Câteva neclarități legate de măsurile adoptate în contextul situației de urgență actuale | Mirela Păunescu

Autor: Mirela Păunescu, ACCA

La câteva zile de la data publicării O.U.G. nr. 30/2020, am avut timp să identificăm câteva aspecte asupra cărora Ministerul Finanțelor Publice ar trebui să reflecteze și să vină cât mai curând cu clarificări date în aplicarea Legii nr. 19/2020 și a O.U.G. nr. 30/2020.

Acest articol tratează doar aspectele fiscale deși, poate de înțeles, sunt numeroase incertitudini vizând modul în care se vor aplica măsurile insituite de cele mai recente reglementări legate de situația de urgență.

1. Zilele libere acordate conform Legii nr. 19/2020

Legea nr. 19/2020 prevede că pentru fiecare zi liberă solicitată de angajat, angajatorul acordă o indemnizație al cărei cuantum este de 75% din salariul de bază, dar nu mai mult de 75% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat.

Ulterior angajatorii pot cere numai decontarea din Fondul pentru garantarea creanțelor salariale a sumelor reprezentând indemnizația netă, încasată efectiv de părinte.

Totuși, indemnizația este supusă impozitării și plății contribuțiilor de asigurări sociale. Impozitele și

contribuțiile de asigurări sociale aferente indemnizației se suportă de către angajator în condițiile prevăzute de Legea nr. nr. 227/2015.

Apar mai multe probleme practice.

Legea nr. 19/2020 vorbește de un câștig salarial mediu brut pe lună în condițiile în care salariaților le vor fi decontate zilele libere. Calculând câștigul salarial mediu orar rezultă 33.444 lei/ ora și, respectiv, 259.554 lei /zi de lucru de 8 ore.

În primul rând această indemnizație ar trebui să fie impozabilă atât cu impozitul de venit cât și cu contribuțiile sociale. Pe regula generală, deoarece, așa cum e bine știut, sunt numeroase excepții și reguli particulare de la impozitarea salariilor.

Pe regula generală ar rezulta că angajatorul ar trebuie să îi plătească angajatului o sumă netă de minim 75% din salariul de bază al acestuia (doar 75% fiind decontat ulterior din Fondul de garantare a creanțelor salariale) și să suporte pe costurile proprii contribuțiile sociale și impozitul pe salariu (aproximativ 45% din venitul net dacă acceptăm aplicarea cotelor la indemnizația netă cuvenită salariatului).

Aici apare partea dificilă: cum va calcula angajatorul contribuțiile și impozitul? Va calcula aplicând direct la valoarea indemnizației nete sau la o bază de calcul mai mare urmând ca, după deducerea contribuției și a impozitului, să obțină indemnizația netă? Va acorda vreo deducere salariatului, va scădea contribuțiile sociale calculate (contribuția de asigurări sociale de 25% și cea pentru sănătate de 10%) înainte să aplice cota de impozit pe salariu de 10%? Dacă salariatul ar fi suportat impozitele și contribuția, s-ar fi scăzut înaintea calculului impozitului pe salariu atât contribuțiile sociale cât și deducerile. Opinăm că este exclus ca angajatorul să scadă orice sumă în contul

deducerii personale la care s-ar fi calificat angajatul dar așteptăm clarificări de la Ministerul de Finanțe legat de modul de calcul, atâta timp cât Codul fiscal aprobat prin Legea nr. nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, nu are nici o precizare relevantă sau o situație similară care să inspire interpretarea.

Dacă salariatul care cere zile libere s-ar fi calificat pentru vreo excepție de la regula generală de determinarea a contribuțiilor sociale sau a impozitului pe salariu **NU ESTE CLAR** dacă se pot acorda în continuare facilitățile existente în C. fiscal. Cel mai probabil răspunsul este NU, atâta timp cât aceste facilități vizau persoana salariatului și nu angajatorul.

Pe de altă parte, nu se prevede interdicția salariatului care are mai multe locuri de muncă să ceară zile libere decontate din Fondul de garantare a creanțelor salariale de la toți angajatorii, deși opinia noastră este că vor apăra astfel de clarificări care interzic astfel de cereri multiple.

Legat de acordarea indemnizației pentru zilele libere acordate salariaților care sunt angajați cu timp parțial, opinăm că plata drepturilor cuvenite ar trebui făcută doar proporțional cu numărul de ore de lucru, conform contractului de muncă.

În ceea ce privește drepturile persoanelor care obțin venituri de natură salarială dar nu sunt salariați, legea 19/2020 nu pare a include printre beneficiari astfel de persoane (cum ar fi administratorii care au contracte de administrare sau managerii ce obțin venituri în baza contractului de management și alții).

2. Acordarea indemnizației pentru șomaj tehnic

O.U.G. nr. 30/2020 specifică faptul că indemnizațiile cuvenite pe perioada suspendării temporare a contractului individual de

muncă, ca urmare a efectelor produse de coronavirus, se stabilesc la 75% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat, dar nu mai mult de 75% din câștigul salarial mediu brut, și se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj.

Aceste indemnizații se impozitează ca fiind venituri din afara funcției de bază (cu alte cuvinte se datorează contribuțiile sociale și impozit pe salariu dar nu se acordă deducerile la care ar avea dreptul salariații la funcția de bază).

În ceea ce privește eventualele facilități legate de scutirea de la plata impozitului pe salariu, ar trebui analizate de la caz la caz îndeplinirea condițiilor din C. fiscal și a legislației secundare.

Fără a intra în prea multe detalii tehnice, analizând prevederile legislației, opinia noastră este că pentru persoanele cu cu handicap grav sau accentuat și pentru salariații din construcții pentru care sunt îndeplinite condițiile de la art 60 C. fisc. se pot aplica în continuare scutirile de la calculul impozitului pe salariu și contribuții sociale.

În cazul persoanelor fizice care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor ca urmare a desfășurării activității de creare de programe pentru calculator precum și a desfășurării activității de cercetare-dezvoltare și inovare, cel mai prudent ar fi să nu se aplice aceste scutiri, legislația secundară impunând condiții care, cel mai probabil, nu vor fi îndeplinite pe perioada șomajului tehnic.

Ministerul Finanțelor Publice va trebui să clarifice prin normele de aplicare aceste aspecte, în lipsa acestor clarificări riscurile fiscale la care se expun contribuabilii fiind ridicate.

3. Facilități privind plata – un cerc vicios?

Pe de o parte O.U.G. nr. 29/2019 prevede că pentru obligațiile fiscale scadente începând cu data intrării sale în vigoare și neachitate până la încetarea stării de urgență nu se calculează și nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform Codului de procedură fiscală, nefiind considerate obligații fiscale restante.

Pe de altă parte, pentru ca angajatorii să își recupereze de la agențiile pentru ocuparea forței de muncă „dovada plății contribuțiilor și impozitelor aferente lunii în care s-a plătit indemnizația". Pe lângă faptul că HG 217/2020 vorbește de „impozite", și nu de impozit pe salariu, se pune întrebarea dacă se va putea plăti doar impozitul pe salarii și contribuțiile sociale pentru persoanele pentru care s-au acordat zile libere pentru a beneficia de facilitate.

4. Acordarea majorărilor salariale unei anumite categorii de personal

Legat de acordarea majorărilor acordate personalului prevăzut la art. 32 alin. (1) din anexa nr. 1 la Decretul nr. 195/2020 privind instituirea stării de urgență pe teritoriul României, **NU există** precizarea că angajatorii sunt cei ce vor trebui să suporte contribuțiile sociale și impozitul pe salariu datorat. Consecința este că sumele nete primite de acești angajați vor fi mai mici decât 75% din salariul lor de bază. Pentru aceste majorări nu există încă norme care să arate modul în care Guvernul vede acordarea acestora.

5. Alte aspecte

Atragem atenția că, dacă celălalt părinte, spre exemplu, are handicap grav sau accentuat, o interpretare strictă a legii ar duce la concluzia că, deși acesta este salariat, nedatorând

impozit pe salariu, celălalt părinte nu s-ar califica pentru scutire (art 3^4 din L 19/2020).

Suntem perfect conștienți că reglementările analizate (și îndelung așteptate) au fost emise sub presiunea timpului dar considerăm că aceste aspecte analizate (lista nefiind exhaustivă) trebuie clarificate cât mai repede de Ministerul Finanțelor Publice altfel contribuabilii riscând să suporte penalități semnificative în cazul unei interpretări ale organelor fiscale contrare celei proprii.