

**DECIZIA nr.149/2020**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**,  
inregistrata la DGRFPB sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice a fost sesizata de AS5FP, cu adresa nr. x, inregistrata la DGRFPB sub nr. x si adresele transmise prin posta electronica din datele de 07.02.2020 si 19.03.2020, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AS5FP sub nr. x, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pentru anul 2014 nr. x emisa de AS5FP, comunicata in data de **19.12.2019**, prin care s-au stabilit diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de x lei.

Avand in vedere prevederile art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **X**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei contribuabila aduce urmatoarele argumente:

In cursul anului 2014 a obtinut venituri din arendarea terenurilor agricole conform contractului nr. x incheiat cu X SRL.

In conformitate cu prevederile art. 62 din Codul fiscal, venitul net se stabileste prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra veniturii brut.

In speta, venitul net este in suma de x.

Impozitul corect calculat este in suma de x, care a fost calculat si virat corect de arendas.

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei.

**II.** Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pentru anul 2014 nr. x, AS5FP a stabilit diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

**I.** Date privind activitatea desfasurata

Categoria de venit: cedarea folosintei bunurilor;

Determinarea veniturii net: cota forfetara de cheltuieli;

Forma de organizare: individual;

Date de identificare a bunului pentru care se cedeaza folosinta: arenda D112;

Perioada: 01.01.2014 – 31.12.2014.

**II.** Determinarea impozitului pe venit:

Venit net anual = x lei;

Castig net anual = x lei (x lei – x lei CASS);

Impozit pe venitul net anual impozabil datorat = x lei;

Obligatii privind platile anticipate = x lei;

Diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus = de x lei.

**III.** Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei si prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

***Cauza supusa solutionarii este daca organul de solutionare a contestatiei se poate pronunta cu privire la legalitatea deciziei de impunere nr. x emisa de AS5FP, in conditiile in care, urmare demesurilor intreprinse si din documentele existente la dosarul cauzei, nu se poate stabili cu exactitate care este cuantumul corect al castigului net anual in functie de care se determina diferentele de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus.***

**In fapt:** prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pentru anul 2014 nr. x, AS5FP a stabilit diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

I. Date privind activitatea desfasurata

Categoria de venit: cedarea folosintei bunurilor;

Determinarea venitului net: cota forfetara de cheltuieli;

Forma de organizare: individual;

Date de identificare a bunului pentru care se cedeaza folosinta: arenda D112;

Perioada: 01.01.2014 – 31.12.2014.

II. Determinarea impozitului pe venit:

Venit net anual = x lei;

Castig net anual = x lei (x lei – x lei CASS);

Impozit pe venitul net anual impozabil datorat = x lei;

Obligatii privind platile anticipate = x lei;

Diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus = de x lei.

**In drept:** potrivit dispozitiilor art. 62, art. 64<sup>1</sup>, art. 84, art. 296<sup>21</sup>, art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>25</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in cursul anului 2014:

**“Art. 62 (...)** (2<sup>1</sup>) În cazul veniturilor obținute din arendarea bunurilor agricole din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza raportului juridic/contractului încheiat între părți și reprezintă totalitatea sumelor în bani încasate și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură primite.

(2<sup>2</sup>) În cazul în care arenda se exprimă în natură, evaluarea în lei se va face pe baza prețurilor medii ale produselor agricole, stabilite prin hotărâri ale consiliilor județene și, respectiv, ale Consiliului General al Municipiului București, ca urmare a propunerilor direcțiilor teritoriale de specialitate ale Ministerului Agriculturii, Pădurilor și Dezvoltării Rurale, hotărâri ce trebuie emise înainte de începerea anului fiscal. Aceste hotărâri se transmit în cadrul aceluiași termen direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București, pentru a fi comunicate unităților fiscale din subordine.

(2<sup>2.1</sup>) În cazul în care prețurile medii ale produselor agricole, stabilite potrivit prevederilor alin. (2<sup>2</sup>), au fost modificate în cursul anului fiscal de realizare a venitului, potrivit procedurii de la alin. (2<sup>2</sup>) noile prețuri pentru evaluarea în lei a veniturilor din arenda exprimate în natură, pentru determinarea bazei impozabile, se aplică începând cu data de 1 a lunii următoare comunicării acestora către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice.

**(2<sup>3</sup>) Venitul net din arendă se stabilește la fiecare plată prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut.**

**(2<sup>4</sup>) Impozitul pe veniturile din arendă se calculează prin reținere la sursă de către plătitorii de venit la momentul plății venitului, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net, impozitul fiind final.**

(2<sup>5</sup>) Impozitul astfel calculat și reținut pentru veniturile din arendă se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

**“Art. 64<sup>1</sup> Recalcularea venitului realizat din cedarea folosinței bunurilor**

(1) Organul fiscal competent are obligația determinării, pe categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor, a venitului anual realizat, sumă de venituri nete anuale, în vederea aplicării prevederilor referitoare la verificarea încadrării în plafonul corespunzător anului fiscal respectiv pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la titlul IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii».

**(2) Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate prevăzute la titlul IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii» datorate în cursul anului se deduc din veniturile realizate din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor numai de organul fiscal competent la stabilirea obligațiilor fiscale anuale.**

**(3) Organul fiscal competent are obligația recalculării bazei impozabile în vederea acordării deductibilității contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzută la titlul IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii» și determinarea impozitului pe venit anual datorat.**

(3<sup>1</sup>) Din veniturile realizate anual din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor, **indiferent dacă determinarea venitului net se efectuează** în sistem real, pe baza normelor de venit sau **prin utilizarea cotelor forfetare de cheltuieli, se deduc contribuțiile de asigurări sociale de sănătate prevăzute la titlul IX<sup>2</sup> datorate pentru anul fiscal.**

(4) Procedura de aplicare a prevederilor de la alin. (1) - (3) se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

**“Art. 84 Stabilirea și plata impozitului anual datorat**

(...) (7<sup>1</sup>) Prin excepție de la prevederile alin. (7), **organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor având în vedere prevederile art. 64<sup>1</sup> și emite decizia de impunere,** la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

**“Art. 296<sup>21</sup> Contribuabili**

(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:

(...) i) persoanele care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor.”

**“Art. 296<sup>22</sup> Baza de calcul**

(2<sup>2</sup>) **Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole în regim de reținere la sursă a impozitului, este diferența dintre venitul brut și cheltuiala deductibilă determinată prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut (...).** Baza lunară de calcul nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.

“**Art. 296<sup>25</sup>** Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale (4<sup>1</sup>) În cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. i), **stabilirea obligațiilor anuale de plată ale contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și încadrarea în plafonul maxim prevăzut la art. 296<sup>22</sup> alin. (2<sup>1</sup>) și (2<sup>2</sup>), se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală prevăzută la art. 84 alin. (7<sup>1</sup>).**”

De asemenea, potrivit OPANAF nr. 3496/2015 pentru aprobarea Procedurii de stabilire și regularizare a CASS datorată de persoanele fizice potrivit Cap II și III ale Titlului IX<sup>2</sup> din Codul fiscal, aplicabil pentru stabilirea CASS datorată pentru veniturile realizate în anul 2014:

“Cap IV. Pct. 5 **Stabilirea obligației anuale de plată a CASS se face prin decizie de impunere de către organul fiscal competent.**

Pct. 6 Prin decizia de impunere se efectuează și regularizarea CASS prin scaderea din contribuția anuală datorată a sumelor reprezentând plățile anticipate.”

În ceea ce privește contribuabilii care realizează, în cursul anului 2014, venituri din arendarea bunurilor agricole în regim de reținere la sursă a impozitului, din dispozițiile legale anterior invocate, reiese că:

1. În cursul anului de raportare:

- venitul net se stabilește la fiecare plată prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra veniturii brut;
- impozitul se calculează prin reținere la sursă de către plătitorii de venit la momentul plății veniturii, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturii net.

2. În anul următor celui de raportare:

- organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pentru veniturile din arenda și emite decizia de impunere anuală;
- prin decizia de impunere anuală, organul fiscal competent are obligația recalculării bazei impozabile în vederea acordării deductibilității contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzută la titlul IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii» și determinarea impozitului pe venit anual datorat.

În speta:

A. Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pentru anul 2014 nr. x, AS5FP a stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în suma de x lei, după cum urmează:

I. Date privind activitatea desfășurată

Categoria de venit: cedarea folosinței bunurilor;

Determinarea veniturii nete: cota forfetară de cheltuieli;

Forma de organizare: individual;

Date de identificare a bunului pentru care se cedează folosința: arenda D112;

Perioada: 01.01.2014 – 31.12.2014.

II. Determinarea impozitului pe venit:

Venit net anual = x lei;

Castig net anual = x lei (x lei – **x lei** CASS);

Impozit pe venitul net anual impozabil datorat = x lei;

Obligații privind plățile anticipate = x lei;

Diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus = de x lei.

B. Potrivit informatiilor inscrise in baza de date a organului fiscal:  
- conform Declaratiei 112 nr. x, depusa de platitorul de venit, SC X SRL, pentru anul 2014, in legatura cu veniturile platite doamnei X:

Baza de calcul CASS = x lei;

CASS = x lei;

**Venit baza impozit = x lei;**

- conform Declaratiei 205 nr. x, depusa de acelasi platitor de venit, pentru anul 2014, in legatura cu veniturile platite doamnei X:

**Venit net = x lei;**

Impozit = x lei.

C. Avand in vedere neconcordantele existente in declaratiile depuse de platitorul de venit anterior mentionate, cu privire la quantumul bazei de calcul a impozitului pe venit, prin adresa nr. x, confirmata de primire in data de 12.02.2020, organul de solutionare a contestatiei a solicitat SC X SRL urmatoarele documente si informatii:

„- precizari privind natura veniturilor platite in cursul anului **2014** doamnei **X**, precum si quantumul veniturilor brute (nete) si CASS retinuta la sursa;

- declaratiile 112 si 205 aferente anului **2014** depuse de dvs., potrivit dispozitiilor legale, din care sa rezulte informatiile anterior solicitate; mentionam ca in declaratia societatii transmisa de dvs si inregistrata in evidenta fiscala sub nr. x din data de 19.12.2014 exista neconcordante intre informatiile privind baza de calcul a impozitului pe venit si cele privind baza de calcul a CASS; de asemenea, exista diferente si fata de informatiile cuprinse in declaratia 205 inregistrata la organul fiscal sub nr. x;

- in situatia in care societatea a corectat informatiile respective printr-o declaratie rectificativa, urmeaza sa ne transmiteti dovada inregistrarii la organul fiscal competent a declaratiei respective.”

Drept urmare, prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x, SC X SRL a comunicat urmatoarele:

“Doamna X (...) a incasat in anul 2014 suma bruta de x lei.

**In declaratia 205 din anul 2014, baza de calcul a fost x lei, impozit x lei =  $[x - (25\% \times x)] \times 16\%$ .**

In declaratia 112 luna noiembrie 2014, in cazul CASS, suma corecta este de x lei, pentru ca exista un plafon maxim calculat astfel: x (sal mediu brut in 2014) x 5 salarii x 5,5% = x, suma care apare in anexa 1.2 atasata.

(...) Atasat regasiti declaratia 205 si 112 din 2014.”

De mentionat este faptul ca platitorul de venit nu a facut dovada rectificarii declaratiilor analizate anterior (declaratiile 205 si 112) la pct. B.

Se retine ca:

**- intre informatiile transmise organului de solutionare a contestatiei si datele inscrise in declaratiile depuse de platitorul de venit la organul fiscal competent, exista neconcordante cu privire la quantumul baza de calcul a impozitului pe venit;**

- documentatia transmisa de SC X SRL a fost remisa de catre organul de solutionare, electronic, catre AS5FP, in vederea formularii unui punct de vedere in legatura cu modalitatea de solutionare a contestatiei formulata de doamna X.

D. Prin adresa remisa prin posta electronica in data de 19.03.2020, AS5FP a transmis organului de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB, reconsiderarea propunerii de solutionare a contestatiei formulata de contestara, precum si urmatoarele documente:

1. Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru anul 2014 nr. x, prin care AS5FP a stabilit in sarcina contribuabilei **totalul contributiei datorata** de aceasta ca fiind in suma de **x lei**;

Se retine ca, desi organul fiscal nu a transmis organului de solutionare a contestatiei dovada respectarii procedurii de comunicare prin publicitate a deciziei de impunere, nefiind atasata dovada comunicarii prin posta a acesteia, a mentionat ca decizia de impunere nr. x nu a fost contestata de contribuabila, potrivit dispozitiilor Titlului VIII din Codul de procedura fiscala.

2. Desi in formularea noii propuneri de solutionare a contestatiei, organul fiscal are in vedere deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra veniturii brut, acesta considera ca **totalul contributiei datorata** de contestatara pentru anul 2014 este in suma de **x lei**, determinat dupa cum urmeaza:

“x lei (venit net) \* 5.5% (cota CASS) = x lei (CASS datorat)”.

**Se retine ca, intre informatiile transmise si datele inscrise documentele remise de AS5FP organului de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB, exista neconcordanțe cu privire la cuantumul total al CASS datorata de contribuabila pentru anul 2014.**

Avand in vedere cele mai sus prezentate, precum si faptul ca exista o serie de neconcordanțele intre informatiile transmise organului de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB atat de SC X SRL, cat si de AS5FP, urmeaza a se dispune desfiintarea Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pentru anul 2014 nr. x, prin care s-au stabilit diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de x lei.

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 11.4 si 11.5 din Instructiunile aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, potrivit carora:

**11.4.** Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

**11.5.** Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.“

Prin urmare, AS5FP urmeaza a reanaliza situatia fiscala a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii, de sustinerile acesteia si de cele retinute prin prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 296<sup>21</sup>, art. 296<sup>22</sup>, art. 296<sup>23</sup>, art. 296<sup>24</sup>, art. 297<sup>25</sup>, art. 296<sup>27</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in anul 2015, Legea nr. 187/2014 a bugetului asigurarilor sociale de stat pe anul 2015, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala

## **DECIDE**

Desfiinteaza Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pentru anul 2014 nr. x emisa de AS5FP, prin care s-au stabilit diferente de impozit rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de x lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale in vigoare pe perioada supusa impunerii, de sustinerile acesteia si de cele retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.