

DOI: <https://doi.org/10.53486/9789975359023.36>

CZU: 657.471.12(478)

ACCOUNTING PROVISIONS FOR HOLIDAY PAY

CONTABILITATEA PROVIZIOANELOR PENTRU PLATA CONCEDIILOR DE ODIHNĂ

BOTNARI Daniela, studentă, **Specialitatea: CON**,
Academia de Studii Economice din Moldova,
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, www.ase.md
E-mail autor: botnaridaniela11082018@gmail.com

Abstract. *This article highlights the notion of provision and the general aspects of keeping the accounting of provisions. The author has generalized the most important establishment's aspects of provisions for the rest leave. Provisions are the main instruments that help to reduce risk and give greater confidence that allows the entity to be prepared for any risk.*

Key words: *accounting, provision, employee, holiday pay, salary*

JEL CLASSIFICATION: *M41, M49, M50*

INTRODUCERE.

Angajații sunt unii dintre cele mai importante resurse dintr-o entitate, iar prin intermediul acestora, entitatea poate prospera și atinge scopul de bază, ce ține de maximizarea profitului. Astfel, ei trebuie apreciați și remunerați pentru a reprezenta și dezvolta întreprinderea și pentru a crește performanțele entității. Salariații au nevoie și de timp liber, precum concediile de odihnă, la care au dreptul toți angajații și care trebuie să fie remunerate de entitate. Conform prevederilor din Codul Muncii, unul din drepturile de bază a lucrătorului constă în “asigurarea fiecărui salariat la condiții echitabile de muncă, inclusiv la condiții de muncă care corespund cerințelor securității și sănătății în muncă, și a dreptului la odihnă, inclusiv la reglementarea timpului de muncă, la acordarea concediului anual de odihnă, a pauzelor de odihnă zilnice, a zilelor de repaus și de sărbătoare nelucrătoare”.

Astfel, pentru a face față cheltuielilor înregistrate, unele întreprinderi preferă să calculeze provizioane care reprezintă niște cheltuieli posibile în baza constatării. În acest articol, se reprezintă contabilizarea provizioanelor pentru plata concediilor de odihnă care se încadrează în provizioanele constituite pentru beneficiile angajaților.

METODELE DE CERCETARE UTILIZATE.

La scrierea articolului a fost folosit diverse instrumente pentru colectarea datelor, printr-o analiză sistematică a teoriei prezentate în acest domeniu; au fost utilizate diverse metode de cercetare, precum: metoda analitică, metoda documentară, analiza critică și logică ce privește provizioanele pentru plata concediilor, precum și modul de ținere a contabilității.

CONȚINUTUL DE BAZĂ.

La studierea provizioanelor a fost folosită atât literatură de specialitate din țară cât și cea din străinătate. Provizioanele sunt descrise în Standardul Național de Contabilitate „Capital Propriu și Datorii”, iar pe plan internațional și de unele entități din RM, în IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente”. La realizarea acestora, trebuie respectate 2 principii ce nu trebuie omise: principiul prudenței și principiul contabilității de angajamente. Prudența presupune, în esență, contabilizarea oricărei pierderi probabile și necontabilizarea veniturilor probabile, iar contabilitatea de angajamente presupune că la stabilirea rezultatului financiar al exercițiului, se iau în considerare toate cheltuielile și veniturile, indiferent în care are loc decontarea.

Analiza provizioanelor dintre SNC „Capital propriu și datorii” și IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente” poate fi vizualizată în tabelul 1.

Tabelul 1. Analiza provizioanelor dintre SNC „Capital propriu și datorii” și IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente”

criterii	SNC „Capital Propriu si Datorii”	IAS 37 „Provizioane, datorii contingente si active contingente”
Definiția	Provizionul reprezintă o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.	Provizionul este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.
Recunoașterea	Provizioanele se recunosc în cazul respectării simultane a următoarelor condiții: 1) există o obligație generată de un eveniment anterior; 2) este probabil ca o ieșire de resurse purtătoare de beneficii economice să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; și 3) poate fi realizată o estimare credibilă curentă a valorii obligației.	Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care: 1) o întreprindere are o obligație curentă (legală sau implicită) generată de un eveniment anterior; 2) este probabil ca o ieșire de resurse care să afecteze beneficiile economice să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; 3) poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.
Evaluarea	Provizioanele se evaluează în suma costurilor necesare stingerii obligației aferente.	Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare a costurilor necesare stingerii obligației curente, la data bilanțului.

Sursa: elaborat de autor în baza IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente” și SNC „Capital propriu și datorii”

Modul de contabilizare a provizioanelor pentru plata concediilor.

Pentru reflectarea provizioanelor pentru concediile de odihnă ale lucrătorilor, conform Planului general de conturi, este folosit contul 538 „Provizioane curente” subcontul 538.1 “Provizioane pentru beneficiile angajaților”.

Constituirea provizioanelor pentru concediile personalului, se efectuează prin înregistrările contabile prezentate în tabelul 2.

Tabelul 2. Reflectarea provizioanelor pentru plata concediilor.

Conținutul operației economice	Debit	Credit
Reflectarea provizioanelor pentru plata concediilor constituite pentru:		
- muncitorii care participă în mod direct la fabricarea produselor, prestarea serviciilor, executarea lucrărilor în activitatea de bază	811	538.1
- muncitorii ce activează în secțiile auxiliare	812	538.1
- personalul tehnic al secției (șeful secției, ingineri...)	821	538.1
- personalul care execută lucrări de construcții și montaj	121	538.1
- personalul în scopuri comerciale	712	538.1
- personalul administrativ	713	538.1
- personalul din activitatea operațională	714	538.1

Sursa: elaborat de autor, în baza [8]- Colectiv de autori, coordonator Lilia Grigori „Contabilitatea întreprinderii”, Chișinău: Editura Cartier, ed. A III-a, 2021; Capitolul 9 „Contabilitatea datoriilor”

În continuare, se prezintă unele metode de calcul a provizioanelor pentru plata concediului de odihnă, precum și avantajele/dezavantajele acestor metode.

Metode de calcul a provizioanelor pentru plata concediului de odihnă.

Conform art. 112 din Codul Muncii, dreptul la concediu de odihnă anual plătit este garantat pentru toți salariații care lucrează în baza unui contract individual de muncă. Salariaților li se acordă anual un concediu de odihnă plătit, cu o durată minimă de 28 de zile calendaristice, cu excepția zilelor de sărbătoare nelucrătoare, iar art. 117 din Codul Muncii precizează ca pentru perioada concediului de odihnă anual, salariatul beneficiază de o indemnizație de concediu care nu poate fi mai mică decât mărimea salariului mediu pentru perioada respectivă.

Provizioanele pentru plata concediilor de odihnă pot fi calculate prin mai multe metode, aici fiind reprezentate 2 dintre cele mai folosite:

- 1) În baza salariului mediu pe o zi efectiv
- 2) Metoda normativă

I. În baza salariului mediu pe o zi efectiv.

Exemplu: Întreprinderea “Foișor” SRL, a specificat în politicile contabile, că la fiecare trimestru va constitui provizioane pentru concedii, în baza salariului mediu efectiv pe o zi. Se cunoaște că la 01.01.2022, provizionul neutilizat al perioadei precedente este 0, iar la 31.03.2022, numărul total de zile de concediu neutilizat în primul trimestru a anului constituie:

- 30 zile de concediu pentru muncitorii din activitatea de bază
- 5 zile de concediu pentru muncitorii ce deserveșc subdiviziunile
- 18 zile de concediu pentru personalul administrativ al entității.

Salariul mediu pe o zi, pentru perioada 01.01.2022-31.03.2022, constituie 250 lei/zi

Calculul provizioanelor în baza salariului mediu pe o zi este prezentat în tabelul 3.

Tabelul 3. Calcul provizioanelor în baza salariului mediu pe zi efectiv.

Salariații	Zile de concediu nefolosite	Salariu mediu/zi	Salariu pentru zilele de concediu nefolosite	CAS (24%)	Provizioane	Formula contabilă	
Muncitorii din activitatea de bază	30	250	7500	1800	9300	811	538.1
Muncitorii din deservirea subdiviziunilor	5	250	1250	300	1550	821	538.1
Personalul administrativ	18	250	4500	1080	5580	713	538.1

Sursa: elaborată de autor în baza exemplului.

În tabelul 3, provizioanele sunt constituite în baza salariului pentru zilele de concediu nefolosite și CAS inclus.

Unul din principalele avantaje a metodei respective este că poate fi determinată pe fiecare angajat în parte sau pe categorii de angajați și este desemnată ca fiind cea mai simplă metodă de calcul. Totuși, prezintă și dezavantaje, ce presupun că suma provizionului constituit nu va coincide cu suma efectivă a îndemnizațiilor pentru concediile pe care entitatea le va calcula la momentul producerii faptului economic viitor și informațiile aferente nu sunt atât de precise și relevante.

II. Metoda normativă.

Exemplu: În politicile contabile ale entității “Eva” SRL, este specificat că formarea provizioanelor pentru anul 2022 se va efectua în baza metodei normative, iar procentul în suma fondului de remunerare 12%. În tabel vor fi prezentate datele cu privire la calculul provizionului pentru câteva luni a perioadei de gestiune.

Calculul provizioanelor în baza metodei normative este prezentat în tabelul 4.

Tabelul 4. Metoda normativă de constituire a provizioanelor

Perioada	Salariu	CAS (24%)	Salariu și CAS inclus	Provizioane
1	2	3	4	$3=4*0.12$
Ianuarie	350000	84000	434000	52080
Februarie	298800	71712	370512	44461,44
Martie	354300	85032	439332	52719,84
Aprilie	376400	90336	466736	56008,32
.....

Sursa: elaborată de autor în baza exemplului.

Metoda dată este simplă de calculat, ceea ce reprezintă un avantaj, însă dezavantajul principal este că nu înfățișează cea mai exactă metodă, ceea ce face ca la sfârșitul perioadei de gestiune entitatea să înregistreze corectările aferente provizionului determinat.

CONCLUZII.

În baza celor prezentate, se constată că provizioanele sunt constituite pentru acoperirea costurilor sau cheltuielilor ce vor apărea în viitor. Rolul lor este foarte important în garantarea stabilității financiare a firmei, acestea reprezentând drept obiectiv menținerea neschimbată a valorilor existente în patrimoniul entității. Acestea, pot fi reprezentate ca fiind rezerve în baza costurilor, ce au ca obiectiv acoperirea unor eventuale riscuri ce pot reduce patrimoniul unei firme.

Pentru contabili, constituirea și contabilizarea provizioanelor reprezintă un dezavantaj, deoarece necesită mai multă muncă, însă pentru entitate această modalitate reprezintă un instrument de reglare a costurilor.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE:

1. Legea contabilității și raportării financiare din 15-12-2017
https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=120938&lang=ro
2. Codul muncii al Republicii Moldova din 28-03-2003
https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129889&lang=ro#
3. Legea privind sistemul unitar de salarizare în sectorul bugetar din 30-11-2018
https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129289&lang=ro#
4. SNC “Capital propriu și datorii” capital_propriu_i_datorii (1).pdf
5. IAS 37 “Provizioane, datorii contingente și active contingente”
<https://www.scribub.com/economie/contabilitate/Standardul-International-de-Co18431512.php>
6. Planul general de conturi contabile aprobat de Ministerul Finanțelor nr. 100 din 28 iunie 2019
7. Angela Popovici “Unele probleme ale contabilității provizioanelor”
https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/1234567890/636/Popovici_A_%20conf_09.18.pdf?sequence=1&isAllowed=y
8. Colectiv de autori, coordonator Lilia Grigoroii „Contabilitatea întreprinderii”, Chișinău: Editura Cartier, ed. A III-a, 2021; Capitolul 9 “Contabilitatea datoriilor”.

Coordonatorul științific: BAJAN Maia, dr. conf. univ.

Academia de Studii Economice din Moldova,

Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, www.ase.md

Email: bajan.maia@ase.md,