

Scutiri de la plata impozitului pe venit

Conf. univ. dr. Mirela PĂUNESCU, conf. univ. dr. Adriana Florina POPA, conf. univ. dr. Radu CIOBANU

Academia de Studii Economice din București

Abstract

Those who benefit from income obtained through salaries owe a final monthly tax that is calculated and deducted at source by the income payers. In this article, we present aspects regarding exemptions from the payment of income tax according to the Fiscal Code and the related Implementing Rules, alongside a series of examples, in order to provide the best understanding as possible.

Key terms: employee, employer, income tax, social contributions, relief, constructions

Termeni-cheie: salariat, angajator, impozit pe venit, contribuții sociale, facilități, construcții

Clasificare JEL: K34

To cite this article: Mirela Păunescu, Adriana Florina Popa, Radu Ciobanu, *Scutiri de la plata impozitului pe venit*, *CECCAR Business Review*, N° 4/2021, pp. 57-62, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.04.07>

La art. 60 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, regăsim persoanele fizice care beneficiază de scutiri de impozit pe venit. Astfel, sunt scutiți de la plata impozitului pe venit următorii contribuabili:

1. persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat, pentru veniturile din activități independente, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, salarii și asimilate salariilor, pensii, activități agricole, silvicultură și piscicultură, altele decât cele prevăzute la art. 105, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere fără personalitate juridică;

2. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator, în condițiile stabilite prin legislația secundară;

3. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor ca urmare a desfășurării activității de cercetare-dezvoltare și inovare, în condițiile stabilite prin legislația secundară;

4. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor ca urmare a desfășurării activității pe bază de contract individual de muncă încheiat pe o perioadă de 12 luni cu persoane juridice române care desfășoară activități sezoniere dintre cele prevăzute la art. 1 din Legea nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, cu modificările și completările ulterioare, în cursul unui an;

5. persoanele fizice, pentru veniturile realizate din salarii și asimilate salariilor, în perioada 1 ianuarie 2019 – 31 decembrie 2028 inclusiv, pentru care sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) angajatorii desfășoară activități în sectorul construcții care cuprind:

(i) activitatea de construcții definită la codul CAEN 41.42.43 – secțiunea F – Construcții;

(ii) domeniile de producere a materialelor de construcții, definite de următoarele coduri CAEN: 2312 – Prelucrarea și fasonarea sticlei plate;

- 2331 – Fabricarea plăcilor și dalelor din ceramică;
- 2332 – Fabricarea cărămizilor, țiglelor și altor produse pentru construcții din argilă arsă;
- 2361 – Fabricarea produselor din beton pentru construcții;
- 2362 – Fabricarea produselor din ipsos pentru construcții;
- 2363 – Fabricarea betonului;
- 2364 – Fabricarea mortarului;
- 2369 – Fabricarea altor articole din beton, ciment și ipsos;
- 2370 – Tăierea, fasonarea și finisarea pietrei;
- 2223 – Fabricarea articolelor din material plastic pentru construcții;
- 1623 – Fabricarea altor elemente de dulgherie și tâmplărie pentru construcții;
- 2512 – Fabricarea de uși și ferestre din metal;
- 2511 – Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice;
- 0811 – Extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardeziei;
- 0812 – Extracția pietrișului și nisipului;
- 2351 – Fabricarea cimentului;
- 2352 – Fabricarea varului și ipsosului;
- 2399 – Fabricarea altor produse din minerale nemetalice n.c.a.;

(iii) 711 – Activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță tehnică;

- b) angajatorii realizează o cifră de afaceri din activitățile menționate la lit. a) și alte activități specifice domeniului construcții în limita a cel puțin 80% din cifra de afaceri totală

Categorie firmă	Cifra de afaceri luată în considerare
Firmă nou-înființată care a avut o cifră de afaceri din construcții \geq 80% din cifra de afaceri totală	✓ Cifra de afaceri se calculează cumulativ de la începutul anului, inclusiv luna în care se aplică scutirea.
Firmă existentă la data de 1 ianuarie care a avut o cifră de afaceri din construcții \geq 80% din cifra de afaceri totală	✓ Cifra de afaceri realizată în anul fiscal anterior
Firmă existentă la data de 1 ianuarie care a avut o cifră de afaceri din construcții $<$ 80% din cifra de afaceri totală	✓ Cifra de afaceri se calculează cumulativ de la începutul anului, inclusiv luna în care se aplică scutirea.

- c) veniturile brute lunare din salarii și asimilate salariilor realizate de persoanele fizice pentru care se aplică scutirea sunt calculate la un salariu brut de încadrare pentru opt 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 realizate de persoanele fizice. Partea din venitul brut lunar ce depășește 30.000 lei nu va beneficia de facilități fiscale;
- d) scutirea se aplică în condițiile stabilite prin legislația secundară (potrivit instrucțiunilor la ordinul comun al ministrului finanțelor, ministrului muncii și protecției sociale și ministrului sănătății – formularul 112 „Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”);
- e) mecanismul de calcul al cifrei de afaceri în sensul acestei facilități se stabilește prin legislația secundară (Ordinul președintelui Comisiei Naționale de Strategie și Prognoză nr. 239/2019 pentru aprobarea metodologiei privind mecanismul de calcul al cifrei de afaceri).

Conform Ordinului președintelui CNSP nr. 239/2019, cifra de afaceri realizată efectiv din activitatea de construcții este cea obținută efectiv din activitățile desfășurate corespunzător codurilor CAEN prevăzute la art. 60 pct. 5 lit. a) din vânzarea de produse și prestarea de servicii, evidențiate potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare, calculată astfel:

- + Contul 7411 „Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri”, sume înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare
- + SC lunare ale conturilor 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” și 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează SC
- + Contul 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale”, sume înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare
- Contul 706 „Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii”
- SD lunare ale conturilor 711 și 712, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează SD

Conform Ordinului președintelui CNSP nr. 239/2019, cifra de afaceri totală este cifra de afaceri din vânzarea de produse și prestarea de servicii, evidențiate potrivit OMFP nr. 1.802/2014, calculată astfel:

- + Contul 7411, sume înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare
- + SC lunare ale conturilor 711 și 712, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează SC
- + Contul 722, sume înregistrate în contabilitate pe parcursul fiecărei luni de raportare
- SD lunare ale conturilor 711 și 712, evidențiate în contabilitate la sfârșitul lunilor de raportare în care se înregistrează SD

Exemplul 1

O societate are un angajat cu salariul brut de 3.000 lei, care deține un certificat de handicap grav, și un angajat cu timp parțial cu salariul brut de 2.000 lei, care este pensionar. Primul salariat nu are funcția de bază la această companie, iar al doilea lucrează doar în cadrul ei și are o persoană în întreținere. Salariul minim aplicabil funcțiilor pe care le ocupă cei doi este de 2.350 lei.

Prezentăm în continuare calculul salariilor nete.

Angajat	%	lei	
Salariu brut		3.000	2.000
Contribuția de asigurări sociale	25	750	500
Contribuția de asigurări sociale de sănătate	10	300	200
Total		1.950	1.300
Deducere personală		0	655
Impozit pe venit	10	0	65
Salariu net		1.950	1.235

Angajator	%	lei	
Contribuția asiguratorie pentru muncă	2,25	68	45
Total costuri angajator		3.068	2.045

Exemplul 2

O societate are un angajat cu salariul brut de 3.000 lei și unul, cu timp parțial, cu salariul brut de 2.000 lei, pentru un program de lucru de 4 ore pe zi. Primul salariat nu are funcția de bază la această companie, iar al doilea lucrează doar în cadrul ei și are o persoană în întreținere. Obiectul principal de activitate al societății este fabricarea produselor din beton pentru construcții (cod CAEN 2361). Aceasta este autorizată și pentru alte activități și obține periodic venituri atât din cele enumerate de Codul fiscal ca făcând parte din sectorul construcții (conform art. 60 pct. 5 lit. a)), cât și din altele. Entitatea nu a realizat în anul 2020 o cifră de afaceri din construcții în cuantum de cel puțin 80% din cifra de afaceri totală, conform reglementărilor în vigoare. Prin urmare, ea va putea să aplice facilitățile fiscale aferente sectorului construcții în condițiile în care va realiza în 2021 o cifră de afaceri din construcții în cuantum de cel puțin 80% din cifra de afaceri totală.

În ianuarie și februarie 2021, societatea prezintă următoarele venituri (sumele sunt redate cumulativ):

Ianuarie:

- venituri din dobânzi, cont 766 – 1.000 lei;
- alte venituri – 0 lei.

Februarie:

Venituri cumulate:

- cont 701 – 100.000 lei, din care 90.000 lei din construcții;
- cont 704 – 120.000 lei, din care 110.000 lei din construcții;
- cont 707 – 5.000 lei;
- cont 711, sold creditor – 20.000 lei, din care 10.000 lei din construcții;
- cont 766 – 1.000 lei.

Pentru a putea calcula impozitul pe venit și contribuțiile sociale, trebuie să stabilim dacă se aplică facilitățile pentru sectorul construcții. Remarcăm că ambele salarii corespunzătoare unui timp întreg de lucru sunt de peste 3.000 lei, valoarea salariului minim pe economie pentru acest sector.

✓ Ianuarie 2021:

Cifra de afaceri totală = 0 lei

Cifra de afaceri din construcții = 0 lei

Procent = 0 → Nu se aplică facilitățile pentru sectorul construcții.

Calculul impozitului pe salariu și al contribuțiilor:

Angajat	%	lei	
Salariu brut		3.000	2.000
Contribuția de asigurări sociale	25	750	500
Contribuția de asigurări sociale de sănătate	10	300	200
Total		1.950	1.300
Deducere personală		0	655
Impozit pe venit	10	195	65
Salariu net		1.755	1.235

Angajator	%	lei	
Contribuția asiguratorie pentru muncă	2,25	68	45
Total costuri angajator		3.068	2.045

✓ **Februarie 2021:**

Cifra de afaceri totală = cont 701 + cont 704 + cont 707 + cont 711 = 100.000 lei + 120.000 lei + 5.000 lei + 20.000 lei = 245.000 lei

Cifra de afaceri din construcții = 90.000 lei + 110.000 lei + 10.000 lei = 210.000 lei

Cifra de afaceri din construcții/Cifra de afaceri totală = 86% → Se aplică facilitățile pentru sectorul construcții.

Calculul impozitului pe salariu și al contribuțiilor:

Angajat	%	lei	
Salariu brut		3.000	2.000
Contribuția de asigurări sociale	21,25	638	425
Contribuția de asigurări sociale de sănătate	10	0	0
Total		2.362	1.575
Deducere personală		0	655
Impozit pe venit	10	0	0
Salariu net		2.362	1.575

Angajator	%	lei	
Contribuția asiguratorie pentru muncă	2,25	68	45
Total costuri angajator		3.068	2.045

Persoanele fizice care obțin venituri asimilate salariilor de la societăți cu activitate în domeniul construcțiilor și care îndeplinesc condițiile de aplicare a facilităților (cum ar fi un administrator care primește o indemnizație de la societate, conform contractului) beneficiază doar de scutire la calculul impozitului pe salariu.

Exemplul 3

O societate are trei administratori: primul (Ion) are o indemnizație lunară acordată conform contractului de 4.000 lei, cel de-al doilea (Vasile), de 2.000 lei, iar cel de-al treilea (Maria), de 33.000 lei. Obiectul principal de activitate al societății este fabricarea produselor din beton pentru construcții (cod CAEN 2361). Aceasta este autorizată și pentru alte activități și obține periodic venituri atât din cele enumerate de Codul fiscal ca făcând parte din sectorul construcții (conform art. 60 pct. 5 lit. a)), cât și din altele. Entitatea a realizat în anul 2020 o cifră de afaceri din construcții în cuantum de 90% din cifra de afaceri totală, conform reglementărilor în vigoare. Prin urmare, ea va putea să aplice facilitățile fiscale aferente sectorului construcții pentru anul 2021.

În ianuarie și februarie 2021, societatea prezintă următoarele venituri (sumele sunt redade cumulat):

Ianuarie:

- venituri din chirii, cont 706 – 1.000 lei;
- venituri din vânzări de mărfuri – 5.000 lei, din afara activităților de construcții.

Februarie:

Venituri cumulate:

- cont 701 – 100.000 lei, din care 90.000 lei din construcții;
- cont 704 – 120.000 lei, din care 110.000 lei din construcții;
- cont 707 – 15.000 lei, din care 10.000 lei din construcții;
- cont 711, sold creditor – 20.000 lei, din care 10.000 lei din construcții.

Deoarece la data de 31.12.2020 societatea a îndeplinit condiția privind cifra de afaceri din construcții, în anul 2021 nu mai testează condiția legată de cifra de afaceri și aplică facilitățile inclusiv în luna ianuarie, chiar dacă nu există cifră de afaceri din construcții. Totuși, deoarece doar primul administrator (Ion) și al treilea (Maria) dintre cei trei obțin venituri de peste 3.000 lei, numai pentru ei se aplică facilitatea. Aceasta, fiind implicate veniturile de natură salarială, va consta doar în scutirea de impozit pe salariu, nu și în scutirea de contribuții sociale.

Pe de altă parte, Maria obține venituri de peste 30.000 lei, așa că se aplică facilitatea numai pentru această sumă și diferența se impozitează integral.

Prezentăm în continuare calculul salariilor nete.

	%	Ion (lei)	Vasile (lei)	Maria (lei)
Angajat				
Salariu brut		4.000	2.000	33.000
Contribuția de asigurări sociale	25	1.000	500	8.250
Contribuția de asigurări sociale de sănătate	10	400	200	3.300
Total		2.600	1.300	21.450
Deducere personală		0	0	0
Impozit pe venit	10	0	130	300
Salariu net		2.600	1.170	21.150
Angajator				
Contribuția asiguratorie pentru muncă	2,25	90	45	743
Total costuri angajator		4.090	2.045	33.743

Bibliografie

1. Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22/13.01.2016, cu modificările și completările ulterioare.
2. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
3. Ordinul președintelui Comisiei Naționale de Strategie și Prognoză nr. 239/2019 pentru aprobarea metodologiei privind mecanismul de calcul al cifrei de afaceri.

↳ Acest articol este preluat din lucrarea *Fiscalitate*, ediția a IV-a, revizuită, autori Adriana Florina Popa, Mirela Păunescu și Radu Ciobanu, apărută la Editura CECCAR în anul 2021.