

THE PARTICULARITIES OF ACCOUNTING FOR DEBTS TO STAFF IN THE CONTEXT OF THE EPIDEMIOLOGICAL SITUATION

PARTICULARITĂȚILE CONTABILITĂȚII DATORIILOR FAȚĂ DE PERSONAL ÎN CONTEXTUL SITUAȚIEI EPIDEMIOLOGICE

¹*Iuliana ȚUGULSCHI, dr.*

Email: tugulschi.i@ase.md

²*Rodica Cușmăunsă, dr.*

Email: cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md

Academia de Studii Economice din Moldova

MD-2005, Republica Moldova, Chișinău, str., Mitropolit Gavriil Bănulescu Bodoni, 61

Tel.: (+373 22) 22 41 28, www.ase.md

Abstract. At present, it is extremely important for the entity to ensure business continuity both in its relationships with the external partners and within the entity in the context of wage settlements. The coronavirus epidemic has forced entities to resort to various wage measures such as wage and salary cuts, unpaid leaves etc. As entities assess the impact of the COVID-19 on their business, the management of these entities have to consider a number of important issues to overcome the current challenges. In order to clarify the problems faced by entities in this exceptional wage situation the key issues to be taken into account in the decision-making process shall be examined in the below article.

Key words: epidemiological situation, remote employment, unpaid leave, technical lay-offs, technical allowance

JEL CLASIFICATION: M 40, 41

În condițiile situației epidemiologice actuale este extrem de important de a asigura continuitatea activității entității atât în relațiile cu partenerii externi, cât și în cadrul entității în contextul decontărilor cu personalul privind salariile. Epidemia coronavirusului a impus entitățile să recurgă la diverse măsuri în domeniul salarizării, cum ar fi reducerea salariilor, acordarea concediilor fără plată etc. Pe măsură ce entitățile evaluează impactul pandemiei covid-19 asupra afacerilor acestora, managementul entității trebuie să ia în considerare o serie de aspecte importante pentru a putea depăși provocările actuale. În contextul celor menționate extrem de important de a asigura continuitatea activității entității atât în relațiile cu partenerii externi, cât și în cadrul entității. Dintre principalele aspecte ce urmează a fi soluționate în domeniul decontărilor cu personalul menționăm următoarele.

Organizarea muncii salariaților presupune stabilirea de către entitate a modului în care salariații își pot exercita sarcinile de muncă în condițiile situației epidemiologice, indiferent de faptul dacă munca se exercită în cadrul entității sau de la distanță.

Securitatea personalului implică respectarea tuturor rigorilor legale privind securitatea și sănătatea în muncă a salariaților în conformitate cu prevederile Legii securității și sănătății în muncă nr. 186/2008, precum și ale altor acte normative din domeniul securității și sănătății în muncă.

Infrastructură informațională (IT) este legată de stabilirea expresă a condițiilor de muncă IT acceptabile de către salariat (existența computerului și a conexiunii la internet, accesul la distanță la aplicațiile principale și un monitor suplimentar, în caz de necesitate), asigurarea confidențialității datelor entității în cazul exercitării de către salariat a muncii la domiciliu, precum și siguranța datelor IT.

Posibilitatea organizării muncii la distanță se bazează pe secțiunea X din Codul muncii, care a fost completată din 26 mai 2020 prin Legea nr. 69/2020 cu capitolul IX/1 „Munca la distanță”. Conform prevederilor acestui capitol, munca la distanță reprezintă forma de organizare a muncii în domeniile de activitate, prin care salariatul își îndeplinește atribuțiile specifice ocupației, funcției sau

meseriei pe care o deține în alt loc decât cel organizat de angajator, folosind inclusiv mijloace din domeniul tehnologiei informației și comunicațiilor.

În acest context, este oportună ca prevederile contractului individual de muncă (în continuare - CIM) la distanță, pe lângă condițiile prevăzute la art. 49 CM să conțină prevederi privind modul de executare a muncii la distanță, programul de muncă, modalitatea de exercitare a controlului activității salariatului, procedura de acoperire a cheltuielilor legate de munca la distanță și alte dispoziții convenite de părți.

Una din modalitățile de exercitare a muncii la distanță de către salariat o reprezintă examinarea de către părți a posibilității prestării muncii la domiciliu conform art. 290 din Codul muncii. Astfel, utilizarea muncii la domiciliu este recomandată pentru agenții economici a căror activitate:

- nu a fost sistată prin dispozițiile Comisiilor pentru situații excepționale/sănătate publică (CSE, CNESP) sau altor autorități competente și
- permite posibilitatea ca salariații să desfășoare activitățile de muncă de la domiciliu (spre exemplu, consultanță, traduceri, dezvoltare produse software, prestarea majorității serviciilor care nu presupun contact personal).

În cazul în care CIM încheiat cu salariatul nu prevede posibilitatea prestării muncii la domiciliu, angajatorul și salariatul urmează să încheie un acord suplimentar la CIM (în formă scrisă) care trebuie să prevadă:

- stabilirea regimului de prestare a muncii la domiciliu,
- modalitatea în care angajatorul pune la dispoziția salariatului materialele, instrumentele și mecanismele necesare pentru prestarea muncii (computer, telefon mobil etc.),
- în cazul în care salariatul utilizează echipamentele personale posibila modalitate de achitare a compensației pentru amortizarea acestora și
- compensarea altor cheltuieli legate de prestarea muncii la domiciliu.

Totodată, prin acordul suplimentar la CIM, părțile trebuie să reglementeze și unele aspecte organizatorice, cum ar fi: reguli de ținere a evidenței timpului de muncă (art. 106 din Codul muncii), modalitatea de exercitare a controlului asupra activității salariatului, reguli specifice de utilizare a unor tehnologii informaționale, modalitatea de raportare a lucrului efectuat la distanță de către salariat etc.

Principalele aspecte ce urmează a fi stabilite de către angajator cu referire la regimul de muncă la domiciliu/distanță în CIM sau acordul suplimentar la acesta sunt elucidate în tabelul 1.

Tabelul 1. Principalele aspecte ce urmează a fi stabilite de către angajator cu referire la regimul de regimul de muncă la domiciliu/distanță

Nr. ord	Clauzele CIM/acordului suplimentar la CIM	Descrierea
1.	Perioada de prestare a muncii	Regimul de muncă la domiciliu/la distanță este aplicabil pe o perioadă nelimitată de timp, iar durata concretă poate fi reglementată prin acordul adițional la CIM.
2.	Mărimea salariului achitat salariaților	Angajatorii urmează să achite același salariu stabilit inițial prin CIM, cu excepția cazului în care prin acordul adițional la CIM nu se va stabili altfel (spre exemplu, stabilirea muncii la domiciliu cu un regim de muncă parțial).
3.	Ce salariați cad sub regimul de staționare	Acest regim poate fi aplicat inclusiv față de unul sau câțiva salariați, precum și pentru toți salariații, dacă activitatea entității permite acest lucru.
4.	Drepturi și obligații suplimentare pentru salariați	Angajatorul urmează să aprobe, printr-un ordin, o instrucțiune privind securitatea și sănătatea în muncă în cazul prestării muncii la domiciliu, instrucțiune ce urmează a fi adusă la cunoștința salariatului, sub semnătură.

Stabilirea unui regim flexibil al timpului de muncă care trebuie efectuat în conformitate cu art. 100 alin. (7) din Codul muncii doar cu acordul scris al salariatului și a programelor individualizate de muncă.

Stabilirea timpului de muncă parțial, conform art. 97 din Codul muncii, implică de asemenea acordul ambelor părți, salariații fiind remunerați proporțional timpului lucrat sau în funcție de volumul lucrului efectuat. Acest regim este recomandat pentru agenții economici pentru care volumul de lucru a scăzut considerabil sau activitatea nu a fost sistată prin dispozițiile CSE, CNESP sau altor autorități competente.

În acest caz, angajatorul și salariatul urmează să încheie un acord suplimentar la CIM (în formă scrisă simplă) care trebuie să prevadă regimul de muncă parțial (spre exemplu, 4 ore pe zi) și condițiile de retribuire a muncii pe perioada regimului cu timpul de muncă parțial. Totodată, este necesar ca în acordul suplimentar la CIM părțile să reglementeze și așa aspecte ca acordarea sau neacordarea suplimentelor, premiilor sau a altor ajutoare materiale pe toată durata valabilității acordului adițional la CIM, etc.

Modificarea programului de lucru este prevăzută la art. 97 din Codul muncii. Prin acord scris între angajator și angajat, acestuia din urmă i se poate atribui o muncă cu fracțiune de normă. Munca cu fracțiune de normă este considerată a fi mai mică decât durata normală stabilită de Codul muncii (40 de ore pe săptămână). De fapt, regimurile de muncă stabilite atunci când se lucrează cu muncă cu fracțiune de normă pot include:

- munca cu jumătate de normă - o scădere a normei duratei muncii zilnice;
- săptămână de lucru cu jumătate de normă - reducerea numărului de zile lucrătoare într-o săptămână de lucru;
- schimbare mixtă a programului de lucru - o reducere simultană a ratei muncii zilnice și o reducere a numărului de zile lucrătoare pe săptămână.

Prin acordul comun al părților, este, de asemenea, posibil să se stabilească un program de lucru individual într-un mod de lucru flexibil.

De menționat, că în cazul stabilirii timpului de muncă parțial angajatorii urmează să achite salariul stabilit prin acordul adițional la CIM. Acest salariu poate fi mai mic decât quantumul minim garantat al salariului în sectorul real, cu condiția respectării quantumului minim stabilit pe oră.

Plata forței de muncă se efectuează proporțional cu timpul lucrat sau în funcție de volumul de muncă prestat, pe baza cuantumului salariilor convenite de părți. Înregistrările contabile sunt identice ca și în cazul calculării salariilor cu reflectarea acestuia la costuri sau cheltuieli a perioadei de gestiune.

Acordarea concediului de odihnă anual, inclusiv a concediului de odihnă anual nefolosit (conform art. 119 alin. (3) din Codul muncii), salariiților în baza unei cereri scrise cu achitarea indemnizației de concediu conform art. 117 din Codul muncii reprezintă o măsură care poate fi aplicată de către angajator.

Părțile contractului de muncă pot, dacă este posibil, să prevadă ca angajatul să își ia concediu plătit. Concediul anual plătit este reglementat de articolele 112-117 din Codul muncii. Potrivit acestuia entitatea trebuie să respecte graficul concediilor de odihnă anuale plătite. Totodată angajatorul, la cererea angajatului, poate modifica perioada de acordare a acestora. Durata concediului este prevăzută de cel puțin 28 de zile calendaristice, cu excepția zilelor de sărbătoare nelucrătoare. Concediul poate fi achitat integral sau, la cererea scrisă a angajatului, împărțit în părți, dintre care una trebuie să fie de cel puțin 14 zile calendaristice.

În conformitate cu art. 116 (5) din Codul muncii, programarea concediilor de odihnă anuale este obligatorie atât pentru angajator, cât și pentru salariat. Salariatul trebuie să fie prevenit, în formă scrisă, despre data începerii concediului cu cel puțin 2 săptămâni înainte. Aceasta înseamnă că angajatorul este obligat să anunțe angajatul în scris despre concediu cu două săptămâni înainte de începerea acestuia. Este adevărat, la cererea scrisă a angajatului, angajatorul poate modifica programul de concediu în orice moment al anului. Cu toate acestea, angajatorul va trebui să respecte regulile pentru acordarea concediului în caz de urgență.

Astfel, pentru a acorda concediul este necesară o cerere de angajat, apoi se emite ordinul pe baza acesteia. Dacă angajații lucrează de la distanță cererea și ordinul pot fi semnate de către angajat dacă acesta deține o semnătură mobilă, fie angajatorul se poate deplasa la domiciliul angajatului; sau angajatul va semna documentul primit prin e-mail fizic, îl va scana sau fotografia și îl va trimite angajatorului

Plata indemnizației de concediu este înregistrată în contabilitate și impozitată în același mod ca și salariul, necătfind la sintagma „indemnizație”.

Acordarea unui concediu neplătit în baza unei cereri scrise a salariatului și cu consimțământul angajatorului. Clasic, un astfel de concediu conform art. 120 Codului muncii se eliberează din motive familiale sau din alte motive valabile. Perioada maximă de concediu neplătit este de 120 de zile calendaristice. Trebuie remarcat faptul că angajatorul nu are dreptul să trimită forțat angajații în concediu fără plată. Este de menționat că entitatea poate oferi mai mult de 120 de zile de concediu fără plată pe parcursul unui an (cu un decalaj necesar, deoarece concediul nu poate fi depășește 120 de zile).

Contabilitatea concediului neplătit presupune că în evidență nu se fac înregistrări spre plată, deoarece achitarea nu se efectuează. Situațiile în care este necesar să se plătească o compensație bănească pentru concediul neutilizat sunt enumerate în art. 119 TC.

Concediul neplătit poate fi documentat de către angajator în conformitate cu art. 77 alin. a) din Codul muncii, adică cu suspendarea contractului de muncă prin acordul părților. În astfel de cazuri este necesar acordul scris al părților, adică angajatorului și angajatului. Pentru înregistrarea concediului fără plată cu suspendarea CIM se emite un ordin pe baza unui acord suplimentar la CIM semnat de către părți.

Staționarea reprezintă o altă măsură aplicabilă de către entitate în contextul situației epidemiologice. Modul de înregistrare a staționării și mărimea concretă a retribuției urmează a fi

prevăzută în contractul colectiv de muncă, CIM sau în regulamentul intern al entității. Dacă angajatorul nu a stabilit careva reglementări privind staționarea, este recomandabil de a:

- completa regulamentul intern al entității cu reglementări specifice staționării și emite un ordin cu referire la acest aspect;
- documenta instituirea regimului de staționare la nivel de unitate/subdiviziune/grup de salariați prin ordin (sau alt act, ținând cont de procedura adoptată la nivel individual de fiecare angajator);
- aduce la cunoștința tuturor salariaților conținutul actualizat al regulamentul intern al entității, precum și conținutul ordinului privind instituirea regimului de staționare (pentru salariații ce cad sub incidența regimul de staționare).

Principalele aspecte ce urmează a fi stabilite de către angajator cu referire la regimul de staționare în CIM sau acordul suplimentar la acesta sunt elucidate în tabelul 2.

Tabelul 2. Principalele aspecte ce urmează a fi stabilite de către angajator cu referire la regimul de staționare

Nr. ord	Clauzele CIM/acordului suplimentar la CIM	Descrierea
1.	Perioada de staționare	Poate fi indicată și o perioadă nelimitată de timp, cu excepția cazului în care contractul colectiv de muncă, CIM sau regulamentul interne al entității prevede altfel
2.	Mărimea salariului achitat salariaților	Pe toată durata staționării, angajatorul urmează să achite salariaților o indemnizație în mărime de cel puțin 2/3 din salariul de bază pe unitate de timp stabilit salariatului, dar nu mai puțin decât în mărimea unui salariu minim pe unitate de timp, stabilit de legislația în vigoare, pentru fiecare oră de staționare.
3.	Ce salariați cad sub regimul de staționare	Staționarea se poate referi doar la unii salariați, în cazul în care angajatorul poate demonstra imposibilitatea activității de producție de către un salariat sau un grup de salariați (de exemplu, lipsa materiei prime pentru un anumit grup de salariați).
4.	Drepturi și obligații suplimentare pentru salariați	Codul muncii nu prevede careva drepturi sau obligații specifice pentru salariații ce cad sub regimul de staționare.

Este de menționat că în cazul înregistrării la entitate a staționării sau a șomajului tehnic, angajatorul poate să achite salariaților o indemnizație mai mare decât cea stabilită de art. 80/1 din Codul muncii. Totdată atenționăm că dacă în cazul șomajului tehnic părțile pot conveni, prin acordul părților exprimat în formă scrisă și clauza privind suspendarea contractului individual de muncă în temeiul art. 77 lit c) al CM al RM, atunci în cazul staționării acest fapt nu este posibil.

Pierderile din staționări și din șomajul tehnic sunt recunoscute în contabilitate drept cheltuieli ale perioadei curente cu reflectarea acestora la contul 714 "Alte cheltuieli din activitatea operațională".

Una din măsurile posibile de care poate ar putea beneficia entitatea în perioada situației epidemiologice o reprezintă subvenționarea pentru indemnizațiile/salariile aferente șomajului tehnic și/sau staționării în perioada stării de urgență acordată de către stat. **Potrivit acestuia**, subiecții subvenției sunt întreprinderile și organizațiile necomerciale, rezidenți ai Republicii Moldova, care au instituit șomaj tehnic și/sau staționare, conform prevederilor art.80 și 80¹ din Codul muncii al Republicii Moldova nr. 154/2003.

ȘOMAJUL TEHNIC reprezintă imposibilitatea temporară a continuării activității de producție de către angajator unitate sau de către o subdiviziune interioară a acesteia pentru motive economice obiective. Pe durata șomajului tehnic, salariații se află la dispoziția angajatorului, acesta având oricând posibilitatea să dispună reluarea activității. În perioada șomajului tehnic, salariații beneficiază lunar de o indemnizație ce nu poate fi mai mică de 50 la sută din salariul lor de bază, cu excepția cazurilor de suspendare a contractului individual de muncă conform art.77 lit.c) din Codul muncii.

Staționarea, după cum s-a expus mai sus reprezintă imposibilitatea temporară a continuării activității de producție de către unitate, de către o subdiviziune (subdiviziuni) interioară a acesteia, de către un salariat sau un grup de salariați și poate fi produsă:

- a) din cauze ce nu depind de angajator sau salariat;
- b) din vina angajatorului;
- c) din vina salariatului.

În caz de staționare produsă din vina angajatorului, cu excepția perioadei șomajului tehnic (art. 80), angajatorul este obligat să-i compenseze salariatului salariul pe care acesta nu l-a primit. Salariatul din vina căruia s-a produs staționarea nu este remunerat pentru orele de staționare [4].

Subvenția se acordă pentru indemnizațiile/salariile aferente șomajului tehnic și/sau staționării în perioada stării de urgență. Astfel, în conformitate cu prevederile Regulamentului, pentru subiecții subvenției care au fost obligați să-și sisteze total sau parțial activitatea conform deciziilor Comisiei naționale extraordinare de sănătate publică și/sau dispozițiilor Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova, suma subvenției se acordă în mărime de 100% din suma impozitului pe venit și altor plăți obligatorii calculate și achitate aferente plăților salariale. De menționat că, activitatea se consideră sistată total dacă entitatea nu a înregistrat venituri pentru perioada respectivă. În cazul în care entitatea a înregistrat venituri, spre exemplu, ca rezultat a livrării mărfii la domiciliu, activitatea acesteia se consideră sistată parțial.

O altă categorie o reprezintă subiecții subvenției care și-au sistat total sau parțial activitatea, alții decât cei enunțați mai sus, cărora li se acordă o subvenție în mărime de 60% din suma impozitului pe venit și altor plăți obligatorii calculate și achitate aferente indemnizației/salariului stabilit.

Pentru obținerea subvenționării este necesar de a lua în considerare următoarele cerințe:

- 1) dreptul la subvenționare se realizează în raport cu salariații aflați în șomaj tehnic și/sau staționare, angajați până la data de 1 martie 2020;
- 2) suma subvenției se calculează pentru un salariat per zi de șomaj tehnic și/sau staționare;
- 3) pentru entitățile care au fost obligați să-și sisteze total sau parțial activitatea conform deciziilor Comisiei naționale extraordinare de sănătate publică și/sau dispozițiilor Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova, suma subvenției calculată pentru un salariat per zi de șomaj tehnic și/sau staționare, nu trebuie să depășească suma calculată a impozitului pe venit și altor plăți obligatorii aferente plăților salariale pentru perioada fiscală februarie 2020, per zi lucrătoare pentru salariatul respectiv;
- 4) suma subvenției prevăzută pentru alte categorii de entități, adică care au sistat activitatea din alte cauze decât cele expuse în pct.3, calculată pentru un salariat per zi de șomaj tehnic

și/sau staționare, nu va depăși 60% din suma calculată a impozitului pe venit și altor plăți obligatorii aferente plăților salariale, reflectată pentru perioada fiscală februarie 2020, per zi lucrătoare pentru salariatul respectiv;

- 5) la stabilirea mărimii subvenției se ia în calcul suma achitată a plăților obligatorii aferente indemnizațiilor/salariilor achitate angajaților aflați în șomaj tehnic și/sau staționare, și anume: contribuțiile individuale de asigurări sociale de stat datorate de angajator și angajat, primele de asigurare obligatorie de asistență medicală datorate de angajator și angajat și impozitul pe venit aferent plăților salariale.

Pentru obținerea subvenției este necesară depunerea unei cereri pentru fiecare perioadă fiscală (lună calendaristică) separat, conform modelului stabilit în anexa nr.2 la Regulament. Ca parte componentă a cererii, suplimentar se anexează Informația de determinare a subvenției pentru cheltuielile legate de achitarea salariului/indemnizației în cazul șomajului tehnic și/sau staționării, urmare a situației epidemiologice a infecției COVID-19. Entitatea ce dorește să obțină subvenționarea trebuie să prezinte în mod obligatoriu dările de seamă și să achite impozitul pe venit și alte plăți obligatorii aferente indemnizației/salariului acordate salariaților aflați în șomaj tehnic și/sau staționare pentru perioadele fiscale pentru care se solicită subvenționarea.

Suma pasibilă subvenționării aferente impozitului pe venit și altor plăți obligatorii se va determina în conformitate cu informația privind determinarea subvenției pentru cheltuielile legate de achitarea salariului/indemnizației în cazul șomajului tehnic și/sau staționării, urmare a situației epidemiologice a infecției COVID-19, parte componentă a Cererii.

Dacă se constată că entitatea a achitat doar parțial impozitul pe venit și alte plăți obligatorii aferente plăților salariale, subvenționarea se va acorda în limita obligațiilor achitate cu aplicarea coeficientului corespunzător. Prin urmare, entitatea are dreptul la subvenționarea impozitului pe venit și alte plăți obligatorii aferente plăților salariale, completând Informația de determinare a subvenției pentru cheltuielile legate de achitarea salariului/indemnizației în cazul șomajului tehnic și/sau staționării și reflectând în luna curentă și în luna februarie plățile efectuate.

Pentru contabilizarea corectă a subvențiilor primite de către entitățile aflate în șomaj tehnic sau staționare în timpul stării de urgență este necesar de ținut cont de prevederile SNC „Capital propriu și datorii”. Astfel, subvențiile inițial se recunosc în baza contabilității de angajamente în cazul existenței unei certitudini întemeiate că:

- entitatea va respecta condițiile impuse de acordarea subvențiilor;
- subvențiile vor fi primite;
- valoarea subvențiilor poate fi evaluată în mod credibil.

În acest context, apare problema privind respectarea condiției ce ține de recunoașterea subvenției în baza principiului contabilității de angajamente dat fiind faptul că comparativ cu alte tipuri de subvenții prevăzute de standard, subvenționarea entităților care au staționat în perioada stării de urgență nu se efectuează prin încheierea contractului respectiv. Respectiv, considerăm că drept certitudine de recunoaștere a subvenției în acest caz servește decizia de acordare a acesteia adoptată de către Direcția generală de administrare fiscală.

Potrivit prevederilor Regulamentului și a Legii nr. 69/2020 [1] subvențiile se acordă entităților pentru acoperirea cheltuielilor legate de plata indemnizațiilor/salariilor angajaților aflați în șomaj tehnic și/sau staționării. Astfel, în contextul cerințelor impuse de SNC „Capital propriu și datorii” subvențiile date se atribuie la subvențiile aferente veniturilor.

Un alt aspect de care trebuie să se țină cont este faptul că, potrivit pct. 77 din standardul nominalizat, subvențiile destinate compensării costurilor/cheltuielilor deja suportate se decontează *integral la venituri*

curente în perioada în care subvențiile au fost primite. Prin urmare, deoarece subvenția se acordă în baza documentelor ce confirmă achitarea cheltuielilor până la data subvenționării, aceasta urmează a fi decontată integral la veniturile perioadei curente în care a fost primită.

Pentru suma subvenției determinate entitatea va întocmi formulele contabile:

- la suma totală a subvenției recunoscute:

Debit contul 234 „Alte creanțe curente”

Credit contul 535 „Venituri anticipate curente”

- la suma subvenției primite și decontate la venituri:

Debit contul 535 „Venituri anticipate curente”

Credit contul 623 „Venituri excepționale”.

Potrivit art. II alin. (2) din Legea nr. 69/2020, suma subvențiilor primite conform prezentului articol constituie surse de venit neimpozabile cu impozitul pe venit. Astfel, ca și în cazul altor tipuri de subvenții la completarea anexei 1D în col. 2 rd. 02012 din declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VEN 12), se va indica suma veniturilor obținute din subvenționare ce urmează a fi ajustate.

În ceea ce privește cheltuielile legate de achitarea indemnizațiilor/salariilor angajaților pentru perioada în care entitatea nu a fost desfășurat activitate, acestea au survenit pe parcursul situației excepționale și potrivit pct. 32 din anexa 1 la Hotărârea 693 din 18.07.2018 **cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit**, în cazul în care agentul economic a înregistrat cheltuieli în procesul exercitării activității de întreprinzător ca rezultat al constatării unei situații excepționale și nu a înregistrat (a înregistrat parțial) venituri, cheltuielile în cauză, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (1) din Cod, se deduc în scopuri fiscale.

Cheltuielile legate de lichidarea consecințelor unei situații excepționale se califică drept cheltuieli excepționale care, pornind de la prevederile art. 24 alin. (1) din Cod, sânt, de asemenea, cheltuieli ordinare și necesare și care, respectiv, se permit spre deducere în scopuri fiscale. Prin urmare, suma cheltuielilor legate de achitarea indemnizațiilor/salariilor angajaților pentru perioada în care nu a fost desfășurată activitate pe perioada pandemiei Covid-19 se permite integral la deducere.

O altă situație poate fi instituirea, în condițiile legii, a **stării de carantină**. În acest caz, contractul individual de muncă se suspendă în conformitate cu prevederile art. 76 lit. d) din Codul muncii. Carantina, conform art.2 din Legea nr.10/2009 privind supravegherea de stat a sănătății publice, este restricția activităților de circulație, izolarea și/sau separarea de alte persoane a persoanelor suspecte de a fi infectate, dar care nu sunt bolnave, sau a bagajelor, containerelor, mijloacelor de transport ori a bunurilor suspecte de a fi contaminate într-o manieră care să prevină posibila răspândire a infecției sau contaminării. Principalele aspecte ce urmează a fi luate în considerare în cazul carantinei sunt dezvăluite în tabelul 3.

Tabelul 3. Principalele aspecte cu referire la regimul de carantină

Nr. ord	Aspectele de bază	Descrierea
1.	Documentarea carantinei	Emiterea unui ordin (dispoziție, decizie, hotărâre) privind suspendarea CIM, care trebuie adus la cunoștința salariatului, contra semnătură, cel târziu la data suspendării.
2.	Perioada de carantină	Suspendarea CIM pe motiv de carantină este aplicabilă pe întreaga durată a carantinei. După anularea carantinei de către autoritățile abilitate, angajatorul urmează va emite un ordin (dispoziție, decizie, hotărâre) privind reluarea activității de muncă care se aduce la cunoștința salariatului, contra semnătură, cel târziu la data reluării activității de muncă.
3.	Salariul care urmează a fi achitat salariaților	Pentru întreaga durată a suspendării CIM angajatorii nu vor achita salarii anagajaților.
4.	Posibilitatea suspendării CIM doar pentru unii salariați	Suspendarea CIM poate fi aplicată doar în raport cu salariații care se află în regim de carantină.

Potrivit art. 4 al Legii privind indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă și alte prestații de asigurări sociale nr. 289/2004, asigurații din sistemul public de asigurări sociale au dreptul la o indemnizație pentru prevenirea îmbolnăvirilor (carantină). Astfel, art. 14 Legea privind indemnizațiile pentru incapacitatea temporară de muncă și prestații de asigurări sociale nr.289-XV din 22.07.2004 prevede că:

- indemnizația pentru carantină se acordă asiguratului căruia i se interzice să-și continue activitatea din cauza carantinei, pe o durată stabilită prin certificat de concediu medical, întocmit conform legislației în vigoare;
- indemnizația pentru carantină nu se acordă pentru zilele în care asiguratul s-a aflat în concediul neplătit, în concediul pentru îngrijirea copilului pînă la împlinirea vârstei de 3 ani și pentru perioada suspendării contractului individual de muncă. Norma dată nu se aplică persoanelor care își reiau activitatea de muncă.

Drepturile și obligațiile ambelor părți (în afară de obligația salariatului de a presta munca și obligația angajatorului de a achita plățile salariale) continuă să existe dacă prin actele normative în vigoare, prin convențiile colective, prin contractul colectiv și prin cel individual de muncă nu se prevede altfel.

CONCLUZII

Analizând condițiile impuse de legislația în vigoare în domeniul salarizării este important ca angajatorul să aleagă dintre opțiunile propuse cea care se potrivește cel mai bine activității sale, oportunităților și consimțământului părților. Cadrul legal permite o diversitate de modalități, dar fiecare companie o poate completa cu documente interne care justifică adoptarea uneia sau altei opțiuni privind schimbarea relațiilor de muncă.

Cu referire la subvenționarea entităților care au instituit pe perioada stării de urgență șomaj tehnic sau staționare, considerăm că prevederile acestora sunt deosebit de actuale pe plan național, ținând cont de dificultățile financiare cu care se confruntă entitățile. Totodată considerăm că cerințele

impuse de autorități privind determinarea și argumentarea plății impozitului pe venit și altor plăți obligatorii din indemnizații/salarii ce stau la baza stabilirii mărimii subvenției sunt dificil de îndeplinit atât din punct de vedere a corectitudinii calculelor aferente sumei subvenției pentru fiecare salariat, cât și argumentării plăților sumei impozitului pe venit și altor plăți obligatorii. În acest context, este oportun, ca entitatea care decide de a aplica subvenția pentru șomajul tehnic sau staționare, în vederea evitării sancționărilor ulterioare, să studieze în detaliu mecanismul prevăzut de Regulament și să verifice corectitudinea calculelor aferente salariului/indemnizației.

BIBLIOGRAFIE

1. Codul muncii al Republicii Moldova nr. 154 din 28.03.2003. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. nr. 159-162 din 29.07.2003.
2. Legea cu privire la instituirea unor măsuri pe perioada stării de urgență în sănătate publică și modificarea unor acte normative nr. 69 din 21.05.2020. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. nr. 124-125 din 29.05.2020.
3. Regulamentul privind subvenționarea întreprinderilor și organizațiilor necomerciale, rezidente ale Republicii Moldova, care au instituit șomaj tehnic și/sau staționare urmare a situației epidemiologice (COVID-19), aprobat prin Ordinul MF 58 din 29.04.2020. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. nr. 110-111 din 30.04.2020.
4. Dispoziția nr. 16 din 10.04.2020 a Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova;
5. Hotărârea 693 din 18.07.2018 **cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit**. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. nr. 295-308 din 10.08.2018.