părților au fost următoarele :

în ceea ce privește obligațiile beneficiarului

- are obligația de a plăti prestatorului contravaloarea serviciilor medicale prestate în luna respectivă,

- pune la dispoziție prestatorului personal medical auxiliar,

în ceea ce privește obligațiile prestatorului

- va respecta programul de prestare a serviciilor stabilite de comun acord cu beneficiarul,

- are obligația de a respecta regulamentul intern pentru medicii colaboratori, măsurile de securitate și sănătate în unitate,

- să folosească echipamentele medicale puse la dispoziție de către beneficiar cu maximă diligență, ca un bun proprietar.

De asemenea, prestatorul va respecta întotdeauna procedurile interne ale beneficiarului, va folosi formularele specifice stabilite de beneficiar și va informa conducerea beneficiarului în legătură cu orice incident care ar putea afecta desfășurarea contractului.

Din verificarea documentelor prezentate de agentul economic, organele de inspecție fiscală au constatat că persoanele fizice care au furnizat servicii medicale în baza convențiilor civile au folosit spațiile, dotările, aparatura medicală, infrastructura SC .X.SRL, iar stabilirea programului de lucru în vederea realizării de consultații s-a realizat prin punerea de acord cu medicul cu care contribuabilul a încheiat convenția civilă,

- unele convenții nu au fost realizate în totalitate, în sensul că deși acestea au fost încheiate pe o perioadă de un an serviciile au fost prestate pe o perioadă mult mai mică.

Organele fiscale arată că în conformitate cu prevederile art.7 alin.1) și 2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal așa cum a fost modificat prin OUG nr.58/2010, în vigoare de la 01.07.2010 coroborat cu prevederile art.46 din același act normativ și prevederile art.380 alin.3) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, calitatea de persoană fizică independentă se dobândește în baza certificatului de membru al Colegiului Medicilor din Romania și a înregistrării la administrația financiară în a cărei rază domiciliază medicul.

Or, din analiza convențiilor civile încheiate de contestatară cu persoanele fizice care au prestat servicii medicale, a rezultat faptul că acestea nu au fost înregistrate din punct de vedere fiscal.

Organele fiscale au constatat că serviciile prestate de către personalul medical al SC .X.SRL pe bază de convenții civile în perioada iulie 2010 – decembrie 2011 sunt activități dependente și li se aplică prevederile art.7 alin.1) pct.2.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificat prin OUG nr.58/2010 potrivit cărora în cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale vor fi recalulate și virate, fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit cu aplicarea regulilor de determinare a impozitului pe veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază.

Având în vedere cele de mai sus organele fiscale au calculat în sarcina societății următoarele:

- suma de .X.lei reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, aferentă sumelor achitate persoanelor fizice cu care a avut încheiate convenții de prestări servicii și a căror activitate a fost reconsiderată ca fiind dependentă, în conformitate cu prevederile art.296³ lit.a) și art.296⁵ alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

- suma de .X.lei reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajați aferentă sumelor achitate persoanelor fizice cu care a avut încheiate convenții de prestări servicii și a căror activitate a fost reconsiderată ca fiind dependentă, în conformitate cu prevederile art.296⁴ alin.1) lit.a) și art.7 alin.1), pct.22 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,

- suma de .X.lei reprezentând contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, aferentă sumelor achitate persoanelor fizice cu care a avut încheiate convenții de prestări servicii și a căror activitate a fost reconsiderată ca fiind dependentă, în conformitate cu prevederile art.80

alin.1) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare,

- suma de .X. lei și, respectiv suma de .X. lei reprezentând contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator/angajat, aferentă sumelor achitate persoanelor fizice cu care a avut încheiate convenții de prestări servicii și a căror activitate a fost reconsiderată ca fiind dependentă, în conformitate cu prevederile Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare,

- suma de .X. lei și, respectiv suma de .X. lei reprezentând contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator/angajat, aferentă sumelor achitate persoanelor fizice cu care a avut încheiate convenții de prestări servicii și a căror activitate a fost reconsiderată ca fiind dependentă, în conformitate cu prevederile art.296¹⁸ alin.3) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

- suma de .X. lei reprezentând contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator, aferentă sumelor achitate persoanelor fizice cu care a avut încheiate convenții de prestări servicii și a căror activitate a fost reconsiderată ca fiind dependentă, în conformitate cu prevederile art.296¹⁸ alin.3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

- suma de .X.lei reprezentând fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale, aferentă sumelor achitate persoanelor fizice cu care a avut încheiate convenții de prestări servicii și a căror activitate a fost reconsiderată ca fiind dependentă, în conformitate cu prevederile art.296¹⁸ alin.3) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Aferent sumelor stabilite suplimentar de plată reprezentând contribuție de asigurări sociale datorată de angajator/angajați, contribuție de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, contribuție de asigurări pentru somaj datorată de angajator/angajați, contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator/angajați, contribuție pentru concedii și indemnizații datorată de angajator și fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale, în sumă totală de .X.lei, organele fiscale au calculat dobânzi și penalități de întârziere în cuantum de .X.lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, susținerile contestatoarei în raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul fiscal se rețin următoarele,

Cauza supusă soluționării este dacă serviciile prestate de către personalul medical la SC .X.SRL pe bază de convenții civile pot fi considerate activități desfășurate în mod independent în condițiile în care modul de desfășurare a activității de întregul personal medical îndeplinește cel puțin unul din criteriile prevăzute de legislația aplicabilă pentru a fi reconsiderată ca activitate dependentă, iar prestatorii serviciilor medicale nu au fost înregistrați din punct de vedere fiscal ca persoane fizice independente.

In fapt, în perioada iulie 2010 – decembrie 2011 SC .X.SRL a încheiat convenții civile de prestări servicii, în calitate de beneficiar, cu persoane fizice care au prestat servicii medicale și pentru care a reținut impozit pe venit.

Convențiile civile de prestări servicii au fost încheiate pe o perioadă de 12 luni de la data semnării și în general obligațiile părților erau următoarele :

- în ceea ce privește obligațiile beneficiarului :
- avea obligația de a plăti prestatorului o sumă în lei reprezentând contravaloarea serviciilor medicale prestate în luna respectivă și va trimite prestatorului un desfășurator al serviciilor prestate,
- să asigure spațiu și să creeze condiții corespunzătoare de muncă, cu respectarea normelor de protecție a muncii,
- să pună la dispoziția prestatorului personal medical auxiliar,
- să calculeze la sfârșitul fiecărei luni contravaloarea serviciilor prestate și să trimită prestatorului un desfășurator al serviciilor prestate.

- în ceea ce privește obligațiile prestatorului :
- să respecte programul de prestare a serviciilor stabilite de comun acord cu beneficiarul până la data de 20 pentru luna următoare și să anunțe beneficiarul cu o săptămână înainte în cazul în care nu poate onora programul stabilit de comun acord,
- să folosească echipamentele medicale puse la dispoziție de către beneficiar cu maximă diligență, ca un bun proprietar.

De asemenea, în convențiile încheiate se preciza că prestatorul va respecta întodeauna procedurile interne ale beneficiarului, va folosi formularele specifice stabilite de beneficiar și va informa conducerea beneficiarului în legătură cu orice incident care ar putea afecta desfășurarea

contractului, relația beneficiarului cu pacienții săi sau care ar putea afecta buna reputație a beneficiarului.

Prin contestația formulată contestatara consideră că organele de inspecție fiscală au procedat nejustificat și nelegal cu privire la calificarea activităților desfășurate de medicii liber profesioniști drept activități dependente ceea ce a determinat recalcularea și obligarea societății la plata contribuțiilor sociale și a fondurilor speciale.

În drept, la art.7 alin.1) pct. 2.1) și pct.2.2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, în vigoare în perioada 01.07.2010 – 31.12.2011, se prevede că :

„(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. activitate - orice activitate desfășurată de către o persoană în scopul obținerii de venit;

2. activitate dependentă - orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare;

2.1. Orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:

a) beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru;

b) în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă și altele asemenea;

c) beneficiarul de venit contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

d) plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură;

e) plătitorul de venit suportă indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în contul beneficiarului de venit;

f) orice alte elemente care reflectă natura dependentă a activității.

2.2. În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalulate și virate, fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază”,

coroborat cu pct.1 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

„1. O activitate poate fi reconsiderată, potrivit criteriilor prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Codul fiscal, ca activitate dependentă, în cazul în care raportul juridic în baza căruia se desfășoară activitatea nu reflectă conținutul economic al acestuia.

Activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere, precum și drepturile de autor și drepturile conexe definite potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal”.

In considerarea ultimei teze de la pct.2.2 de la art.7 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale în cauză devin incidente și prevederile pct.67 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare “*veniturile de natură salarială prevăzute la art. 55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:*

- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;

- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum

și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;

- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii”

Din analiza documentelor depuse la dosarul cauzei se reține că potrivit convențiilor civile încheiate de contestatară cu personalul medical, aceștia din urmă utilizează baza materială a contestatarei, respectiv spațiile, dotările și aparatura medicală, infrastructura societății contestatare, echipamentul de lucru, instrumentarul, personalul medical auxiliar (asistente, brancardieri etc).

De asemenea, se reține că medicii contribuie numai cu prestația fizică și capacitatea intelectuală, nu și cu capital propriu, având obligația de a respecta programul de prestare a serviciilor medicale stabilit de comun acord, respectarea procedurilor interne ale contestatarei, va utiliza formularele specifice stabilite de contestatară, va informa conducerea contestatarei în legătură cu orice incident care ar putea afecta desfășurarea contractului, relația contestatarei cu pacienții săi sau care ar putea afecta buna reputație a contestatarei, va utiliza echipamentele medicale și aparatura medicală cu maximă diligență ca un bun proprietar.

Astfel, având în vedere modul de desfășurare a activității de către cadrele medicale în baza convențiilor civile se reține că aceasta îndeplinește cel puțin unul din criteriile prevăzute la art.7 pct.2.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, citate mai sus, pentru a putea fi considerată activitate dependentă, iar veniturile obținute de aceste persoane sunt de natură salarială, fiind îndeplinite criteriile prevăzute la pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la invocarea de către societate a prevederilor pct.1 alin.2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, în sensul că prestațiile realizate în beneficiul .X. de către persoanele fizice în calitatea lor profesională de medici, recunoscută prin calificare și apartenența la Colegiul Medicilor din Romania, reprezintă activități cu caracter independent și, în consecință, recalificarea acestora în activități dependente ar determina încălcarea principiului independenței în baza căruia se exercită profesia de medic potrivit prevederilor Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, se reține că potrivit prevederilor art.46 alin.3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează :

“(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”,

coroborat cu prevederile art.380 alin.3) din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății cu modificările și completările ulterioare, în care se menționează că :

*„(3) Medicii care au obținut certificatul de membru al Colegiului Medicilor din România pot desfășura activități medicale potrivit pregătirii profesionale în sistemul public de sănătate sau/și în sistemul privat, fie ca angajați, fie ca persoană fizică independentă pe bază de contract. **Calitatea de persoană fizică independentă se dobândește în baza certificatului de membru al Colegiului Medicilor din România și a înregistrării la administrația financiară în a cărei rază domiciliază medicul**”,*

calitatea de persoană fizică independentă ce desfășoară o activitate în mod independent în condițiile legii se dobândește în baza certificatului de membru al Colegiului Medicilor din România și a înregistrării la administrația financiară în a cărei rază domiciliază medicul.

Or, așa cum s-a arătat în actul de control contestat, persoanele fizice care au prestat servicii medicale pentru societatea contestată nu au fost înregistrate din punct de vedere fiscal ca persoane fizice independente, iar modul de desfășurare a activității îndeplinește criteriile prevăzute de lege pentru a fi calificată drept activitate dependentă.

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că veniturile realizate de cadrele medicale în baza convențiilor civile încheiate în perioada 01.07.2010 – 31.12.2011 se încadrează în categoria veniturilor din activități dependente îmbrăcând forma veniturilor de natură salarială, motiv pentru care în conformitate cu prevederile art.7 alin.1) pct.2.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și alte măsuri financiar-fiscale, anterior explicitat, societatea avea obligația calculării, reținerii și virării contribuțiilor sociale prevăzute de art.296³, lit.a), art.296⁴ alin.1) lit.a), art.296⁵ alin.1), alin.2), alin.3) și alin.4), art.296¹⁸ alin.3) lit.d) și lit.f), art.7 alin.1), pct.2.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.80, alin.1) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare, art.119 alin.1), art.120 alin.2) și art.120¹ alin.2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările

uletrioare, astfel cum se regăsesc precizate în cuprinsul actului administrativ fiscal atacat.

Având în vedere că societatea nu contestă modul de calcul al acestor contribuții sub aspectul cotelor, însumării produselor dintre baza de calcul și cotele aplicate și nu prezintă în susținere documente care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de .X. lei din care :

- suma de .X.lei reprezintă CAS angajator în cuantum de .X.lei, CAS angajați în cuantum de .X.lei, contribuție de asigurări pentru accidente de muncă în cuantum de .X.lei, contribuție de asigurări pentru somaj angajator în cuantum de .X.lei, contribuție de asigurări pentru somaj angajați în cuantum de .X.lei, fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale în cuantum de .X.lei, contribuție pentru asigurări de sănătate angajator în cuantum de .X.lei, contribuție pentru asigurări de sănătate angajați în cuantum de .X.lei, contribuție pentru concedii și indemnizații în cuantum de .X.lei,
- suma de .X.lei reprezintă dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuțiilor sociale,
- suma de .X.lei reprezintă penalități de întârziere aferente contribuțiilor sociale.

Pentru considerentele reținute în cuprinsul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC .X.SRL** împotriva Deciziei de impunere nr.F-MC .X./14.08.2013 emisă de Direcția Generală de Administrarea a Marilor Contribuabili pentru suma totală de .X. lei reprezentând :

- .X.lei CAS angajator,
- .X.lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X.lei penalități de întârziere,
- .X.lei CAS angajat,

- .X.lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X.lei penalități de întârziere,
- .X.lei contribuția de asigurări pentru accidente de muncă,
- .X.lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei contribuția de asigurări pentru somaj angajator,
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei contribuția de asigurări pentru somaj angajat,
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X.lei fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale,
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei contribuția pentru asigurări de sănătate angajator,
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei contribuția pentru asigurări de sănătate angajat,
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X. lei penalități de întârziere,
- .X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații,
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere,
- .X. lei penalități de întârziere.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL