



DECIZIA nr. 3461 / 27.06.2019

privind contestația formulată de d-na 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. XXX/18.12.2018, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR_DGR XXX/04.01.2019, asupra contestației formulate de

D-na XXX,
CNP: XXX
cu domiciliul în 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.

Petenta 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 petentei, 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. Petenta 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:

Petenta 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 care 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 contribuției de asigurări sociale de sănătate, pe anul 2013, emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Timișoara, 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.

Petenta 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, petenta a formulat contestație la organul emitent al actului atacat, soluția fiind respingerea contestației, ulterior exercitând calea de atac împotriva acesteia la Tribunalul Timiș.

Prin Sentința civilă nr.XXX din 04 februarie 2014, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosarul nr. XXX/30/2013, rămasă definitivă prin decizia civilă nr.XXX din 24.10.2015 a Curții de Apel Timișoara, acțiunea petentei a fost respinsă.

Petenta invocă în cuprinsul contestației, Sentința civilă nr.XXX din 23 aprilie 2014, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosarul nr. XXX/30/2013, rămasă definitivă prin decizia civilă nr.XXX din 27 mai 2015 a Curții de Apel Timișoara, în cauza soțului său, dl. YYY, potrivit căreia acțiunea soțului YYY a fost admisă, precum și anulată în parte decizia de impunere nr.YYY1 din 15.03.2013 emisă pe numele YYY, în ceea ce privește suma de 46.752 lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013.

Petenta arată că Deciziile de impunere - decizia de plăți anticipate din 15.03.2013 și decizia anuală din 22.10.2018 - emise cu privire la

obligațiile fiscale ale petentei, cât și cele identice emise pentru obligațiile fiscale de aceeași natură ale soțului său YYY:

a) *au obiecte identice prin natura lor;*

b) *se referă la venituri în cuantumuri identice obținute de ambii contribuabili din aceeași sursă și în aceeași perioadă fiscală.* Ambii soți au obținut veniturile avute în vedere ca bază de calcul al contribuției prin distribuirea a câte 50% din veniturile Societății Civile Medicale "N" din Timișoara (fără personalitate juridică), în cadrul căreia sunt asociați și își exercită profesia de medic în mod independent.

c) *se întemeiază pe aceeași stare de fapt fiscală și*

d) *sunt supuse aceleiași reglementări legale de drept material.*

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

Petenta 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. "*

În opinia petentei, din coroborarea dispozițiilor legale citate, rezultă că organul fiscal este obligat să respecte soluția adoptată de Tribunalul Timiș (definitivă prin decizia Curții de Apel Timișoara) cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate a soțului său YYY și, în consecință, să anuleze decizia de impunere contestată, întrucât situațiile de fapt și de drept reflectate în hotărârea judecătorească și cele rezultate din decizia de impunere contestată *sunt identice.*

Împrejurarea că, în raport de hotărârea judecătorească referitoare la soțul petentei, în speța de față, nu este vorba despre același contribuabil, nu poate să conducă la o soluție diferită întrucât s-ar crea o evidentă discriminare, lipsită de suport de fapt și juridic, între două persoane aflate în aceeași situație de fapt fiscală, singura deosebire fiind doar persoana contribuabilului.

Trebuie, în aceste condiții, să prevaleze aplicarea dispozițiilor art.431 alin.2 C.proc.civ., care nu a limitat puterea lucrului judecat la soluții pronunțate cu privire la același justițiabil, ci, dimpotrivă, a avut în vedere ca dezlegarea dată unei stări de fapt și de drept concrete printr-o hotărâre judecătorească, pronunțată într-un proces anterior și rămasă definitivă, să nu poată fi infirmată ulterior, într-un alt proces, chiar dacă acesta din urmă s-ar purta între alte persoane.

Petenta invocă, în susținerea contestației, dispozițiile art.4 "Principiul legalității", art.5 "Aplicarea unitară a legislației" și art.13 alin.6 "Interpretarea legii" din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În susținerea contestației, petenta 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, privind pe dl. YYY, în calitate de soț.

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 petenta 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 petentă în anul 2013, în calitate de asociat la Societatea Civilă Medicală N din Timișoara.

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele invocate de petentă, 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, pe de-o parte, în cursul anului 2013 petenta a obținut venituri din activități independente, declarate ca efectiv realizate chiar de către aceasta, iar pe de altă parte, petenta invocă în susținerea propriei cauze Sentința civilă 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, emisă pe numele d-lui YYY, pretinzând ignorarea hotărârilor judecătorești definitive pronunțate chiar în cauza sa în Dosar nr. XXX/30/2013, respectiv Sentința civilă nr. XXX/04.02.2014 și decizia civilă nr. XXX/24.10.2014.

În fapt, petenta 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 petentă 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 petentei o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de **62.460 lei**, pentru veniturile din activități independente obținute de petentă în anul 2013, astfel:

- venituri din activități independente: 1.985.618 lei;
- contribuție anuală CASS datorată: 109.212 lei;
- obligații stabilite privind plățile anticipate: 46.752 lei;
- diferențe de CASS rezultată din regularizarea anuală, stabilite în plus: 62.460 lei.

În drept, potrivit art. 46 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 46 Definierea veniturilor din activități independente

(1) *Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.*

(...)

(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.**

Potrivit art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal 2013:

“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:*

- a) *întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;*
- b) *membrii întreprinderii familiale;*
- c) *persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;*

- d) **persoanele care realizează venituri din profesii libere;**
[...].”

“Art. 296²². - (2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este **diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția**”.

“Art. 296²⁴. - (1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și lit. g) **sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale.**

(2) **În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).**

(4) **În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și g) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și, respectiv, semestrial, în două rate egale, până la data de 25 septembrie inclusiv și 25 noiembrie inclusiv, pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. g)”.**

“Art. 296²⁵. - (1) **Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat prevăzute la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzute 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”.

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente sunt incidente și prevederile art. 81, art. 82, art. 83 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2013:

“Art. 81. - (1) Contribuabilii, precum și asociațiile fără personalitate juridică, care încep o activitate în cursul anului fiscal sunt obligați să depună la organul fiscal competent o declarație referitoare la veniturile și cheltuielile estimate a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului. Fac excepție de la prevederile prezentului alineat contribuabilii care realizează venituri pentru care impozitul se percepe prin reținere la sursă.

(3) Contribuabilii care în anul anterior au realizat pierderi și cei care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, precum și cei care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat, și declarația privind venitul estimat/norma de venit”.

“Art. 82. - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii [...].

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendare și care au optat pentru determinarea venitului net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat”.

„Art. 83. - (1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierdere distribuită din asociere”.

“Art. 84. - (7) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare”.

Din dispozițiile legale precitate rezultă că, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități independente – venituri din asociere, procedura de stabilire este similară celei aplicabile în materia impozitului pe venit și se bazează pe aceleași informații/declarații ca și în cazul impozitului pe venit, respectiv:

- în cursul anului fiscal curent, pe baza declarației de venit estimat sau a declarației privind venitul net realizat în anul precedent, organele fiscale stabilesc obligații de plată anticipată impozit pe venit și CASS prin decizii de impunere plăți anticipate, cu termene de plată trimestriale, pe care contribuabilii sunt obligați să le achite până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru;

- după încheierea anului fiscal, pe baza declarației privind venitul realizat aferent aceluși an fiscal depusă de contribuabili, organele fiscale emit deciziile de impunere anuală prin care stabilesc diferențele de regularizat impozit pe venit și CASS (obligații aferente venitului net impozabil anual – obligații de plată anticipată), care trebuie achitate de

contribuabili în termen de 60 de zile de la comunicarea deciziilor de impunere anual.

Rezultă, aşadar, că în cursul anului 2013 administrarea contribuţiei de asigurări sociale de sănătate (CASS) pentru persoanele fizice care realizează venituri din activităţi independente s-a aflat în administrarea autorităţii fiscale, în mod similar celei aplicabile în materia impozitului pe venit, şi anume: în cursul anului, plăţi anticipate de CASS pe baza venitului estimat şi, după încheierea anului fiscal, diferenţe rămase de achitat pe baza venitului net anual, în raport de declaraţiile depuse de contribuabili şi de deciziile de plăţi anticipate emise pentru contribuabili.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la stabilirea bazei de calcul a contribuţiei de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 pentru veniturile din activităţi independente, respectiv veniturile obţinute de petentă din asociere între persoane fizice în cadrul Societăţii Civile Medicale N, organele fiscale au luat în considerare venitul net în sumă de 1.985.616 lei declarat de petentă în declaraţia D200/2013, înregistrată la autoritatea fiscală sub nr. XXX/17.03.2014, rezultând o diferenţă de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă de 62.460 lei, pentru veniturile din activităţi independente obţinute de petentă în anul 2013, astfel:

- venituri din activităţi independente: 1.985.616 lei;
- contribuţie anuală CASS datorată: 109.212 lei;
- obligaţii stabilite privind plăţile anticipate: 46.752 lei;
- diferenţe de CASS rezultată din regularizarea anuală, stabilite în plus: 62.460 lei.

De altfel, conform documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că organele de administrare fiscală au luat în considerare plăţile anticipate stabilite prin Decizia de impunere privind plăţile anticipate cu titlu de contribuţii de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 pentru veniturile din activităţi independente în sumă de 46.752 lei (rd. 3 „*Obligaţii privind plăţile anticipate*” al cap. II „*Determinarea contribuţiei de asigurări sociale de sănătate*” din decizia de impunere contestată) menţinute definitiv în sarcina petentei de două instanţe de control judiciar în Dosar nr. XXX/30/2013, rezultând diferenţe stabilite în plus în sumă de 62.460 lei.

Concluzionând, organele fiscale centrale din cadrul ANAF au competenţa stabilirii diferenţelor de CASS rezultate din regularizarea anuală aferentă anului 2013 – AJFP Timiş având calitatea de organ fiscal de administrare al petentei – raţiunea legală care a stat la baza stabilirii în sarcina petentei a sumei de 62.460 lei reprezentând diferenţe de contribuţii de asigurări sociale de sănătate aferentă

veniturilor din activități independente, stabilite în plus, fiind prevederile art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, forma aplicabilă în anul 2013.

Petenta 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, din documentele existente la dosarul cauzei, în raport de susținerile petentei din contestația formulată, se rețin următoarele:

- în anul 2013, petenta XXX a realizat 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 petentă 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.

- la stabilirea sumei reprezentând regularizarea impozitului pe venit s-a luat ca bază de calcul venitul net în sumă de 1.985.616 lei, potrivit prevederilor art. 80-84 din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2013;

- la stabilirea sumei reprezentând regularizarea contribuției de asigurări sociale de sănătate, baza de calcul o reprezintă venitul net, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, adică 1.985.616 lei + 0 lei= 1.985.616 lei;

- art. 296²² din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2013, prevede la alin. 2 faptul că Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.

- la rândul 3 din cuprinsul deciziei de impunere contestată, este înscrisă suma 46.752 lei, și reprezintă plățile anticipate la CASS pe anul 2013 efectuate de petentă, menținute definitiv în sarcina petentei

de două instanțe de control judiciar în Dosar nr. XXX/30/2013, rezultând diferențe stabilite în plus în sumă de 62.460 lei.

Astfel, la data de 22.10.2018 organele fiscale ale AJFP Timiș au emis Decizia nr. XXX/22.10.2018 stabilind în sarcina petentei XXX, diferențe în plus de contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente veniturilor din activități independente pentru anul 2013, în baza art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care reglementează în domeniul contribuțiilor sociale pentru anul 2013 aferent căruia este stabilită contribuția de asigurări sociale de sănătate aferentă veniturilor din activități independente.

- petenta invocă în susținerea propriei cauze Sentința civilă 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, emisă pe numele d-lui YYY, asociatul petentei la Societatea Civilă Medicală N, potrivit căreia acțiunea d-lui YYY a fost admisă, precum și anulată în parte decizia de impunere nr. YYY1 din 15.03.2013 emisă pe numele YYY, în ceea ce privește suma de 46.752 lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013, în condițiile în care, prin Sentința civilă nr. XXX din 04 februarie 2014, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosarul nr. XXX/30/2013, rămasă definitivă prin decizia civilă nr. XXX din 24.10.2015 a Curții de Apel Timișoara, acțiunea similară a petentei a fost respinsă.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că împotriva Deciziei 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 Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Timiș, prin care au fost stabilite în sarcina petentei obligația de plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale de sănătate pe anul 2013 în sumă totală de 46.752 lei, a formulat contestație la organul emitent al actului atacat, contestația fiind respinsă ca neîntemeiată prin Decizia nr. XXX/28.05.2013 emisă de DGFP Timiș.

Împotriva Deciziei nr. XXX/28.05.2013 emisă de DGFP Timiș și a Deciziei 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 Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Timiș, petenta a formulat acțiune în contencios administrativ.

Prin Sentința civilă nr. XXX din 04 februarie 2014, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosarul nr. XXX/30/2013, rămasă definitivă prin decizia civilă nr. XXX din 24.10.2015 a Curții de Apel Timișoara, acțiunea petentei a fost respinsă, instanța statuând definitiv următoarele:

"Tribunalul apreciază că, prin raportare la probele administrate, dar și la temeiurile de drept invocate de părți, actele administrativ fiscale contestate sunt legale și temeinice, urmând a respinge contestația ca neîntemeiată.

În primul rând, se constată că petenta contestă obligația sa de plată a sumelor stabilite prin decizia de impunere, pentru aceea că veniturile obținute la societatea N sunt asociate dividendelor, în raport cu care nu ar trebui să achite o contribuție de asigurări de sănătate, apărarea sa fiind corect înlăturată prin decizia autorității fiscale, în condițiile în care, potrivit art.7 pct.12 din Codul Fiscal dividendele se referă exclusiv la persoanele juridice, ori forma de organizare a societății N este de societate civilă fără personalitate juridică. De asemenea, **se constată că veniturile obținute de contestatoare sunt venituri din activități independente, fiind realizate de contestatoare din profesie liberă, așa încât**, în raport de definiția cuprinsă în art.46 din Codul Fiscal și de obligația impusă de art.296 ind.21 Cod Fiscal, **aceasta datorează contribuția de asigurări de sănătate în raport cu aceste venituri.**"

Se constată că, deși Tribunalul Timiș a respins acțiunea formulată de petena XXX, petenta invocă în susținerea propriei cauze Sentința civilă 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, emisă pe numele d-lui YYY, potrivit căreia "acțiunea soțului YYY a fost admisă, precum și anulată în parte decizia de impunere nr.YYY1 din 15.03.2013 emisă pe numele YYY, în ceea ce privește suma de 46.752 lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013."

În opinia petentei, Deciziile de impunere - decizia de plăți anticipate din 15.03.2013 și decizia anuală din 22.10.2018 - emise pentru obligațiile fiscale ale petentei, cât și cele identice emise pentru obligațiile fiscale de aceeași natură ale asociatului său YYY:

a) au obiecte identice prin natura lor;

b) se referă la venituri în quantumuri identice obținute de ambii contribuabili din aceeași sursă și în aceeași perioadă fiscală. Ambii soți au obținut veniturile avute în vedere ca bază de calcul al contribuției prin distribuirea a câte 50% din veniturile Societății Civile Medicale "N" din Timișoara (fără personalitate juridică), în cadrul căreia sunt asociați și își exercită profesia de medic în mod independent.

c) se întemeiază pe aceeași stare de fapt fiscală și

d) sunt supuse aceleiași reglementări legale de drept material.

Potrivit art. 6 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 6 Exercițarea 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."*

Astfel, organul fiscal trebuie să ia în considerare soluția adoptată de instanța judecătorească, în cauza dosar nr. XXX/30/2013, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil/plătitor, ori, chiar dacă Deciziile de impunere - decizia de plăți anticipate din 15.03.2013 și decizia anuală din 22.10.2018 - emise pentru obligațiile fiscale ale petentei, cât și cele emise pentru obligațiile fiscale de aceeași natură ale asociatului său YYY, au obiecte identice prin natura lor, se referă la venituri în cuantumuri identice obținute de ambii contribuabili din aceeași sursă și în aceeași perioadă fiscală, respectiv ambii asociați ai N au obținut veniturile avute în vedere ca bază de calcul al contribuției prin distribuirea a câte 50% din veniturile Societății Civile Medicale "N" din Timișoara (fără personalitate juridică), în cadrul căreia sunt asociați și își exercită profesia de medic în mod independent, se întemeiază pe aceeași stare de fapt fiscală și sunt supuse aceleiași reglementări legale de drept material, în prezenta speță, este vorba de un alt contribuabil, d-l YYY, în calitate de asociat al Societății Civile Medicale "N" din Timișoara, astfel că, invocarea de către petentă în susținerea propriei cauze a Sentinței civile nr.XXX din 23 aprilie 2014, pronunțată de Tribunalul Timiș în dosarul nr. XXX/30/2013, rămasă

definitivă prin Decizia civilă nr. XXX din 27 mai 2015 a Curții de Apel Timișoara, privind pe YYY, pe considerentul că dl. YYY, având calitatea de asociat în cadrul Societății Civile Medicale N, atacând decizia de impunere privind plățile anticipate pe anul 2013 nr. YYY1 din 15.03.2013 la instanța de contencios administrativ competentă, Tribunalul Timiș, a obținut câștig de cauză pe motiv că veniturile realizate 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, nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a contestației.

Astfel, în vederea petentei că atâta vreme cât două instanțe de control judiciar - Tribunalul Timiș și Curtea de Apel Timișoara - au statuat în mod definitiv în cauza sa din Dosar nr. XXX/30/2013 - având ca parte reclamantă petenta XXX - că potrivit art.7 pct.12 din Codul Fiscal dividendele se referă exclusiv la persoanele juridice, ori forma de organizare a societății N este de societate civilă fără personalitate juridică, cu consecința constatării că veniturile obținute de contestatoare sunt venituri din activități independente, fiind realizate de contestatoare din profesie liberă, așa încât, în raport de definiția cuprinsă în art.46 din Codul Fiscal și de obligația impusă de art.296 ind.21 Cod Fiscal, aceasta datorează contribuția de asigurări de sănătate în raport cu aceste venituri, pretențiile sale de anulare a obligației fiscale de natura CASS se situează în afara cadrului legal.

Așa cum în mod definitiv au statuat instanțele de control judiciar în cauza dosar nr. XXX/30/2013, apărările raportate la incidența art. 296/23 al. 4 din Codul fiscal, cu trimitere la disp. art. 296/21 al. 1 lit. d. nu sunt întemeiate, având în vedere că art.296 ind.23 alin.4 din Codul Fiscal se referă la persoanele asigurate în sistemul public de pensii, în sisteme proprii de asigurări sociale neintegrate în sistemul public de pensii, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii, precum și la persoanele care au calitatea de pensionari ai acestor sisteme.

Prin urmare, dispozițiile Codului Fiscal prevăd cumulul de contribuții de asigurări de sănătate prin raportare la veniturile din salarii și la alte categorii de venituri, neputând fi reținută apărarea contestatoarei privitoare la o decizie din 12.03.2013 a Curții Constituționale, apărare menționată doar în contestația administrativă, având în vedere că decizia respectivă s-a referit la neconstituționalitatea unui text de lege care nu este incident cauzei - art.257 alin.1 lit. e din codul Fiscal, dispoziție abrogată. O decizie a Curții Constituționale, potrivit disp. Legii nr.47/1992, nu poate fi

aplicată prin asemănare altor situații reglementate de alte norme de drept decât cele avute în vedere de Curte.

Invocarea de către reprezentantul petentei a incidenței excepției de fond a puterii lucrului judecat raportat la soluția pronunțată de instanța de control judiciar în cauza Dosar nr. XXX/30/2013 - YYY - asociat al petentei la Societatea Civilă Medicală N nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece în cauză nu este incidentă această excepție în primul rând, în virtutea principiului general de drept *specialia generalibus derogant*, raportate la dispozițiile legale expres conținute de art. 6 Cod procedură fiscală, invocat chiar de reprezentantul petentei în motivarea contestației formulate.

Astfel, atâta vreme cât în cauza dedusă judecării ne aflăm în prezența unor soluții definitive pronunțate de instanțele de control judiciar în Dosar nr. XXX/30/2013 pentru situația de fapt la petenta XXX, care au statuat că aceasta datorează plăți anticipate cu titlu de CASS aferente veniturilor realizate în 2013 din asocierea sa cu dr. YYY la Societatea Civilă Medicală N din Timișoara, este de domeniul evidenței că petenta XXX datorează și suma de 62.460 lei reprezentând CASS pentru anul 2013 conform regularizării anuale.

Invocarea de către reprezentantul petentei XXX în motivarea contestației a Deciziei Civile nr. XXX/27.05.2015 a Curții de Apel Timișoara din Dosar nr. XXX/30/2013 având ca reclamant pe YYY, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a contestației formulată de petenta XXX, în condițiile în care, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv hotărârile definitive ale instanțelor de control judiciar în cauzele dosarelor nr. XXX/30/2013, respectiv nr. XXX/30/2013, în virtutea principiului general de drept *tempus regit actum*, Decizia Civilă nr. XXX/27.05.2015 din dosar nr. XXX/30/2013 a fost pronunțată de Curtea de Apel Timișoara, în temeiul art. 496 și art. 498 NCPC, respingând ca tardiv recursul formulat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș și anulând ca nemotivat recursul formulat de recurentul Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, astfel că Sentința Civilă nr. XXX/23.04.2014 din dosar nr. XXX/30/2013 YYY care în fapt a antamat fondul cauzei, a fost emisă anterior deciziei Civile nr. XXX din 24.10.2014 în Dosar nr. XXX/30/2013 XXX, motiv pentru care, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 430 (2) Cod procedură civilă, reprezentantul petentei nu se poate prevala de considerentele Sentinței Civile nr. XXX din 23.04.2014 privind pe YYY atâta vreme cât ulterior la data de 24.10.2014, în Dosar nr. XXX/30/2013, petenta a primit o hotărâre definitivă care infirmă raționamentul conținut de SC din 23.04.2014 privind pe YYY în Dosarul nr. XXX/30/2013.

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.”

Pe cale de consecință, 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 petentei ca autoritatea fiscală să anuleze obligațiile fiscale de natura CASS stabilită în sarcina petentei XXX pe motivul că asociatului său i-au fost anulate obligațiile fiscale de natura plăților anticipate cu titlu de CASS, în Dosar nr. XXX/30/2013, în timp ce chiar în situația petentei XXX instanțele de control judiciar au statuat definitiv că aceasta datorează plăți anticipate cu titlu de CASS, în Dosar nr. XXX/30/2013, se situează în afara cadrului legal, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced.

De asemenea, în virtutea principiului general de drept *nemo censitur ignorare legem*, invederăm reprezentantului legal al petentei, dl. XXX, că indicarea în motivarea contestației în mod repetat a faptului că XXX are calitatea de soție a asociatului N - YYY - nu prezintă relevanță sub aspectul stabilirii stării de fapt fiscale, petenta XXX datorând obligațiile de natura CASS în cuantum de

62.460 lei, în conformitate cu dispozițiile exprese ale art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ și art. 296²⁸ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare pentru anul fiscal 2013, citate în cuprinsul prezentei, pentru că a obținut venituri din categoria celor impuse cu CASS, în condițiile legii, de la Societatea Civilă Medicală N din Timișoara, unde deține cota de 50% din asocieră și nu pentru că are calitate de soție a celuilalt asociat al Societății Civile Medicale N din Timișoara, YYY.

Prin urmare, în raport de dispozițiile legale în vigoare și de documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că în mod corect și legal organele fiscale din cadrul AJFP Timiș au procedat la emiterea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2013 nr. XXX/22.10.2018 în sumă de 62.460 lei, reprezentând diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală, astfel că în speță se va face aplicațiunea art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală și a 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:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE :

- *respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate 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 diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2013 rezultate din regularizarea anuală.

- prezenta decizie se comunica la:

- d-na XXX;

- A.J.F.P. Timiș - Serviciul Registru Contribuabili

Declarații 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