/ASEM/ Academy of Economic Studies of Moldova

DSpace CRIS Repository at ASEM **https://cris.ase.md**

IREK ASEM Facultatea Contabilitate

The accounting treatment of wage and social debts

Dumanschi, Mihaela

ASEM

https://cris.ase.md/handle/123456789/4473

978-9975-3590-2-3 (PDF).

Downloaded from DSpace CRIS Repository at ASEM, DSpace CRIS at ASEM serve as Institution's institutional repo

ISBN 978-9975-3590-2-3 (PDF), DOI: 10.5281/zenodo.7542960

DOI: https://doi.org/10.53486/9789975359023.34
CZU: 657.471.12(478)

THE ACCOUNTING TREATMENT OF WAGE AND SOCIAL DEBTS

TRATAMENTUL CONTABIL AL DATORIILOR SALARIALE ȘI SOCIALE

DUMANSCHI Mihaela, studentă, Specialitatea: CON
Academia de Studii Economice din Moldova,
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, www.ase.md
e-mail autor: mihaela.dumanschi@yahooo.com

Abstract. *The start of a new year is often seen as an opportunity to start afresh, to do things better, to participate in new experiences. But this moment also coincides, for companies, with the onset of reporting obligations for the previous year. And as both the reporting burden and future activities involve a number of important tax issues I still want to mention about the challenges for 2022 - tax issues impacting taxpayers especially in the area of salaries. In order to address economic constraints and ensure sustainable development of the Republic of Moldova in the context of the consequences of the pandemic crisis, a series of fiscal policy measures aimed at the economy of the Republic of Moldova were adopted from April 2020 to February 2022. Among them are the Law No. 60/2020, which changed the way of calculating social insurance contributions (hereinafter - CAS) and health care premiums (hereinafter - PAM), amendments to the Law No. 270/2018 on the unitary salary system in the budgetary sector, the State Budget Law for 2022, the Government Decision No. 458 of 29.12.2021 on the approval of the amount of the average monthly salary on the economy. The purpose of the research carried out is to assess their impact on the tax burden of the employer and the employee.*

Key terms: *Accounting, salary, standards, entities, payments, personnel, revenue, reports.*

JEL CLASSIFICATION: M41

INTRODUCERE

Actualmente, subiectul salarizării prezintă un larg interes pentru toate categoriile de utilizatori ai informației contabile, întrucât este unul dintre cei mai importanți indicatori, fie că este abordat la nivel micro sau macroeconomic, care măsoară performanța economică. Provocările contabilității în sfera respectivă se referă la aplicarea normelor de contabilitate internaționale și alinirea la contabilitatea celor mai dezvoltate țări din Uniunea Europeană (UE) care aplică același model contabil.

Pentru desfasurarea normala a activitatii lor, agentii economici folosesc forta de munca. Intre aceștea si personalul angajat intervin decontari pentru munca prestata, sub forma de salariu, in conditiile prevazute in contractul de munca.

Datoriile faţă de personal reprezintă angajamentele entităţii faţă de salariat pentru munca prestată, precum şi recompensele garantate de stat şi alte plăţi suplimentare. Totodată, fiecare salariat este obligat să achite primele de asigurare obligatorie de asistenţă medical, iar angajatorul - contribuţiile de asigurări sociale de stat obligatorii în modul stabilit de legislație.

Cu scopul de a soluționa constrângerile economice și de a asigura dezvoltarea durabilă a Republicii Moldova în contextul consecințelor provocate de criza pandemică, începând cu luna aprilie a anului 2020 până în prezent au fost adoptate o serie de măsuri de politică fiscală menite să stimuleze economia țării. Printre ele se regăsește și Legea nr. 60 din 23-04-2020 privind instituirea unor măsuri de susținere a activității de întreprinzător și modificarea unor acte normative [9], care a schimbat

ISBN 978-9975-3590-2-3 (PDF), *DOI:* ***10.5281/zenodo.7542960***

modul de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale (CAS) și primelor de asistență medicală (PAM), modificări ale Legii nr. 270 din 23-11-2018 privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar [14], Legea bugetului de stat pentru anul 2022 [12], Hotărârea Guvernului nr. 458 din 29.12.2021 privind aprobarea cuantumului salariului mediu lunar pe economie [6]. Scopul cercetării efectuate constă în studierea și evaluarea impactului noilor reglementări asupra poverii fiscale a angajatorului și a angajatului.

METODELE DE CERCETARE UTILIZATE

Pentru a atinge scopul urmărit în cercetarea respectivă drept metodă de cercetare a fost utilizată documentarea normativă, bibliografică și webografică, analiza, comparația, inducția, deducția etc. Astfel, în cadrul documentării normative au fost analizate actele normative și legislative aferente temei abordate. Prin documentarea bibliografică și webografică s-a analizat stadiul cunoașterii în domeniul schimbărilor în calculele salariale în anul 2022, identificând mai mulți economiști autohtoni preocupați de acest subiect, după cum urmează: Bejan [2], Iavorscaia [19] etc.

Baza informațională la care s-a făcut referire în articol este constituită din acte normative și legislative: Codul Fiscal al RM [3], Codul Muncii al RM [4], Legii salarizării nr.847-XV din 14.02.2002 [13], Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2022 [8], Planul general de conturi contabile [17], precum și lucrări științifice din literatura de specialitate autohtonă.

REZULTATELE OBȚINUTE

Denumită prin intermediul mai multor termeni - compensație, salariu, remunerație, plată, sporuri, prime, stimulente, bonificații, comisioane, indemnizații - salariul reprezintă totalitatea veniturilor financiare și materiale pe care le primește un angajat. Pentru angajator, aceasta reprezintă o datorie salarială.

Conform prevederilor SNC “Capital propriu și datorii”, datoriile față de personal se recunosc în baza contabilității de angajamente în cazul în care [18]:

1. există certitudine că în urma stingerii unei datorii va avea loc o ieșire de resurse, purtătoare de beneficii economice;
2. valoarea datoriei poate fi evaluată în mod credibil.

Principiile economice, juridice și organizatorice ale retribuirii salariaților aflați în relații de muncă, în baza contractelor individuale de muncă cu angajatori și controlul aplicării legislației se reglementează de prevederile Legii salarizării nr.847-XV din 14.02.2002 [13] și Codului Muncii al RM nr.1368-III cu modificările și completările ulterioare [4].

Conform art. 128 al Codului Muncii, *salariul* reprezintă orice recompensă sau cîştig evaluat în bani, plătit salariatului de către angajator în temeiul contractului individual de muncă, pentru munca prestată sau care urmează a fi prestată [4]. Salariul este confidenţial şi garantat.

Salariul include salariul de bază (salariul tarifar, salariul funcţiei), salariul suplimentar (adaosurile şi sporurile la salariul de bază) şi alte plăţi de stimulare şi compensare [13]. Structural, salariile sunt formate din: *salariul de baza* cuvenit angajatilor, *sporurile si adaosurile* pentru conditii deosebite de munca si pentru rezultatele obtinute (sporuri pentru conditii grele de munca, sporuri pentru orele prestate pe timpul noptii, sporuri pentru orele suplimentare de munca, sporuri pentru vechime neintrerupta in munca), indemnizatiile si alte sporuri acordate pentru conducere, indexarile de salariu si compensarea cresterilor de preturi, indemnizatiile acordate pentru concediul de odihna.

ISBN 978-9975-3590-2-3 (PDF), DOI: 10.5281/zenodo.7542960

Tabelul 1. Modelul general de calcul al salariilor si al reținerilor pentru decontarea cu salariații

Salariul brut de baza	Salariul brut total	Salariul brut impozabil
(+) sporuri	(-) contributia salariatilor la asigurarile sociale (24%)	(-) impozitul pe salariu (12%)
(+) indemnizatii	(-) contributia salariatilor la fondul de somaj (1%)	(-) avansuri acordate personalului
(+) indexari de salarii si compensari	(-) contributia salariatilor la asigurarile de sanatate (9%)	(-) retineri din remuneratii datorate tertilor
(+) salariul in natura	(-) deduceri de baza	(-) alte retineri datorate unitatii
(+) premii din fondul de salarii,		
= SALARIUL BRUT TOTAL	**= SALARIUL BRUT IMPOZABIL**	**= *SALARIUL NET PLATA***

Sursa: Elaborat de către autor în baza Legii nr.270 din 23.11.2018 [14]

Baza organizarii remunerarii muncii o constituie sistemul tarifar ce include trei elemente:

- *indicatorii tarifari de calificare* - se elaboreaza pentru retribuirea unei categorii de calificare pentru muncitorii de diferite profesii si din diferite ramuri ale economiei nationale.
- *reteaua tarifara unitara de salarizare*-serveste pentru stabilirea relatiilor in retribuirea muncii intre categoriile de munca si categoriile de muncitori.
- *salariu tarifar*-salariu minim.

Proiectul Hotărîrii Guvernului cu privire la cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real, prevede reexaminarea cuantumului minim garantat al salariului în sectorul real, începînd cu 1 aprilie 2022, prin care cuantumul minim se va stabili în mărime de 20,71 lei pe oră, sau 3500 lei pe lună, calculat pentru un program complet de lucru în medie de 169 de ore pe lună pentru toate întreprinderile, organizațiile, instituțiile cu autonomie financiară, indiferent de tipul de proprietate și forma de organizare juridică.

Stabilirea unui nou cuantum minim garantat al salariului în sectorul real se face luînd în considerare evoluţia economică din Republica Moldova, inflaţia, procesele migraţionale ale forţei de muncă, necesitatea compensării veniturilor ratate ale salariaţilor pe parcursul pandemiei de Covid-19, precum şi asigurarea unor garanţii minime în domeniul salarizării corespunzătoare nevoilor salariaţilor.

Astfel, modificările salariul minim a diferitor categorii de angajați după nivelul de pregătire profesională pentru anul 2022 se prezentă în tabelul 2.

Tabelul 2. Cuantumurile minime ale salariilor de funcții/salariilor tarifare stabilite pentru 2022

Categorii de angajați după nivelul de pregătire profesională	Coeficientul de multiplicitate față de cuantumul minim garantat al salariului în sectorul real	Cuantumul minim ale salariului
Muncitori necalificați	1,0	3500
Muncitori de calificare medie	1,20	4200
Muncitori de calificare superioară	1,40	4900
Specialiști	1,50	5250
Personal de conducere	2,00	7000

Sursa: Elaborat de către autor în baza Hotărârii Guvernului RM nr.142 din 09.03.2022 [5]

Cuantumul salariului mediu lunar pe economie pentru anul 2022, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 458 din 29.12.2021 privind aprobarea cuantumului salariului mediu lunar pe

ISBN 978-9975-3590-2-3 (PDF), *DOI:* ***10.5281/zenodo.7542960***

economie, prognozat pentru anul 2022 [6], constituie 9900 lei, fiind majorat cu 1184 lei față de cel pentru anul 2021.

Din salariul brut calculat angajatului se fac două tipuri de reținеri obligatorii: fiscale și sociale, precum și alte reținеri:

- *Fiscale: Impozitul pe venit*, care constituie 12% din venitul impozabil. Venitul impozabil reprezintă suma din care se calculează impozitul pe venit achitat de angajat și se calculează după următoarea relație matematică:

  Venit impozabil = Salariul brut calculat – Prime de asistență medicală (9%) – Scutiri

Scutirea – o sumă din salariu care NU se impozitează cu impozit pe venit. Doar persoanele fizice rezidente care au un venit anual impozabil mai mic de 360.000 lei, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 90^1 Cod Fiscal, au dreptul la o scutire personală în sumă de 27.000 lei pe an [3]. Scutirile valabile pentru anul 2022 sunt prezentate în tabelul 3.

Tabelul 3. Scutiri valabile pentru anul 2022

Tip scutire	Suma anuala, MDL	Suma lunara, MDL
Scutirea personala	27000	2250
Scutirea personala majorata	31500	2625
Scutirea acordata sotiei (sotului) – Anulată din 2021	-	-
Scutirea acordata sotiei (sotului) majorata	19800	1650
Scutirea pentru pers. intretinute cu except. pers. cu dizabilitati in urma unei afectiuni congenitale sau din copilarie	9000	750
Scutirea pentru pers. intretinute cu dizabilitati in urma unei afectiuni congenitale sau din copilarie	19800	1650

Sursa: Elaborat de către autor în baza informațiilor prezentate pe Salarii.md *[16]*

- *Sociale: prime de asistență medical* în mărime 9%, calculate de la salariu brut total.
- *Alte reținеri din salariu* se referă avansurile la salariu acordate anterior, avansul nerestituit la timp pentru deplasarea de serviciu, reţineri pentru daune materiale cauzate întreprinderii, comise din vina lucrătorului şi recunoscute de el, reţineri pentru chirii, pentru achitarea bunurilor procurate în rate, reţineri privind împrumuturile acordate anterior salariaţilor etc.

În Republica Moldova, toți angajatorii și angajații, precum și alte categorii de contribuabili, trebuie să contribuie la sistemul asigurărilor sociale de stat, de sănătate și șomaj.

Tocmai de aceea, concomitent cu calcularea salariului, angajatorul, calculează contribuții la asigurări sociale de stat obligatorii de la salariu calculat și le recunoaște ca costuri și cheltuieli în perioada în care au fost calculate salariile angajaților. Asigurările sociale și de sănătate acoperă pensiile, alocațiile pentru copii, cazurile de incapacitate temporară de muncă, riscurile de accidente de muncă și boli profesionale, precum și alte servicii de asistență socială.

Potrivit legii bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2022 [8] se prevăd venituri în sumă de 31 224 240,7 mii de lei și cheltuieli în sumă de 31 224 240,7 mii de lei.

Conform Legii bugetului asigurărilor sociale de stat (BASS) pentru anul 2022 [8] este aprobat BASS atât la venituri, cât și la cheltuieli în sumă de 31 224 240,7 mii lei, în creștere cu 5,43 mld. lei față de anul 2021. Plățile la BASS ce urmează a fi virate de către *zilieri* în anul 2022 (persoanele

ISBN 978-9975-3590-2-3 (PDF), *DOI:* ***10.5281/zenodo.7542960***

fizice care exercită activități în calitate de zilieri în temeiul Legii nr. 22/2018 privind exercitarea unei activități necalificate cu caracter ocazional desfășurate de zilieri, cu excepția pensionarilor, persoanelor cu dizabilități) constituie 3270 lei față de 2886 lei pentru anul 2021. Totodată, contribuţia de asigurări sociale de stat în sumă fixă anuală (*taxa fixă anuală*) constitui 12838 lei în 2022 față de 11331 lei în anul 2021. Cuantumul majorărilor de întârziere pentru neplata în termen a CAS rămâne neschimbat și va constitui 0,1% pentru fiecare zi de întârziere.

CAS se calculează și achită de către angajator. Tarifele și baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de stat sunt diferite și se stabilesc prin Legea Nr.489 din 08.07.1999 [11] privind sistemul public de asigurări sociale în funcție de categoriile de plătitori și de asigurați și poate fi exprimată în cote procentuale sau sumă fixă anuală (taxă fixă anuală) aprobată anual prin legea bugetului asigurărilor sociale de stat. Astfel, pentru anul 2022 cotele procentuale pentru asigurările sociale sunt:

- 24% la suma salariilor și recompenselor calculate lunar pentru angajatorii sectorului privat, instituțiilor de învățământ superior și ai instituțiilor medico-sanitare.
- 29% la suma salariilor și recompenselor calculate lunar pentru angajatorii autorităților/instituțiilor bugetare și autorităților/ instituțiilor publice la autogestiune, cu excepția instituțiilor de învățământ superior și a instituțiilor medico-sanitare.
- 39% la suma salariilor și recompenselor calculate lunar pentru angajatorii autorităților/instituțiilor bugetare și autorităților/ instituțiilor publice la autogestiune, cu excepția angajatorilor sectorului privat.
- 32% la suma salariilor și recompenselor calculate lunar pentru angajatorii sectorului privat.

pentru persoanele angajate prin contract individual de muncă, care activează în condiții speciale de muncă

Tabelul 4. Sistemul public de asigurări sociale

Începînd cu 01.01.2021
Obligațiile angajatorului
CAS - 24% (18%+6%); 29% (23%+6%); 39% (33%+6%); 32% (26%+6%); 18% (12%+6%)
Obligațiile angajatului
PAM - 9% (4,5%+4,5%)

Sursa: Elaborat de către autor în baza modificărilor în Legea nr.489/1999 privind sistemul public de asigurări sociale [11]

În tabelul 5 prezentăm contabilizarea operațiilor aferente datoriilor salariale și sociale.

ISBN 978-9975-3590-2-3 (PDF), DOI: 10.5281/zenodo.7542960

Tabelul 5. Contabilizarea operațiilor privind datoriile salariale și sociale

Nr.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		Dt	**Ct**
1.	Calculul salariului lucrătorilor	811, 821, 712, 713	531
2.	Calculul contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii aferente salariilor calculate (24%)	811, 821, 712, 713	5331
3.	Impozitul pe venit calculat şi reţinut din salariu (12%)	531	5344
4.	Reținerea PAM individuale din salariu (9%)	531	5332
5.	Achitarea contribuţiilor de asigurări sociale de stat obligatorii	5331	242
6.	Reținerea PAM individuale din salariu	5332	242

CONCLUZII/RECOMANDĂRI.

În cadrul cercetării efectuate autorul s-a bazat pe modificările operate în legislația Republicii Moldova referitoare la datoriile salariale și sociale pentru anul 2022. Administrarea salarizării, considerată adesea ca o funcţie specializată, este o activitate complexă care impune luarea în considerare a tuturor laturilor de esenţă ale salariului, a sarcinilor şi funcţiilor de bază ale acestuia, a corelaţiilor acestuia cu cele mai diferite variabile economice şi sociale, precum şi a implicaţiilor acestora asupra tuturor intereselor, de cele mai multe ori divergenţe ale agenţilor economici.

În rezultatul cercetării, autorul trasează următoarele concluzii:

- Creșterea cuantumului minim garantat al salariului în sectorul real care se reexaminează anual în funcție de condițiile economice din țară și de posibilitățile bugetului public național, cel puțin la nivelul prognozat al ratei inflației este argumentată de necesitatea asigurării unei creșteri continue a garanțiilor minime în domeniul salarizării pentru a menține puterea de cumpărare a salariaților și pentru a asigura un mediu concurențial echitabil la nivel regional și internațional, în ce privește utilizarea forței de muncă.
- O modalitate de micșorare a poverii fiscale a angajatorului referitor la CAS și PAM ar fi majorarea nesemnificativă a salariilor brute cu menținerea aceluiași mod de impozitare. Ceea ce ține de angajat, în cazul aplicării metodei de calcul al impozitelor după salariul brut el primește un salariu mai mare datorită excluderii contribuțiilor individuale de asigurări sociale și în același timp mai puțin din cauza impozitului pe venit. În cazul aplicării metodei de calcul al impozitelor după salariul net angajatul încasează același salariu ca și până la efectuarea modificărilor.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE:

1. BASS 2022. Mărimea contribuțiilor de asigurări sociale. Disponibil:https://monitorul.fisc.md/editorial/bass-2022-marimea-contributiilor-de-asigurari-sociale.html
2. BEJAN Gh. Particularitățile declarării contribuțiilor de asigurări sociale în anul 2022. În: Contabilitate și audit, 2022, nr.2, pp. 73-76.
3. Codul fiscal al Republicii Moldova nr. 1163-XIII din 24.04.1997. Disponibil:http://www.lex.md/fisc/codfiscaltxtro.htm
4. Codul Muncii al Republicii Moldova nr. 1107-XV din 06.06.2002. Disponibil:https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129889&lang=ro#
5. Hotărârea de Guvern Nr. 142 din 09-03-2022. Disponibil:https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130258&lang=ro

ISBN 978-9975-3590-2-3 (PDF), *DOI:* ***10.5281/zenodo.7542960***

6. Hotărârea Guvernului nr. 458 din 29.12.2021 privind aprobarea cuantumului salariului mediu lunar pe economie. Disponibil: cnas.gov.md
7. Hotătârea Guvernului nr. 743din 11-06-2002 cu privire la salarizarea angajaţilor din unităţile cu autonomie financiară. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=128799&lang=ro# https://cnas.gov.md/libview.php?l=ro&idc=360&id=5702&t=/Mass-media/Noutati/Cuantumul-salariului-mediu-lunar-pe-economie-prognozat-pentru-anul-2022
8. Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2022 nr. 206/2021. Disponibil:https://mf.gov.md/ro/content/legea-privind-bugetul-de-stat-pentru-anul-2022-publicat%C4%83-%C3%AEn-monitorul-oficial
9. Legea nr. 60 din 23-04-2020 privind instituirea unor măsuri de susținere a activității de întreprinzător și modificarea unor acte normative. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=123335&lang=ro#
10. Legea nr.1585 din 27.02.1998 cu privire la asigurarea obligatorie de asistență medicală. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=128122&lang=ro#
11. Legea nr.489 din 08.07.1999 privind sistemul public de asigurări sociale. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129317&lang=ru#
12. Legea privind bugetul de stat pentru anul 2022. Disponibil:https://mf.gov.md/ro/content/legea-privind-bugetul-de-stat-pentru-anul-2022-publicat%C4%83-%C3%AEn-monitorul-oficial
13. Legea salarizării nr. 847-XV din 14.02.2002. Disponibil:https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125897&lang=ro#
14. Legea nr. 270 din 23-11-2018 privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129289&lang=ro#
15. Legea nr. 355 din 23-12-2005 cu privire la sistemul de salarizare în sectorul bugetar. Disponibil:https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125134&lang=ro#
16. Modificări taxe și scutiri salarii 2022. Disponibil:https://salarii.md/modificari-taxe-si-scutiri-salarii-2022/
17. Planul General de Conturi Contabile, contabilsef.md ,disponibil la https://www.contabilsef.md/ro-planul-general-de-conturi-contabile-ru-en-46679/
18. SNC Capital Propriu și Datorii. Disponibil:https://www.contabilsef.md/ro-snc-capital-propriu-i-datorii-ru-en-46669/
19. Елена ЯВОРСКАЯ. Коротко о существенных изменениях 2022 года. În: Contabilitate și audit, nr.2, 2022.

Coordonatorul științific: POPOVICI Angela, dr., conf.univ.
Academia de Studii Economice din Moldova,
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, www.ase.md
e-mail: popovici.angela.alexandru@ase.md