

I.1.3. Venituri salariale fără taxe

Începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2023, veniturile neimpozabile se împart în două categorii:

- 1) Venituri neimpozabile în limita plafonului de 33% din salariul de bază brut al salariatului.
- 2) Venituri neimpozabile neincluse în plafonul de 33% din salariul de bază brut al salariatului.

I.1.3.1. Venituri neimpozabile în limita plafonului de 33% din salariul de bază brut al salariatului

Ordinea în care veniturile prevăzute mai jos se includ în plafonul lunar de cel mult 33% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat se stabilește de angajator.

Partea ce depășește acest plafon reprezintă venit impozabil care se include, de asemenea, în baza de calcul al contribuțiilor sociale.

Astfel, angajatorul trebuie să emită o decizie prin care să stabilească în ce ordine veniturile de mai jos se vor încadra în plafonul de 33% din salariul de bază brut.

- 1) **Prestațiile suplimentare primite de salariați în baza clauzei de mobilitate în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizația de delegare/detașare, prin hotărâre a Guvernului, pentru personalul autorităților și instituțiilor publice**

Exemplu de calcul

Un salariat mobil încadrat cu un salariu de bază în cuantum de 3.000 lei se deplasează din București la Ploiești într-o lună cu 20 de zile lucrătoare pentru o perioadă de 12 zile.

Diurna stabilită pentru personalul instituțiilor publice în țară este de 23 lei/zi. Plafonul de 2,5 ori nivelul pentru instituții publice este 57,5 lei/zi.

Prestațiile suplimentare pentru mobilitate de care poate beneficia salariatul mobil fără taxe salariale sunt în cuantum de 57,5 lei/zi.

Salariatul poate beneficia pentru cele 2 zile de deplasare de prestații suplimentare pentru mobilitate fără taxe salariale în sumă de 690 lei ($57,5 \times 12$) dacă împreună cu celelalte venituri reglementate în plafonul de 33% se încadrează în suma de 990 lei. Ceea ce depășește acest plafon se impozitează și se taxează cu contribuții sociale.

Sunt exceptați de la plafonul de 33% din salariul de bază brut al salariatului salariații mobili reglementați de H.G. nr. 38/2008 privind organizarea timpului de muncă al persoanelor care efectuează activități mobile de transport rutier.

Prestațiile suplimentare primite de salariații mobili prevăzuți în Hotărârea Guvernului nr. 38/2008 rămân supuse tratamentului fiscal aplicabil anterior datei de 1 ianuarie 2023. Acest tratament fiscal este echivalent cu cel al diurnei și al indemnizației de detașare transnațională în sensul că nu trebuie să se încadreze în plafonul de 33% din salariul de bază brut.

În această categorie se încadrează persoanele care realizează transport rutier:

a) de mărfuri cu vehicule, inclusiv vehicule cu remorcă sau semiremorcă, a căror masă maximă autorizată depășește 3,5 tone;

sau

b) de călători cu vehicule care sunt construite sau amenajate în mod permanent pentru a putea asigura transportul a mai mult de nouă persoane, inclusiv conducătorul auto și care sunt destinate acestui scop.

Prestațiile suplimentare pentru mobilitate se înregistrează în declarația 112 la următoarele rânduri:

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_91 – 8.5.1. Prestații suplimentare primite de salariați în baza clauzei de mobilitate neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) lit. a) din Codul fiscal.

2) Contravaloarea hranei acordate de angajator

Angajatorii pot acorda salariaților hrană preparată în unități proprii sau achiziționată de la unități specializate, iar contravaloarea acestora nu reprezintă venit impozabil și taxabil cu contribuții sociale dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) acordarea hranei este reglementată în regulamentul intern sau în contractul de muncă;

b) valoarea hranei nu depășește valoarea unui tichet de masă/persoană/zi, prevăzută de lege la data acordării;

c) salariatul căruia i se acordă hrana nu beneficiază de tichete de masă;

d) hrana se încadrează în plafonul lunar de 33% din salariul de bază brut al salariatului.

La stabilirea plafonului lunar neimpozabil nu se iau în calcul numărul de zile din lună în care salariatul desfășoară activitate în regim de telemuncă sau muncă la domiciliu sau se află în concediu de odihnă/concediu medical/delegare.

Prin hrană se înțelege hrana preparată în unități proprii sau achiziționată de la unități specializate.

Contravaloarea hranei suportată de angajator se înregistrează în declarația 112 la următoarele rânduri:

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_77 – 8.5.2. Contravaloarea hranei acordate de către angajator pentru angajații proprii, cf. art. 76 alin. (4¹) lit. b) din Codul fiscal.

3) Cazarea în unități proprii și contravaloarea chiriei

Angajatorii pot oferi gratuit cazare salariaților în unități proprii sau pot suporta chiria pentru salariați cu respectarea următoarelor condiții:

a) cazarea sau contravaloarea chiriei pentru spațiile de cazare/de locuit să fie reglementată în contractul individual sau colectiv 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 următoarele condiții:

- b) angajatul, soțul/soția acestuia să nu dețină o locuință în proprietate personală sau în folosință în localitatea în care își desfășoară activitatea;
- c) spațiul de cazare/de locuit se află în unitățile proprii, inclusiv de tip hotelier sau într-un imobil închiriat în acest scop de la o terță persoană, de către angajator;
- d) contractul de închiriere dintre angajator și terță persoană este încheiat în condițiile legii;
- e) suma reprezentând 20% din salariul minim brut pe țară se încadrează în plafonul lunar de 33% din salariul de bază brut al salariatului.

La determinarea plafonului de 20% din salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată se ia în calcul valoarea cea mai mică a salariului minim brut pe țară, în vigoare în luna pentru care se acordă avantajele. Plafonul neimpozabil se acordă unuia dintre soți, în cazul în care ambii soți desfășoară activitate în aceeași localitate, la același angajator sau la angajatori diferiți, pe baza declarației pe propria răspundere a acestuia.

Verificarea îndeplinirii condițiilor se efectuează pe baza documentelor justificative și constituie responsabilitatea angajatorului.

Cazarea și contravaloarea chiriei pentru spațiile de cazare/de locuit puse de către angajatori la dispoziția angajaților proprii se înregistrează în declarația 112 la următoarele rânduri:

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_78 – 8.5.3. Cazarea și contravaloarea chiriei pentru spațiile de cazare/de locuit puse de către angajatori la dispoziția angajaților proprii, cf. art. 76 alin. (4¹) lit. c) din Codul fiscal.

4) Sumele suportate de către angajator pentru plasarea copiilor angajaților proprii în unități de educație timpurie

Angajatorul poate suporta sumele datorate de salariați pentru plasarea copiilor acestora în unități de educație timpurie. Aceste sume nu impozabile și nu intră în baza de calcul al impozitului pe venit cu respectarea cumulativă a două plafoane:

- 1) 1.500 lei/lună;
- 2) 33% din salariul de bază brut corespunzător locului de muncă ocupat de salariat.

Conform art. 15 din Legea nr. 198/2023, a învățământului preuniversitar, educația timpurie (3 luni – 6 ani) este formată din învățământul antepreșcolar (3 luni – 3 ani) și învățământul preșcolar (3-6 ani), ambele cuprinzând grupa mică, grupa mijlocie și grupa mare.

Suma se acordă unui singur părinte la un singur angajator, prin prezentarea unei declarații pe propria răspundere din partea părintelui. În situația în care desfășoară activitate la mai mulți angajatori, angajatul are obligația să declare că nu beneficiază de astfel de plăți de la un alt angajator.

ATENȚIE!

Salariatul trebuie să depună la angajator o declarație pe proprie răspundere din care să rezulte două aspecte:

- 1) faptul că salariații nu beneficiază la alt angajator de această facilitate;
- 2) faptul că celălalt părinte nu beneficiază de această facilitate.

Pe lângă această adeverință, sunt necesare următoarele documente:

- 1) certificat de naștere copil;
- 2) adeverință privind înscrierea copilului la grădiniță sau contractul încheiat între părinte și unitatea de educație timpurie;
- 4) documentul justificativ al plății, dacă plata este făcută de salariat (bon fiscal, chitanță, extras de cont).

Sumele suportate de angajator pentru plasarea copiilor angajaților în unități de educație timpurie se înregistrează în declarația 112 la următoarele rânduri:

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_94 – 8.5.8. Sumele suportate de către angajator pentru plasarea copiilor angajaților proprii în unități de educație timpurie, potrivit legii, în limita stabilită de acesta, dar nu mai mult de 1.500 lei/lună pentru fiecare copil, conform art. 76 alin. (4¹) lit. i) din Codul fiscal.

5) Decontarea contravalorii serviciilor turistice

Nu reprezintă venit impozabil și nu este taxabilă cu contribuții sociale contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă; sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea totală a acestora nu depășește într-un an fiscal nivelul unui câștig salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul în care au fost acordate, cu respectarea plafonului lunar de 33% din salariul de bază brut al salariatului.

În această categorie intră serviciile turistice (cazare + masă) astfel cum sunt facturate de către furnizorul de servicii turistice, precum și transportul atât pentru salariați, cât și pentru membrii de familie.

Contravaloarea serviciilor turistice decontate de către angajator nu va intra în baza de calcul al contribuțiilor sociale și al impozitului pe venit dacă decontarea acestora este prevăzută în contractul individual sau colectiv de muncă ori în regulamentul intern.

Următoarele documente sunt necesare pentru decontarea serviciilor turistice:

- contractul individual sau colectiv de muncă ori regulamentul intern în care s-a prevăzut că salariatul beneficiază de decontarea serviciilor turistice;
- cererea de concediu de odihnă aprobată;
- document justificativ din care să rezulte achiziționarea serviciilor turistice și/sau de tratament.

În concluzie, angajatorul poate deconta salariaților contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament:

- pe bază de document justificativ din care să rezulte achiziționarea serviciilor turistice și/sau de tratament;
- în condițiile prevăzute în contractul de muncă;
- atât pentru salariați, cât și pentru membrii de familie ai acestora;
- pe durata concediului de odihnă;
- fără limite maxime.

Decontarea serviciilor turistice nu poate să fie făcută în funcție de performanțele salariaților întrucât o cheltuială socială nu poate să fie făcută pentru performanțe.

În situația în care angajatorul dorește să răsplătească performanța are la dispoziție posibilitatea de a acorda prime de vacanță sau vouchere de vacanță.

ATENȚIE!

Începând cu anul 2024, angajații care beneficiază de vouchere de vacanță nu pot beneficia de servicii turistice cu tratamentul fiscal de mai sus.

Prin urmare, dacă angajatorul decontează servicii turistice salariaților cărora le acordă vouchere de vacanță, contravaloarea serviciilor turistice reprezintă venit impozabil și taxabil cu contribuții sociale.

Angajatorul trebuie să stabilească dacă acordă vouchere de vacanță ori decontează servicii turistice.

Contravaloarea serviciilor turistice se înregistrează în declarația 112 la următoarele rânduri:

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_68 – 8.5.4. Contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă sau în regulamentul intern, cf. art. 76 alin. (4¹) lit. d) din Codul fiscal.

6) Contribuții la fondurile de pensii facultative

Conform prevederilor Legii nr. 204/2006 privind pensiile facultative, aderarea la un fond de pensii facultative este o opțiune individuală a salariatului.

Contribuția la un fond de pensii facultative poate fi de până la 15% din venitul salarial brut lunar.

Conform art. 76 alin. (5) din Legea nr. 204/2006, angajatorul constituie și virează lunar contribuția datorată de fiecare angajat care a aderat la un fond de pensii facultative, pe baza unui exemplar al actului individual de aderare la prospectul schemei de pensii facultative încheiat cu un administrator.

Contribuțiile la un fond de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând contribuții la scheme de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, administrate de către entități autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană, nu sunt venituri impozabile și nu intră în baza de calcul al contribuțiilor sociale, cu respectarea plafonului lunar de 33% din salariul de bază brut al salariatului.

Doar contribuțiile de pensii facultative suportate de angajator intră în plafonul de 33% din salariul de bază brut al salariatului, nu și contribuțiile de pensii facultative suportate de salariat.

Contribuțiile la pensiile facultative se înregistrează în declarația 112 la următoarele rânduri:

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_67 – 8.5.5. Contribuțiile la un fond de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, precum și contribuțiile la scheme de pensii facultative, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, administrate de către entități autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană, cf. art. 76 alin. (4¹) lit. e) din Codul fiscal.

7) Primele de asigurare voluntară de sănătate și abonamentele de servicii medicale

Conform art. 351 alin. (1) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, angajatorii, persoane fizice sau juridice, pot să încheie contracte de asigurare voluntară de sănătate pentru angajații lor, individual sau în grup, acordate ca beneficii adiționale la drepturile salariale ale acestora, în scopul atragerii și stabilizării personalului angajat.

Primele de asigurare voluntară de sănătate, conform Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană, nu sunt venituri impozabile și nu intră în baza de calcul al contribuțiilor sociale, cu respectarea plafonului lunar de 33% din salariul de bază brut al salariatului.

Reguli privind aplicarea scutirii de impozit pe venit și contribuții sociale pentru primele de asigurare voluntară de sănătate suportate de angajator:

- a) Scutirea se aplică pentru asigurările voluntare de sănătate, nu și pentru alte tipuri de asigurări, cum sunt, spre exemplu, asigurările de viață. Primele de asigurare de viață nu sunt scutite de la plata contribuțiilor sociale și a impozitului pe venit.
- b) Scutirea nu se aplică dacă angajatorul suportă primele de asigurare voluntară de sănătate pentru membrii familiei salariaților. Doar primele de asigurare voluntară de sănătate suportate de angajator pentru salariați sunt venituri neimpozabile și netaxabile cu contribuții sociale în limita a 400 euro/an.
- c) Dacă angajatorul suportă și un abonament pentru servicii medicale, acesta împreună cu primele de asigurare voluntară de sănătate nu trebuie să depășească suma de 400 euro/an pentru a se încadra în venituri fără taxe.

Doar primele de asigurare voluntară de sănătate suportate de angajator intră în plafonul de 33% din salariul de bază brut al salariatului, nu și primele de asigurare voluntară de sănătate suportate de salariat.

Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății definește la art. 347 lit. h) serviciile medicale furnizate sub formă de abonament ca fiind servicii medicale preplătite, pe care furnizorii le acordă în mod direct abonaților, și nu prin intermediul asigurătorilor, cu respectarea legislației în vigoare pentru autorizarea, înființarea și funcționarea furnizorilor de servicii medicale, dar și cu privire la activitățile financiare care acoperă riscurile producerii unor evenimente neprevăzute. Aceste servicii medicale sunt acordate de furnizorii de servicii medicale în număr definit, cu o valoare certă,

obligându-se astfel ca, în schimbul unei sume primite periodic sub formă de abonament, să suporte toate costurile serviciilor medicale pe care abonații le-ar putea efectua în afara serviciilor incluse în pachetul de servicii medicale de bază.

Nu sunt venituri impozabile primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro.

La calculul drepturilor salariale nu se include în baza de calcul al impozitului și al contribuțiilor sociale contravaloarea abonamentului medical până când se atinge suma de 400 euro pe an, cu respectarea plafonului lunar de 33% din salariul de bază brut al salariatului.

Reguli privind aplicarea scutirii de impozit pe venit și contribuții sociale pentru abonamentele de servicii medicale suportate de angajator:

- a) scutirea se aplică pentru abonamentele de servicii medicale, și nu pentru serviciile medicale care nu sunt furnizate sub formă de abonament;
- b) scutirea nu se aplică dacă angajatorul suportă abonamente de servicii medicale furnizate membrilor familiei salariaților. Doar abonamentele medicale suportate de angajator pentru salariați sunt venituri neimpozabile și netaxabile cu contribuții sociale în limita a 400 euro/an;
- c) dacă angajatorul suportă și prime de asigurare voluntară de sănătate, acestea împreună cu abonamentul pentru servicii medicale nu trebuie să depășească suma de 400 euro/an pentru a se încadra în venituri fără taxe.

Doar abonamentele de servicii medicale de sănătate suportate de angajator intră în plafonul de 33% din salariul de bază brut al salariatului, nu și abonamentele de servicii medicale de sănătate suportate de salariat.

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_71 – 8.5.6. Primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro, pentru fiecare persoană, cf. art. 76 alin. (4¹) lit. f) din Codul fiscal.

8) Contravaloarea abonamentelor pentru practicarea sportului

Nu reprezintă venit impozabil și nu se taxează cu contribuții sociale, cu respectarea plafonului lunar de 33% din salariul de bază brut al salariatului, contravaloarea abonamentelor pentru utilizarea facilităților sportive în vederea practicării sportului și educației fizice cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic oferite de furnizori ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9311, 9312 sau 9313, precum și contravaloarea abonamentelor, oferite de același furnizor care acționează în nume propriu sau în calitate de intermediar, ce includ atât servicii medicale, cât și dreptul de a utiliza facilitățile sportive, în vederea practicării sportului și educației fizice cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic, suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita echivalentului în lei a 100 euro anual pentru fiecare persoană.

E3_8 – Venit brut

E3-90 – 8.5. Venituri neimpozabile, cf. art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, din care: (..)

E3_79 – 8.5.7. Contravaloarea abonamentelor suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita echivalentului în lei a 100 euro anual, conform art. 76 alin. (4)¹ lit. h) din Codul fiscal.

I.1.3.2. Venituri neimpozabile neincluse în plafonul de 33% din salariul de bază brut

1) Cadouri

a) Cadouri acordate cu ocazia Paștelui, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase

Angajatorul poate acorda salariaților cu ocazia Paștelui, Crăciunului, salariatelor cu ocazia zilei de 8 Martie și copiilor minori ai salariaților cadouri cu ocazia zilei de 1 Iunie fără a calcula impozit pe venit și contribuții sociale dacă sunt îndeplinite condițiile la care vom face referire în cele ce urmează.

Cadourile în bani și/sau în natură, inclusiv tichetele cadou, oferite de angajatori cu ocazia Paștelui, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase sunt neimpozabile, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai jos, nu depășește 300 lei.

Cadourile acordate cu aceste ocazii în limita sumei de 300 lei au același tratament fiscal indiferent dacă sunt acordate în bunuri, bani sau tichete cadou. Dacă se acordă suma de 300 lei/persoană nu este nicio diferență din punct de vedere fiscal față de acordarea de tichete cadou în valoare de 300 lei/persoană sub formă de tichete cadou.

Exemple



a) Angajatorul acordă suma de 600 de lei unui angajat fără copii minori cu ocazia Crăciunului.

Din această sumă: 300 lei nu intră în baza de calcul al impozitului și al contribuțiilor sociale; 300 de lei intră în baza de calcul al impozitului și al contribuțiilor sociale.

b) Angajatorul acordă suma de 600 de lei unui angajat cu un copil minor cu ocazia Crăciunului.

Întreaga sumă nu va intra în baza de calcul al impozitului pe venit și al contribuțiilor sociale (300 lei angajat și 300 lei copil minor).

c) În cazul în care doi salariați, soț și soție, lucrează la același angajator și au un copil minor – se poate acorda fără taxe cadouri/tichete cadou în sumă de 1.200 de lei neimpozabili (300 salariat + 300 salariată + 600 de lei copil).

b) Cadouri oferite salariatelor cu ocazia zilei de 8 Martie

Cadourile oferite cu aceste ocazii sunt neimpozabile și netaxabile cu contribuții sociale în limita sumei de 300 de lei acordate fiecărei salariate.

c) Cadouri oferite salariaților în beneficiul copiilor minori ai acestora cu ocazia zilei de 1 Iunie

Cu ocazia zilei de 1 Iunie, cadourile se acordă doar în beneficiul copiilor minori ai salariaților.