

DECIZIA nr. 446 / 06.06.2019

privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabilul **X**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/23.04.2019

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata de AS4FP, cu adresa nr. x/19.04.2019, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/23.04.2019, asupra contestatiei formulata de domnul **X**, cu domiciliul in Bucuresti, Bd. M nr. , bl. C, sc. , et. , ap. , sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la AS4FP sub nr. x/17.04.2019, il constituie :

- Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2014 nr. x/03.04.2019;
 - Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2015 nr. x/03.04.2019;
 - Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2016 nr. x/03.04.2019,
- emise de AS4FP, prin care s-au stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de y lei, in suma de y lei si in suma de y lei.

Avand in vedere dispozitiile 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de domnul **X**.

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

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziilor de impunere, domnul **X** aduce urmatoarele argumente:

In conformitate cu Codul fiscal baza de calcul pentru stabilirea CASS a fost calculata gresit.

Veniturile impozabile obtinute pe anul 2014 - t lei (declaratie informativa 205 nr. x/27.02.2015), pe anul 2015 - t lei (declaratie informativa 205 nr. x/22.02.2016) si pe anul 2016 - t lei (declaratia 112 - data ultimei declaratii 08.12.2016) sunt exclusiv venituri din arendare, asa cum rezulta si din adeverintele de venit (anexate).

Baza de calcul pentru CASS este stabilita in limita a 5 salarii medii brute maxim, fara a fi prevazuta raportarea la numarul de luni ale anului fiscal, venitul din arenda incasandu-se o singura data conform contractului de arenda.

In consecinta, contribuabilul solicita sa se analizeze si sa se dispuna.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2014 nr. x/03.04.2019, AS4FP a stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de y lei.

Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2015 nr. x/03.04.2019, AS4FP a stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de y lei.

Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2016 nr. x/03.04.2019, AS4FP a stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de y lei.

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

Cauza supusa solutionarii este daca domnul X datoreaza diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus pe anii 2014, 2015 si 2016, in conditiile in care in aceasta perioada a obtinut venituri din cedarea folosintei bunurilor, respectiv din arendare, prin aplicarea cotei de 5,5% asupra bazei lunare de calcul, fie pe baza informatiilor transmise de platitorul de venit prin declaratiile depuse, fie la nivelul plafonului maxim, in conformitate cu dispozitiile Codului fiscal.

In fapt, conform bazei de date a organului fiscal, domnul X a realizat în anii fiscali 2014, 2015 si 2016 venituri din cedarea folosintei bunurilor (arenda) obtinute de la A B SA, declarate de plătitorul de venit prin declaratiile informative 205 aferente anilor 2014, 2015, respectiv prin declaratia 112 pentru 2016, astfel :

- anul 2014 - venit impozabil in suma de t lei
- anul 2015 - venit impozabil in suma de t lei
- anul 2016 - venit impozabil in suma de t lei

În baza acestor informatii din baza de date furnizate de plătitorul de venit pentru veniturile din arendare si a dispozitiilor art. 296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷ si art. 296²⁸ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, valabil pana la 31.12.2015, respectiv art.152, art.169, art.175 si art.178 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu 01.01.2016, organele fiscale din cadrul Administratiei Sector 4 a Finantelor Publice au emis:

1. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2014 nr. x/03.04.2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

1. Total baza de calcul: t lei;
2. Total contributie datorată: y+1 lei;
3. Obligatii privind plățile anticipate: p lei;
4. Diferente de contributii rezultate din regularizarea anuală: y lei.

2. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2015 nr. x/03.04.2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

1. Total baza de calcul: t lei;
2. Total contributie datorată: y+1 lei;
3. Obligatii privind plățile anticipate: p lei;
4. Diferente de contributii rezultate din regularizarea anuală: y lei.

3. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2016 nr. x/03.04.2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

1. Total baza de calcul: t lei;

2. Total contribuție datorată: y+1 lei;
3. Obligații privind plățile anticipate: p lei;
4. Diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală: y lei.

Prin contestația formulată domnul X invocă calcularea eronată a bazei de calcul a CASS.

In drept, potrivit prevederilor art. 62, art.296²¹, art.296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷, art. 296²⁸, art. 296²⁹ și art. 296³⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2015:

“Art. 62 (2) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut.”

“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:

(...);

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

“Art. 296²² - (2) 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 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. Baza lunară de calcul nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.”

“Art. 296²⁵ - (4) Stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și încadrarea în plafonul minim prevăzut la art. 296²² alin. (2), (2¹), (2²), (5) și (6) se realizează de organul fiscal competent, prin decizie de impunere anuală.

(4¹) În cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296²¹ 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. 296²² alin. (2¹) și (2²), se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală prevăzută la art. 84 alin. (7¹).

“Art. 296²⁷ Contribuabilii

(1) Contribuția de asigurări sociale de sănătate se datorează și de către persoanele care realizează venituri din:

- a) cedarea folosinței bunurilor;
- b) investiții;
- c) premii și câștiguri din jocuri de noroc;
- d) operațiunea de fiducie, potrivit titlului III;
- e) alte surse, astfel cum sunt prevăzute la art. 78.

(2) Persoanele care nu realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b) - d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e) **au obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate asupra veniturilor prevăzute la alin. (1).**

(3) Persoanele care realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la alin. (1) **plătesc contribuția asupra tuturor acestor venituri.** Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară.”

“**Art. 296²⁸** Stabilirea contribuției

“**Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296²⁷ alin. (1) se stabilește de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală,** pe baza informațiilor din:

a) declarația privind venitul realizat, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, transferuri de titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise, și operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen.

b) declarația de impunere trimestrială, pentru veniturile din tranzacții cu titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;

c) **declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit;**

d) evidența fiscală, **pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor,** în cazul în care venitul net se stabilește prin deducerea cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut. ”

“**Art. 296²⁹** Baza de calcul

(1) Pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, astfel cum sunt menționate la art. 61, baza de calcul al contribuției este cea prevăzută la art. 62, 62¹ și 62².

(2) Pentru veniturile din investiții, astfel cum sunt menționate la art. 65, baza de calcul al contribuției este cea prevăzută la art. 66.”

“**Art. 296³⁰** Calculul contribuției

Contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la art. 296²⁷ alin. (1) se calculează în anul următor, prin aplicarea cotei individuale de contribuție asupra bazelor de calcul menționate la art. 296²⁹.”

Incepand cu anul 2016, potrivit dispozitiilor Legii nr.227/2016 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1/2016, cu modificarile si completarile ulterioare:

Codul fiscal

„**Art. 155** - (1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri:

(...);

e) venituri din cedarea folosinței bunurilor, definite conform art. 83; (...).”

„**Art.173** - (2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele fizice 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 40% asupra venitului brut și nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut prevăzut la art. 139 alin. (3), în vigoare în anul pentru care se stabilește contribuția. (...).”

„**Art.175** - (2) **Pentru anul fiscal 2016, obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină de organul fiscal competent,** prin decizie de impunere anuală pe fiecare sursă de venit, pe baza

declarațiilor menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 156 lit. a) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 170-173, după caz, la determinarea cărora nu se iau în considerare pierderile fiscale anuale. Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate se evidențiază lunar în decizia de impunere. Baza lunară de calcul astfel evidențiată nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă venitul pentru care se calculează contribuția este singurul realizat.

(3) În cazul contribuabililor care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor în anul 2016, stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și încadrarea bazei lunare de calcul în plafoanele prevăzute la alin. (2) și la art. 173 se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală prevăzută la art. 123 alin. (8). “

Normele metodologice

„17. În aplicarea prevederilor art. 175 alin. (3) din Codul fiscal, pentru stabilirea obligațiilor anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate, precum și pentru încadrarea bazei lunare de calcul în plafoanele prevăzute la art. 175 alin. (2) și la art. 173 din Codul fiscal, se determină baza anuală de calcul ca sumă a bazelor de calcul anuale aferente veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, asupra cărora se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate. Baza anuală de calcul nu poate fi mai mică decât valoarea a douăsprezece salarii de bază minime brute pe țară și nici mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut înmulțită cu 12 luni. Dacă baza anuală de calcul, determinată ca sumă a bazelor de calcul anuale aferente veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, asupra cărora se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, este sub nivelul plafonului minim, organul fiscal stabilește, prin decizia de impunere anuală, contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată la nivelul contribuției anuale aferentă plafonului anual minim. În cazul veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, dacă baza anuală de calcul, determinată ca sumă a bazelor de calcul anuale aferente veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, asupra cărora se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, este mai mare decât plafonul maxim, organul fiscal stabilește, prin decizia anuală, contribuția anuală datorată calculată prin aplicarea cotei individuale asupra plafonului maxim. Contribuția anuală datorată se alocă venitului corespunzător fiecărei surse, proporțional cu ponderea în baza anuală de calcul a bazelor de calcul anuale aferente fiecărei surse, în vederea acordării deducerii potrivit prevederilor titlului IV "Impozitul pe venit" din Codul fiscal.”

În temeiul prevederilor legale anterior invocate, în cazul contribuabililor care au realizat venituri din cedarea folosinței bunurilor, respectiv din arendare, în regim de retenere la sursa, CASS anuală se stabilește de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza informațiilor din declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, ținând seama de încadrarea bazei totale în plafonul prevăzut de dispozițiile Codului fiscal.

În speta, conform informațiilor transmise de platitorul de venit prin declarațiile – cod 205, pentru 2014 și 2015 și declarația – cod 112, pentru 2016, domnul X a realizat în anii fiscali 2014, 2015 și 2016 venituri din cedarea folosinței bunurilor (arenda) obținute de la A B SA, astfel: pentru anul 2014 –

venit impozabil in suma de t lei, conform declaratiei 205 nr. x/27.05.2015; pentru anul 2015 - venit impozabil in suma de t lei, conform declaratiei 205 nr. x/22.02.2016; pentru anul 2016 - venit impozabil in suma de t lei, conform declaratiei 112 din data de 08.12.2016, asa cum rezulta si din adeverintele de venit eliberate de organul fiscal.

In baza informatiilor existente in baza de date pentru contribuabilul X, Administratia Sector 4 a Finantelor Publice a emis urmatoarele decizii de impunere anuala:

1. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2014 nr. x/03.04.2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

1. Total baza de calcul: t lei;
2. Total contributie datorată: y+1 lei;
3. Obligatii privind plățile anticipate: p lei;
4. Diferente de contributii rezultate din regularizarea anuală: y lei.

Pentru anul 2014, potrivit Legii nr.340/2013 pentru fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat, salariul mediu brut a fost de 2.298 lei.

Tinand cont de prevederile art. 296²² alin. (2²) din Codul fiscal in vigoare pe anul 2014 rezulta ca baza de calcul a CASS este $2.298 \text{ lei} \times 5 \times 12 \text{ luni} = 137.880$ lei. Astfel, baza de calcul pentru stabilirea CASS prin decizia de impunere anuala pe anul 2014 (t lei) nu depaseste nivelul maxim de 5 salarii medii brute.

2. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2015 nr. x/03.04.2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

1. Total baza de calcul: t lei;
2. Total contributie datorată: y+1 lei;
3. Obligatii privind plățile anticipate: p lei;
4. Diferente de contributii rezultate din regularizarea anuală: y lei.

Pentru anul 2015, potrivit Legii nr.187/2014 pentru fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat, salariul mediu brut a fost de 2.415 lei.

Tinand cont de prevederile art. 296²² alin. (2²) din Codul fiscal in vigoare pe anul 2015 rezulta ca baza de calcul a CASS este $2.415 \text{ lei} \times 5 \times 12 \text{ luni} = 144.900$ lei. Astfel, baza de calcul pentru stabilirea CASS prin decizia de impunere anuala pe anul 2015 (t lei) nu depaseste nivelul maxim de 5 salarii medii brute.

3. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2016 nr. x/03.04.2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

1. Total baza de calcul: t lei;
2. Total contributie datorată: y+1 lei;
3. Obligatii privind plățile anticipate: p lei;
4. Diferente de contributii rezultate din regularizarea anuală: y lei.

Pentru anul 2016, potrivit Legii nr. 340/2015 pentru fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat, salariul mediu brut a fost de 2.681 lei.

Pentru veniturile din arendare in regim de retinere la sursa obtinute de contribuabil in anul 2016, asa cum reiese din formularul 112 depus de platitorul de venit, venitul realizat de in anul 2016 depaseste limita a 5 salarii medii brute, fiind in suma de t lei.

Se constata ca baza de calcul pentru stabilirea CASS prin decizia de impunere anuala pe anul 2016 a fost stabilita la nivelul maxim de 5 salarii medii brute, respectiv suma de 160.800 lei (2.681 leix5x12 luni).

Concluzionand, in cazul veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, in speta din arendare, contribuția anuală de asigurări sociale de sănătate se stabilește, de organul fiscal competent, în anul următor celui de realizare a veniturilor, prin decizie de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate, pe baza informațiilor din declarațiile fiscale privind veniturile realizate, depuse de platitorul de venit.

Contribuția anuală se calculează prin aplicarea cotei individuale asupra bazei anuale de calcul, determinată ca sumă a bazelor lunare de calcul asupra cărora se datorează CASS, aferente veniturilor. Baza anuală de calcul nu poate fi mai mică decât valoarea a douăsprezece salarii de bază minime brute pe țară și nici mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut înmulțită cu 12 luni.

Din modul de intocmire a deciziilor de impunere anuala pe anii 2014, 2015 si 2016 rezulta ca organul fiscal a stabilit corect contributia de asigurari sociale de sanatate, prin aplicarea cotei individuale asupra bazei anuale de calcul, determinată ca sumă a bazelor lunare de calcul asupra cărora se datorează CASS, aferente veniturilor din arenda, asa cum rezulta din declaratiile depuse platitorul de venit, in care sunt evidentiata veniturile realizate din arenda, precum si contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta la sursa, ce se regaseste la rd. 3 - Obligatii privind platile anticipate din deciziile de impunere anuale, contestate.

In concluzie, se retine ca diferentele de contributii rezultate din regularizarea CASS pe anii 2014, 2015 si 2016 stabilite prin deciziile de impunere anuala pentru stabilirea CASS nr. x/03.04.2019, nr. x/03.04.2019 si nr. x/03.04.2019 au fost stabilite de catre organele de impunere ale Administratiei sector 4 a Finantelor Publice in conformitate cu reglementarile legale in materie, motiv pentru care contestatia contribuabilului urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 62, art.296²¹, art.296²², art. 296²⁵, art. 296²⁷, art. 296²⁸, art. 296²⁹ si art. 296³⁰ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la 31.12.2015, art.155, art.173 si art.175 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2016, pct.17 din Normele metodologice aprobate prin HG nr.1/2016, art.279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabilul X pentru CASS in suma de y lei stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2014 nr.

x/03.04.2019, pentru CASS in suma de y lei stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2015 nr. x/03.04.2019 si pentru CASS in suma de y lei stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2016 nr. x/03.04.2019 emise de Administratia sector 4 Finantelor Publice.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bucuresti.

