

## 1.0 NOUTĂȚI PRIVIND CONTRIBUȚIILE SOCIALE

### Aplicarea facilităților și depunerea Declarației 112 începând cu luna iulie 2019 pentru sectorul construcții

Întrucât între intrarea în vigoare în cursul lunii iulie 2019 a prevederilor O.U.G. nr. 43/2019 și aprobarea Instrucțiunilor de completare a Declarației 112 prin O.M.F.P. nr. 3.063/2019 și publicarea efectivă pe site A.N.A.F. a modelului declarației pentru completare și depunere a fost un decalaj semnificativ, au fost necesare prevederi tranzitorii pentru punerea în aplicare începând cu obligațiile declarative ale lunii iulie 2019.

prevederi  
tranzitorii

1) Până la publicarea pe site A.N.A.F. a Declarației 112 (versiunea 5 – D112\_A7.2.2), angajatorii care desfășoară activități în domeniul construcțiilor, conform codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal, **completează și depun formularul disponibil**, începând cu obligațiile declarative aferente lunii iulie 2019, în următoarele situații:

● Dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, atât pentru perioada 1-21 iulie 2019, cât și pentru perioada 22-31 iulie 2019, completează și depun formularul **disponibil** la termenul prevăzut pentru depunerea Declarației 112, pentru aplicarea facilităților fiscale pentru angajații pentru care sunt îndeplinite, în ambele perioade, cumulativ, următoarele condiții:

depunerea  
declarației

- salariul brut de încadrare prevăzut în contractul individual de muncă este de cel puțin 3.000 lei lunar pentru un program de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând în medie 17,928 lei/oră;
- venitul lunar brut realizat în baza contractului individual de muncă este cuprins între 3.000 și 30.000 lei inclusiv;
- desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă.

Formularul disponibil corespunde versiunii D112\_A7.2.1 (v4) începând cu 04/2019 până la publicarea versiunii D112\_A7.2.2 (v5) aplicabile începând cu 07/2019 și publicate pe 05.11.19 pe site A.N.A.F. corespunzătoare O.U.G. nr. 43/2019 și O.M.F.P. nr. 3.063/2019.

În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, atât pentru perioada 1-21 iulie 2019, cât și pentru perioada 22-31 iulie 2019, conform reglementărilor fiscale în vigoare în perioadele respective, angajatorii completează și depun formularul Declarației 112 disponibil la termenul prevăzut fără aplicarea facilităților.

neaplicare  
facilități

depunere  
declarație  
începând  
cu luna  
august  
2019

- Dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, începând cu obligațiile declarative aferente lunii august 2019, conform reglementărilor fiscale în vigoare în perioadele respective, completează și depun formularul **disponibil** la termenul prevăzut pentru depunerea Declarației 112, pentru aplicarea facilităților fiscale pentru angajații pentru care sunt îndeplinite, începând cu luna august 2019, cumulativ, următoarele condiții:
  - salariul brut de încadrare prevăzut în contractul individual de muncă este de cel puțin 3.000 lei lunar pentru un program de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând în medie 17,928 lei/oră;
  - venitul lunar brut realizat în baza contractului individual de muncă este cuprins între 3.000 și 30.000 lei inclusiv;
  - desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă.

În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, începând cu obligațiile declarative aferente lunii august 2019, conform reglementărilor fiscale în vigoare în perioadele respective, angajatorii completează și depun formularul Declarației 112 disponibil la termenul prevăzut fără aplicarea facilităților.

depunere  
declarație  
începând  
cu luna  
iulie  
2019

2) După publicarea pe site-ul A.N.A.F. a versiunii a 5-a – D112\_A7.2.2 a Declarației 112, angajatorii care desfășoară activități în domeniul construcțiilor, conform codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal, pentru aplicarea facilităților fiscale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor, completează și depun formularul conform cu O.M.F.P. nr. 3.063/2019, începând cu obligațiile declarative ale lunii iulie 2019, în următoarele situații:

- angajatorii îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, începând cu prevederile O.U.G. nr. 43/2019, respectiv începând iulie 2019:
  - desfășoară activități în baza codurilor CAEN adăugate la lit. a) a art. 60 pct. 5 din Codul fiscal;
- pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor realizate de persoanele fizice de la angajatorii care îndeplinesc condițiile prevăzute la pct. 5 al art. 60 din Codul fiscal, pentru care se modifică regimul fiscal începând cu intrarea în vigoare a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 43/2019:
  - persoana fizică desfășoară activitate în baza unui alt raport juridic decât contractul individual de muncă și beneficiază de facilități fiscale începând cu data de 22 iulie 2019;
  - venitul brut realizat de persoana fizică este mai mare de 30.000 lei sau mai mic de 3.000 lei (are contract de muncă cu timp parțial, a lucrat fracțiuni de lună, s-a aflat în incapacitate temporară de muncă/concediu medical)

modificare  
regim  
fiscal

● După publicarea pe site-ul A.N.A.F. a programelor de asistență a contribuabililor, respectiv a versiunii a 5-a – D112\_A7.2.2 a Declarației 112, în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 3.063/2019, este obligatorie completarea formularului conform cu Instrucțiunile de completare aprobate de acesta.

declarația  
rectificativă

Declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular ca și declarația care se corectează, bifându-se cu X căsuța aflată pe prima pagină a formularului. Prin excepție, începând cu obligațiile declarative ale lunii iulie 2019, declarația rectificativă se poate întocmi utilizând un formular actualizat de către Centrul Național de Informații Financiare pentru perioada respectivă.

Pentru perioada cuprinsă între termenul prevăzut pentru depunerea Declarației 112 începând cu obligațiile declarative aferente lunii iulie 2019 și până la publicarea pe site-ul A.N.A.F. a noului formular 112 prevăzut de O.M.F.P. nr. 3.063/2019, sunt aplicabile prevederile art. 78 „Cazul de forță majoră și cazul fortuit” din Codul de procedură fiscală.

Art. 78 din Codul de procedură fiscală prevede că termenele prevăzute de lege pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale, după caz, nu încep să curgă sau se suspendă în situația în care îndeplinirea acestor obligații a fost împiedicată de ivirea unui caz de forță majoră sau a unui caz fortuit.

Obligațiile fiscale se consideră a fi îndeplinite în termen, fără perceperea de dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, ori aplicarea de sancțiuni prevăzute de lege, dacă acestea se execută în termen de 60 de zile de la încetarea evenimentelor considerate de forță majoră sau fortuite.

### Acordarea facilităților în construcții salariaților detașați

Facilitățile fiscale care se referă la scutirea de la plata impozitului pe salarii, la reducerea cotei de CAS și la exceptarea de la plata CASS, prevăzute la art. 60 pct. 5, art. 138<sup>1</sup>, art. 154 alin. (1) lit. r) din Codul fiscal se acordă tuturor persoanelor fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor, inclusiv persoanelor detașate pe teritoriul României, indiferent de activitatea prestată, dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal.

persoane  
detașate

Condițiile pentru a acorda facilitățile fiscale și persoanelor fizice detașate pe teritoriul României sunt:

- entitatea la care sunt detașate să desfășoare activități în domeniul construcțiilor;
- entitatea la care sunt detașate să îndeplinească în mod cumulativ condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal;
- entitatea la care sunt detașate să efectueze plata drepturilor salariale pe perioada detașării.

Noul model aprobat și publicat pe site A.N.A.F. în temeiul O.M.F.P. nr. 3.063/2019 a introdus o serie de informații referitoare la detașare, urmând a fi completate după caz, casele 12-20, după cum urmează:

- a) detașarea la un alt angajator din România, în conformitate cu prevederile Codului muncii (tip salariat detașat 1 – 2 din meniul derulant din modelul Declarației 112):

- 1-Salariat detașat la un alt angajator din România și care este plătit și declarat de către angajatorul care l-a detașat;
- 2-Salariat detașat la un alt angajator din România și care este plătit și declarat de către angajatorul la care este detașat;

completare  
declarație

- b) detașarea transnațională din România în alte state membre UE sau în alte state din afara UE și în România din alte state membre UE sau în alte state din afara UE (tip salariat detașat 3 – 6 din meniul derulant din modelul Declarației 112):
- 3-Salariat detașat din România în state din UE și din afara UE – cu A1;
  - 4-Salariat detașat din România în state din UE și din afara UE – fără A1;
  - 5-Salariat detașat în România din state membre UE sau din afara UE – cu A1;
  - 6-Salariat detașat în România din state membre UE sau din afara UE – fără A1.

Potrivit O.M.F.P. nr. 3.063/2019, **facilitățile fiscale nu se acordă persoanelor fizice care sunt detașate în afara României**, nefiind clarificate aspectele legate de perioadele

din luna în care un salariat începe sau încheie o perioadă de detașare, reîntorcându-se la locul de muncă inițial din România.

fracții de  
lună/  
nedetașare

În opinia noastră, considerăm că, pentru fracțiile din lunile în care salariații nu se află în detașare, aceștia ar trebui să beneficieze de facilități pentru salariul realizat aferent zilelor lucrate în România în măsura în care sunt îndeplinite toate condițiile prevăzute de art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, plafonul minim al veniturilor brute realizate fiind stabilit prin raportarea la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei lunar. Este adevărat că facilitățile se aplică la nivel de lună, însă nu este identificat niciun temei legal care să scoată din sfera aplicării facilităților perioadele din lună în care nu se află în detașare în afara României.

#### Facilități acordate altor raporturi juridice – administratori, cenzori

Conform art. 60 pct. 5 lit. c) din Codul fiscal astfel cum a fost introdus de O.U.G. nr. 114/2018, condiția privind nivelul veniturilor care trebuia îndeplinită pentru acordarea facilităților prevedea că veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, sunt cuprinse între 3.000 și 30.000 lei lunar inclusiv și sunt realizate în baza contractului individual de muncă.



● Astfel, pentru perioada de până la data de 21 iulie 2019 inclusiv, dacă și celelalte condiții sunt îndeplinite, facilitățile fiscale se acordă numai în cazul contractelor individuale de muncă.

aplicarea  
scutirii

O.U.G. nr. 43/2019 a modificat, începând cu 22 iulie 2019, această condiție de acordare a facilităților din sectorul construcții. Lit. c) a pct. 5 astfel modificată prevede că veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1) - (3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea sunt calculate la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei lunar. Scutirea se aplică pentru sumele din venitul brut lunar de până la 30.000 lei, obținut din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice. Partea din venitul brut lunar ce depășește 30.000 lei nu va beneficia de facilități fiscale.

Prin urmare, O.U.G. nr. 43/2019 a stabilit plafonul minim a veniturilor brute realizate prin raportarea la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei lunar, fără a mai face referire în mod expres la contractul individual de muncă.

contracte de  
administrare/  
mandat

Potrivit Instrucțiunilor de completare a Declarației 112, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.063/2019, condiția prevăzută la art. 60 pct. 5 lit. c) din Codul fiscal, privind salariul minim, în vigoare începând cu data de 22 iulie 2019, se consideră îndeplinită și în cazul altor raporturi juridice generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor decât contractele individuale de muncă, respectiv **contract de administrare, de mandat și altele**, pentru care venitul brut lunar nu este calculat la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei lunar.



● În cazul altor raporturi juridice generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor decât contractele individuale de muncă, (contract de administrare, de mandat și altele), scutirea de la plata impozitului pe salarii se acordă numai dacă este îndeplinită condiția ca venitul brut lunar realizat să fie cel puțin egal cu 3.000 lei.

Totodată O.U.G. nr. 43/2019 nu a modificat textele articolelor art. 138<sup>1</sup>, art. 154 alin. (1) lit. r) din Codul fiscal referitoare la reducerea cotei contribuției de asigurări sociale (CAS) cu 3,75 procente și la scutirea de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS), introduse de O.U.G. nr. 114/2018, astfel că acestea fac referire și în prezent doar la contractele individuale de muncă.

Pe cale de consecință, facilitățile care privesc CAS și CASS nu vor putea fi aplicate în cazul raporturilor juridice generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor, altele decât contractele individuale de muncă, respectiv în cazul contractelor de administrare, de mandat și altele.

scutiri  
CAS și  
CASS/ CIM

**Exemplu:**

Societatea ABC S.R.L. îndeplinește în luna noiembrie 2019 condiția privind codul CAEN și ponderea cifrei de afaceri în total cifra de afaceri realizată. Remunerează administratorul care își desfășoară activitatea în baza unui contract de mandat cu suma de 7.000 lei/lună.

Pentru verificarea condiției de la lit. c) a art. 60 pct. 5 din Codul fiscal este necesar ca veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, să fie calculate la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei/lună. Întrucât venitul brut lunar nu este calculat proporțional cu un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei/lună, facilitățile fiscale se acordă numai dacă este îndeplinită condiția ca venitul brut lunar realizat de administrator să fie cel puțin egal cu 3.000 lei.

Persoana îndeplinește condiția de la lit. c) a art. 60 pct. 5 din Codul fiscal pentru acordarea facilităților fiscale, remunerația lunară brută stabilită în contractul de mandat fiind mai mare decât nivelul de 3.000 lei lunar.

Venit brut lunar: 7.000 lei

Bază de calcul contribuției sociale obligatorii: 7.000 lei

Începând cu 22.07.2019, pentru persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariului la un angajator care desfășoară activitate în domeniul construcțiilor, în baza altor raporturi juridice generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor decât contractele individuale de muncă, nu se acordă facilitățile fiscale privind scutirea de la plata CASS și cota redusă cu 3,75 puncte procentuale la CAS.

Pentru aceste venituri se acordă numai scutirea de la plata impozitului pe venit.

Se completează numai secțiunea A din anexa nr. 1.2 – Anexă asigurat.

CAS datorată de angajat: 7.000 lei x 25% = 1.750 lei

CASS datorată de angajat: 7.000 lei x 10% = 700 lei

Calcul impozit pe venit:

Bază de calcul impozit pe venit = venit brut – CAS – CASS = 7.000 lei – 1.750 lei – 700 lei = 4.550 lei

Impozit pe venit = 4.550 x 10% = 455 lei – impozit aferent venit scutit

Pentru venitul brut în sumă de 7.000 lei, persoana fizică beneficiază de facilitățile fiscale doar în ceea ce privește impozitul pe venit, respectiv suma de 455 lei.

Așadar, începând cu data de 22 iulie 2019, scutirea de la plata impozitului pe salarii se acordă pentru toate raporturile juridice generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor, inclusiv în cazul contractelor de mandat, dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, în vigoare începând cu aceeași dată, astfel cum acestea au fost detaliate mai sus. În cazul contribuțiilor sociale obligatorii, facilitățile fiscale se acordă numai pentru contractele individuale de muncă, dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal.

extinderea  
aplicării  
scutirii

## Facilități aplicabile în sectorul construcții pentru contractele de muncă cu timp parțial



Pentru perioada **1 ianuarie – 21 iulie 2019** pentru contractele de muncă cu timp parțial din sectorul construcții, nu se acordă facilități dacă venitul brut lunar este inferior sumei de 3.000 lei.

**Exemplu:**

Pentru lunile ianuarie – iunie 2019, pentru un salariu brut lunar de 800 lei corespunzător unui contract de muncă cu timp parțial de 2 ore/zi, CAS calculată în cota de 25% va fi de 200 lei suportată de salariat și 550 lei suportată de angajator, CASS calculată în cota de 10% va fi de 80 lei suportată de salariat și 220 lei suportată de angajator, iar CAM calculată în cota de 2,25% va fi de 18 lei datorată de angajator.

contracte  
cu timp  
parțial/

Începând cu **22 iulie 2019**, în cazul în care sunt îndeplinite cumulativ toate condițiile prevăzute de art. 60 pct. 5 din Codul fiscal astfel cum acesta a fost succesiv modificat de O.U.G. nr. 114/2018 și O.U.G. nr. 43/2019, **facilitățile fiscale vor putea fi acordate și pentru contractele de muncă cu timp parțial**, salariații beneficiind de cota redusă de contribuție de asigurări sociale (CAS) de 21,25%, fiind exceptat de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS) și fiind scutiți de la plata impozitului pe salarii:

scutire  
impozit

- potrivit art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, sunt **scutite de impozit pe salarii** persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru care sunt îndeplinite condițiile enumerate la lit. a) – d); în acest sens, începând cu 22 iulie 2019, veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3), realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea sunt calculate la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei/lună;

reducere  
CAS

- potrivit art. 138<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor realizate în baza contractelor individuale de muncă încheiate cu angajatori care desfășoară activități în sectorul construcții și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5, **cota CAS** prevăzută la art. 138 lit. a) **se reduce cu 3,75 puncte procentuale**;

scutire  
CASS

- potrivit art. 154 alin. (1) lit. r) din Codul fiscal, persoanele fizice pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor în baza contractelor individuale de muncă încheiate cu angajatori care desfășoară activități în sectorul construcții și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5, în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv sunt **exceptate de la plata CASS**.

extindere  
aplicare  
scutire

În temeiul art. 60 pct. 5 lit. d) din Codul fiscal, scutirea se aplică potrivit instrucțiunilor la ordinul comun al ministrului finanțelor publice, al ministrului muncii și justiției sociale și al ministrului sănătății, prevăzut la art. 147 alin. (17). Acesta este O.M.F.P. nr. 3.063/2019.

1) În acest sens, începând cu data de 22 iulie 2019, **scutirea de la plata impozitului pe salarii** se acordă pentru toate raporturile juridice generatoare de venituri din salarii și asimilate salariilor, **dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal**, în vigoare începând cu aceeași dată.

- 2) În cazul **contribuțiilor sociale obligatorii** (CAS și CASS), facilitățile fiscale se acordă numai pentru contractele individuale de muncă, inclusiv în cazul contractelor individuale de muncă cu timp parțial, dacă sunt îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal în vigoare începând cu data de 22 iulie 2019.

Astfel, potrivit Instrucțiunilor de completare a Declarației 112 aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.063/2019, condiția prevăzută la art. 60 pct. 5 lit. c) din Codul fiscal, privind salariul minim, în vigoare începând cu data de 22 iulie 2019, se consideră îndeplinită dacă, în cazul contractelor individuale de muncă cu normă întreagă, veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor sunt calculate la un salariu brut de încadrare pentru 8 ore de muncă/zi de minimum 3.000 lei lunar, respectiv salariul minim brut pe țară de 3.000 lei lunar este stabilit pentru un program de lucru în medie de 167.333 ore pe lună, reprezentând în medie 17,928 lei/oră.

aplicarea  
condiției  
privind  
salariul  
minim

**Pentru salariații care au încheiate cu angajatorii contracte de muncă cu timp parțial, facilitățile fiscale se acordă numai dacă este îndeplinită condiția ca salariul tarifar orar să fie cel puțin egal cu 17,928 lei.**

Stabilirea unui salariu minim brut pe țară se realizează în funcție de o medie la nivel de an, întrucât acesta nu se poate modifica în funcție de numărul zilelor lucrătoare din lună. Astfel, pentru anul 2019, dacă se înmulțește media anuală a zilelor lucrătoare de 20,917 cu 8 ore/zi rezultă 167,336 ore/lună în medie, ceea ce conduce în cazul unui salariu brut lunar de 3.000 lei la un salariu tarifar în medie de 17,928 lei/oră, în concordanță cu prevederile art. 71 din O.U.G. nr. 114/2018 și O.U.G. nr. 43/2019. În mod asemănător considerăm că în cazul unui salariu brut reprezentând o fracție din salariul minim de 3.000 lei proporțional cu norma de muncă, salariul tarifar orar va fi calculat în același mod, prin raportarea salariului aferent normei parțiale de muncă la media orelor corespunzătoare normei de muncă aferente mediei anuale a zilelor lucrătoare, situându-se la nivelul minim de 17,928 lei.

stabilire  
salariu  
minim  
brut

Prin urmare, facilitățile în construcții, și în cazul contractelor de muncă cu timp parțial, se referă la scutirea, respectiv exceptarea de la plata impozitului pe salarii și a CASS și reducerea cotei CAS la 21,25% și urmează a se aplica începând cu 22 iulie 2019 și salariaților care au încheiate cu angajatorii contracte de muncă cu timp parțial.

Pentru salariații angajați cu un contract de muncă cu timp parțial pentru care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, urmează a se calcula CAS în cota de 21,25% cu respectarea prevederilor art. 146 alin. (5<sup>1</sup>) – (5<sup>5</sup>) din Codul fiscal (măsura part-time). Astfel, pentru calculul CAS în situația salariaților pentru care veniturile brute se situează sub nivelul salariului minim brut pe țară prevăzută pentru categoria de persoane pentru care se datorează CAS, respectiv 3.000 lei, urmează a fi avute în vedere prevederile art. 146 alin. (5<sup>1</sup>) – (5<sup>5</sup>) din Codul fiscal.

contracte  
cu timp  
parțial

În acest sens, potrivit art. 146 alin. (5<sup>1</sup>) din Codul fiscal, CAS datorată de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza unui contract individual de muncă cu timp parțial, calculată aplicând cota de CAS asupra venitului realizat, nu poate fi mai mică decât nivelul CAS calculate prin aplicarea cotei asupra salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna pentru care se datorează CAS, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din lună în care contractul a fost activ.



Art. 146 alin. (5<sup>5</sup>) din Codul fiscal vine să precizeze care este salariul minim utilizat pentru stabilirea CAS în cazul în care venitul brut este inferior salariului minim brut pe țară, în aplicarea prevederilor alin. (5<sup>1</sup>) al art. 146 din Codul fiscal. Acesta este salariul minim brut pe țară prevăzut pentru categoria de persoane pentru care se datorează contribuțiile.

De asemenea, în cazul în care nivelul CAS calculat în funcție de venitul brut realizat este mai mic decât cel al CAS stabilit în funcție de salariul minim, societatea va trebui să aibă în vedere că diferența se plătește de către angajator în numele angajatului/beneficiarului de venit. Temeiul îl reprezintă art. 146 alin. (5<sup>4</sup>) din Codul fiscal.

**venituri  
iulie  
2019**

În cazul veniturilor aferente lunii **iulie 2019**, în măsura în care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal, pentru acordarea facilităților fiscale vor fi avute în vedere reglementările fiscale pentru fiecare din cele două perioade ale lunii, respectiv pentru perioada 1-21 iulie 2019 reglementările din Codul fiscal introduse prin O.U.G. nr. 114/2018, iar pentru perioada 22-31 iulie 2019, reglementările Codului fiscal modificate prin O.U.G. nr. 43/2019.

În cazul unui contract de muncă cu timp parțial cu un salariu brut lunar sub nivelul celui minim brut pe țară, sunt îndeplinite condițiile de acordare a facilităților fiscale doar pentru una din perioadele din luna iulie în care sunt aplicate reglementări diferite. În această situație, prevederilor O.M.F.P. nr. 3.063/2019 introduc un mecanism de ajustare a plafoanelor față de care se face raportarea în vederea acordării facilităților fiscale, precum și ajustarea venitului brut realizat în fiecare din cele două perioade.

**ajustare  
venituri  
brute**

Pentru ajustarea veniturilor brute realizate în luna iulie 2019, acestea se împart proporțional la zilele lucrate aferente perioadei iulie 2019. Se consideră venituri aferente zilelor lucrate și veniturile aferente concediilor de odihnă, indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator, evenimentele speciale (de exemplu: zilele acordate pentru decesul unui membru al familiei, pentru căsătorie ș.a.). Veniturile realizate care nu pot fi alocate pe zile se împart proporțional la zilele efectiv lucrate aferente perioadei.

Mecanismul de ajustare a plafoanelor se realizează astfel:

a) pentru perioada 1-21 iulie 2019:

- referitor la condiția ca veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1) - (3) din Codul fiscal, realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, să fie cuprinse între 3.000 și 30.000 lei lunar inclusiv, aceste plafoane se ajustează prin raportare la numărul de zile lucrătoare aferente perioadei (15 zile), respectiv veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea, să fie cuprinse între 1.957 (3.000 lei x 15/23) și 19.565 lei (30.000 lei x 15/23) lunar inclusiv;
- venitul brut realizat ajustat = venitul brut realizat în luna iulie 2019 x 15/23.

**ajustare  
1-21 iulie**

b) pentru perioada 22 – 31 iulie 2019:

- referitor la condiția ca scutirea să se aplice pentru sumele din venitul brut lunar de până la 30.000 lei, obținut din salarii și asimilate salariilor prevăzute la art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal, realizate de persoanele fizice, acest plafon se ajustează prin raportare la numărul de zile lucrătoare aferente perioadei (8 zile), respectiv scutirea să se aplice pentru sumele din venitul brut lunar de până la 10.435 lei (30.000 lei x 8/23);
- venitul brut realizat ajustat = venitul brut realizat în luna iulie 2019 x 8/23.

**ajustare  
22-31 iulie**

Determinarea impozitului pe venit aferent venitului scutit se face prin raportare la

venitul aferent din perioada în care persoana fizică îndeplinește condițiile de acordare a facilităților fiscale.

Astfel, în ipoteza unui salariu brut de 800 lei, în luna iulie 2019 în care salariatul a lucrat toate cele 23 de zile lucrătoare, se procedează astfel:

- 15 zile lucrate din cele 15 zile lucrătoare aferente perioadei 1-21 iulie 2019;
- 8 zile lucrate din cele 8 zile lucrătoare aferente perioadei 22-31.07.2019.

Venit brut lunar realizat aferent perioadei 1-21 iulie 2019 = 522 lei (800 lei x 15/23)

Venit brut lunar realizat aferent perioadei 22-31 iulie 2019 = 278 lei (800 lei x 8/23).

aplicare  
facilități

Se procedează la ajustarea plafoanelor și a venitului brut recalculat astfel:

- pentru perioada 1-21 iulie 2019, pentru a beneficia de facilități, venitul brut realizat ajustat trebuie să fie cuprins între 1.957 lei și 19.565 lei (3.000 x 15/23 și 30.000 x 15/23).

Venitul brut ajustat realizat de angajat: 522 lei (800 lei x 15/23).

Întrucât în perioada 1-21 iulie 2019 venitul brut ajustat realizat, de 522 lei, este mai mic decât 1.957 lei, persoana fizică nu va beneficia de facilitățile fiscale.

- pentru perioada 22-31 iulie 2019, pentru a beneficia de facilități, venitul brut realizat ajustat trebuie să fie de până la 10.435 lei (30.000 x 8/23).

Venitul brut ajustat realizat de angajat: 278 lei (800 lei x 8/23).

Întrucât în perioada 22-31 iulie 2019, venitul brut ajustat realizat, de 278 lei, este de până la 10.435 lei, persoana fizică va beneficia de facilitățile fiscale.

În concluzie, în ipoteza analizată, întrucât pentru perioada 1-21 iulie 2019 nu sunt îndeplinite condițiile de acordare a facilităților fiscale, respectiv pentru perioada 22-31 iulie 2019 sunt îndeplinite condițiile de acordare a facilităților (scutirea de la plata impozitului pe salarii și CASS și reducerea cotei CAS la 21,25%), se completează numai la nivelul angajatorului secțiunea A.1.1 și A.1.2. din Declarația 112, sumele fiind reflectate în Secțiunea A.1.

completeare  
declarație

Pentru luna iulie vor fi datorate CAS în cota de 25%, de 489 lei (131 lei suportat de salariat + 358 lei plătit de angajator), CAS în cota de 21,25%, de 222 lei (59 lei suportat de salariat + 163 lei plătit de angajator), CASS în cota de 10% de 196 lei (52 lei suportat de salariat + 144 lei plătit de angajator) și CAM de 18 lei (12 lei aferent perioadei 1-21 iulie 2019 + 6 lei aferent perioadei 22-31 iulie 2019).

Începând cu luna august 2019, în ipoteza în care sunt îndeplinite toate condițiile prevăzute de art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, astfel cum acestea au fost modificate de O.U.G. nr. 43/2019 și detaliate prin O.M.F.P. nr. 3.063/2019, va fi datorată CAS suportată de salariat aplicând cota de 21,25% la câștigul brut realizat inferior salariului minim brut de 3.000 lei, diferența până la nivelul CAS calculat aplicând cota de 21,25% aplicată la salariul minim de 3.000 lei fiind suportată de angajator. De asemenea, va fi datorată și CAM calculată aplicând cota de 2,25% la câștigul realizat. Salariatul este scutit de impozit pe salarii și exceptat de la plata CASS.

contribuții  
datorate

În ceea ce privește completarea Declarației 112 corespunzătoare prevederilor O.U.G. nr. 43/2019 și O.M.F.P. nr. 3.063/2019, semnalăm faptul că primele versiuni

generau atenționări sau nu erau corelate cu instrucțiunile de completare, nepreluând în cazul contractelor de muncă cu timp parțial creanțele corect calculate, respectiv neluând în calcul, în cazul CAS, și partea plătită de angajator. În versiunea publicată a Declarației 112 (D112\_A7.2.2/25.11.2019), a fost realizată remedierea unor disfuncționalități, fiind însă necesară introducerea în formular a sumelor corespunzătoare fiecărei contribuții datorate.

Prin excepție, potrivit art. 146 alin. (5<sup>2</sup>) lit. e) din Codul fiscal, această măsură nu se aplică în situațiile în care salariații realizează în cursul aceleiași luni venituri din salarii sau asimilate salariilor în baza a două sau mai multe contracte individuale de muncă, iar baza lunară de calcul cumulată aferentă acestora este cel puțin egală cu salariul de bază minim brut pe țară. În aplicarea dispozițiilor art. 146 alin. (5<sup>2</sup>) lit. e) din Codul fiscal, în cazul în care în cursul unui an fiscal se utilizează, potrivit legislației în materie, în aceeași perioadă mai multe valori ale salariului minim brut pe țară diferențiat în funcție de studii, de vechime sau alte criterii prevăzute de lege, în situația în care un angajat încheie două sau mai multe contracte individuale de muncă cu timp parțial de lucru cu angajatori care nu desfășoară activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal și cu angajatori care desfășoară astfel de activități, salariul minim brut pe țară luat în calcul este cel cu valoarea cea mai mică.

Pentru aceste situații, cota de CAS de 21,25% se aplică la venitul realizat în baza contractului de muncă cu timp parțial, și nu la salariul minim brut lunar din construcții.

În concluzie, pentru salariații pentru care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, urmează a se calcula CAS în cota redusă de 21,25%, aceștia fiind scutiți de la plata impozitului pe salarii și exceptați de la plata CASS. De asemenea, societatea va calcula contribuția asiguratorie pentru muncă în cota de 2,25%.

două sau  
mai multe  
CIM/  
salariul  
minim



● Începând cu veniturile din salarii aferente lunii ianuarie 2020, măsura „part-time” nu se mai aplică, prevederile art. 146 alin. (5<sup>1</sup>) – (5<sup>5</sup>) și art. 168 alin. (5<sup>1</sup>) din Codul fiscal fiind abrogate cu această dată.

Abrogarea, începând cu 1 ianuarie 2020, a prevederilor care obligă angajatorii să calculeze contribuțiile la nivelul salariului minim implică, pentru cei care desfășoară activități în sectorul construcții și care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, calculul CAS prin aplicarea cotei reduse asupra câștigului brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, și nu prin raportare la salariul minim brut pe țară.

Astfel, pentru contractele de muncă cu timp parțial, pentru care se aplică facilitățile din sectorul construcții și pentru care salariul brut este inferior salariului minim brut pe țară, începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2020:

- CAS se calculează aplicând cota de 21,25% la venitul brut realizat de salariat, chiar dacă acesta este inferior salariului minim brut pe țară;
- angajatorul nu va mai calcula și plăti diferența până la nivelul CAS calculat aplicând cota de 21,25% la salariul minim de 3.000 lei;
- scutirea de la plata impozitului pe salarii și excepția de la plata CASS rămân aplicabile în temeiul art. 60 pct. 5 și art. 154 alin. (1) lit. r) din Codul fiscal;
- CAM se va calcula aplicând cota de 2,25% până la momentul aprobării unei scheme de ajutor de stat.

calcul  
contribuții/  
contracte cu  
timp  
parțial

**Realizarea de venituri în sectorul construcții prin subcontractare**

Potrivit prevederilor O.U.G. nr. 43/2019 care aduce modificări condițiilor prevăzute de art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, cifra de afaceri se realizează pe bază de contract sau comandă și acoperă manoperă, materiale, utilaje, transport, echipamente, dotări, precum și alte activități auxiliare necesare activităților menționate la lit. a) din art. 60 pct. 5 din Codul fiscal.

**cifra de  
afaceri**

Cifra de afaceri va cuprinde inclusiv producția realizată și nefacturată.

Cifra de afaceri luată în calcul pentru aplicarea facilităților se poate referi și la alte tipuri de contracte și activități specifice destinate sectorului de construcții, precum contracte de servicii, de furnizare.

Realizarea de venituri prin subcontractare este posibilă în sectorul construcții, însă societățile vor putea să aplice facilitățile doar dacă toate condițiile prevăzute de art. 60 pct. 5 din Codul fiscal sunt îndeplinite. În acest sens, de regulă, activitățile de construcții cuprinse și explicate în diviziunile/grupele/codurile CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal pot fi realizate în totalitate sau parțial de către subcontractori/subantreprenori în regim de subcontractare/subantrepriză, în calculul cifrei de afaceri intrând și activitățile din domeniul construcțiilor desfășurate prin intermediul subcontractorilor.

**subcontractare/  
calcul cifră de  
afaceri**

Așadar, în ceea ce privește îndeplinirea condiției privind cifra de afaceri, urmează a fi analizate toate veniturile și cheltuielile înregistrate în contabilitate în conturile prevăzute de O.M.F.P. nr. 1.802/2014 potrivit specificului activității desfășurate, urmând a determina ponderea cifrei de afaceri din activitatea cu codul/codurile CAEN prevăzute de art. 60 pct. 5 din Codul fiscal, în conformitate cu prevederile O.C.N.S.P. nr. 239/2019.