

CADOURILE OFERITE ANGAJAȚILOR PRIN PRISMA CONTABILĂ ȘI FISCALĂ

ONCEANU AUGUSTINA, LUCA PARASCOVIA, studente, CON-182

Academia de Studii Economice din Moldova,
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni, 61 MD-2005,

e-mail: augustina.onceanu@gmail.com

e-mail: pasuta.luca99@gmail.com

Abstract. *In this research we approached the topic of the gifts offered to employees through the accounting and fiscal perspective, because Gifts for employees are an important component of corporate culture. For the research we used specialized documents and journals. As a result, we identified how to buy and distribute gifts to the employees of the entity and how they are documented.*

Key words: *accounting, employees, money, gifts, company*

JEL CLASSIFICATION: M41

Întroducere. În apropierea sărbătorilor oficiale (Crăciun, Paște, 8 martie etc.) sau a altor evenimente speciale (zile de naștere, zile profesionale etc.), angajatorii pot oferi salarii și/sau copiilor minori ai acestora anumite beneficii. Astfel, angajatorii profită de oportunitate pentru a oferi beneficii care să contribuie la motivarea și loializarea echipei.

Prin urmare, în această cercetare autorii și-au propus să răspundă la următoarele întrebări:

- Care sunt tipurile de beneficii ?
- Care este cadrul legislativ ?
- Care este modalitatea de perfectare documentară și contabilizare ?
- Care sunt modalitățile de impozitare ?

Pentru fidelizarea angajaților, există mai multe tipuri de beneficii acordate de către angajatori, și anume:

- ✓ cadouri în bani: o primă este întotdeauna binevenită;
- ✓ cadouri în bunuri: angajatorul poate opta pentru dulciuri pentru copiii angajaților, obiecte decorative, flori etc.;
- ✓ certificate-cadou: pot fi folosite pentru achiziționarea unei game variate de produse, de la electrocasnice și produse IT la bijuterii sau alte servicii;
- ✓ petreceri corporative – o altă modalitate populară de a-i răsplăti pe angajați și altele.

Conținutul de bază. După cum se cunoaște, temei pentru efectuarea operațiunilor economice servesc ordinele emise de către conducerea entității, iar pentru reflectarea acestora în contabilitate - documentele primare. Prin urmare, cumpărarea și distribuirea cadourilor către angajații entității urmează de documentat în mod corespunzător. La prima etapă se va emite *Ordinul conducătorului* entității privind achiziționarea și distribuirea cadourilor angajaților. În opinia noastră în Ordin trebuie să se conțină și modalitatea de calificare a cadoului: donație sau recompensă. De asemenea, la acesta ar trebui de atașat și *Devizul cheltuielilor privind achiziționarea cadourilor*, cu indicarea tipurilor cadourilor ce urmează a fi achiziționate, cantitatea și valoarea acestora. Ulterior, se va întocmi *Borderou de eliberare a cadourilor*, în care să se indice numele, prenumele angajatului –beneficiar, denumirea cadoului și valoarea acestuia, data eliberării și semnatura angajatului. În baza acestuia se va întocmi un *Proces-verbal de casare*.

Eliberarea cadourilor, inclusiv a certificatelor-cadou în favoarea angajaților poate fi documentată ca donație în favoarea salariatului sau ca o plată către salariat sub formă de recompensă. Legitimitatea perfectării contractului de donație cu angajatul este recunoscut de către Serviciul Fiscal de Stat în BGPF (răspunsul 29.1.7.1.3). În dependență de tipul tranzacției selectat (donație sau recompensă), consecințele fiscale vor fi diferite.

În conformitate cu prevederile art. 88 alin. (1) din Codul Fiscal, fiecare patron care plătește lucrătorului salariu (inclusiv, primele și facilitățile acordate) este obligat să calculeze, ținând cont de scutițiile solicitate de angajat și de deduceri, și să rețină din aceste plăți un impozit, determinat conform modului stabilit de Guvern.

De asemenea, potrivit prevederilor art.18 lit. o) din Codul fiscal, alte venituri nespecificate la celelalte litere al articolului menționat, care se includ în venitul brut, constituie sursele de venit impozabile.

În conformitate cu prevederile art. 15 lit. a) din Codul fiscal, cota impozitului pe venit se determină pentru persoanele fizice, întreprinzători individuali și medicii de familie titulari ai practicii, care exercită activitate profesională independentă, în mărimea stabilită la articolul menționat.

Concomitent, în cazul în care, de către entitate conform documentelor stabilite de legislația în vigoare, sunt acordate cadouri cu titlul de donație, acestea potrivit prevederilor art.20 lit. i), sunt considerate ca surse de venit neimpozabile.

În tabelul 1 se vor prezenta comparativ implicațiile fiscale aferente celor două tipuri de forme de eliberare a cadourilor.

Tabelul 1. *Aplicarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale pentru diferite forme de eliberare a cadourilor, inclusiv a certificatelor cadou în favoarea angajaților*

Tipuri de impozite și taxe	Formele de eliberare a cadourilor	
	<i>donație</i>	<i>recompensă</i>
<i>Impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător</i>	Veniturile sunt impozabile și cheltuielile sunt nedeductibile (art. 21 pct (4) și art. 23 CF)	Cheltuielile pot fi deductibile , dacă acordarea caourilor (certificatelor cadou) este prevăzută în contractul colectiv de muncă sau contractele individuale de muncă (răspunsul BGPF 29.1.3.1.9 și 29.1.3.1.24)
<i>Impozitul pe venit reținut de la angajat</i>	Nu se reține (art. 20 pct.j CF)	Se reține (art. 18 lit. o) CF)
<i>Primele de asistență medicală (la angajat și angajator)</i>	Nu se calculează și nu se rețin (art. 3 Legea nr.1593/2002 și art. 20 pct.i) CF)	Se calculează și se rețin (art. 3 Legea nr.1593/2002 și art. 18 lit. o) CF)
<i>Contribuții de asigurări sociale (la angajat și angajator)</i>	Nu se calculează și nu se rețin (art. 26 anexa 3 la Legea nr.489/1999)	Aplicarea contribuțiilor este discutabilă: 1. pe de o parte, certificatele cadou pot fi calificate în calitate de <i>alte plăți</i> , fiind impozitate cu CAS. 2. pe de altă parte, certificatele cadou reprezintă un <i>cadou</i> , iar conform pct. 12) anexa 3 la Legea nr 489/1999 nu se aplică CAS

În continuare, se va expune modul de contabilizare a certificatelor-cadou eliberate angajaților.

De regulă, entitățile achiziționează certificatele-cadou în scopul acordării acestora angajaților ca parte a unei politici interne de promovare a personalului sau în calitate de cadou (de obicei, cu ocazia zilei de naștere).

În literatura de specialitate sunt mai multe păreri privind modul de contabilizare a certificatelor-cadou procurate. Unii autori recomandă utilizarea contului 246 “*Documente bănești*”, alți autori – contul 261 “*Cheltuieli anticipate curente*” sau 262 “*Alte active circulante*” Întrucât certificatul este procurat cu intenția de a fi înstrăinat, considerăm că nu este rezonabil utilizarea contului de numerar, acest lucru contribuind la creșterea nejustificată a indicatorilor de lichiditate. Astfel, aderăm la opinia autorului Alexandru Nederița care recomandă pentru evidența costului certificatelor-cadou procurate utilizarea contului 262 “*Alte active circulante*”, la care recomandăm să fie deschise următoarele subconturi:

- 2621 “*Certificate-cadou în stoc*”;
- 2622 “*Certificate-cadou eliberate*”.

Să presupunem, că o entitate a procurat pentru angajații săi 10 certificate-cadou, valoarea unitară constituind 500 lei, TVA – 20%. Certificatele au fost procurate cu achitarea ulterioară.

Contabilitatea procurării certificatelor cadou pentru angajați

Nr. cr.	Conținutul operațiilor economice	Suma, lei	Corespondența conturilor	
			Debit	Credit
1.	Reflectarea valorii de cumpărare, fără TVA a certificatelor-cadou procurate	5 000	2621	521
2.	Trecerea în cont a TVA aferente valorii certificatelor- cadou procurate	1 000	5344	521

În continuare, autorii vor explica modul de contabilizare a operațiunilor de acordare a certificatelor cadou angajaților. Se presupune, că unui angajat i-a fost acordat un certificat cadou în valoare de 500 lei.

Contabilitatea eliberării certificatelor cadou în favoarea angajaților

Nr. cr.	Conținutul operațiilor economice	Suma, lei	Corespondența conturilor	
			Debit	Credit
<i>Varianta 1. Donarea certificatului cadou angajatului</i>				
1.	Transmiterea certificatului cadou angajatului	500	2622	2621
2.	Decontarea valorii certificatului cadou acordat angajatului	500	722	2622
<i>Varianta 2. Eliberarea certificatului cadou sub formă de recompensă</i>				
1.	Transmiterea certificatului cadou angajatului	500	2622	2621
	Decontarea valorii certificatului cadou eliberat angajatului	500	713 sau 714	2622
2.	Calculul PAM de către angajator, 4,5%	22,50	713 sau 714	5332
3.	Reținerea PAM individuale, 4,5%	22,50	226	5332
4.	Calculul CAS de către angajator, 18% (dacă calificăm certificatele cadou în calitate de <i>alte plăți</i>)	90	713 sau 714	5331
5.	Reținerea CAS individuale, 6% (dacă calificăm certificatele cadou în calitate de <i>alte plăți</i>)	30	226	5331
6.	Reținerea impozitului pe venit de la angajat	53,70 <i>convențional</i>	226	5342

Contribuabilii care utilizează regimul general de impozitare stabilit (12%) completează Declarația cu privire la impozitul pe venit pentru perioada fiscală (formularul VEN 12) în funcție de modalitatea aleasă de documentare a certificatelor cadou eliberate către angajați:

Potrivit prevederilor art. 24 alin. (1) din CF, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

În acest sens, cadourile, inclusiv certificatele cadou acordate salariaților sub formă de recompensă, reprezentând, în esență, o alternativă la acordarea plăților de stimulare a angajaților, impozitându-se asemenea salariilor și fiind oferite în baza prevederilor contractului colectiv de muncă sau unui alt act normativ cu caracter intern, urmează a fi permise spre deducere în scopuri fiscale în temeiul dispozițiilor art. 24 alin. (1) din CF.

CONCLUZII/RECOMANDĂRI:

- 1) În opinia autorilor ar fi necesară simplificarea modalității de impozitare a cadourilor, inclusiv a certificatelor cadou. În acest scop, în Codul fiscal și actele legislative privind asigurările sociale și medicale ar trebui prevăzut un anumit plafon pentru valoarea cadourilor supuse impozitării, de exemplu 1.000 lei. Astfel, valoarea cadourilor care se încadrează în limita stabilită nu va fi supusă impozitului pe venit, precum și contribuțiilor privind asigurările sociale și asistență medicală. Partea din valoarea cadourilor care ar depăși plafonul să fie considerate facilitate acordată angajatului, să se includă în venitul salarial și respectiv, să fie supus impozitării;
- 2) Valoarea cadourilor oferite angajaților în limita plafonului stabilit, inclusiv și a certificatelor-cadou să fie deductibile în scopuri fiscale;
- 3) Opțiunea de acordare a cadourilor, inclusiv a certificatelor-cadou angajaților să fie menționată în contractul colectiv de muncă sau regulamentul intern de salarizare, ca fiind plăți cu caracter obișnuit.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE:

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova aprobat prin Legea RM nr. 1163-XVIII din 24.04.1997. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 62 din 18.09.1997;
2. Planul general de conturi contabile. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 233-237 din 22.10.2013;
3. CĂLDARE M. *Costul politeții*. Disponibil: <https://monitorul.fisc.md/editorial/costul-politettii.html#cut>;
4. CRAVCENCO M. *Privind impozitarea cadourilor oferite angajaților cu prilejul sărbătorilor de iarnă*. Disponibil: <http://contabilitate.md/?mod=article&id=6607>;
5. NEGARĂ G. *Certificat cadou: instrument de plată sau...* Disponibil: <http://contabilitate.md/?mod=article&id=7072>;
6. НЕДЕРИЦА А. *Подарочные сертификаты: особенности учета и налогообложения*. Disponibil: <http://contabilitate.md/?mod=article&id=6664>
7. ЯВОРСКАЯ Е. *Эволюция подарочных сертификатов*. Disponibil: <http://contabilitate.md/?mod=article&id=8321>
8. ЯВОРСКАЯ Е. *Дарение или материальная помощь*. Disponibil: <http://contabilitate.md/?mod=article&id=6499>

Coordonator științific: CARAMAN STELA, dr., conf. univ.,
Academia de Studii Economice din Moldova,
Republica Moldova, Chișinău, str. Bănulescu-Bodoni 61, MD-2005,
e-mail: caraman@ase.md