

Beneficiile salariale neimpozabile acordate salariaților în anul 2024

Dr. ec. Elena STĂNCIULESCU

București

Abstract

By this article we aim to emphasize the legislative which make reference to salary benefits. Thus, we shall present the abrogated non-taxable incomes, the non-taxable incomes whose limit was modified and the newly introduced ones. Both for employers and for employees it is very important to know the incomes that may be granted to employees without being taxed, the individual non-taxable limits and the way in which the cumulated incomes are determined in order to set up the limit that is not taxed.

Keywords: salary benefits, employee, employer, non-taxable income, legislative amendments

Termeni-cheie: beneficii salariale, salariat, angajator, venit neimpozabil, modificări legislative

Clasificare JEL: K34, J39

To cite this article: Elena Stănciulescu, *Beneficiile salariale neimpozabile acordate salariaților în anul 2024*, *CECCAR Business Review*, N° 1/2024, pp. 43-48, <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2024.01.05>

Încă din anul 2022, prin Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, s-au introdus în Codul fiscal aspecte care fac referire la veniturile neimpozabile. Astfel, anumite venituri cumulate lunar nu reprezintă venit impozabil în înțelesul impozitului pe venit, în limita plafonului lunar de 33% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat sau din solda/salariul lunar(ă) acordat(ă), potrivit art. 76 alin. (4)¹ din Codul fiscal.

La sfârșitul anului 2023, prin Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung și Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene, au fost aprobate o serie de măsuri fiscal-bugetare care au rolul de a asigura sustenabilitatea financiară a României. Acestea au adus modificări, completări sau chiar abrogări ale unor prevederi legislative, cu impact și asupra beneficiilor salariale neimpozabile.

În categoria acestor beneficii au fost cuprinse inițial:

1. **prestațiile suplimentare primite de salariați în baza clauzei de mobilitate.** Limita individuală neimpozabilă este de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizația de delegare/detașare pentru personalul autorităților și instituțiilor publice.

2. **contravaloarea hranei acordate de angajatori angajaților proprii.** La stabilirea plafonului lunar neimpozabil nu se ia în calcul numărul de zile din luna în care persoana fizică desfășoară activitate în regim de telemuncă sau muncă la domiciliu ori se află în concediu de odihnă/medical/delegare. Prevederile nu sunt aplicabile angajaților care beneficiază de tichete de masă.

3. **cazarea și contravaloarea chiriei pentru spațiile de cazare/de locuit puse la dispoziția angajaților proprii de către angajatori.** Acest beneficiu trebuie prevăzut în contractul de muncă sau în regulamentul intern. Limita individuală neimpozabilă este de 20% din salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată pe lună pentru fiecare persoană.

Pentru a beneficia de această facilitate, angajatorul îi va solicita angajatului documentele justificative pentru a verifica dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- angajatul ori soțul/soția acestuia nu deține o locuință în proprietate personală sau în folosință în localitatea în care își desfășoară activitatea;
- spațiul de cazare/de locuit se află în unitățile proprii, inclusiv de tip hotelier, sau într-un imobil închiriat de angajator în acest scop de la o terță persoană;
- contractul de închiriere dintre angajator și terță persoană este încheiat în condițiile legii;
- plafonul neimpozabil se acordă doar unuia dintre soți, în cazul în care ambii desfășoară activitate în aceeași localitate, la același angajator sau la angajatori diferiți, pe baza declarației pe propria răspundere a acestuia.

4. **contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul.** Aceste beneficii se acordă de către angajatori pe perioada concediului angajaților proprii și membrilor de familie ai acestora. Beneficiile trebuie prevăzute în contractul de muncă sau în regulamentul intern ori primite în baza unor legi speciale și/sau finanțate din buget, în limita unui plafon anual, pentru fiecare angajat, reprezentând nivelul unui câștig salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul în care au fost acordate.

5. **contribuțiile la un fond de pensii facultative și cele la scheme de pensii facultative.** Limita individuală neimpozabilă este de 400 euro anual pentru fiecare persoană.

6. **primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament.** Aceste beneficii sunt suportate de angajatori pentru angajații proprii, limita individuală neimpozabilă fiind de 400 euro anual pentru fiecare persoană.

7. **sumele acordate angajaților care desfășoară activități în regim de telemuncă.** Aceste beneficii sunt acordate de angajatori pentru susținerea cheltuielilor cu utilitățile la locul în care angajații își desfășoară activitatea, precum electricitate, încălzire, apă și abonamentul de date, și achiziția mobilierului și a echipamentelor de birou. Beneficiile trebuie prevăzute în contractul de muncă sau în regulamentul intern, în limita unui plafon lunar de 400 lei corespunzător numărului de zile din luna în care persoana fizică desfășoară activitate în regim de telemuncă. Sumele sunt acordate fără necesitatea prezentării documentelor justificative.

8. **contravaloarea abonamentelor pentru utilizarea facilităților sportive suportate de angajatori pentru angajații proprii.** Furnizorii care oferă astfel de servicii trebuie să desfășoare activități încadrate la codurile CAEN 9311 „Activități ale bazelor sportive”, 9312 „Activități ale cluburilor sportive” sau 9313 „Activități ale centrelor de fitness”.

Prin Legea nr. 296/2023 se introduce o completare pentru unul dintre cele opt tipuri de beneficii care cumulate lunar nu reprezintă venit impozabil în înțelesul impozitului pe venit, în limita plafonului lunar de 33%,

respectiv nu pot beneficia de avantajul decontării contravalorii serviciilor turistice și/sau de tratament angajații care primesc vouchere de vacanță.

Textul inițial al art. 76 alin. (4 ¹) lit. d) din Codul fiscal	Textul modificat prin Legea nr. 296/2023 al art. 76 alin. (4 ¹) lit. d) din Codul fiscal
<p>d) contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru angajații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă, regulamentul intern, sau primite în baza unor legi speciale și/sau finanțate din buget, în limita unui plafon anual, pentru fiecare angajat, reprezentând nivelul unui câștig salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul în care au fost acordate</p>	<p>d) contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru angajații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator, astfel cum este prevăzut în contractul individual de muncă, regulamentul intern, sau primite în baza unor legi speciale și/sau finanțate din buget, în limita unui plafon anual, pentru fiecare angajat, reprezentând nivelul unui câștig salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul în care au fost acordate.</p> <p>Prevederile nu sunt aplicabile angajaților care beneficiază de vouchere de vacanță, în conformitate cu legislația în vigoare.</p>

Aceeași completare a fost făcută și la art. 142 lit. aa¹) pct. 4 din Codul fiscal, referitor la veniturile din salarii și asimilate salariilor care nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale, adică cele cumulate lunar în limita plafonului de 33% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat sau din solda/salariul lunar(ă) acordat(ă) potrivit legii.

Prin OUG nr. 115/2023 se abrogă lit. g) a art. 76 alin. (4¹) din Codul fiscal, privind sumele acordate angajaților care desfășoară activități în regim de telemuncă.

Textul inițial al art. 76 alin. (4 ¹) lit. g) din Codul fiscal	Textul modificat prin OUG nr. 115/2023 al art. 76 alin. (4 ¹) lit. g) din Codul fiscal
<p>g) sumele acordate angajaților care desfășoară activități în regim de telemuncă pentru susținerea cheltuielilor cu utilitățile la locul în care angajații își desfășoară activitatea, precum electricitate, încălzire, apă și abonamentul de date, și achiziția mobilierului și a echipamentelor de birou, în limitele stabilite de angajator prin contractul de muncă sau regulamentul intern, în limita unui plafon lunar de 400 lei corespunzător numărului de zile din luna în care persoana fizică desfășoară activitate în regim de telemuncă. Sumele sunt acordate fără necesitatea de prezentare a documentelor justificative.</p>	<p>g) abrogată</p>

De asemenea, lit. h) a aceluiași alin. (4¹) este modificată prin OUG nr. 115/2023, cu referire la limita individuală în cazul abonamentelor suportate de angajatori pentru utilizarea facilităților sportive de către angajații proprii.

Textul inițial al art. 76 alin. (4 ¹) lit. h) din Codul fiscal	Textul modificat prin OUG nr. 115/2023 al art. 76 alin. (4 ¹) lit. h) din Codul fiscal
<p>h) 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 400 euro anual pentru fiecare persoană</p>	<p>h) contravaloarea abonamentelor suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita echivalentului în lei a 100 euro anual pentru fiecare persoană, oferite de furnizori ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9311, 9312 sau 9313, care acționează în nume propriu în cazul abonamentelor care includ dreptul de a utiliza facilitățile sportive, în vederea practicării sportului și educației fizice cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic, ori în calitate de intermediari pentru serviciile medicale, în cazul în care abonamentele respective includ și servicii medicale</p>

Totodată, la alin. (4¹) al art. 76 din Codul fiscal se introduc două noi litere, i) și j), după cum urmează:

Textul inițial al art. 76 alin. (4 ¹) lit. i) și j) din Codul fiscal	Textul introdus prin OUG nr. 115/2023 al art. 76 alin. (4 ¹) lit. i) și j) din Codul fiscal
-	<p>i) 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. În cazul sumelor plătite direct de către angajat, acestea se acordă de către angajator, în limita aceluiași plafon, pe baza documentelor justificative prezentate de angajat. Suma se acordă unui singur părinte, astfel cum este definit la art. 77 alin. (11), 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;</p> <p>j) diferența favorabilă dintre dobânda preferențială stabilită prin negociere și dobânda practică pe piață, pentru credite și depozite.</p>

Astfel, în urma modificărilor legislative, remarcăm că următoarele venituri cumulate lunar nu reprezintă venit impozabil în înțelesul impozitului pe venit, în limita plafonului lunar de 33%:

Nr. crt.	Tipuri de beneficii	Limite individuale
1	Clauza de mobilitate, pentru alte categorii decât șoferii (Hotărârea Guvernului nr. 38/2008 privind organizarea timpului de muncă al persoanelor care efectuează activități mobile de transport rutier, cu modificările ulterioare)	De 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurnă

Nr. crt.	Tipuri de beneficii	Limite individuale
2	Contravaloarea hranei acordate de angajatori	Valoarea unui tichet de masă pe zi
3	Cazarea/contravaloarea chiriei pentru spațiile de cazare/de locuit puse la dispoziție de angajatori	20% din salariul de bază minim brut pe țară pe lună
4	Contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, suportate de angajatori	Un salariu mediu brut anual (6.789 lei)
5	Contribuțiile la un fond de pensii facultative și cele la scheme de pensii facultative suportate de angajatori	400 euro anual
6	Primele/abonamentele de sănătate acordate de angajatori	400 euro anual
7	Abonamentele la sala de sport suportate de angajatori	100 euro anual
8	Sumele suportate de angajatori pentru plasarea copiilor angajaților proprii în unități de educație timpurie, potrivit legii, în limita stabilită de cei dintâi	1.500 lei lunar
9	Diferența favorabilă dintre dobânda preferențială stabilită prin negociere și dobânda practică pe piață, pentru credite și depozite	

Conform art. 76 alin. (4²) din Codul fiscal, **ordinea** în care veniturile prevăzute la alin. (4¹) se includ în plafonul lunar de 33% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat sau din solda/salariul lunar(ă) acordat(ă) potrivit legii **se stabilește de angajator**.

Exemplu

În luna ianuarie 2024, o societate îi plătește unui angajat un salariu de încadrare de 3.300 lei și o primă de 500 lei. Beneficiile care sunt incluse în plafonul de 33% sunt următoarele:

• Sumă primită pentru suportarea cheltuielilor cu chiria/lună	400 lei
• Contravaloarea mesei calde, în limita unui tichet de masă/zi	300 lei
• Contribuție pentru pensia facultativă, în limita a 400 euro/an	750 lei
• Contravaloarea serviciilor turistice, în limita unui salariu mediu brut/an	1.000 lei
Total beneficii potențial neimpozabile	2.450 lei

Sumă neimpozabilă maximă aferentă lunii ianuarie (3.300 lei x 33%) **1.089 lei**

Sumă impozabilă (2.450 lei – 1.089 lei) **1.361 lei**

• Salariu de încadrare	3.300 lei
• Primă	500 lei
• Beneficii care depășesc plafonul	1.361 lei
Total sume impozabile	5.161 lei

Sume neimpozabile individual:

• Sumă primită pentru suportarea cheltuielilor cu chiria	400 lei
• Contravaloarea mesei calde	300 lei
• Contribuția pentru pensia facultativă	750 lei
• Contravaloarea serviciilor turistice*	1.000 lei

* Salariatul nu beneficiază de vouchere de vacanță.

Prin OUG nr. 115/2023, la art. 76 din Codul fiscal se introduc șapte noi alineate, (8)-(14), astfel:

„(8) Sumele reprezentând contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru angajații proprii și membrii de familie ai acestora, în condițiile alin. (4¹) lit. d), se consideră venituri aferente lunii în care se aprobă decontul, respectiv venituri aferente lunii în care sunt acordate, în situația în care nu există obligația prezentării unor documente justificative.

(9) Sumele reprezentând contribuțiile la un fond de pensii facultative suportate de angajator pentru angajații proprii, în condițiile alin. (4¹) lit. e), se consideră venituri aferente lunilor corespunzătoare celor pentru care s-a efectuat plata, pe baza documentelor justificative.

(10) Sumele reprezentând primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament suportate de angajator pentru angajații proprii, în condițiile alin. (4¹) lit. f), se consideră venituri aferente lunilor corespunzătoare celor pentru care s-a efectuat plata, pe baza documentelor justificative.

(11) Sumele reprezentând contravaloarea abonamentelor suportate de angajator pentru angajații proprii, în condițiile alin. (4¹) lit. h), se consideră venituri aferente lunilor corespunzătoare celor pentru care s-a efectuat plata, pe baza documentelor justificative.

(12) Sumele suportate/acordate de către angajator pentru plasarea copiilor angajaților proprii în unități de educație timpurie, potrivit legii, în condițiile alin. (4¹) lit. i), se consideră venituri aferente lunilor corespunzătoare celor pentru care s-a efectuat plata, pe baza documentelor justificative.

(13) Sumele reprezentând diferența favorabilă dintre dobânda preferențială stabilită prin negociere și dobânda practică pe piață, pentru credite și depozite, se consideră venituri aferente fiecăreia dintre lunile în care este scadent creditul, respectiv luna în care se înregistrează în cont dobânda aferentă depozitului.

(14) Impozitul datorat în cazul sumelor prevăzute la alin. (8)-(13) se calculează și se reține prin cumularea cu veniturile din salarii și asimilate salariilor aferente lunii în care se consideră venit, iar plata impozitului la bugetul de stat se efectuează lunar sau trimestrial, potrivit prevederilor art. 80 și 82, după caz.”

Bibliografie

1. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
2. Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, publicată în Monitorul Oficial nr. 977/27.10.2023, cu modificările și completările ulterioare.
3. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.139/15.12.2023, cu modificările și completările ulterioare.
4. Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 716/15.07.2022, cu modificările și completările ulterioare.