

Impactul taxării suplimentare a contractelor de muncă part-time în economia românească pe fondul unui cumul de recesiuni

Antonia-Cătălina HORVAT

Universitatea „1 Decembrie 1918” din Alba Iulia

Abstract

For the business entities, especially for micro-entities, the year 2022 has represented an economic collapse due to fiscal changes. One of the most controversial measures adopted by the Government aims overtaxing of the employees who obtain income based on a part-time individual employment contract. The article hereby aims to draw attention to the impact of the Fiscal Code changes on the income from salaries for the part-time employment contracts, changes overlapped against the background of the world energy crisis and the military crisis at the Romanian border.

Key terms: employment contract, part-time, overtaxing salary incomes, salary, salary calculation, full-time

Termeni-cheie: contract de muncă, part-time, suprataxarea veniturilor salariale, salariu, calcul salarial, full-time

Clasificare JEL: J41, J08, J22, J23, K31, K34, M41

To cite this article: Antonia-Cătălina Horvat, *Impactul taxării suplimentare a contractelor de muncă part-time în economia românească pe fondul unui cumul de recesiuni*, CECCAR Business Review, N° 1/2023, pp. 42-49, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2023.01.05>

1. Introducere

Potrivit art. 103-104 din titlul II „Contractul individual de muncă” din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, noțiunea de **salariat cu fracțiune de normă** se referă la persoanele angajate pe baza unui contract individual de muncă cu timp parțial, al căror număr de ore lucrate, calculate săptămânal sau ca medie lunară, este inferior numărului de ore lucrate de un salariat cu normă întreagă. În prezent, în România, cele mai frecvente contracte part-time sunt cele de două, patru sau șase ore lucrate/zi, spre deosebire de norma întreagă, care este de opt ore lucrate/zi.

O nouă modificare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă de la 1 august 2022, prevede impozitarea contractelor de muncă part-time la nivelul salariului minim pe economie, în prezent de 3.000 lei. De la această regulă sunt exceptați elevii și studenții cu vârsta de până la 26 de ani, pensionarii care beneficiază de pensie din sectorul public, persoanele cu dizabilități, precum și cele care au încheiate mai multe contracte de muncă. Motivul oficial care stă la baza acestor modificări este „nivelul crescut al numărului de contracte de muncă cu normă parțială raportat la numărul total de contracte de muncă din România” (Costea, 2022). Statistic vorbind, conform rapoartelor de sinteză ReGES, la începutul anului 2022,

dintr-un total de 6.587.119 de contracte de muncă, 1.141.962 erau cu timp parțial (Costea, 2022). Prin această suprataxare s-a dorit transformarea contractelor cu normă parțială în contracte cu normă întregă, însă din Figura 1 observăm că ponderea cu care au scăzut contractele de muncă part-time (circa 14%) este mult mai mare decât cea a creșterii contractelor de muncă full-time (circa 3%) ulterior intrării în vigoare a modificării.

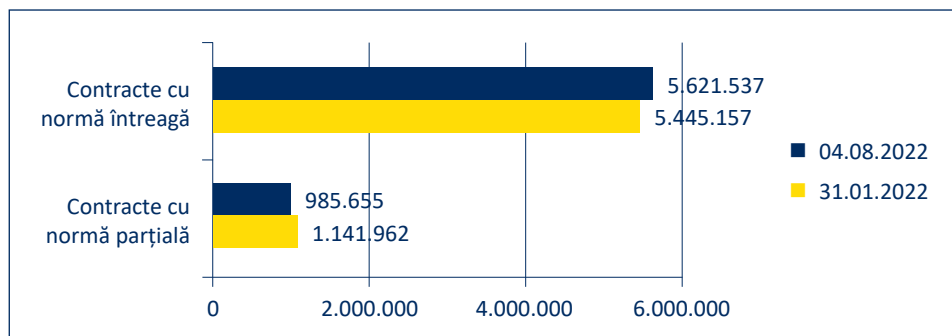


Figura 1. Evoluția numărului contractelor de muncă din România în perioada ianuarie-august 2022

Sursa: Proiecție proprie după Costea, 2022.

Reacția reprezentanților entităților private nu a întârziat să apară, angajatorii arătându-se total nemulțumiți de noua modificare. Unii dintre ei sunt nevoiți să renunțe la anumite posturi, să își restructureze personalul, pe fondul crizei energetice și al celei militare, care au condus la creșterea alarmantă a prețurilor, orice cheltuială în plus putând afecta considerabil activitatea economică a întreprinderilor.

Acest articol reprezintă, pe de o parte, un demers calitativ, redând principalele modificări aduse de cadrul legislativ cu privire la suprataxarea contractelor cu normă parțială, fiind identificat și impactul pe care această măsură îl are asupra sistemului economic privat. Pe de altă parte, constituie o abordare cantitativă pe baza căreia vom realiza un studiu de caz ce include o paralelă între calculul salariilor înainte de modificare și după aplicarea sa și vom stabili avantajele, dezavantajele, amenințările și oportunitățile prin intermediul unei analize SWOT. Concluzia vine în încheierea demersului științific, marcând retrospectiva rezultatelor obținute, dar și anumite perspective personale, înglobând cadrul de reglementare cu aportul studiului de caz. Articolul poate contribui astfel la noi dezvoltări ulterioare sau noi abordări în domeniu.

2. Prevederile OG nr. 16/2022 și efectele sale în rândul angajatorilor și angajaților din România

Potrivit pct. 68 din Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, care completează art. 146 din Codul fiscal, „contribuția de asigurări sociale datorată de către persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza unui contract individual de muncă cu normă întregă sau cu timp parțial (...), **nu poate fi mai mică decât nivelul contribuției de asigurări sociale calculate prin aplicarea cotei (...) asupra salariului de bază minim brut pe țară** în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale, corespunzător numărului zilelor lucrătoare din lună în care contractul a fost activ”.

Conform aceluiași punct, sunt scutiți de la aplicarea acestor prevederi legislative:

- elevii/studentii cu vârsta până la 26 de ani care urmează o formă de școlarizare;
- ucenicii în vârstă de până la 18 ani;

- persoanele cu dizabilități;
- alte categorii de persoane care au posibilitatea, prin lege, de a lucra mai puțin de opt ore/zi;
- pensionarii pentru limită de vârstă în sistemul public de pensii, cu excepția celor pentru limită de vârstă care beneficiază de pensii de serviciu în baza unor legi/statute speciale, dar și a celor care cumulează pensia pentru limită de vârstă din sistemul public de pensii cu cea stabilită în unul dintre sistemele de pensii neintegrate sistemului public de pensii;
- persoanele care realizează în cursul aceleiași luni venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza a două sau mai multe contracte individuale de muncă, dacă baza lunară de calcul cumulată este cel puțin egală cu salariul minim brut pe țară. Angajații în cauză trebuie să depună lunar, până la data de 5 a lunii următoare, la toți angajatorii o declarație pe proprie răspundere prin care declară că veniturile realizate din salariile pe care le obțin sunt cel puțin egale cu salariul minim brut pe țară. În cazul nedepunerii acestei declarații, angajatorul este obligat să calculeze și să achite contribuțiile prin raportare la salariul minim brut pe economie.

Prin urmare, angajatorii au fost obligați, începând cu veniturile lunii august, pentru contractele de muncă part-time, să achite contribuțiile sociale ale salariaților raportat la salariul minim pe economie, și nu corelativ cu venitul efectiv realizat de aceștia. Actul normativ prevede expres faptul că diferența dintre contribuțiile mărite și cele de dinaintea aplicării ordonanței se suportă de către angajatori în numele angajaților, respectiv al beneficiarilor de venit, fără diminuarea veniturilor nete ale celor din urmă.

Ulterior intrării în vigoare a ordonanței, reacțiile antreprenorilor au fost foarte acide, aceștia declarând că pe fondul unui cumul de crize, energetică, militară, climatică, ce duc în final la o criză economică, această modificare fiscală nu face altceva decât să pună încă o presiune de ordin financiar asupra companiilor. Inițial, scopul acestei schimbări legislative a fost diminuarea drastică a contractelor part-time și transformarea lor în contracte cu regim full-time, pe motiv că în unele sectoare de activitate salariații lucrau adesea opt ore/zi, dar erau angajați în regim part-time. Astfel, munca „la gri” ar fi fost redusă considerabil. Iată însă că realitatea ne-a demonstrat că mulți angajatori au preferat să-și restructureze activitatea, păstrând doar cinci angajați full-time în loc de 10 part-time, ca urmare unii dintre aceștia pierzându-și efectiv locul de muncă.

Acest lucru este susținut și de sondajul realizat de Consiliul Național al IMM-urilor din România în care s-au urmărit măsurile pe care le vor adopta întreprinderile mici și mijlocii ulterior modificării regimului fiscal al salariaților cu contracte de muncă part-time (CNIPMMR, 2022). Din totalul eșantionului supus analizei, aproximativ 60% dintre respondenți au afirmat că vor face concedieri în rândul lucrătorilor part-time, fiind nevoiți să-și restructureze activitatea pentru a face față cheltuielilor; circa 20% vor suporta diferența de bani până la salariul minim întreg pentru a nu concedia din personal; 13% vor transforma contractele part-time în contracte cu normă întreagă, iar restul vor majora remunerațiile la nivelul salariului minim întreg, suportând toate taxele aferente, dar vor accepta ca salariații să își desfășoare activitatea în regim part-time.

Din Figura 2 observăm că rezultatele sondajelor par surprinzătoare având în vedere așteptările Guvernului, însă sunt destul de predictibile dacă ne raportăm la situația economică actuală din România.

Reacții negative au apărut și în social media, unde tinerii de peste 26 de ani, care nu sunt exceptați de la suprataxarea contractelor part-time, au fost revoltați din cauza eliminării posibilității de a fi flexibili spre a îmbina cariera cu facultatea, cu perfecționarea profesională sau cu un alt job part-time. Vicepreședintele Consiliului Tineretului din România, Valentina Ciobanu, a declarat că măsura nu este în beneficiul tinerilor și că aceștia „nu au timp și nici disponibilitatea de a sta opt ore/zi la un loc de muncă fix, ei vor flexibilitate” (Bratu, 2022).

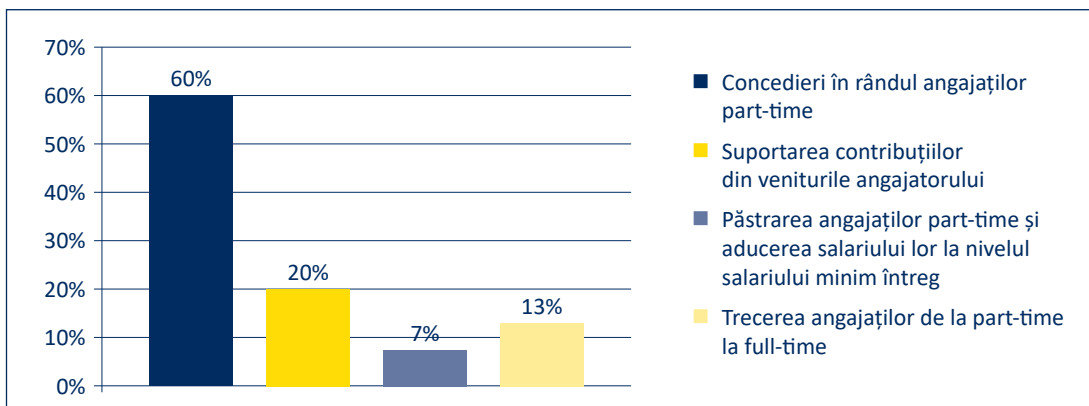


Figura 2. Măsurile luate de angajatori privind modificarea regimului fiscal al contractelor cu normă parțială

Sursa: Proiecție proprie după CNIPMMR, 2022.

3. Studiu de caz privind calculul salarial potrivit modificărilor referitoare la suprataxarea contractelor de muncă part-time

În cele ce urmează vom calcula salariul unui angajat part-time, cu două ore lucrate/zi, înainte și după introducerea măsurii fiscale privind suprataxarea contractelor part-time. Salariatului nu îi este incidentă niciuna dintre excepțiile de la aplicarea acesteia și nu are persoane în întreținere, sporuri, tichete de masă sau alte facilități salariale.

Calculul salariului înainte de aplicarea OG nr. 16/2022	Calculul salariului după aplicarea OG nr. 16/2022
Salariul minim brut pentru 8 ore lucrate/zi = 2.550 lei Salariul minim brut pentru 2 ore lucrate/zi = 2.550 lei/8 ore/zi x 2 ore/zi = 638 lei	Salariul minim brut pentru 8 ore lucrate/zi = 2.550 lei Salariul minim brut pentru 2 ore lucrate/zi = 2.550 lei/8 ore/zi x 2 ore/zi = 638 lei
Contribuțiile angajatului: CAS = 638 lei x 25% = 160 lei CASS = 638 lei x 10% = 64 lei Total contribuții = 224 lei	Contribuțiile angajatului: CAS = 638 lei x 25% = 160 lei CASS = 638 lei x 10% = 64 lei Total contribuții = 224 lei
Venit impozabil = Salariul brut – Total contribuții – Deducerea personală = 638 lei – 224 lei – 510 lei < 0 lei Impozit pe salariu = 0 lei x 10% = 0 lei Salariul net = Salariul brut – Total contribuții = 638 lei – 224 lei = 414 lei	Venit impozabil = Salariul brut – Total contribuții – Deducerea personală = 638 lei – 224 lei – 510 lei < 0 lei Impozit pe salariu = 0 lei x 10% = 0 lei Salariul net = Salariul brut – Total contribuții = 638 lei – 224 lei = 414 lei
Contribuțiile angajatorului: CAM = 638 lei x 2,25% = 14 lei Total cheltuieli salariale = Salariul brut + CAM = 638 lei + 14 lei = 652 lei	Contribuțiile angajatorului: CAM = 638 lei x 2,25% = 14 lei De asemenea, angajatorul suportă diferența de CAS și CASS până la valoarea acestora pentru salariul minim întreg:

Calculul salariului înainte de aplicarea OG nr. 16/2022	Calculul salariului după aplicarea OG nr. 16/2022
<p>Total taxe încasate de stat = Total contribuții ale angajatului + CAM = 224 lei + 14 lei = 238 lei</p> <p>Concluzie: Pentru a plăti un salariu net de 414 lei, angajatorul cheltuia cu taxe către stat 238 lei (până la data de 31 iulie 2022 inclusiv).</p>	<p>CAS = 2.550 lei x 25% – 160 lei = 638 lei (CAS la valoarea salariului minim brut întreg) – 160 lei (CAS suportată de angajat) = 478 lei</p> <p>CASS = 2.550 lei x 10% – 64 lei = 255 lei (CASS la valoarea salariului minim brut întreg) – 64 lei (CASS suportată de angajat) = 191 lei</p> <p>Total cheltuieli salariale = Salariul brut + CAM + Diferența de contribuții suportate de angajator = 638 lei + 14 lei + 669 lei = 1.321 lei</p> <p>Total taxe încasate de stat = Total contribuții ale angajatului + CAM + Total contribuții ale angajatorului = 224 lei + 14 lei + 669 lei = 907 lei</p> <p>Concluzie: Pentru a plăti un salariu net de 414 lei, angajatorul cheltuie cu taxele către stat 907 lei (începând cu 1 august 2022).</p>

Potrivit analizei întreprinse, din 1 august 2022, cheltuiala angajatorului cu taxele aferente salariului unui angajat cu normă parțială este de 907 lei, de 3,8 ori mai mare decât în perioada anterioară intrării în vigoare a OG nr. 16/2022. Totalul cheltuielilor salariale suportate de companie a crescut cu aproximativ 102% comparativ cu luna precedentă modificării fiscale.

Notă: Începând cu data de 1 ianuarie 2023, salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată este de 3.000 lei lunar, conform Hotărârii Guvernului nr. 1.447/2022.

Inevitabil, aceste schimbări fiscale au adus și unele contabile. În continuare, utilizând datele de mai sus, vom urmări diferențele dintre monografia contabilă înainte de aplicarea OG nr. 16/2022 și cea de după intrarea în vigoare a actului normativ.

a) Înregistrarea în contabilitate a salariului aferent normei parțiale înainte de 1 august 2022

– Înregistrarea salariului:

638 lei	641	=	421	638 lei
	„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

– Înregistrarea reținerilor de la salariați:

224 lei	421	=	%	224 lei
	„Personal – salarii datorate”		4315	160 lei
			„Contribuția de asigurări sociale”	
			4316	64 lei
			„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	

– Înregistrarea contribuției asiguratorii pentru muncă:

14 lei	646	=	436	14 lei
	„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”	

b) Înregistrarea în contabilitate a salariului aferent normei parțiale după 1 august 2022

– Înregistrarea salariului:

638 lei	641	=	421	638 lei
	„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

– Înregistrarea reținerilor de la salariați:

224 lei	421	=	%	<u>224 lei</u>
	„Personal – salarii datorate”		4315	160 lei
			„Contribuția de asigurări sociale”	
			4316	64 lei
			„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	

– Înregistrarea contribuției asiguratorii pentru muncă:

14 lei	646	=	436	14 lei
	„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”	

– Înregistrarea diferenței de CAS suportate de angajator:

478 lei	6451	=	4315	478 lei
	„Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale”		„Contribuția de asigurări sociale”	

– Înregistrarea diferenței de CASS suportate de angajator:

191 lei	6453	=	4316	191 lei
	„Cheltuieli privind contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	

În urma studiului de caz remarcăm că, până la 31 iulie 2022, pentru contribuțiile obligatorii aferente unui salariu brut de 638 lei al unui angajat cu contract de muncă part-time, acestuia i se reținea suma de 224 lei, cheltuiala totală a companiei pentru salariatul respectiv fiind de 652 lei (salariul brut + contribuția asiguratorie pentru muncă). Ulterior acestei date, prin aplicarea OG nr. 16/2022, pentru același salariat, cheltuiala totală a entității se majorează la 1.321 lei, incluzând și diferența dintre contribuțiile mărite și cele de dinaintea aplicării ordonanței. Altfel spus, pentru același salariu net, cheltuiala angajatorului este în prezent de circa două ori mai mare.

4. Concluzii și recomandări

Pentru a avea o viziune de ansamblu mai clară în ce privește impactul suprataxării contractelor de muncă part-time, prezentăm în continuare o analiză SWOT, care are ca scop evaluarea factorilor interni și externi, punând în lumină punctele tari și pe cele slabe ale acestei măsuri fiscale în relație cu oportunitățile și amenințările ce pot apărea în urma aplicării ei.

Analiza SWOT privind impactul suprataxării contractelor de muncă part-time

Puncte tari	Puncte slabe
<ul style="list-style-type: none"> ☑ Transformarea unei părți a contractelor part-time în contracte full-time; ☑ Reducerea muncii „la gri” în anumite sectoare de activitate. 	<ul style="list-style-type: none"> ⊗ Presiune de ordin financiar asupra entităților prin majorarea cheltuielilor salariale; ⊗ Pierderea locurilor de muncă pentru unii dintre angajați; ⊗ Reducerea flexibilității la locul de muncă generată de transformarea contractelor part-time în unele full-time; ⊗ Creșterea birocrăției; ⊗ Timp îndelungat pentru adaptarea la noua modificare fiscală.
Oportunități	Amenințări
<ul style="list-style-type: none"> ↑ Perspective de majorare a salariilor peste suma minimă obligatorie; ↑ Creșterea pe piața muncii a numărului de angajări de persoane tinere sau vulnerabile, care sunt exceptate de la noua modificare fiscală. 	<ul style="list-style-type: none"> ↓ Risc ridicat de încurajare a muncii „la negru” pe fondul creșterii inflației; ↓ Restructurarea activității entităților și concedieri în masă care ar putea suprasolicita bugetul de stat prin creșterea numărului de șomeri; ↓ Imposibilitatea anumitor categorii de persoane de a realiza venituri suplimentare pe baza contractelor de muncă part-time; ↓ Risc de faliment sau restrângerea drastică a activității, mai ales în cazul microîntreprinderilor; ↓ Descurajarea micilor antreprenori.

Sursa: Proiecție proprie.

În urma analizei întreprinse observăm că suprataxarea contractelor de muncă part-time vine la pachet cu o serie de aspecte negative, concretizate prin pierderea de locuri de muncă, presiune financiară, reducerea flexibilității și creșterea birocrăției, care au un impact nefavorabil pentru entități, respectiv pentru angajați, aceștia fiind amenințați de un risc potențial de încurajare a muncii „la negru”, disponibilizări colective, risc ridicat de încetare a activității economice sau de restrângere a acesteia. Desigur, există și aspecte favorabile care merită precizate: transformarea contractelor de muncă part-time în unele full-time, putând constitui un beneficiu pentru unii angajați, și eliminarea muncii „la gri” din anumite domenii de activitate, cum ar fi HoReCa. Aceste aspecte pot avea în viitor o influență pozitivă asupra economiei, creând oportunități de majorare a salariului peste plafonul minim impus de lege, dar și de susținere a angajării din rândul tinerilor sau persoanelor cu handicap.

Remarcând toate aceste aspecte într-un mod obiectiv, ne întrebăm inevitabil dacă, dincolo de scopul reducerii fraudei, respectiv a muncii „la gri”, din anumite sectoare, adevăratul obiectiv al suprataxării nu este, în esență, creșterea colectărilor de taxe la bugetul de stat, mai ales că modificarea a venit în plină criză economică, generată de o multitudine de factori care nu pot fi anticipați și controlați.

Personal, considerăm suprataxarea contractelor cu timp parțial o măsură ineficientă pe termen lung în ce privește performanța la locul de muncă. Trăind în era tehnologiei, când optimizarea și flexibilitatea muncii sunt promovate intens, prevederea fiscală nu face altceva decât să restricționeze aceste valori, împiedicând în mare măsură dezvoltarea angajaților și în alte domenii de activitate sau limitând perfecționarea lor din punct de vedere educațional. O recomandare pentru antreprenori ar fi să își calculeze dinainte costurile generate de angajarea persoanelor pe bază de contracte de muncă part-time. Sub aspect financiar, ar fi justificabile contractele full-time sau îndreptarea spre persoane cu contracte cu normă parțială multiple, dar care însumate ajung la nivelul salariului minim pe economie. Și persoanele în căutarea unui loc de muncă ar trebui să ia în calcul faptul că ofertele de muncă part-time se vor diminua considerabil, în prezent nefiind rentabile pentru antreprenori. Susținem însă obținerea unui venit suplimentar prin găsirea unui loc de muncă part-time pe lângă cel full-time, după părerea noastră această variantă fiind cea mai avantajoasă atât pentru angajatori, care nu sunt taxați în plus, cât și pentru salariați, care au posibilitatea de a câștiga mai mult fără alte limitări de ordin financiar sau fiscal.

Bibliografie

1. Bratu, A. (2022), *Reacții la deciziile Guvernului care afectează sursele de venit ale unei categorii de tineri. Suprataxarea contractelor part-time: „Vor dispărea cu totul. Se va trece la colaborări sau chiar muncă la negru”*, <https://www.g4media.ro/video-reactii-la-deciziile-guvernului-care-afecteaza-sursele-de-venit-ale-unei-categorii-de-tineri-suprataxarea-contractelor-part-time-vor-disparea-cu-totul-se-va-trece-la-colaborari-sau-c.html>.
2. Costea, A. (2022), *Ministerul Muncii: Contractele part-time se transformă în full-time, există o creștere a contractelor cu normă întreagă*, <https://www.digi24.ro/amhtml/stiri/actualitate/social/ministerul-muncii-contractele-part-time-se-transforma-in-full-time-exista-o-crestere-a-contractelor-cu-norma-intreaga-2036979>.
3. CNIPMMR (2022), *Rezultatele sondajului privind impactul noilor măsuri fiscale adoptate de Guvern*, <http://cniipmmr.ro/2022/08/01/rezultatele-sondajului-privind-impactul-noilor-masuri-fiscale-adoptate-de-guvern/>.
4. Hotărârea Guvernului nr. 1.447/2022 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.186/09.12.2022.
5. Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată în Monitorul Oficial nr. 345/18.05.2011, cu modificările și completările ulterioare.
6. Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 688/10.09.2015, cu modificările și completările ulterioare.
7. 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.
8. Ordonanța Guvernului nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial nr. 716/15.07.2022, cu modificările și completările ulterioare.