



Nr. 331/17.01.2024

Către,

MINISTERUL FINANTELOR

Domnului ALIN ANDRIEȘ – Secretar de Stat

Direcția Generală de Legislație Fiscală și Reglementări Vamale și Contabile

Domnului IULIAN ARDELEANU - Director General

Având în vedere modificările aduse Codului Fiscal de Ordonanța de urgență 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, **cu privire la momentul recunoașterii unor categorii de venituri ale angajaților și respectiv momentul impozitării** acestora ca venituri din salarii, vă supunem atenției următoarele dificultăți de natură practică, semnalate de consultanții fiscali, membri ai CCF, precum și propunerile noastre de abordare:

➤ **Educație timpurie**

PREVEDERE

Art.76 alin. (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.

OBSERVAȚIE

În multe situații contribuțiile pentru educație timpurie **se plătesc pentru perioade precedente**. Spre exemplu, în luna martie salariatul plătește contribuția de grădiniță pentru luna ianuarie. El aduce decontul în luna martie, după ce a efectuat plata, iar angajatorul decontează această sumă tot în luna martie.

Din prevederea de mai sus, reiese că această contribuție trebuie evidențiată ca venit la luna **PENTRU** care s-a efectuat plata, **ceea ce ar implica întocmirea unui stat rectificativ la luna ianuarie, cu toate că decontarea se efectuează la luna martie**. Apreciem că, măsura de simplificare, posibilitatea de a fi reglementată această situație, în sensul în care, dacă plățile se fac pentru perioade



precedente, momentul recunoașterii venitului să fie momentul efectuării plății sau momentul aprobării decontului.

➤ **Asigurări voluntare de sănătate/servicii medicale sub formă de abonament**

PREVEDERE

Art. 76 alin. (10) adăugat de OUG nr. 115/2023 - 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.

Art. 76 alin. (3) - Avantajele, în bani sau în natură, primite în legătură cu o activitate menționată la alin. (1) și (2), precum și cele primite de la terți ca urmare a unei relații contractuale între părți, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), includ, însă nu sunt limitate la:

[...]

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);

Art. 76 alin. (4¹) - Următoarele venituri cumulate lunar nu reprezintă venit impozabil în înțelesul impozitului pe venit, în limita plafonului lunar de cel mult 33% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat sau din solda lunară/salariul lunar acordată/acordat potrivit legii: [...]

f) 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;

OBSERVAȚIE

Din prevederile legale de mai sus, înțelegem că pentru asigurări voluntare de sănătate și servicii medicale sub formă de abonament, în funcție de încadrarea/neîncadrarea în plafoane există momente diferite de recunoaștere a venitului.

În situația în care angajatorul plătește servicii medicale sub formă de abonament și asigurări voluntare de sănătate peste plafoanele prevăzute la art. 76 alin. (4¹), de exemplu - în luna ianuarie 2024 plătește polița de asigurare voluntară de sănătate pentru anul 2024 – 2500 lei, se pune problema, ce ar trebui să facă angajatorul în acest caz ?



În înțelegerea noastră, pentru suma ce depășește 400 euro, la cursul din 31 ianuarie 2024, se consideră venit impozabil la luna ianuarie 2024 (momentul plății – conform prevederilor art. 76 alin. (3) lit. g), iar restul valorii rămase se scadează la lunile la care se referă conform art. 76 alin (4¹) lit. f). Vă rugăm să ne confirmați dacă aceasta este înțelegerea și aplicarea corectă a actualei prevederi.

În această ipoteză, considerăm că ar trebui să existe un singur moment de recunoaștere a venitului independent de depășirea sau nedepășirea plafonului. În situația în care se dorește recunoașterea venitului la lunile la care se referă, ar trebui modificat și art. 76 alin. (3) lit. g) corespunzător, sau stabilită o altă regulă pentru a avea un singur moment de recunoaștere a venitului, în sensul celor precizate mai sus.

Un alt exemplu, dacă în luna decembrie 2023 au fost plătite polițe de asigurare voluntară de sănătate sau servicii medicale sub formă de abonament pentru anul 2024, ele au fost deja recunoscute ca venituri la momentul plății, respectiv la luna decembrie 2023. Astfel, pentru mai multă claritate, ar trebui să se prevadă explicit că noua regulă de recunoaștere a venitului se referă la plățile efectuate începând cu 1 ianuarie 2024.

Și un alt exemplu, dacă în luna ianuarie 2024 se plătește abonament medical pentru luna decembrie 2023, ne punem întrebarea, când se recunoaște venitul?

Dacă ne întoarcem la regula valabilă în decembrie 2023 – momentul recunoașterii și taxării era momentul plății, dar, plata este efectuată în ianuarie 2024.

Dacă încercăm să aplicăm regula actuală din ianuarie 2024 când a fost făcută plata, conform prevederilor art. 76 alin. (10) ar trebui recunoscut și taxat venitul la luna decembrie 2023 (luna pentru care s-a efectuat plata).

Astfel, pentru a ieși din acest cerc în care ne duc cele două reglementări, apreciem că ar trebui să se prevadă ca regulă tranzitorie, sau să se emită o soluție legală pe baza de interpretare, în sensul că, dacă se plătesc în 2024 astfel de sume aferente anului 2023, acestea vor fi recunoscute și taxate tot la momentul plății.

➤ **Abonamentele sportive suportate de angajator pentru angajații proprii**

PREVEDERE

Art.76 alin. (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.



OBSERVAȚIE

Până la luna decembrie 2023 nu există o prevedere specifică privind momentul impozitării pentru acest tip de venituri din decontarea de abonamente sportive, astfel că, în practică ele erau considerate venituri la momentul decontării, pentru că acela era momentul în care salariatul primea efectiv venitul reprezentând contravaloarea abonamentului sportiv.

În cazul în care angajații își fac însă decontul în luna ianuarie 2024 pentru abonamente sportive aferente unei perioade din 2023, iar plata abonamentului este realizată de asemenea în 2024, ar trebui să existe și aici o regulă tranzitorie.

Din considerente practice, apreciem că ar trebui reglementat clar momentul impozitării pentru sumele aferente anului 2023 decontate în anul 2024. (nu doar abonamente sportive, ci și restul veniturilor nou reglementate), iar regula nouă să se aplice doar începând cu 2024.

CONCLUZII ȘI PROPUNERI

În concluzie, apreciem că intenția de reglementare privind stabilirea acestei reguli de recunoaștere a veniturilor la luna la care acestea se referă a fost una bună, respectiv aceea de a ține cont de faptul că plafonul de 33% este unul lunar, iar dacă venitul ar fi fost recunoscut ca regulă generală în luna decontului sau în luna plății, acesta ar cuprinde sume aferente unor perioade mai mari de o lună.

De exemplu, dacă se plătește taxa anuală de gradiniță în avans pentru că astfel se beneficiază de un discount pentru plata în avans, regula actuală de recunoaștere este una corectă și fără probleme de aplicare practică și putem conchide că, pentru situațiile în care decontarea și plata veniturii se face în luna la care acesta se referă, sau se face în avans, este corect și ușor de aplicat regula actuală, ca venitul să se recunoască la luna/lunile la care acesta se referă.

Însă, pentru situația inversă, în care decontarea și plata se face ulterior, pentru perioade precedente, în aprecierea noastră, bazată în primul rând pe considerente de ordin practic, dar și contabil, ar trebui introdusă o reglementare specială, în sensul că, aceste sume să fie recunoscute ca venit la data aprobării decontului sau realizării plății veniturii, astfel încât să nu fie nevoie să ne întoarcem la lunile precedente pentru rectificarea statelor de salarii și a declarațiilor fiscale, cu toate implicațiile acestor rectificări la nivelul angajatorilor, dar și pentru evitarea neînțelegerilor în rândul angajaților.

De asemenea, apreciem că pentru cazul special în care decontarea și plata unor asemenea venituri se realizează în anul 2024 pentru venituri aferente unor perioade din anul 2023, este necesar să emiteți urgent o soluție legală tranzitorie de interpretare și aplicare, pentru a evita efectul circular al celor două reguli aplicabile, în anul 2023, și respectiv în anul 2024, care, după cum am exemplificat mai sus, generează o mare dificultate și incertitudine în încercarea noastră de respectare a legii.



Vă asigurăm de toată deschiderea și disponibilitatea Camerei Consultanților Fiscali pentru dezbateră și clarificarea aspectelor semnalate în cele de mai sus, dacă apreciați necesar, dar și pentru dezvoltarea permanentă a cooperării noastre în scopul unei mai bune conformări fiscale a contribuabililor din România.

Cu stimă,

Dan Manolescu
Președinte CCF