

# ASPECTE NOI AFERENTE CONTABILITĂȚII CONTRIBUȚIILOR SALARIALE

## NEW ASPECTS OF SALARY CONTRIBUTION ACCOUNTING

Autor: **Inesa OSEDLOV**,

e-mail: [inesa.osedlov20@gmail.com](mailto:inesa.osedlov20@gmail.com)

Conducător științific: **Angela POPOVICI, conf. univ., dr.**

e-mail: [a.j.popovici@gmail.com](mailto:a.j.popovici@gmail.com)

**Academia de Studii Economice a Moldovei**

**Abstract:** *This article examines new aspects of the accounting of wage contributions, in particular state, social security contributions, referring to the following: identification of changes that have taken place, the impact of new regulations, the problems with which practitioners face as a result of the changes and their solution. This article contains complex scientific information and methodological materials, using descriptive, cross-sectional and observational research methods. Among the most important and the relevant results obtained can be mentioned: analysis and assimilation of the theoretical and practical basis of the changes in the calculation of state social insurance contributions.*

**Keywords:** accounting, social security contributios, sallary, methods.

**JEL classification:** M 41

### Introducere

Într-o relație de angajare, datoriile față de personal reprezintă angajamentele întreprinderii față de salariat pentru munca prestată, precum și recompensele garantate de stat și alte plăți suplimentare, conform contractelor între plăți. Scopul asigurărilor sociale constă în garantarea unui nivel de trai decent persoanelor, prin acordarea prestațiilor de asigurări sociale corespunzătoare și suficiente în cazul survenirii unui risc social. Pentru suținerea financiară și prevenirea riscurilor angajaților este necesară cunoașterea mărimii și a modului de calculare a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, precum și a modificărilor legislative care se referă la acestea, atât de către angajat, cât și de către angajator. Conform prevederilor Codului Muncii al Republicii Moldova [2], fiecare salariat este obligat să achite contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală în modul stabilit, fapt pentru care trebuie să cunoaștem care este cota procentuală a acestor contribuții, modul de calcul și de determinare și nemijlocit trebuie să fim la curent cu noile implementări adoptate de Guvern tangențiale cu respectivul subiect.

De menționat că, de la 1 ianuarie 2021 se aplică noile proceduri de calcul și plată a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii (CAS), precum și a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală (PAM), fapt care manifestă interes sporit asupra temei abordate în prezentul articol.

Obiectivele cercetării reprezintă:

- ❖ constatarea modificărilor ce au avut loc și influența acestora;
- ❖ compararea informațiilor aferente subiectului dat în diverse perioade de timp;
- ❖ impactul noilor reglementări;
- ❖ modalități de soluționare a impactului noilor reglementări.

## Conținutul de bază

Drept bază teoretică și metodologică de cercetare au servit: Codul Muncii al Republicii Moldova [2], Legea privind sistemul public de asigurări sociale nr. 489-XIV din 08.07.1999 [4], Ordinul Nr. 94 din 30-07-2020 cu privire la darea de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate [6], Codul Fiscal al Republicii Moldova [1], Legii Nr. 1593 din 26.12.2002 cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală [8], Legea fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală pentru anul 2021 [9] etc.

Pentru a atinge scopul urmărit în lucrarea respectivă au fost utilizate drept metode de cercetare documentarea normativă, bibliografică și webografică, analiza, comparația, inducția, deducția, etc. În funcție de criteriul temporal s-a utilizat cercetarea transversală, care presupune analiza informației actuale și prezentarea acesteia reflectând starea de moment a subiectului cercetat. După criteriul de reactivitate a fost folosită cercetarea observațională, bazată pe noile prevederi ale actelor legislative precum și reviste de specialitate.

Reiterăm că, potrivit noilor reglementări, de la 1 ianuarie 2021, prin Legea nr. 60/2020 privind instituirea unor măsuri de susținere a activității de întreprinzător [3] și modificarea unor acte normative, au fost operate modificări în Legea nr. 489/1999 privind sistemul public de asigurări sociale [4]. Potrivit prevederilor acestei legi, pentru angajați a fost anulată obligația privind achitarea contribuției individuale de asigurări sociale din plățile salariale calculate pentru perioada începând cu luna ianuarie 2021 [4]. Astfel, de la 01.01.2021, obligația de achitare a contribuțiilor de de stat obligatorii pentru asigurarea socială a angajaților o vor avea doar angajatorii. Angajatorii vor calcula, declara și achita contribuția de asigurări sociale de stat obligatorie conform tarifelor prezentate în anexa nr. 1 la Legea nr. 489/1999 [5].

În același timp, o altă modificare care a intrat în vigoare la 01.01.2021, se referă la primele de asigurare obligatorie de asistență medicală. Angajatorii nu vor mai achita primele de asigurare obligatorie de asistență medicală, însă pentru angajați PAM constituie cota de 9% (4,5%+4,5%). Vizavi de impactul propunerilor înaintate pentru persoanele angajate relatăm, că în cazul comasării PAM la nivel de angajat (cu excluderea simultană a CAS) suma plăților suportate se va diminua cu 1,5% puncte procentuale.

De asemenea, conform Legii nr. 224/2020 cu privire la modificarea unor acte normative [10], începând cu 22.12.2020 din plățile efectuate de angajator pentru testarea salariaților în vederea depistării prezenței virusului SARS-CoV-2 nu se calculează contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii.

În tabelul ce urmează, vom prezenta tipuri de angajatori și cotele CAS pentru anul 2021, conform datelor publicate de Casa Națională de Asigurări Sociale a Republicii Moldova [7].

**Tabelul 1. Tipuri de angajatori și cotele CAS pentru anul 2021**

Cota	Tipuri de angajatori	Declararea, achitarea
29%	Angajatorii autorității/instituții publice la autogestiune, cu excepția instituțiilor de învățământ superior și a instituțiilor medico-sanitare;	

	Instituții de învățământ secundar ( <i>liceele, gimnaziile</i> ) publice, instituțiile de învățământ profesional etnic post-secundar și post-secundar non terțiar publice ( <i>colegiile</i> )	<b>IPC 21</b> <b>Se achită la codul ECO 121100</b>
<b>24%</b>	Angajatorii sectorului privat: Instituțiile de învățământ superior <b>publice și private</b> ( <i>universitățile, academiile de studii, institutele, școlile superioare, școlile de înalte studii etc.</i> ) și a instituțiilor medico-sanitare <b>publice și private</b> ; Persoanele care exercită independent profesiunea de medic în una dintre formele de organizare a activității profesionale ( <i>cabinetul individual al medicului de familie au centrul medicilor de familie</i> ). <i>Baza impozabilă -venitul medicului de familie titular al practicii medicului de familie.</i>	
<b>39%</b>	Angajatorii autorități/instituții bugetare și autorități/instituții publice <b>la autogestiune din aviația civilă.</b>	
<b>32%</b>	<b>Angajatorii sectorului privat din aviația civilă.</b>	
<b>24%</b>	Pentru <b>angajatorii din agricultură (persoane fizice și juridice)</b> care practică în decursul perioadei de gestiune nu mai puțin de 95% din activitățile stipulate în grupele 01.1-01.6 din <i>Clasificatorul activităților din economia Moldovei</i> : 18% - din mijloacele proprii; 6% - se compensează de la bugetul de stat; Procentul de 95% trebuie să fie indicat în Politicile contabile!!! <i>Dacă pe parcursul anului, entitatea a aplicat tariful redus de 18%, însă ponderea veniturii obținut din activitățile specificate la grupele 01.1-01.6 este mai mic de 95%, atunci entitatea va depune <b>Dărilor de seamă IPC 21 CORECTATE</b>, recalculând CAS la tariful general de 24%.</i>	
<b>944,25 lei/lună</b>	Fondatorii întreprinderilor individuale;	<b>IPC 21 (dacă au angajați) CAS18-AN (dacă nu au angajați)</b> Achitarea la codul <b>ECO 121310</b>
	Persoane fizice care desfășoară activități independente în comerțul cu amănuntul sau în domeniul achizițiilor de produse din fitotehnie și/sau horticultură și/sau obiecte ale regnului vegetal;	
	Titularii patentei de întreprinzător;	
	Angajatorii din domeniul transportului rutier de persoane în regim de taxi.	<b>TAXI 18.</b> Se achită la codul <b>ECO 121100</b>
<b>2021,25 lei/lună</b>	Liber-profesioniști ce practică activitate în sectorul justiției (notari, avocați, executori judecătorești, mediatori).	<b>IPC 21</b> Se achită la codul <b>ECO 121310</b>
<b>240,25 lei</b>	Persoane fizice care desfășoară activități în calitate de zilieri.	Se achită la codul <b>ECO 121320</b>

Sursa: cnas.md [7]

În baza unui exemplu convențional, vom examina modul de contabilizare și calcul a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii, ținând cont de noile prevederi operate în legislație.

**Exemplul 1.** Salariul calculat în luna ianuarie 2021 contabilului entității SRL „Metropola” constituie 10 500,00 lei (a lucrat întreaga lună). Angajatul beneficiază de scutire personală (2100 lei) și pentru o persoană întreținută (375 lei). Salariul a fost achitat la 31 ianuarie 2021.

De contabilizat tranzacțiile privind calculul salariului contabilului entității și achitarea acestuia.

Conform datelor inițiale, se întocmesc următoarele înregistrări contabile:

1. Reflectarea calculului salariului contabilului entității.

**Debit contul 713 „Cheltuieli administrative”, subcontul 7131,, Cheltuieli cu personalul administrativ”** - 10 500,00 lei

**Credit contul 531,,Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, subcontul 5311,,Datorii salariale”** - 10 500,00 lei

2. Reflectarea calculului CAS, suportate de către angajator (10 500 lei x 24%):

**Debit contul 713 „Cheltuieli administrative”, subcontul 7131,, Cheltuieli cu personalul administrativ”** - 2 520,00 lei

**Credit contul 533,,Datorii privind asigurările sociale și medicale”, subcontul 5331,,Datorii față de bugetul asigurărilor sociale de stat”** - 2 520,00 lei

3. Reflectarea reținerii din salariu a PAM (10500 lei x 9%):

**Debit contul 531,,Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, subcontul 5311,,Datorii salariale”** - 945,00 lei

**Credit contul 533,,Datorii privind asigurările sociale și medicale”, subcontul 5332,,Datorii față de fondurile asigurării obligatorii de asistență medicală”** -945,00 lei

4. Reflectarea reținerii din salariu a impozitului pe venit (10500 lei - 2100 lei - 945 lei - 375 lei)x12%:

**Debit contul 531,,Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, subcontul 5311,,Datorii salariale”** -849,60 lei

**Credit contul 534,,Datorii față de buget”, subcontul 5342,, Datorii privind impozitul pe venit din salariu”** -849,60 lei

5. Reflectarea achitării salariului contabilului entității (10500 lei - 945 lei - 849,60 lei):

**Debit contul 531,,Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, subcontul 5311,,Datorii salariale”** -8 705,40 lei

**Credit contul 242,, Conturi curente în monedă națională”** -8 705,40 lei

În tabelul 2 vom prezenta particularitățile calculării și achitării CAS și PAM pentru anul 2020 și anul 2021 atât pentru angajator, cât și pentru angajat:

**Tabelul 2. Particularitățile calculării și achitării CAS și PAM pentru anul 2020 și anul 2021**

Anul 2020	Începând cu 01.01.2021
<b>Obligațiile angajatorului</b>	<b>Obligațiile angajatorului</b>
CAS - 23%, 18%, 33%, 26%, 12%	CAS - 24% (18%+6%); 29% (23%+6%); 39% (33%+6%);

PAM - 4,5%	32% (26%+6%); 18% (12%+6%) PAM -
<b>Obligațiile angajatului</b>	<b>Obligațiile angajatului</b>
CAS - 6%	CAS -
PAM - 4,5%	PAM - 9% (4,5%+4,5%)

*Sursa: elaborat de către autor în baza literaturii de specialitate*

### **Concluzii/recomandări**

În rezultatul cercetărilor efectuate, putem menționa faptul, că modificările operate în legislația Republicii Moldova referitoare la contabilitatea contribuțiilor salariale generează diverse probleme practice aferente implementării acestora.

Pentru aplicarea corectă a noilor prevederi legislative se recomandă:

- includerea în politicile contabile ale entității pe anul 2021 a noilor metode de calcul și contabilizare a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii;
- identificarea divergențelor aferente modificărilor legislative, precum și înlăturarea contradicțiilor dintre diverse hotărâri guvernamentale aferente domeniului;
- modificarea actelor legislative de bază, naționale conform noilor necesități și doleanțe.

Considerăm, că aplicarea în practică a recomandărilor sus-menționate va asigura concordanța normelor contabile naționale cu cele internaționale și, drept urmare, compararea la nivelul internațional a indicatorilor macroeconomici.

În opinia noastră, toate modificările realizate au drept scop comasarea contribuțiilor de asigurări sociale (atât a celor datorate de angajator, cât și cele datorate de angajați) la nivel de angajator (cu excluderea simultană a primelor de asistență medicală) fapt care va permite repartizarea poverii fiscale între angajator și angajat.

### **Referințe bibliografice:**

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova. [online] [accesat 12.02.2021]. Disponibil: <https://www.sfs.md/CodulfiscalalRM.aspx>
2. Codul Muncii al Republicii Moldova. [online] [accesat 12.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=124959&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=124959&lang=ro#)
3. Legea nr. 60/2020 privind instituirea unor măsuri de susținere a activității de întreprinzător și modificarea unor acte normative. [online] [accesat 14.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125056&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125056&lang=ro#)
4. Legea nr. 489/1999 privind sistemul public de asigurări sociale. [online] [accesat 14.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125055&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125055&lang=ro)
5. Anexa nr.1 la Legea nr. 489/1999. [online] [accesat 12.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125055&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125055&lang=ro)
6. Ordinul Nr. 94 din 30-07-2020 cu privire la darea de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate. [online] [accesat 12.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=122628&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=122628&lang=ro)
7. Casa Națională de Asigurări Sociale a Republicii Moldova. [online] [accesat 13.02.2021]. Disponibil: <http://cnas.md/lib.php?l=ro&idc=514&t=/Cadrul-juridic/Acte-normative-interne/Dispozitii>

8. Legea Nr. 1593 din 26.12.2002 cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală. [online] [accesat 28.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=121301&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=121301&lang=ro#)
9. Legea Nr. 256 privind fondurile asigurării obligatorii de asistență medicală pe anul 2021. [online] [accesat 28.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=124560&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=124560&lang=ro)
10. Legea nr. 224/2020 cu privire la modificarea unor acte normative. [online] [accesat 28.02.2021]. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=124537&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=124537&lang=ro)