

IV. Venituri din salarii

Aspectele detaliate în cele ce urmează se referă la:

- Venituri din salarii
- Venituri asimilate salariilor
- Avantaje în natură
- Venituri neimpozabile din salarii
- Alte categorii de venituri neimpozabile cu impozit salarii (O.G. nr. 16/2022)
- Deducerea personală
- Termenul de plată a impozitului
- Obligații declarative ale plătitorilor de venituri din salarii

4.1. Veniturile salariale

La art. 76 – *Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor* găsim definiția oficială a veniturilor din salarii.

Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică **rezidentă ori nerezentă** ce desfășoară o activitate în baza unui **contract individual de muncă**, a unui raport de serviciu, **act de detașare** sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de **forma sub care ele se acordă**, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate

temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

În prezent, contribuțiile sociale obligatorii aferente salariilor sunt cumulate la 47,25%, după cum urmează:

- contribuția de asigurări sociale (CAS) în procent de 25%, suportată de angajat;
- contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) în procent de 10%, suportată de angajat;
- contribuția asiguratorie pentru muncă (CAM) în procent de 2,25%, suportată de angajator;
- impozit pe veniturile din salarii, în procent de 10%, suportat de angajat.

● **Reglementări recente – IT, domeniul construcțiilor, agriculturii și industriei alimentare**

Cele mai recente **modificări legislative** incluse în reforma fiscală, cu aplicabilitate de la 1 noiembrie 2023, vizează salariații din domeniul **IT, domeniul construcțiilor, agriculturii și industriei alimentare**, care vor datora și vor plăti contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru toate veniturile din salarii și asimilate salariilor. Așadar **scutirea de CASS nu se va mai aplica** de la 1 noiembrie 2023.

În cazul acestor categorii, contribuția de asigurări sociale de sănătate nu poate fi mai mică decât nivelul contribuției de asigurări sociale de sănătate, calculate prin aplicarea cotei de 10% asupra salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna pentru care se datorează CASS, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din lună. În cazul în care CASS ar fi mai mic decât cel calculat la salariul minim brut pe țară, angajatorul va suporta diferența.

Salariul minim brut pe țară, în funcție de care se calculează diferențele de contribuții sociale, pentru toți salariații, indiferent de domeniul de activitate, este cel stabilit prin H.G. nr. 900/2023 și nu este cel stabilit la nivel de domeniu de activitate.

Pentru a ilustra acest scenariu specific, să luăm cazul unui salariat angajat cu contract de muncă cu normă parțială într-o firmă din domeniul agriculturii. Salariul de încadrare este de 2.000 lei, iar angajatul nu se încadrează în excepțiile prevăzute de Codul fiscal pentru plata diferențelor de contribuții sociale de către angajator.

Angajatorul va calcula CASS la o bază de calcul egală cu suma de 3.300 lei, reprezentând salariul minim brut pe țară în luna noiembrie 2023.

Diferența între această sumă și baza de calcul reală de 2.000 lei (salariul efectiv realizat de către salariat) va fi suportată de către angajator.

Prin urmare, angajatorul va plăti CASS pentru salariat în funcție de salariul minim brut pe țară, indiferent de salariul efectiv realizat de către angajat. Această măsură are ca scop asigurarea unei contribuții adecvate la fondul de asigurări sociale de sănătate, conform prevederilor legislative din luna noiembrie 2023. Este important de subliniat că aceasta poate reprezenta o ajustare semnificativă pentru angajator, care va trebui să suporte diferența în cazul în care salariul real este mai mic decât baza de calcul stabilită la nivelul salariului minim brut pe țară.

- **Scutirea de impozit** pe venituri din salarii pentru salariații din IT, construcții, agricultură și industrie alimentară **se va acorda doar la funcția de bază** și doar pentru veniturile brute din salarii și asimilate lor de până la 10.000 lei. Pentru partea care depășește 10.000 lei, precum și pentru salariile obținute în afara funcției de bază, nu va exista scutire de impozit pe venit din salarii.
- **CAS se va calcula în cotă redusă la funcția de bază și doar până la veniturile de 10.000 lei**, indiferent de câte locuri de muncă au

salariații din aceste domenii. Salariații pot opta pentru taxarea cu cota integrală de CAS – 25% – caz în care vor înregistra în contul lor de pensii private contribuție pentru această perioadă. Dacă nu optează pentru taxarea cu cota normală de 25% și vor alege să li se rețină cota redusă, atunci nu vor acumula nimic în contul pensiei private pentru această perioadă.

- **CASS** se va aplica în cotă de 10% la venitul brut din salarii pe fiecare contract de muncă.

Beneficiul de netaxare

Începând cu 1 octombrie 2023, salariul minim a fost majorat la 3.300 lei, însă beneficiul de netaxare **pentru cei 200 de lei**, conform prevederilor O.U.G. nr. 168/2022, va rămâne în vigoare până la finalul anului 2023, așa cum a fost programat inițial.

Cum se aplică beneficiul de netaxare:

Deși salariul minim brut a fost majorat la 3.300 de lei, beneficiul de netaxare de 200 de lei se va aplica și va continua să se deducă de la taxarea salarială. Astfel, pentru calculul contribuțiilor sociale, angajatorii vor raporta un salariu brut de 3.100 de lei (3.300 lei – 200 lei).

Impactul asupra contribuțiilor sociale:

Pentru salariile angajaților, acest beneficiu implică o taxare mai mică la contribuțiile sociale, întrucât se aplică cotele respective la un salariu brut mai mic (3.100 lei în loc de 3.300 lei).

Suprataxarea contractelor part-time:

În ceea ce privește suprataxarea contractelor part-time, unde se aplică taxele salariale ca pentru salariul minim brut pentru normă întreagă, valoarea de referință nu este 3.300 de lei, ci 3.100 de lei.

Aceste ajustări au fost implementate pentru a asigura o tranziție lină și pentru a menține beneficiile fiscale existente în perioada de tranziție către noul salariu minim brut.

- Prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115 a fost introdusă o nouă prevedere în Codul Fiscal pentru angajații din construcții, sectorul agro-alimentar și IT-iști care beneficiază de scutirea de impozit pe venit. Această prevedere clarifică modul în care se aplică scutirea în cazul în care o persoană fizică realizează venituri din salarii pentru o **fracțiune din lună**, cum ar fi atunci când începe sau încheie un contract de muncă în cursul lunii.

Conform acestei modificări, fiecare angajator va stabili partea din plafonul lunar de 10.000 de lei corespunzătoare perioadei în care persoana a fost angajată la respectivul loc de muncă. Plafonul lunar menționat este limita până la care veniturile salariale pot fi scutite de impozitul pe venit.

Atunci când o persoană are venituri din salarii în cadrul mai multor angajatori în cursul aceleiași luni, fiecare angajator succesiv va calcula și va aplica scutirea individual pentru partea din plafonul lunar stabilită pentru perioada în care persoana a fost angajată la respectivul loc de muncă. Această regulă asigură faptul că angajații care lucrează pentru mai mulți angajatori în cursul aceleiași luni beneficiază de scutirea de impozit pe venit în mod corespunzător, în funcție de perioada lucrată la fiecare angajator.

Prin această reglementare se urmărește să se asigure o aplicare corectă a scutirii de impozit pe venit în situațiile în care veniturile salariale provin de la mai mult de un angajator într-o perioadă de referință.

- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115/2023 aduce clarificări și prevederi pentru continuarea **beneficiului netaxării sumei de 200 de lei** la salariul minim, extinzând această măsură și pentru întregul an 2024.

Iată principalele aspecte ale noii prevederi:

- Beneficiul netaxării de 200 de lei rămâne în vigoare pentru salariații care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă, sunt încadrați cu normă întreagă și au un salariu de bază brut lunar, fără sporuri și adaosuri, egal cu salariul minim brut pe țară garantat în plată stabilit prin hotărâre a Guvernului (3.300 de lei în 2024).
- Venitul brut realizat din salarii și asimilate salariilor, inclusiv sporurile și adaosurile, nu trebuie să depășească 4.000 de lei lunar pentru a beneficia de acest beneficiu de netaxare. Cu alte cuvinte, suma netabilă de 200 de lei este aplicabilă atât timp cât venitul brut total nu depășește 4.000 de lei lunar.
- Această prevedere extinde condițiile deja aplicate în 2023. Astfel, salariul de bază nu trebuie să fie redus în minus pe parcursul întregului an 2024, iar beneficiul se aplică și veniturilor obținute în baza unui raport de serviciu.
- În cazul contractelor part-time plătite sub nivelul salariului minim pe economie, unde contribuțiile sociale se calculează în mod normal în raport cu salariul minim, ordonanța prevede scăderea celor 200 de lei din valoarea salariului minim atunci când se calculează contribuțiile sociale pentru aceste contracte part-time, în care operează suprataxarea.

Această prevedere asigură continuitatea beneficiului netaxării de 200 de lei la salariul minim pe întreaga durată a anului 2024.

4.2. Venituri asimilate salariilor

Regulile de impunere aplicabile veniturilor din salarii se extind și **asupra unor tipuri de venituri considerate asimilate salariilor. Acestea includ:**

- a) Indemnizațiile din activități desfășurate în funcții de demnitate publică, stabilite conform legii.
- b) Indemnizațiile din activități desfășurate în funcții alese în cadrul persoanelor juridice fără scop patrimonial.
- c) Solda lunară acordată conform legii.
- d) Suma din profitul net convenită administratorilor societăților și participarea la profit pentru manageri, conform legii.
- e) Sume reprezentând participarea salariaților la profit, conform legii.
- f) Remunerația pentru directorii cu contract de mandat și membrii directoratului la societățile administrate în sistem dualist, potrivit legii.
- g) Remunerația președintelui asociației de proprietari și altele, conform contractului de mandat.
- h) Sume primite de membrii fondatori ai societăților constituite prin subscripție publică.
- i) Sume primite de membrii comisiei de cenzori sau ai comitetului de audit și pentru participarea în diverse organisme.
- j) Sume primite de reprezentanții în organisme tripartite, conform legii.
- k) Indemnizații de delegare, indemnizații de detașare, și alte prestații pentru lucrătorii mobili.
- k1) Prestații suplimentare primite în baza clauzei de mobilitate, pentru care se aplică anumite limite.
- l) Indemnizații și sume primite de salariați cu raporturi de muncă cu angajatori nerezidenți, pentru perioadele de delegare/detașare în România.

- m) Indemnizații și alte sume primite de administratori, directori, și manageri pentru deplasări în interesul activității.
- n) Indemnizații și alte sume primite în România de administratori sau directori cu raporturi juridice stabilite cu entități nerezidente.
- o) Remunerația administratorilor societăților și sume primite de reprezentanții în adunarea generală și consiliul de administrație.
- p) Sume reprezentând salarii/solde, diferențe de salarii/solde, dobânzi și actualizări stabilite prin hotărâri judecătorești.
- q) Indemnizații lunare pentru perioadele de neconcurență, conform contractului individual de muncă.
- r) Remunerația brută pentru activitatea prestată de zilieri.
- r1) Veniturile obținute de persoanele care desfășoară activități în misiunile diplomatice și institutelor culturale românești din străinătate, conform legii.
- s) Orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură.

Aceste categorii de venituri sunt supuse regulilor de impunere specificate pentru veniturile din salarii, iar anumite categorii au plafonuri neimpozabile, stabilite conform legii.

4.3. Ce sunt avantajele în natură?

Avantajele, în bani sau în natură, primite în legătură cu o activitate desfășurată, precum și cele primite de la terți ca urmare a unei relații contractuale între părți, includ, însă nu sunt limitate la:

- a) **utilizarea oricărui bun, inclusiv a unui vehicul de orice tip**, din patrimoniul afacerii sau închiriat de la o terță persoană, în scop per-

sonal, **cu excepția** deplasării pe distanța dus-întors de la domiciliu sau reședință la locul de muncă/locul desfășurării activității;

a) veniturile prevăzute la alin. (4¹) lit. d)-g), pentru partea care depășește limitele prevăzute la alin. (4¹).

Aici intră:

- *contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament;*
- *contribuțiile la un fond de pensii facultative;*
- *primele de asigurare voluntară de sănătate;*
- *sumele acordate angajaților care desfășoară activități în regim de tele-muncă;*

b) **cazare, hrană, îmbrăcăminte**, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit ori la un preț mai mic decât prețul pieței, respectiv:

b) contravaloarea hranei acordate de către angajator pentru angajații proprii, persoane fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă sau în regulamentul intern, în limita valorii maxime, potrivit legii, a unui tichet de masă/persoană/zi, prevăzută la data acordării, în conformitate cu legislația în vigoare. Prin hrană se înțelege hrana preparată în unități proprii sau achiziționată de la unități specializate. Prevederile nu sunt aplicabile angajaților care beneficiază de tichete de masă, în conformitate cu legislația în vigoare;

c) cazarea și contravaloarea chiriei pentru spațiile de cazare/de locuit puse de către angajatori la dispoziția angajaților proprii, persoane fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă sau în regulamentul intern, în limita unui plafon neimpozabil de 20% din salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată/lună/persoană, în anumite condiții explicitate de codul fiscal;

c) împrumuturi nerambursabile;

- d) anularea unei creanțe a angajatorului asupra angajatului;
- e) abonamentele și costul **convorbirilor telefonice**, inclusiv cartelele telefonice, în scop personal;
- f) permise de călătorie pe orice mijloace de transport, folosite în scopul personal;
- g) **primele de asigurare**, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, plătite de către suportator pentru angajații proprii sau alt beneficiar de venituri din salarii și asimilate salariilor, la momentul plății acestora, altele decât cele obligatorii și cele care se încadrează în condițiile prevăzute la alin. (4¹) lit. f) (adică să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro de persoană);
- h) bilete de valoare sub forma **tichetelor cadou, tichetelor de masă, voucherelor de vacanță, tichetelor de creșă și tichetelor culturale**, fără îndeplinirea condițiilor privind destinațiile și limitele de acordare;
- i) indemnizația de hrană și indemnizația de vacanță acordate potrivit prevederilor Legii-cadru nr. 153/2017 privind salarizarea personalului plătit din fonduri publice, cu modificările și completările ulterioare.

4.4. Care sunt veniturile neimpozabile din salarii?

Veniturile neimpozabile în înțelesul impozitului pe venit includ:

- a) **Diverse ajutoare acordate**, cum ar fi cele pentru înmormântare, bolile grave, dispozitive medicale, naștere/adoptie, pierderi din calamități naturale, precum și cadouri în bani și în natură, inclusiv tichete cadou. În cazul cadourilor, acestea sunt neimpozabile dacă nu depășesc 300 de lei și sunt acordate în anumite ocazii, cum ar fi Paștele, Crăciunul, 8 Martie, Ziua Copilului etc.