



DECIZIA nr. 3658 / 29.07.2019
privind contestația formulată de dl. XXX, înregistrată la D.G.R.F.P.
Timișoara sub nr. TMR_DGR XXX/04.01.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către A.J.F.P. Timiș - Serviciul Registru Contribuabili Declarații Fiscale Persoane Fizice cu adresa nr. 78852/18.12.2018, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR_DGR XXX/04.01.2019, asupra contestației formulate de

D-nul XXX,
CNP: XXX
cu domiciliul în loc. XXX,
și domiciliul ales în XXX”

Înregistrată la A.J.F.P. Timiș sub nr. TMG_REG XXX/05.12.2018 și la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR XXX/04.01.2019.

Petentul XXX formulează contestație împotriva **Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018**, cod 630, emisă de A.J.F.P. Timiș, în sumă de **62.460 lei**, reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice – Regularizări.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentului, avocat XXX, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială, în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018, cod 630, emisă de A.J.F.P. Timiș, respectiv data

de 09.11.2018, contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Petentul XXX contestă Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș, solicitând admiterea contestației și anularea deciziei contestate pentru suma de **62.460 lei**, cu privire la diferența de contribuții rezultată din regularizarea anuală, pentru următoarele motive:

Potentul arată că în anul 2013 a realizat venituri din profesia de medic asociat la Societatea Civilă Medicală "N" Timișoara. Din decizia contestată rezultă că baza de calcul al contribuției o constituie suma de 1.985.616 lei, pentru care contribuția anuală totală în cauză este de 109.212 lei. Din această sumă, plățile anticipate pe anul 2013 au fost în cuantum de 46.752 lei, rămânând de plată o diferență în cuantum de 62.460 lei.

Cauzele de nulitate a deciziei sunt următoarele:

Prin decizia de impunere nr. XXX din 15.03.2013 privind plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit contribuții de asigurări sociale de sănătate, pe anul 2013, emisă de AJFP Timiș, au fost stabilite în sarcina sa obligații de plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale de sănătate pe anul 2013 în sumă totală de 46.752 lei.

Potentul consideră că pentru veniturile obținute de la SCP "N" nu are obligația de a plăti contribuția de asigurări sociale de sănătate deoarece a realizat și venituri din contracte de muncă, pentru care i s-a reținut contribuția, astfel că, petentul a formulat contestație împotriva deciziei de impunere privind plățile anticipate, înregistrată la organul emitent al actului atacat. Urmare respingerii contestației, petentul s-a adresat Tribunalului Timiș, care prin Sentința civilă nr. XXX din 23 aprilie 2014, pronunțată în dosarul nr. XXX/30/2013, rămasă definitivă prin decizia civilă nr. XXX din 27 mai 2015 a Curții de Apel Timișoara, privind pe dl. XXX, a admis acțiunea sa, anulând în parte decizia de impunere nr. XXX din 15.03.2013 în ceea ce privește suma de 46.752 lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 - obligații privind plățile anticipate.

Din motivarea sentinței Tribunalului Timiș rezultă, în opinia reprezentantului petentului, că instanța a statuat cu *puterea lucrului judecat*: "*Se va reține în acest sens că, deși veniturile realizate de către reclamant sunt supuse impozitării /.../, iar pentru ele este datorată contribuția de asigurări sociale de sănătate, conform art.296 ind. 1 alin. 1*

lit.d din Legea nr.571/2003, din corelarea acestui articol cu prevederile cuprinse în art.296 ind.23 alin.4 din Legea nr.571/2003, rezultă că veniturile realizate de către reclamant sunt exceptate de la plata contribuției asigurărilor sociale de sănătate aferente".

În speță, sunt aplicabile dispozițiile vechiului Cod fiscal - Legea nr.571/2003, întrucât veniturile au fost realizate în perioada când acesta era în vigoare.

Potentul invocă, în susținerea contestației, dispozițiile art.431 alin.2 C.proc.civ. potrivit cărora *"Oricare dintre părți poate opune lucrul anterior judecat într-un alt litigiu, dacă are legătură cu soluționarea acestuia din urmă",* precum și a art.6 ("Exercitarea dreptului de apreciere") alin. 1 fraza a II-a din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală: *".../ în exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor /.../, precum și soluția adoptată /.../de instanța de judecată, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. "*

Mai mult, decizia de impunere anuală nu reprezintă altceva decât o finalizare a deciziei de impunere privind plățile anticipate, emisă în considerarea veniturilor realizate efectiv în anul de referință.

Ambele decizii de impunere - decizia de plăți anticipate din 15.03.2013 și decizia anuală din 22.10.2018 - *au obiecte identice, se referă la venituri obținute de același contribuabil din aceeași sursă și la aceeași perioadă fiscală, se întemeiază pe aceeași stare de fapt fiscală și sunt supuse aceleiași reglementări legale de drept material.*

În susținerea contestației, petentul depune în fotocopie Sentința civilă nr. XXX/2014 a Tribunalului Timiș, rămasă definitivă prin Decizia civilă nr. XXX/2015, în dosar nr. XXX/30/2013.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018, cod 630, pentru veniturile din activități independente obținute de petentul XXX în anul 2013, în baza art. 296²², 296²⁵, 296²⁷ și 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Timiș, au stabilit în sarcina petentei o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **62.460 lei**, pentru veniturile din activități independente în sumă de 1.985.616 lei obținute de petent în anul 2013, prin diminuarea totalului contribuției datorate în cuantum de 109.212 lei cu valoarea obligațiilor privind plățile anticipate - 46.752 lei - anulate din sarcina petentului definitiv de către instanțele de control judiciar în dosarul nr. XXX/30/2013.

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele invocate de petent, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative incidente cauzei, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod corect și legal A.J.F.P. Timiș a emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018 în condițiile în care în cursul anului 2013 petentul a obținut venituri din activități independente, declarate ca efectiv realizate chiar de către petent la Societatea Civilă Medicală „N” din Timișoara, iar conform Sentinței civile nr. XXX/23.04.2014, rămasă definitivă prin Decizia civilă nr. XXX/27.05.2015 a Curții de Apel Timișoara în Dosar nr. XXX/30/2013 acțiunea petentului a fost admisă și anulată în parte decizia de impunere nr. XXX din 15.03.2013 în ceea ce privește obligația efectuării plăților anticipate în suma de 46.752 lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013, pe motivul că veniturile realizate de petent din asocieri sunt asimilate dividendelor realizate de la persoană juridică și nu sunt venituri din activități independente, ceea ce nu respectă prevederile Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, în vigoare în anul 2013.

În fapt, petentul XXX a realizat în anul 2013 venituri din activități independente, prevăzute la capitolul II al titlului IX² din Codul fiscal, respectiv venituri din asocieri în cadrul Societății Civile Medicale N, potrivit Declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2013, cod 200, depusă de petent și înregistrată sub nr. XXX/17.03.2014, prin care a declarat un venit net anual în sumă de 1.985.618 lei, și un impozit pe venit net anual datorat în sumă de 317.699 lei, pentru care nu a reținut contribuția de asigurări sociale de sănătate.

În baza acestei declarații și a dispozițiilor art. 296²², 296²⁵, 296²⁷ și 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Timiș, au emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018, prin care s-a stabilit în sarcina petentului o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **62.460 lei**, pentru veniturile din activități independente obținute de petent în anul 2013, prin diminuarea totalului contribuției datorate în cuantum de 109.212 lei cu valoarea obligațiilor privind plățile anticipate - 46.752 lei - anulate din sarcina petentului definitiv de către instanțele de control judiciar în Dosarul nr. XXX/30/2013.

Procedând la analizarea contestației conform art. 276 (1) Cod procedură fiscală, coroborat cu alin. 6 al aceluiași articol, DGRFP

Timișoara se va pronunța mai întâi asupra excepției de fond a puterii lucrului judecat invocată de petent raportat la soluția definitivă a instanței de control judiciar în Dosar nr. XXX/30/2013.

Astfel, din documentele existente la dosarul cauzei, se constată că în Dosarul nr. XXX/30/2013, Curtea de Apel Timișoara a respins recursurile autorității fiscale, anulând în mod definitiv obligația efectuării plăților anticipate stabilite în sarcina d-lui XXX în baza deciziei de impunere nr. XXX din 15.03.2013 privind plățile anticipate de natura CASS în cuantum de 46.752 lei aferente anului fiscal 2013.

Pe de altă parte, examinând decizia contestată, emisă de AJFP Timiș la data de 22.10.2018, se constată că această unitate fiscală de administrare a cuprins în aceasta obligațiile de natura plăților anticipate în cuantum de 46.752 lei, anulate definitiv de instanțele de control judiciar conform hotărârii definitive din Dosar nr. XXX/30/2013.

În drept, potrivit art. 6 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează că:

„ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. În exercitarea dreptului său de apreciere, organul fiscal trebuie să ia în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil/plătitor în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor/plătitorilor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor. În situația în care organul fiscal constată că există diferențe între starea de fapt fiscală a contribuabilului/plătitorului și informațiile avute în vedere la emiterea unei opinii scrise sau a unui act administrativ fiscal la același contribuabil/plătitor, organul fiscal are dreptul să consemneze constatările în conformitate cu situația fiscală reală și cu legislația fiscală și are obligația să menționeze în scris motivele pentru care nu ia în considerare opinia prealabilă.

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”

Așa cum în mod constant a statuat instanța supremă, Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția a II-a civilă -, respectiv în Decizia nr. 1777/2015 pronunțată în ședință publică din 25 iunie 2015:

„Autoritatea de lucru judecat cunoaște două manifestări procesuale, aceea de excepție procesuală, conform art. 1201 C. civ. și aceea de prezumție, mijloc de probă de natură să demonstreze un anumit fapt în legătură cu raporturile juridice dintre părți, art. 1200 C. civ.

Dacă în manifestarea sa de excepție procesuală (care corespunde unui efect negativ, extinctiv de natură să oprească o nouă judecată), autoritatea de lucru judecat presupune tripla identitate de elemente prevăzută de art. 1201 C. civ. (obiect, părți, cauză), nu tot astfel se întâmplă atunci când acest efect important al hotărârii se manifestă pozitiv, demonstrând modalitatea în care au fost dezlegate anterior anumite aspecte litigioase în raporturile dintre părți, fără posibilitatea de a se statua diferit.

Altfel spus, efectul pozitiv al lucrului judecat se impune într-un al doilea proces care are legătură cu chestiunea litigioasă dezlegată anterior, fără posibilitatea de a mai fi contrazis.

Între excepția autorității de lucru judecat și puterea de lucru judecat, există o distincție clară. Astfel, condiția de aplicare a autorității de lucru judecat presupune identitatea de acțiuni (părți, obiect și cauză juridică) ce oprește repetarea judecății, iar puterea, prezumția de lucru judecat, impune consecvența în judecată, astfel că ceea ce s-a constatat și statuat printr-o hotărâre nu trebuie să fie contrazis printr-o altă hotărâre.”

În condițiile în care, puterea, prezumția de lucru judecat, impune consecvența în judecată, astfel că ceea ce s-a constatat și statuat printr-o hotărâre nu trebuie să fie contrazis printr-o altă hotărâre, pretențiile reprezentantului petentului ca autoritatea fiscală să anuleze decizia de regularizare CASS aferentă anului 2013 sunt întemeiate conform Hotărârii definitive a instanțelor de control judiciar din Dosar nr. XXX/30/2013, însă în ceea ce privește faptul că aceasta în mod eronat reflectă obligațiile de natura CASS privind plățile anticipate în cuantum de 46.752 lei ca rămase definitiv în sarcina petentului XXX, contrazicând soluția definitivă din Dosar nr. XXX/30/2013.

Pe cale de consecință, DGRFP Timișoara, anterior analizării excepției de fond a puterii lucrului judecat va proceda la examinarea conținutului deciziei contestate conform art. 276 Cod Procedură Fiscală.

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

- petentul XXX a realizat în anul 2013 venituri din activități independente, prevăzute la capitolul II al titlului IX² din Codul fiscal,

respectiv venituri din asociere în cadrul Societății Civile Medicale N, potrivit Declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2013, cod 200, depusă de petent și înregistrată sub nr. XXX/17.03.2014, prin care a declarat un venit net anual în sumă de 1.985.618 lei, și un impozit pe venit net anual datorat în sumă de 317.699 lei, pentru care nu a reținut contribuția de asigurări sociale de sănătate.

- În baza acestei declarații și a dispozițiilor art. 296²², 296²⁵, 296²⁷ și 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. Timiș, au emis Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018, prin care s-a stabilit în sarcina petentului o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **62.460 lei**, pentru veniturile din activități independente obținute de petent în anul 2013, prin diminuarea totalului contribuției datorate în cuantum de 109.212 lei cu valoarea obligațiilor privind plățile anticipate - 46.752 lei - anulate din sarcina petentului definitiv de către instanțele de control judiciar în Dosarul nr. XXX/30/2013.

- Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că deși în Dosarul nr. XXX/30/2013, Curtea de Apel Timișoara a respins recursurile autorității fiscale, anulând în mod definitiv obligația efectuării plăților anticipate stabilite în sarcina d-lui XXX în baza Deciziei de impunere nr. XXX din 15.03.2013 privind plățile anticipate de natura CASS în cuantum de 46.752 lei aferente anului fiscal 2013, în cauza dedusă judecătii D.G.R.F.P. Timișoara constată că AJFP Timiș ca organ fiscal competent în administrarea petentului XXX, a stabilit în sarcina acestuia obligații fiscale de natura contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice – Regularizări, în baza **Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018**, cod 630, în sumă de **62.460 lei**, prin diminuarea totalului contribuției datorate în cuantum de 109.212 lei cu valoarea obligațiilor privind plățile anticipate - 46.752 lei - anulate din sarcina petentului definitiv de către instanțele de control judiciar în Dosarul nr. XXX/30/2013.

În drept, art. 49 alin. 1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 49

Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal,*

numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului."

În condițiile în care **Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018** este emisă cu ignorarea soluțiilor definitive ale instanțelor de control judiciar în Dosar nr. XXX/30/2013, conținând Decizia de impunere nr. XXX din 15.03.2013 privind plățile anticipate de natura CASS în cuantum de 46.752 lei aferente anului fiscal 2013, prin diminuarea totalului contribuției datorate în cuantum de 109.212 lei cu valoarea obligațiilor privind plățile anticipate - 46.752 lei - anulate din sarcina petentului definitiv de către instanțele de control judiciar în Dosarul nr. XXX/30/2013, în cauza se constată incidența dispozițiilor art. 49 alin. 1 lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ ART. 49

Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:
(...)

c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului."

DGRFP Timișoara constatând din oficiu, **nulitatea actului administrativ contestat**, respectiv a Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018 .

Se constată că organul emitent al actelor contestate competent în administrarea petentei, este îndreptăţit să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele pe care le consideră utile în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevăzute de lege, **procedând la examinarea tuturor stărilor de fapt şi a raporturilor juridice relevante pentru impunere şi clarificarea situaţiei fiscale a petentului.**

De altfel, în cauză sunt incidente şi dispoziţiile art. 6 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, citat în cuprinsul prezentei, motiv pentru care având în vedere cele mai sus descrise şi în considerarea dispoziţiilor art. 49 alin. (1) lit. c) şi alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în cauză se constată *nulitatea actului contestat, respectiv Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuţiei de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018, cod 630, emisă de A.J.F.P. Timiş, pentru suma totală de 62.460 lei.*

Pentru toate considerentele expuse în cele ce preced, DGRFP Timişoara se află în imposibilitatea analizării excepţiei de fond a lucrului judecat invocată de reprezentantul legal al petentului, atâta vreme, cât, aşa cum s-a demonstrat, decizia contestată este afectată de eroarea înscrierii în aceasta a obligaţiilor de natura plăţilor anticipate CASS pentru anul 2013, anulate definitiv de instanţele de control judiciar în dosarul nr. XXX/30/2013.

Pentru considerentele reţinute în conţinutul deciziei şi în temeiul art. art. 49 alin. (1) lit. c) şi alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

- *constatarea nulităţii actului administrativ fiscal* contestat, respectiv a **Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuţiei de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 nr. XXX din 22.10.2018**, cod 630, emisă de A.J.F.P. Timiş, în sumă de **62.460 lei**, reprezentând diferenţe de contribuţii de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 rezultate din regularizarea anuală, pe numele contribuabilului **XXX**.

- prezenta decizie se comunica la:
 - d-nul XXX;
 - AJFP Timiş - Serviciul Registru Contribuabili
Declaraţii Fiscale Persoane Fizice, cu aplicarea

prevederilor pct. 7.6. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timiș in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL