Nr. 7914/18.02.2021

Către,

MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE

Domnului Alin CHITU, Secretar de stat

Stimate Domnule Secretar de stat,

Camera Consultanților Fiscali vă supune atenției și vă solicită clarificări cu privire la aplicarea prevederilor Legii nr. 239/2020 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (în cele ce urmează, "Legea nr. 239/2020") și ale Legii nr. 296/2020 pentru modificarea şi completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (în cele ce urmează, "Legea nr. 296/2020") referitoare la suportarea de către angajator a cheltuielilor pentru educația timpurie a copiilor angajaților.

1. Descrierea situației

În primul și-n primul rând, Camera Consultanților Fiscali salută inițiativele legislative cu privire la educația timpurie, pe care le considerăm de o importanță capitală pentru dezvoltarea rapidă și sustenabilă a infrastructurii educaționale din România, pentru dezvoltarea armonioasă a tineretului României, precum și pentru motivarea și creșterea productivității salariaților angajatorilor români.

Dorim totuși să vă atragem atenția asupra unor probleme cu care se confruntă angajatorii și care nu sunt clarificate la acest moment. Dacă nu sunt rezolvate/clarificate, aceste situații riscă să atragă imposibilitatea aplicării facilităților fiscale și, astfel, eșecul unei inițiative extraordinare.

În prezent, articolele relevante din Codul fiscal pentru speța analizată sunt următoarele:

- Legea nr. 239/2020 a introdus în Codul fiscal prevederile art. 25, alin (4), lit. i^1) si i^2) după cum urmează:

  "*Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*
  […]
  i^1) cheltuielile privind funcționarea unităților de educație timpurie aflate în administrarea contribuabilului sau sumele achitate de contribuabil pentru plasarea copiilor angajaților în unități de educație timpurie aflate în unități care oferă servicii de educație timpurie, conform legislației în vigoare;

i²) contribuabilii care efectuează cheltuieli cu educația timpurie scad din impozitul pe profit datorat cheltuielile cu educația timpurie conform lit. i¹), dar nu mai mult de 1.500 lei/lună pentru fiecare copil. În cazul în care suma depășește impozitul pe profit datorat, diferența va fi scăzută, în ordine, din impozitul pe salarii reținut de contribuabil pentru angajați, din taxa pe valoarea adăugată datorată sau din accizele datorate";

- Tot Legea nr. 239/2020 a introdus în Codul fiscal prevederile art. 76, alin (4), litera x), după cum urmează:

  "*Următoarele venituri nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:*
  […]
  x) sumele plătite de angajator pentru educația timpurie a copiilor angajaților;"

- Legea nr. 296/2020 a introdus în Codul fiscal prevederile art. 142, litera z) după cum urmează :

  "*Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale următoarele:*
  […]
  z) sumele plătite de angajator pentru educația timpurie a copiilor angajaților".

2. Solicitări

Având în vedere cadrul fiscal nou introdus, am adunat o serie de neclarități/situații cu care se confruntă contribuabilii, în vederea clarificării lor printr-un punct de vedere emis de instituția pe care o conduceți sau prin elaborarea de norme metodologice pentru aplicarea articolelor mai sus menționate.

2.1. Vă rugăm să ne confirmați că prevederile introduse prin Legea nr. 239/2020 se aplică de la data de 9 noiembrie 2020 și nu în minim 6 luni de la data publicării în Monitorul Oficial, astfel cum prevede art. 4, alin. 1 din Codul fiscal.

2.2. Vă rugăm să ne confirmați că și angajatorii care datorează impozitul pe venitul microîntreprinderilor, impozitul specific unor activități sau impozitul pe venit (ex.: societățile civile de avocatură, persoanele fizice autorizate) pot aplica prevederile art. 25, alin. 4, lit. i²) din Codul fiscal prin scăderea cheltuielilor cu educația timpurie din impozitul pe salarii reținut de contribuabil pentru angajați, din taxa pe valoarea adăugată datorată sau din accizele datorate.

2.3. Vă rugăm să ne confirmați dacă această facilitate se va plafona la valoarea cheltuielilor efectiv realizate în luna acordării și dacă da, care sunt cheltuielile pentru educația timpurie a copiilor salariaților ce pot beneficia de această facilitate fiscală (ex.: taxa de admitere, valoarea cheltuielilor de hrană a copiilor, valoarea transportului organizat de către unitate pe ruta domiciliul copilului – unitate și înapoi, taxa de tip after-school/îngrijire, taxa pentru participarea la anumite

evenimente/cluburi din cadrul instituției de educație timpurie, taxa pentru materiile opționale și/sau educative).

2.4. Vă rugăm să ne confirmați că scutirea de la impozitul pe venitul din salarii și de la contribuțiile sociale obligatorii nu este limitată de plafonul prevăzut la prevederile art. 25, alin. 4, lit. i^2) din Codul fiscal.

2.5. Vă rugăm să ne detaliați cum este influențată această facilitate (sumele plătite pentru educația timpurie) în cazul unui angajator care acordă și tichete de creșă.
Cu titlu de exemplu, costul creșei este 2.500 RON, iar angajatorul acordă tichete de creșă în valoare de 400 RON. În plus, angajatorul decontează cel mult 1.500 RON în baza facilității pentru educație timpurie, însă plafonează această sumă ce poate fi decontată astfel încât valoarea sumei decontate plus a tichetelor de creșă acordate să nu depășească costul efectiv al creșei (ex. dacă creșa ar fi 1.800 RON, angajatorul ar mai deconta doar 1.400 RON).

- Cheltuiala cu tichetele de creșă este deductibilă (limitat) conform art. 25 alin. 3 lit. b) din Codul fiscal?
- Care este valoarea creditului fiscal care poate fi aplicat de către angajator în conformitate cu art. 25 alin. 4 lit. lit. i^2) din Codul fiscal pe exemplul dat?
- În măsura în care suma decontată ar fi cel mult 1.100 RON, ar putea societatea să aplice creditul fiscal inclusiv pentru valoarea tichetelor de creșă de 400 RON?

2.6. Vă rugăm să ne confirmați că angajatorul poate decide asupra suportării cheltuielilor cu educația timpurie a salariaților în mod direct (prin plata directă către instituția de educație timpurie) sau prin decontarea sumelor plătite de salariat, în baza documentelor justificative anexate de acesta la decont.

2.7. Vă rugăm să ne confirmați că angajatul cu contract de muncă suspendat (pe motiv de concediu de creștere copil) poate beneficia de această facilitate pentru un al doilea copil ce se află într-un program de educație timpurie.

2.8. Cu privire la aspectele practice de aplicare ale prevederilor art. 25, alin. 4, lit. i^2) din Codul fiscal, vă rugăm să ne confirmați că prin normele metodologice de aplicare ale acestui articol se vor clarifica cel puțin următoarele puncte:

- Documentele justificative necesare aplicării facilității fiscale;
- Ordinea în care se va efectua scăderea pentru contribuabilii care își scad din impozitul pe profit și cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat sau cheltuielile privind bursele private conform prevederilor art. 25, alin. 4, litera i) din Codul fiscal;
- Momentul în care angajatorul va putea să scadă aceste cheltuieli din impozitul pe profit (ex: în trimestrul în care depune Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat, dacă se află pe profit), precum și ce se întâmplă în situația în care angajatorul datorează impozit pe profit în cursul trimestrului respectiv însă se află pe pierdere fiscală la finalul anului.
- Momentul în care angajatorul va putea să scadă din impozitul pe venitul din salarii, TVA sau accize aceste sume (ex.: în luna în care se înregistrează avantajul conform expunerii de motive sau în trimestrul în care datorează

impozit pe profit, în situația în care contribuabilul se află pe pierdere fiscală sau impozitul datorat este inferior avantajului acordat);

- Procedura de scădere din impozitul pe venitul din salarii reținut în situația în care angajatorul nu poate scădea cheltuielile din impozitul pe profit datorat (deoarece se află pe pierdere în perioada respectivă sau aplică impozitul pe venitul microîntreprinderilor/impozitul specific unor activități). Se va scădea doar din impozitul pe venitul din salarii declarat în luna/trimestrul respectiv(ă) sau se vor putea rectifica *Declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate* depuse anterior în vederea scăderii cheltuielilor efectuate în întreaga perioadă?
- Procedura de scădere din impozitul pe venitul din salarii reținut de către angajatorii care au înființat și înregistrat fiscal puncte de lucru cu cel puțin 5 salariați, pentru care impozitul pe venitul din salarii se declară separat pentru fiecare punct de lucru în secțiunea F.2. a *Declaraţiei privind obligaţiile de plată a contribuţiilor sociale, impozitului pe venit şi evidenţa nominală a persoanelor asigurate* depusă de angajator și se plătește în contul administrației fiscale unde este arondat punctul de lucru.
- Posibilitatea/imposibilitatea reportării acestei facilități fiscale în situația în care contribuabilul nu își poate scădea toate cheltuielile din impozitul pe profit/impozitul pe salarii/TVA/accize în perioada respectivă.
- Posibilitatea/imposibilitatea reportării acestei facilități fiscale în situația în care contribuabilul la sfârșitul anului ajunge pe pierdere fiscală/să datoreze un impozit pe profit inferior creditului fiscal de care a beneficiat în timpul anului.
- Reflectarea în contabilitate a reducerii de impozit pe venit/TVA/accize ca urmare a scăderii cheltuielilor cu educația timpurie din obligația fiscală datorată de contribuabil (ex.: recunoașterea unui venit) și tratamentul fiscal aplicabil (ex: venit neimpozabil).

În speranța obținerii unui răspuns cu celeritate, vă mulțumim anticipat.

Cu deosebită considerație,

Dan Manolescu

Președinte CCF