

DECIZIA nr. 25/2020
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamna .X.,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x/2019

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti a fost sesizata de Administratia Sector 3 a Finantelor Publice, cu adresa nr. X/2019, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/2019, asupra contestatiei formulata de doamna .X., cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 3 a Finantelor Publice sub nr. X/2019, il constituie:

- Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru anul 2015 nr. x/2019 prin care s-au stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de **x lei**;

- Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru anul 2016 nr. x/2019 prin care s-au stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de **x lei**,
emise de Administratia Sector 3 a Finantelor Publice.

În raport de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate, respectiv **x/2019** si **x/2019**, așa cum rezultă din adresele Unitatii de Imprimerie Rapida anexate la dosarul cauzei, contestația a fost înregistrată la Administrația Sector 3 a Finanțelor Publice în data de **x/2019**, aceasta fiind depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

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 doamna .X..

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

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

Referitor la Decizia nr. x/2019:

- Pentru suma de x lei reprezentand venituri din activitati agricole a fost emisa de catre AS3FP Decizia de impunere nr. x/2015 prin care s-a stabilit CASS in suma de x lei, suma ce a fost achitata;

- Potrivit dispozitiilor art. 173 Cod fiscal, in anul 2015, pentru veniturile din arenda contributia de asigurari sociale de sanatate, s-a calculat si platit de catre .Y. pentru o baza de calcul ce nu putea fi mai mare decat valoarea a de 5 ori castigul salarial mediu brut;

- S-a gresit la stabilirea bazei pentru care s-a aplicat cota de contributie pentru asigurari de sanatate, prin decizia de impunere, aceasta fiind aplicata la intregul venit, contrar dispozitiilor legale (nu poate fi mai mare decat valoarea a de 5 ori castigul salarial mediu brut) si nu s-a avut in vedere faptul ca pentru ambele venituri din decizie au fost achitate sumele reprezentand cota de CASS.

Referitor la Decizia nr. x/2019:

- Potrivit dispozitiilor legale, CASS se determina prin aplicarea cotei de 5,5% asupra bazei de calcul. Baza lunara de calcul a CASS pentru persoanele fizice care realizeaza venituri din arendarea bunurilor agricole in regim de retinere la sursa a impozitului este diferenta dintre venitul brut si cheltuiuala deductibila determinata prin aplicarea cotei de 40% asupra venitului brut si nu poate fi mai mare decat valoarea a de 5 ori castigul mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat si aprobat prin legea bugertului asigurarilor sociale de stat;

- Pentru anul 2016 .Y. a achitat CASS si CAS conform Deciziei privind compensarea obligatiilor fiscale nr. X/2017.

In consecinta, contribuabila solicita admiterea contestatiei si anularea in totalitate a actelor administrative vizate.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru anul 2015 nr. x/2019, Administratia Sector 3 a Finantelor Publice a stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de x lei.

Prin Decizia de impunere anuala pentru stabilirea CASS pentru 2016 nr. x/2019, Administratia Sector 3 a Finantelor Publice a stabilit diferente de contributii rezultate din regularizarea anuala stabilite in plus in suma de x lei.

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

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a stabilit, în mod corect, diferențe de contribuții rezultate din regularizarea anuală în sumă totală de x lei, în condițiile în care, în cursul anilor 2015-2016, contribuabila a obținut venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor și venituri din activități agricole.

In fapt, conform bazei de date a organului fiscal, doamna .X. a realizat venituri din mai multe surse, și anume:

In anul fiscal 2015:

- venituri din activitati independente-profesii libere-activitati juridice in suma impozabila de x lei in baza Declaratiei 200 privind veniturile realizate din Romania inregistrata la AS3FP sub nr. x/2017;

- venituri din activitati agricole in suma impozabila de x lei in baza Declaratiei 221 privind veniturile din activitati agricole impuse pe baza de norme de venit inregistrata la AS3FP sub nr. x/2015;

- venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma impozabila de x lei provenind din arendarea terenului in suprafata de x ha situat in localitatea x, precum si terenului in suprafata de x ha situat in localitatea x, venituri obtinute de la .Y., declarate de platitorul de venit prin declaratia 112

In anul fiscal 2016:

- venituri din cedarea folosintei bunurilor in suma impozabila de x lei provenind din arendarea terenului in suprafata de x ha situat in x, precum si terenului in suprafata de x ha situat in localitatea x, venituri obtinute de la .Y., declarate de platitorul de venit prin declaratia 112.

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 3 a Finantelor Publice au emis:

1. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2015 nr. x/2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

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

2. Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contributiei de asigurări sociale de sănătate anul 2015 nr. x/2019, prin care a stabilit în sarcina contribuabilului următoarele:

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

Prin contestatia formulată, doamna .X. invoca calcularea eronata a bazei de calcul a CASS si faptul ca a achitat contributia.

In drept, referitor la CASS aferenta veniturilor din activitati independente-profesii libere, sunt aplicabile următoarele prevederi legale: art. 1, art. 2, art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁴ si art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, în vigoare în anul 2015:

”Art. 1 – (1) Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de

stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, **bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate**, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, **precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste** impozite, taxe și **contribuții sociale**, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impunerii.

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal”.

”Art. 2 - (2) Contributiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

[...]

b) contributiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate; [...].”

”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:

[...]

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 h) 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, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz. [...]

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

”Art. 296²⁵ - (1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat/norma de venit prevăzută la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzută 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 cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2) și (4¹).

(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. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul fiscal 2015:

”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, 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/pierderea distribuită din asociere”.

Din dispozițiile legale precizate reiese că, în cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) datorată de contribuabilii care obțin venituri din activități independente – profesii libere, 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 anuală.

Referitor la CASS aferenta veniturilor din activități agricole și din cedarea folosinței bunurilor (arenda), aplicabile sunt prevederile art. 1 alin. (1) și (2), art. 2 alin. (2), art. 62 alin. (2), art. 296²¹ alin. (1) lit. g) și i), art. 296²², art. 296²³, art. 296²⁴ și art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2015:

”Art. 1 – (1) Presentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele, taxele și contribuțiile sociale obligatorii prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj și fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, precizează contribuabilii care au obligația să plătească aceste impozite, taxe și contribuții sociale, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Presentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite, taxe și contribuții sociale. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impuneri.

(...)

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal”.

”Art. 2 - (2) Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

[...]b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;[...]”.

“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:

(...) g) persoanele care realizează venituri din activitățile agricole prevăzute la art. 71 alin. (1);

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

“Art. 296²² - Baza de calcul

(2²)-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.

(3) Pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. g), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate reprezintă valoarea anuală a normei de venit, determinată potrivit prevederilor art. 73, raportată la cele 12 luni ale anului. “

”Art. 296²³-Excepții specifice

(3)Persoanele care 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), h) și i), art. 52 alin. (1) lit. b) -d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e), **datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor acestor venituri.**

”Art. 296²⁴ -Plăți anticipate cu titlu de contribuții sociale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) -e), h) și i), cu excepția celor care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole, 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, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz. 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), h) și i), cu excepția celor care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole și a celor care realizează venituri din închirierea camerelor, situate în locuințe proprietate personală, în scop turistic, menționați la art. 63 alin. (3), se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

(4²) Contribuabilii care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole în regim de reținere la sursă a impozitului datorează contribuție individuală de asigurări sociale de sănătate în cursul anului, plătitorii de venituri având obligația calculării, reținerii și virării sumelor respective cu respectarea prevederilor art. 62 alin. (2¹) - (2⁵).

(9) Pentru contribuabilii care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. i), încadrarea în plafonul maxim prevăzut la art. 296²² alin. (2¹) se face de către organul fiscal prin decizia de impunere prevăzută la alin. (2), iar încadrarea în plafonul maxim prevăzut la art. 296²² alin. (2²) se face de către plătitorul de venit la momentul plății venitului.

(10) Pentru contribuabilii care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole în regim de reținere la sursă a impozitului, obligațiile reprezentând contribuțiile individuale de asigurări sociale de sănătate se calculează prin aplicarea cotei de contribuție asupra bazei de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (2²), se rețin și se virează de către plătitorul de venit până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care au fost plătite veniturile.”

”Art. 296²⁵ Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

(1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat/norma de venit prevăzută la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzută la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.

(2) Obligațiile anuale de plată ale contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarațiilor menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²².

(2¹) În cazul contribuabililor prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. g), obligațiile anuale de plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarației prevăzute la art. 74 alin. (2), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazei de calcul prevăzute la art. 296²² alin. (3). Baza de calcul al contribuției de

asigurări sociale de sănătate se evidențiază lunar în decizia de impunere prevăzută la art. 74 alin. (4), iar plata se efectuează în două rate egale, până la data de 25 octombrie inclusiv și 15 decembrie inclusiv.

(...)

(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).

(...)

(5) 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 temeiul prevederilor legale anterior invocate, se reține faptul că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole în regim de reținere la sursă a impozitului, baza impozabilă 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.

Totodata, în situația în care contribuabilii obțin atât venituri din activități agricole și cedarea folosinței bunurilor, aceștia datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor veniturilor obținute.

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, se reține faptul că, în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendarea bunurilor agricole în regim de reținere la sursă a impozitului, baza impozabilă 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.

Totodata, în situația în care contribuabilii obțin atât venituri din activități agricole și cedarea folosinței bunurilor, aceștia datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra tuturor veniturilor obținute.

La emiterea Deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate pe anul 2015, organul fiscal a avut în vedere următoarele venituri:

- **venituri din activitati independente-profesii libere**-activitati juridice in suma impozabila de x lei in baza Declaratiei 200 privind veniturile realizate din Romania inregistrata la AS3FP sub nr. x/2017;

Din Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr. x/2015 rezultă că, în cazul veniturilor din profesii libere organul fiscal a stabilit obligații cu titlu de plăți anticipate în sumă de x lei, sumă care a fost preluată în decizia de impunere contestată la rubrica "Obligații privind plățile anticipate".

Contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand plati anticipate, suma ce se regaseste in Situatia analitica debie plati solduri aferenta anului 2015 la cod 111 "CASS datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente" si de care s-a tinut cont la emiterea deciziei contestate aceasta fiind inscrisa in decizie la randul 3 "Obligatii privind platile anticipate (inclusa in suma de x lei).

- **venituri din activități agricole** în sumă de x lei, declarate de contribuabila prin D221 înregistrată la organul fiscal sub nr. x/2015;

Din Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și privind obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pe anul 2015 nr. X/2015 rezultă că, în cazul veniturilor din activități agricole organul fiscal a stabilit obligații cu titlu de plăți anticipate în sumă de x lei, sumă care a fost preluată în decizia de impunere contestată la rubrica "Obligații privind plățile anticipate".

Contribuabila a achitat suma de x lei reprezentand plati anticipate, suma ce se regaseste in Situatia analitica debie plati solduri aferenta anului 2015 la cod 111 "CASS datorate de persoanele care realizeaza venituri din activitati independente" si de care s-a tinut cont la emiterea deciziei contestate aceasta fiind inscrisa in decizie la randul 3 "Obligatii privind platile anticipate (inclusa in suma de x lei).

- **venituri din arendare** în sumă de x lei declarate de plătitorul de venit prin D205 înregistrată la organul fiscal sub nr. X/2016.

Conform prevederilor legale, în cazul veniturilor din arendare în regim de reținere la sursă a impozitului, baza lunară de calcul a CASS nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.

Astfel, în decizia de impunere contestată baza de impozitare a fost stabilită astfel:

- câștigul salarial mediu brut an 2015 = x lei
- baza lunară de calcul = x lei x 5 = x lei
- baza anuală de calcul = x lei x 12 = x lei.

Pentru anul 2015, potrivit Legii nr.187/2014 pentru fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat, salariul mediu brut a fost de x 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 x leix5x12 luni=x lei. Astfel, baza de calcul pentru stabilirea CASS prin decizia de impunere anuala pe anul 2015 (x lei) nu depaseste nivelul maxim de 5 salarii medii brute.

.Y. a retinut la sursa suma de x lei cu titlu de CASS, suma de care s-a tinut cont la emiterea deciziei contestate aceasta fiind inscrisa in decizie la randul 3 "Obligatii privind platile anticipate (inclusa in suma de x lei= x lei+x lei+x lei).

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

Tinand cont de prevederile art. 296²² alin. (2²) din Codul fiscal in vigoare pe anul 2016 rezulta ca baza de calcul a CASS este x lei x 5 x 12 luni= x lei. Astfel, baza de calcul pentru stabilirea CASS prin decizia de impunere anuala pe anul 2016 (x lei) nu depaseste nivelul maxim de 5 salarii medii brute.

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 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 ceea ce priveste CASS aferenta veniturilor din profesii libere si din activitati agricole, rezulta ca si in acest caz organul fiscal a stabilit corect contributia de asigurari sociale de sanatate in baza declaratiilor contribuabilei si tinand cont de obligatiile privind platile anticipate.

In concluzie, se retine ca diferentele de contributii rezultate din regularizarea CASS pe anii 2015 si 2016 stabilite prin Deciziile de impunere anuala pentru stabilirea CASS nr. x/2019 si nr. x/2019 au fost stabilite de catre organele de impunere ale Administratiei sector 3 a Finantelor Publice in conformitate cu reglementarile legale in materie, motiv pentru care contestatia contribuabilei urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 1 alin. (1) si (3), art. 2 alin. (2), art. 62, art. 83, art.296²¹, art.296²², art. 296²³, art. 296²⁴, art. 296²⁵ si art. 296²⁶ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare in anul 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:

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna **.X.** pentru **CASS** in suma de **x lei** stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2015 nr. x/2019 si pentru **CASS** in suma de **x lei** stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2016 nr. x/2019 emise de Administratia sector 3 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.