

Practici specifice privind înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare privind personalul pe perioada stării de urgență instituite prin Decretul nr. 195/2020

Dr. ec. Margareta LESPEZANU

Teleorman

Abstract

The present article brings into attention a series of theoretical and practical aspects regarding the measures established through Decree 195/2020 regarding the establishment of the state of emergency on the territory of Romania, for the period of temporary suspension of the individual employment contract, at the employer's initiative, according to article 52 (1) c) of Law 53/2003 – of the Labour Code, republished as subsequently amended and supplemented, as a result of the effects of the SARS-CoV-2 coronavirus.

This is a regulation that is beneficial both to employees of employers that do not have the financial capacity to pay all the salaries of their employees and to employers, by maintaining the contractual relations between the employers and the employees after this period of crisis.

Key terms: COVID-19, technical unemployment, settlements with staff, allowance

Termeni-cheie: COVID-19, șomaj tehnic, decontări cu personalul, indemnizație

Clasificare JEL: H12, K31, M41

To cite this article: Margareta Lespezanu, *Practici specifice privind înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare privind personalul pe perioada stării de urgență instituite prin Decretul nr. 195/2020*, CECCAR Business Review, N° 4/2020, pp. 22-30, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2020.04.03>

Începând cu data de 16 martie 2020, angajatorii care și-au redus sau și-au întrerupt activitatea total sau parțial ca urmare a efectelor epidemiei de COVID-19 și nu au capacitatea financiară de a achita plata tuturor salariilor angajaților lor au aplicat cadrul legislativ și au suspendat temporar contractul individual de muncă al acestora, potrivit art. 52 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 30/2020 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru stabilirea unor măsuri în domeniul protecției sociale în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, cu modificările și completările ulterioare, pe perioada stării de urgență instituite prin Decretul Președintelui României nr. 195/2020, pentru perioada suspendării temporare a contractului individual de muncă, din inițiativa angajatorului, potrivit art. 52 alin. (1) lit. c) din Codul muncii, ca urmare a efectelor produse de coronavirusul SARS-CoV-2, salariații beneficiază de o indemnizație de 75% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat, care se suportă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, dar nu mai mult de 75% din câștigul salarial mediu brut prevăzut de Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2020 nr. 6/2020.

Societățile trebuie să acorde o atenție sporită condițiilor prevăzute la art. XI alin. (5)-(8) din OUG nr. 30/2020, deoarece o aplicare incorectă a acestor dispoziții poate să conducă la plata unor impozite și contribuții suplimentare și a accesoriilor aferente.

Exemplul 1

În luna martie 2020, pentru un angajat cu salariul de încadrare de 2.230 lei, care a lucrat efectiv în perioada 01-16.03.2020 și căruia i s-a suspendat temporar contractul individual de muncă potrivit art. 52 alin. (1) lit. c) din Codul muncii în perioada 17-31.03.2020, contribuabilul calculează:

- lei -

Nr. crt.	Elemente de calcul (salariu – 2.230 lei)	Calcul	Sume pentru timpul lucrat efectiv (11 zile lucrătoare)	Sume pentru perioada șomajului tehnic (11 zile lucrătoare)	Total
0	1	2	3	4	5 = 3 + 4
1	Salariu de bază (încadrare)		1.115	836	1.951
2	CAS (25%)	2 = 1 x 25%	279	209	488
3	CASS (10%)	3 = 1 x 10%	112	84	196
4	Venit net	4 = 1 – (2 + 3)	724	543	1.267
5	Deducere personală	5 = art. 77 din Codul fiscal/ art. XI alin. (6) din OUG nr. 30/2020	510	0	510
6	Venit bază de calcul	6 = 4 – 5	214	543	757
7	Impozit (10%)	7 = 6 x 10%	21	54	75
8	Salariu net	8 = 4 – 7	703	489	1.192

Coloana 3 rândul 1: Salariul minim pe economie, de 2.230 lei, împărțit la 22 de zile lucrătoare din luna martie 2020, înmulțit cu 11 zile lucrate efectiv = 1.115 lei

Coloana 4 rândul 1: Salariul minim pe economie, de 2.230 lei, împărțit la 22 de zile lucrătoare din luna martie 2020, înmulțit cu 11 zile de șomaj tehnic, înmulțit cu 75% = 836 lei

Pentru venitul aferent timpului lucrat efectiv (1.115 lei) se acordă deducere personală, de 510 lei, așa cum este stabilită la art. 77 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru persoanele fizice care au un venit lunar brut de până la 1.950 lei inclusiv și care nu au persoane în întreținere.

Conform OUG nr. 30/2020, la calculul impozitului pe venit, pentru partea care reprezintă indemnizația de șomaj tehnic se aplică prevederile art. 78 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal. Astfel, aceasta este asimilată veniturilor care nu sunt obținute la locul unde se află funcția de bază, prin urmare nu se aplică deducerea personală.

În lipsa unor precizări clare în legislația actuală, pot exista și interpretări potrivit cărora în vederea stabilirii valorii deducerii personale ar putea fi analizat venitul cumulativ obținut în timpul lunii martie, în cazul nostru de 1.951 lei. Într-o astfel de situație, deducerea personală ar fi de 495 lei.

În luna martie 2020, entitatea va înregistra în contabilitate cheltuielile cu personalul și decontarea drepturilor convenite angajaților.

– Înregistrarea salariului brut:

1.951 lei	641	=	421	1.951 lei
	„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

– Înregistrarea reținerilor aferente angajatului (pentru timpul lucrat efectiv) și a contribuției asiguratorii pentru muncă, suportată de angajator:

• CAS (25%):

279 lei	421	=	4315	279 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale”	

• CASS (10%):

112 lei	421	=	4316	112 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	

• Impozitul pe salarii (10%):

21 lei	421	=	444	21 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”	

• CAM (1.115 lei x 2,25%):

25 lei	646	=	436	25 lei
	„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”	

– Înregistrarea reținerilor aferente angajatului (pentru șomajul tehnic):

• CAS (25%):

209 lei	421	=	4315	209 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale”	

• CASS (10%):

84 lei	421	=	4316	84 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	

• Impozitul pe salarii (10%):

54 lei	421	=	444	54 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”	

Pentru indemnizația suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj nu se datorează contribuția asiguratorie pentru muncă, potrivit prevederilor art. 220⁵ din Codul fiscal.

Declararea și plata impozitului și a contribuțiilor pentru perioada lucrată efectiv se fac până la data de 25 aprilie 2020.

– **Plata impozitului și a contribuțiilor (partea aferentă timpului lucrat efectiv):**

279 lei	4315	=	5121	279 lei
	„Contribuția de asigurări sociale”		„Conturi la bănci în lei”	
112 lei	4316	=	5121	112 lei
	„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”		„Conturi la bănci în lei”	
21 lei	444	=	5121	21 lei
	„Impozitul pe venituri de natura salariilor”		„Conturi la bănci în lei”	
25 lei	436	=	5121	25 lei
	„Contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Conturi la bănci în lei”	

– **Plata drepturilor salariale pentru perioada lucrată efectiv:**

703 lei	421	=	5121	703 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Conturi la bănci în lei”	

Pentru perioada 17-31.03.2020 (11 zile lucrătoare), entitatea va recunoaște, în luna martie 2020, drept venituri, în contrapartida cheltuielilor aferente pe care urmează să le compenseze subvenția, indemnizația suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj, care reprezintă subvenții aferente veniturilor, altele decât cele pentru active.

Conform prevederilor pct. 398-399 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare, subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

Indemnizațiile suportate din bugetul asigurărilor pentru șomaj reprezintă subvenții acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli și sunt recunoscute la venituri în aceeași perioadă ca și cheltuielile aferente.

Această subvenție este acordată în scopul oferirii de ajutor financiar imediat entităților și nu se impozitează. În acest caz, recunoașterea subvenției în contul de profit și pierdere are loc în perioada în care entitatea îndeplinește condițiile pentru primirea sa.

– **Indemnizația suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj:**

836 lei	4452	=	7414	836 lei
	„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții”		„Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului”	

Angajatorii au început să transmită online, din data de 1 aprilie 2020, către agențiile pentru ocuparea forței de muncă din județul în care au sediul social cererea, declarația pe propria răspundere și lista persoanelor care urmează să beneficieze de plata indemnizației.

– **Încasarea indemnizației suportate din bugetul asigurărilor pentru șomaj**, în termen de 15 zile de la transmiterea online a cererii, a declarației pe propria răspundere și a listei persoanelor care urmează să beneficieze de plata indemnizației:

836 lei	5121	=	4452	836 lei
	„Conturi la bănci în lei”		„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții”	

– **Plata de către entitate, în contul salariatului, a diferenței dintre indemnizația suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj și reținerile aferente**, în termen de 3 zile de la încasare:

489 lei	421	=	5121	489 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Conturi la bănci în lei”	

Termenul de plată și declarare a impozitului și a contribuțiilor pentru perioada șomajului tehnic este data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata din bugetul asigurărilor pentru șomaj, respectiv 25 mai 2020.

– **Plata impozitului și a contribuțiilor (partea aferentă indemnizației de șomaj tehnic):**

209 lei	4315	=	5121	209 lei
	„Contribuția de asigurări sociale”		„Conturi la bănci în lei”	
84 lei	4316	=	5121	84 lei
	„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”		„Conturi la bănci în lei”	
54 lei	444	=	5121	54 lei
	„Impozitul pe venituri de natura salariilor”		„Conturi la bănci în lei”	

Exemplul 2

În luna martie 2020, pentru un angajat cu salariul de încadrare de 6.837 lei, care a lucrat efectiv în perioada 01-16.03.2020 și căruia i s-a suspendat temporar contractul individual de muncă potrivit art. 52 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal în perioada 17-31.03.2020, contribuabilul calculează:

– **Înregistrarea reținerilor aferente angajatului (pentru timpul lucrat efectiv) și a contribuției asiguratorii pentru muncă, suportată de angajator:**

• CAS (25%):

987 lei	421	=	4315	987 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale”	

• CASS (10%):

395 lei	421	=	4316	395 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	

• Impozitul pe salarii (10%):

257 lei	421	=	444	257 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”	

• CAM (3.947 lei x 2,25%):

89 lei	646	=	436	89 lei
	„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”	

– **Înregistrarea reținerilor aferente angajatului (pentru șomajul tehnic):**

• CAS (25%):

509 lei	421	=	4315	509 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale”	

• CASS (10%):

204 lei	421	=	4316	204 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	

• Impozitul pe salarii (10%):

132 lei	421	=	444	132 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”	

Pentru indemnizația suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj nu se datorează contribuția asiguratorie pentru muncă, potrivit prevederilor art. 220⁵ din Codul fiscal.

Declararea și plata impozitului și a contribuțiilor pentru perioada lucrată efectiv se fac până la data de 25 aprilie 2020.

– **Plata impozitului și a contribuțiilor (partea aferentă timpului lucrat efectiv):**

987 lei	4315	=	5121	987 lei
	„Contribuția de asigurări sociale”		„Conturi la bănci în lei”	
395 lei	4316	=	5121	395 lei
	„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”		„Conturi la bănci în lei”	
257 lei	444	=	5121	257 lei
	„Impozitul pe venituri de natura salariilor”		„Conturi la bănci în lei”	
89 lei	436	=	5121	89 lei
	„Contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Conturi la bănci în lei”	

– **Plata drepturilor salariale pentru perioada lucrată efectiv:**

2.308 lei	421	=	5121	2.308 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Conturi la bănci în lei”	

Pentru perioada 17-31.03.2020 (11 zile lucrătoare), entitatea va recunoaște, în luna martie 2020, drept venituri, în contrapartida cheltuielilor aferente pe care urmează să le compenseze subvenția, **indemnizația suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj**:

2.036 lei	4452	=	7414	2.036 lei
	„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții”		„Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului”	

Angajatorii au început să transmită online, din data de 1 aprilie 2020, către agențiile pentru ocuparea forței de muncă din județul în care au sediul social cererea, declarația pe propria răspundere și lista persoanelor care urmează să beneficieze de plata indemnizației.

– **Încasarea indemnizației suportate din bugetul asigurărilor pentru șomaj**, în termen de 15 zile de la transmiterea online a cererii, a declarației pe propria răspundere și a listei persoanelor care urmează să beneficieze de plata indemnizației:

2.036 lei	5121	=	4452	2.036 lei
	„Conturi la bănci în lei”		„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții”	

– **Plata de către entitate, în contul salariatului, a diferenței dintre indemnizația suportată din bugetul asigurărilor pentru șomaj și reținerile aferente**, în termen de 3 zile de la încasare:

1.191 lei	421	=	5121	1.191 lei
	„Personal – salarii datorate”		„Conturi la bănci în lei”	

Termenul de plată și declarare a impozitului și a contribuțiilor pentru perioada șomajului tehnic este data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata din bugetul asigurărilor pentru șomaj, respectiv 25 mai 2020.

– Plata impozitului și a contribuțiilor (partea aferentă indemnizației de șomaj tehnic):

509 lei	4315	=	5121	509 lei
	„Contribuția de asigurări sociale”		„Conturi la bănci în lei”	
204 lei	4316	=	5121	204 lei
	„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”		„Conturi la bănci în lei”	
132 lei	444	=	5121	132 lei
	„Impozitul pe venituri de natura salariilor”		„Conturi la bănci în lei”	

Bibliografie

- Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 22/13.01.2016, cu modificările și completările ulterioare.
- Legea contabilității nr. 82/1991, republicată în Monitorul Oficial nr. 454/18.06.2008, cu modificările și completările ulterioare.
- Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată în Monitorul Oficial nr. 345/18.05.2011, cu modificările și completările ulterioare.
- Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
- Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.
- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 30/2020 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru stabilirea unor măsuri în domeniul protecției sociale în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2, publicată în Monitorul Oficial nr. 231/21.03.2020, cu modificările și completările ulterioare.
- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 32/2020 privind modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 30/2020 pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru stabilirea unor măsuri în domeniul protecției sociale în contextul situației epidemiologice determinate de răspândirea coronavirusului SARS-CoV-2 și pentru stabilirea unor măsuri suplimentare de protecție socială, publicată în Monitorul Oficial nr. 260/30.03.2020, cu modificările și completările ulterioare.