

**DECIZIA** nr. 106 din **2021** privind soluționarea  
contestației formulată de **X**,  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR\_REG X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr. ..., înregistrată sub nr. MBR\_REG X, completată cu adresele înregistrate sub nr. ... și nr. ..., de către Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice cu privire la soluționarea contestației domnului X, cu domiciliul în Str.....

Obiectul contestației, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. ... îl constituie Deciziile de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 emise la data de **24.02.2021** (27 de decizii de impunere cu numere cuprinse între ...) prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală, în sumă cumulată de ... **lei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de domnul X.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

**I.** Prin contestația formulată domnul X solicită cadrul legal în baza căruia s-au emis deciziile de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru anul 2016 de la nr. ... - la nr. ... emise la data de 24.02.2021.

În susținere arată următoarele motive:

- nu a avut un număr mai mare de 5 contracte de închiriere valabile la data de 31.12.2016, care au avut valabilitate în anul 2017;
- contribuțiile la asigurările sociale de sănătate s-au achitat în limita maximă a 5 salarii medii brute, conform Codului fiscal valabil la momentul respectiv.

**II.** Organele fiscale din cadrul Administrației Sector 2 a Finanțelor Publice au emis la data de 24.02.2021 pe numele X, un număr de 27 decizii de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 (numere cuprinse între nr. ...) prin care s-a stabilit o diferență de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă cumulată de ... lei, în temeiul art. 175 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

**III.** Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

*Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat legal la emiterea deciziilor de impunere de impunere anuală pentru stabilirea CASS anul 2016 privind venituri din cedarea folosinței bunurilor, în condițiile în care la baza stabilirii diferențelor de CASS rezultate din regularizare au stat informațiile din declarațiile fiscale privind veniturile realizate depusă de contribuabil, iar obligațiile anuale de plată reprezentând CASS s-au stabilit corespunzător fiecărei surse de venit, respectiv contract de închiriere.*

**În fapt**, în anul 2016 domnul X a obținut venituri din salarii (conform declarației 112 din 24.01.2017 depusă de angajatorul ... SRL), precum și venituri din cedarea folosinței bunurilor din mai multe surse, respectiv contracte de închiriere, pentru care a depus atât declarații estimative de venit pentru fiecare sursă (formular 220) cât și Declarația privind veniturile realizate (D 200) înregistrată la organul fiscal sub nr. ..., prin care contribuabilul a declarat venitul efectiv realizat, în cazul contractelor încheiate în care venitul din cedarea folosinței bunurilor reprezintă echivalentul în lei al unei sume în valută.

În baza venitului net estimat în declarațiile privind venitul estimat Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a stabilit CASS datorată trimestrial, în patru tranșe și termenele de plată, în sumă totală de ... lei.

Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a emis a emis decizii de impune anuală **pentru fiecare sursă, respectiv contract de închiriere**, (27 de decizii de impunere cu numere cuprinse între ... emise la data de 24.02.2021) prin care au calculat CASS datorată, iar după scăderea obligațiilor CASS stabilite anticipat, au stabilit și diferențe de CASS rezultată din regularizare, în sumă cumulată de ... lei, după cum urmează:

	contracte de închiriere	perioada de valabilitate in anul de impunere	Bază calcul CASS	CASS anuală	Obligații plăți anticipate CASS la venit estimat	Diferențe din regularizarea CASS	Decizii de impunere anuală
	0	1	2 (rotunjit)	3=2 x 5,5% (rotunjit)	4 pondere	5=3-4	6
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
	<b>Total</b>		...		...	...	x

Prin contestația formulată domnul X solicită cadrul legal în baza căruia s-au emis deciziile de impunere anuală pentru stabilirea CASS pentru anul 2016 și susține că nu a avut un număr mai mare de 5 contracte de închiriere valabile la data de 31.12.2016, care au avut valabilitate în anul 2017, iar contribuțiile la asigurările sociale de sănătate s-au achitat în limita maximă a 5 salarii medii brute, conform Codului fiscal valabil la momentul respectiv.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 153, art. 155 lit. e), art. 156 lit. a), art. 173, art. 174, art. 175 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2016:

**”Art. 153. - Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate**

(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români cu domiciliul în țară;

b) cetățenii străini și apatrizii care au solicitat și au obținut prelungirea dreptului de ședere temporară ori au domiciliul în România; (...)"

**”Art. 155 - Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate**

(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. 156 - Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate**

Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt următoarele:

a) 5,5% pentru contribuția individuală; (...)."

**”Art. 173 - Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor**

(1) **Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția celor 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, diferența pozitivă dintre venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la numărul de luni din anul fiscal prevăzut în contractul încheiat între părți, 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. 174. - (1) Următoarele categorii de persoane au obligația de a efectua plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate:**

(...)

**c) persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă;**

(2) **Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. a) - c) sunt obligate să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate care se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe fiecare sursă de venit, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz, cu respectarea regulilor prevăzute la art. 121."**

**"Art. 175 - Declararea și definitivarea contribuției de asigurări sociale de sănătate**

(1) Veniturile care reprezintă **baza lunară de calcul** al contribuției de asigurări sociale de sănătate sunt cele din **declarația de venit estimat**/norma de venit prevăzută la art. 120 sau din **declarația privind venitul realizat** prevăzută la art. 122, după caz.

(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).**

(4) Plata contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită potrivit alin. (2) și (3) 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."

Conform Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016, date în aplicarea art.175 alin. 3 referitoare la stabilirea obligațiilor anuale de plată a CASS:

"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."**

Câștigul salarial mediu brut pentru anul 2016 a fost fixat la nivelul sumei de 2.681 lei, prin art. 15 din Legea 340/2015 a Bugetului Asigurărilor Sociale de Stat pe anul 2016, publicată în Monitorul Oficial nr 942 din 19 decembrie 2015.

Față de cadrul legal invocat se reține că:

- persoanele fizice care **obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din mai multe surse, respectiv contracte de închiriere, au obligația să depună câte o declarație estimativă** privind venitul estimat/norma de venit - formular 220 **pentru fiecare sursă**, conform pct. 5.1.3. din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3622/2015 din 10 decembrie 2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice, care prevede că :

**"5.1.3. Persoanele fizice care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din mai multe surse, respectiv contracte de închiriere, depun câte o declarație estimativă pentru fiecare sursă."**;

- pentru anul 2016, potrivit Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 3695/2016 de aprobare a Instrucțiunilor privind completarea formularului 200 "Declarație privind veniturile realizate din România", cod 14.13.01.13:

**"3.2.1.2. Persoanele fizice care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din mai multe surse, respectiv contracte de închiriere, completează declarația pentru fiecare sursă de venit."**

**"6.1. Declarația se completează pe surse și categorii de venit, de către contribuabili sau de către împuterniciții/curatorii fiscali ai acestora, potrivit dispozițiilor Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare(...);**

**6.2. Persoanele care au realizat venituri din mai multe surse sau categorii de venit pentru care există obligația depunerii declarației vor completa în mod corespunzător numărului de surse ori categoriilor de venituri realizate, cap. II "Date privind veniturile realizate, pe surse și categorii de venit", în formularul "Anexă nr. .... la Declarația privind veniturile realizate din România", care se atașează la declarația privind veniturile realizate";**

- **baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate** de regularizat pentru persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor în sistem forfetar este diferența dintre venitul brut și cheltuiala deductibilă determinată prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut (venitul net), raportată la numărul de luni din anul fiscal prevăzut în contractul încheiat între părți, **și nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut**, în vigoare în anul pentru care se stabilește contribuția, pentru fiecare contract de închiriere care constituie sursă de venit;

- în 2016, CASS de regularizat pentru veniturile din chirii se aplică la venit, diminuat cu cota forfetară de cheltuieli de 40%, iar plafonul maxim lunar este de 5 salarii medii brute, respectiv de 13.405 lei (5 x 2.681 lei), pentru fiecare contract de închiriere;

- veniturile care reprezintă baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate sunt cele din declarația de venit estimat/norma de venit sau din declarația privind venitul realizat, după caz;

- 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 anterior, prin aplicarea cotei de 5,5% aferentă contribuției individuale, asupra bazelor de calcul, 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.** 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 **minime/maxime** pe fiecare contract de închiriere se realizează de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală.

Astfel, contribuabilul are obligația de a plăti sumele stabilite prin decizii cu titlu de diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală pentru anul 2016, în termen de 60 de zile de la comunicare, în cuantumul stabilit prin fiecare decizie de impunere pe baza venitului net anual aferent fiecărei surse, fiecare contract de închiriere constituind sursa de venit distinctă, așa cum a și fost declarat de contribuabil.

În speță, diferențele de contribuții de asigurări sociale de sănătate reprezintă diferența dintre CASS anuală (suma CASS lunară stabilită pentru fiecare sursă/contract de închiriere) și plățile anticipate evidențiate în formularul 650 "Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de CASS" [stabilite proporțional în funcție de ponderea în baza anuală de calcul (suma bazelor anuale de calcul corespunzătoare fiecărei surse/contract de închiriere) a bazelor de calcul anuale aferente fiecărei surse].

În cazul contribuabilului X din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

În anul 2016 contribuabilul a realizat venituri din cedarea folosinței bunurilor în baza contractelor de închiriere înregistrate la Administrația sector 2 a Finanțelor Publice sub nr.....

În baza contractelor depuse de contribuabil, aplicând dispozițiile art. 175 din Codul fiscal, Administrația sector 2 a Finanțelor Publice a emis pe baza informațiilor din declarațiile estimative de venit depuse de contribuabil pentru fiecare sursă, precum și a declarației privind veniturile realizate (D 200) înregistrată la organul fiscal sub nr...., Deciziile de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016 (27 de decizii de impunere cu numere cuprinse între .../24.02.2021) prin care s-au stabilit diferențe de CASS rezultate din regularizarea anuală, în sumă cumulată de ... lei, în funcție de obligațiile privind plățile anticipate cu titlu de CASS stabilite.

Din modul de stabilire a diferențelor de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală privind venitul din cedarea folosinței bunurilor pe anul 2016 rezultă ca acestea au fost stabilite legal, pentru fiecare contract de închiriere, care reprezintă sursă de venit, conform art.175 din Codul fiscal, anterior citat, pe baza informațiilor din declarațiile fiscale privind veniturile realizate, precum și pe baza informațiilor din evidența fiscală, prin aplicarea cotei de 5,5% asupra bazei de calcul rezultată din scăderea din contribuția anuală datorată a sumelor reprezentând plăți anticipate stabilite prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor (formular 650), rezultând diferențe de contribuții de asigurări sociale de sănătate rezultate din regularizarea anuală pentru anul 2016, calculate în conformitate cu prevederile legale mai sus citate.

În speță, plățile anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor stabilite de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice prin Decizia de impunere prin plățile anticipate cu titlu de CASS pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor nr. ... în temeiul art. 173 și art. 174 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în cuantum de ... lei, au fost evidențiate în Deciziile de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2016 (27 de decizii de impunere cu numere cuprinse între ... emise la data de 24.02.2021) pe fiecare sursă de venit, fiind stabilite proporțional în funcție de ponderea în baza anuală de calcul (suma bazelor anuale de calcul

corespunzătoare fiecărei surse/contract de închiriere) a bazelor de calcul anuale aferente fiecărei surse.

Prin urmare, susținerile contestatarului precum că *baza de calcul a CASS pentru anul 2016 este eronată și că nu a avut un număr mai mare de 5 contracte de închiriere valabile la data de 31.12.2016, care au avut valabilitate în anul 2017*, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care raportat la prevederile legale sus-citate, se rețin următoarele:

- 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 estimate/realizate, depusă de contribuabil, **pentru fiecare sursă de venit în parte**;

- prin Decizia de impunere prin plățile anticipate cu titlu de CASS pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor nr. ... s-au calculat plățile anticipate cu titlu de CASS pe termene de plată în cuantum de ... lei, pentru toate contractele de închiriere;

- prin Deciziile de impunere anuală pentru stabilirea CASS pe anul 2016 contestate, organul fiscal a stabilit **obligațiile anuale** de plată reprezentând CASS prin însumarea obligațiilor lunare stabilite de organul fiscal, **pentru fiecare sursă de venit, în speță pe fiecare contract de închiriere și nu la nivelul tuturor contractelor de închiriere**, conform art. 175 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2016: "**(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.**"

Analizând veniturile aferente fiecărui contract de închiriere se constată că nu a fost depășită limita maximă de 5 ori câștigul salarial mediu brut înmulțită cu 12 luni, anual, adică 160.860 lei, motiv pentru care nu se impunea plafonarea la acest nivel.

În concluzie, se reține că diferențele de CASS rezultate din regularizarea anuală în sumă cumulată de ... lei înscrise în Deciziile de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2016, cele 27 de decizii de impunere cu numere cuprinse între ... au fost stabilite de către organele de impunere ale Administrației sector 2 a Finanțelor Publice conform reglementărilor legale în materie, motiv pentru care contestația contribuabilului urmează sa fie respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 153, art. 155 lit. e), art. 156 lit. a), art. 173, art. 174, art. 175 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pct. 17 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.1/2016, art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

**DECIDE:**

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de domnul X împotriva Deciziilor de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate anul 2016 emise la data de 24.02.2021 (27 de decizii de impunere cu numere cuprinse între ...) de către Administrația Sector 2 a Finanțelor Publice, pentru diferența de CASS rezultată din regularizarea anuală în sumă cumulată de ... **lei**.

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.