

# Revista Română de **CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE**<sup>®</sup>

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, consultant fiscal Ionuț Jinga, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon, expert contabil Olga Crevelescu, consultant fiscal Dani Cucu

## CUPRINS – OCTOMBRIE 2018

### ✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- Înregistrarea în scopuri de TVA – procedura și studii de caz ..... 3  
*consultant fiscal Ionuț JINGA*

### ✓ MONOGRAFII CONTABILE

- Achiziții intracomunitare cu plata în avans ..... 12  
*expert contabil Olga CREVELESCU*
- Dreptul la concediu medical și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.  
Îndeplinirea stagiului de cotizare ..... 17  
*expert contabil Dani CUCU*
- Organizarea contabilității de gestiune și înregistrarea operațiunilor extrabilanțiere ..... 21  
*consultant fiscal Domnica VASILIU*

### ✓ CAZURI PRACTICE

- SRL. Majorare capital social din rezerve ..... 30
- Prescriere creanță. Reluare ajustare. Aspecte fiscale ..... 34
- Sistemul TVA la încasare. Retragerea opțională din evidența plătitorilor de TVA ..... 36
- Prestări servicii de procesare materiale. Operațiuni tripartite ..... 36
- Depunerea situațiilor financiare consolidate. Sancțiuni ..... 38
- Scoaterea din evidență a creanțelor în litigiu ..... 39
- Vânzări părți sociale. Implicații CASS ..... 39



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa [revistadecontabilitate@rs.ro](mailto:revistadecontabilitate@rs.ro)



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

ISSN: 2457-9688

Preț abonament pentru 12 ediții: 696,15 lei

e-mail: [comenzi@rs.ro](mailto:comenzi@rs.ro); [www.revistadecontabilitate.contabilul.ro](http://www.revistadecontabilitate.contabilul.ro).

Director Divizie Editorială: David Trușcă

Redactor-șef: Mara Dobre

Tehnoredactare: Simona Morărescu

Corectură: Elvira Panaitescu



**RENTROP & STRATON**  
Informații Specializate

este recunoscută CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București

Tel./Fax: 021.317.25.87

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Mariana Nețoiu

Director Creație-Produție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

# Dreptul la concediu medical și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

## Indeplinirea stagiului de cotizare

consultant fiscal  
Dani CUCU

MONOGRAFII  
CONTABILE

***O societate are un salariat angajat în data de 03.07.2018. În data de 05.09.2018 intră în concediu medical. Cum se calculează concediul medical având în vedere că nu are decât 2 luni lucrate și care este monografia contabilă? Se poate refuza plata concediului medical?***

Angajatorul verifică în primul rând dacă asiguratul are stagiul de cotizare îndeplinit.

O.U.G. nr. 99/2017 a modificat, începând cu 1 ianuarie 2018, condițiile în care se consideră îndeplinit stagiul de cotizare. În acest sens, art. 7 din O.U.G. nr. 158/2005 a fost modificat de pct. 9 din O.U.G. nr. 99/2017, stagiul minim de asigurare pentru acordarea drepturilor prevăzute la art. 2 alin. (1) lit. a)-d) fiind de 6 luni realizate în ultimele 12 luni anterioare lunii pentru care se acordă concediul medical. Prevederea se aplică începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2018 potrivit art. III din O.U.G. nr. 99/2017, astfel cum a fost rectificat prin Rectificarea nr. 99 din 14 decembrie 2017, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 31 din 12 ianuarie 2018.

Suplimentar, în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 190 din 1 martie 2018 a fost publicată O.U.G. nr. 8/2018 privind reglementarea unor măsuri în domeniul sănătății, care a adus, pentru primul semestru al anului 2018, modificări la prevederilor privind stagiul de cotizare pentru acordarea indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate. În acest sens, potrivit art. 7<sup>1</sup>, prin derogare de la prevederile art. 7 din O.U.G. nr. 158/2005, până la 1 iulie 2018, stagiul minim de asigurare pentru acordarea concediilor medicale și indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă, pentru prevenirea îmbolnăvirilor și recuperarea capacității de muncă, pentru maternitate și pentru îngrijirea copilului bolnav este de o lună realizată în ultimele 12 luni anterioare lunii pentru care se acordă concediul medical.

Prin urmare, pentru un salariat care prezintă concediu medical inițial în luna septembrie 2018 urmează să fie aplicate prevederile art. 7 din O.U.G. nr. 158/2005 și să fie verificat dacă în perioada septembrie 2017 – august 2018 este îndeplinită condiția de 6 luni de stagiul de asigurare. În cazul în care nu au fost realizate venituri în ultimele 6 luni anterioare lunii pentru care se acordă concediul medical, stagiul de asigurare se consideră realizat dacă, prin însumarea perioadelor din ultimele 12 luni anterioare producerii riscului rezultă un număr de zile de stagiul de asigurare cel puțin egal cu numărul total de zile lucrătoare din ultimele 6 luni anterioare producerii riscului.

Așadar, dacă stagiul minim de asigurare nu este îndeplinit, salariatul nu

beneficiază de drepturile condiționate de realizarea acestuia, iar angajatorul nu poate plăti indemnizația întrucât salariatul nu îndeplinește condiția de stagiul de asigurare.

În situația în care salariatul a mai desfășurat în perioada anterioară activitate și pentru un alt angajator, considerăm că valorificarea stagiului de cotizare și a veniturilor realizate la fostul angajator ar trebui realizate în baza adevărului eliberate de acesta. Cu toate acestea, nu poate fi identificat un temei legal pentru stabilirea bazei de calcul al indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă ce ar cuprinde și veniturile din salarii realizate într-o perioadă anterioară, la un fost angajator, pe baza cărora s-a calculat contribuția pentru concedii și indemnizații, decât prevederea art. 10 din O.U.G. nr. 158/2005 potrivit căreia sunt luate în calcul, la stabilirea bazei de calcul al indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă, veniturile lunare din ultimele 6 luni din cele 12 luni din care se constituie stagiul de cotizare.

Întrucât din întrebare nu rezultă codul indemnizației înscrise în certificatul de concediu medical, subliniem faptul că, în anumite situații, asiguratul poate avea dreptul la concediu și indemnizație de asigurări sociale de sănătate, fără condiții de stagiul. Din acest punct de vedere, codul indemnizației de asigurări sociale de sănătate este important atât din perspectiva stagiului de asigurare, cât și din cea a modului de calcul și de suportare al indemnizației.

În raport cu stagiul de cotizare, asigurații au dreptul, fără condiții de stagiul de cotizare, la următoarele:

- concediu și indemnizație pentru incapacitate temporară de muncă, în cazul urgențelor medico-chirurgicale (cod 06), tuberculozei (cod 12), bolilor infectocontagioase din grupa A (cod 05), neoplaziilor și SIDA (cod 14), potrivit art. 9 din O.U.G. nr. 158/2005;
- concediul și indemnizația de risc maternal (cod 15), potrivit art. 31 din O.U.G. nr. 158/2005.

Potrivit art. 10 din O.U.G. nr. 158/2005, baza de calcul al indemnizației de asigurări sociale de sănătate, pentru persoanele care realizează venituri din desfășurarea unei activități în baza unui contract individual de muncă, se determină ca medie a veniturilor brute lunare din ultimele 6 luni din cele 12 luni din care se constituie stagiul de cotizare, până la limita a 12 salarii minime brute pe țară lunar, pe baza cărora se calculează contribuția asiguratorie pentru muncă.

Cuantumul indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate este egal cu produsul dintre media zilnică și procentele prevăzute de lege, multiplicat cu numărul de zile lucrătoare din concediul medical, astfel:

$$C_i = Mz_{bci} \times \dots \% \times NZLCM,$$

în care:

- $C_i$  = cuantumul indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate;
- $Mz_{bci}$  = media zilnică a bazei de calcul al indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate;
- $NZLCM$  = numărul de zile lucrătoare din concediul medical.

Media zilnică a bazei de calcul al indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate se determină ca raport între suma veniturilor asigurate atât cu plata unei contribuții, în cazul persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. A și B și alin. (2), cât și fără plata unei contribuții, în cazul persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. C din O.U.G. nr. 158/2005, realizate în ultimele 6 luni anterioare lunii în care a fost acordat certificatul de concediu medical, și numărul total de zile din această perioadă, astfel:

$$Mz_{bci} = V : NTZ,$$

în care:

- $Mz_{bci}$  = media zilnică a bazei de calcul al indemnizațiilor;
- $V$  = suma veniturilor asigurate din ultimele 6 luni;
- $NTZ$  = numărul total de zile lucrate din ultimele 6 luni.

Numărul de zile în care persoanele asigurate au realizat venituri asigurate nu poate fi mai mare decât numărul zilelor lucrătoare corespunzătoare fiecărei luni din perioada luată în considerare pentru baza de calcul, potrivit Legii nr. 53/2003 – Codul muncii, republicate, cu modificările și completările ulterioare.

Prin excepție de la această regulă, potrivit art. 10 alin. (6) din O.U.G. nr. 158/2005, „pentru persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1), în cazul în care stagiul de cotizare este mai mic de 6 luni, pentru situațiile prevăzute la art. 9 și 31, baza de calcul al indemnizațiilor de asigurări sociale o constituie media veniturilor lunare realizate sau, după caz, venitul lunar din prima lună de activitate, cu respectarea prevederilor alin. (4)”.

În această situație, aplicabilă și cazului analizat, baza de calcul al indemnizației este reprezentată de venitul lunar din prima lună de activitate.

Exemple concrete de determinare a cuantumului indemnizației sunt prezentate în cadrul art. 62 din O.U.G. nr. 15/2018, inclusiv pentru cazul prevăzut la art. 9 și 31 din O.U.G. nr. 9/2005.

Din punct de vedere contabil, au fost introduse prin O.M.F.P. nr. 1.243/2018 în planul de conturi cuprins în reglementările contabile conturi distincte în care să se evidențieze noile contribuții datorate, pentru veniturile realizate începând cu data de 1 ianuarie 2018. Conturile care se vor utiliza pentru evidențierea înregistrărilor contabile privind salariile sunt:

- 4315 „Contribuția de asigurări sociale (P)”;
- 4316 „Contribuția de asigurări sociale de sănătate (P)”;
- 436 „Contribuția asiguratorie pentru muncă (P)”;
- 646 „Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”.

În aceste condiții, înregistrările contabile propuse sunt:

**– înregistrarea cheltuielilor cu salariile:**

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

**– reținerea impozitului pe salarii și a contribuțiilor sociale obligatorii:**

421	=	%
„Personal – salarii datorate”		444
		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”
		4315
		„Contribuția de asigurări sociale”
		4316
		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”

**– recunoașterea drepturilor cuvenite salariaților pentru indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă suportate de unitate:**

6458	=	423
„Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială”		„Personal – ajutoare materiale datorate”

**– recunoașterea drepturilor cuvenite salariaților pentru indemnizațiile suportate din FNUASS:**

4382	=	423
„Alte creanțe sociale”		„Personal – ajutoare materiale datorate”

**– reținerea sumelor datorate pentru concediile medicale:**

423	=	%
„Personal – ajutoare materiale datorate”		4315
		„Contribuția de asigurări sociale”
		444
		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”

De precizat este faptul că se datorează contribuția de asigurări sociale atât pentru indemnizația suportată de angajator, cât și pentru cea suportată din FNUASS.

**- stingerea drepturilor salariale pentru concediile medicale prin plata în numerar sau prin bancă:**

423	=	5311	cu suma datorată salariatului
„Personal – ajutoare materiale datorate”		„Casa în lei”	

423	=	5121	cu suma datorată salariatului
„Personal – ajutoare materiale datorate”		„Conturi la bănci în lei”	

**- înregistrarea contribuției asiguratorii pentru muncă:**

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

De precizat este faptul că noua contribuție asiguratorie pentru muncă se datorează numai pentru indemnizația suportată din fondurile angajatorului.

**- înregistrarea vărsămintelor pentru persoane cu handicap, dacă este cazul:**

635	=	447	
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate”	

**- înregistrarea contribuției de asigurări sociale datorate de angajator pentru condiții speciale și deosebite de muncă, dacă este cazul:**

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

**- recuperarea sumelor de la buget:**

5121	=	4382	
„Conturi la bănci în lei”		„Alte creanțe sociale”	

# Depunerea situațiilor financiare consolidate. Sanctiuni

## ÎNTREBARE:

O societate deține 99% din capitalul social al unei alte firme românești și depășește criteriile prevăzute de O.M.F.P. nr. 1.802 privind obligativitatea întocmirii situațiilor financiare consolidate atât la 31 decembrie 2016, cât și la 31 decembrie 2017.

Care este termenul legal de depunere a situațiilor financiare consolidate și care este cadrul legal ce prevede acest termen? Pe lângă sancțiuni pentru nedepunerea la termen se pot adăuga și cele pentru nepublicare?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Termenul legal de depunere a situațiilor financiare consolidate este de 8 luni de la încheierea exercițiului financiar al societății-mamă și este reglementat în Legea contabilității.

Legea contabilității nr. 82/1991 prevede la art. 36 alin. (5):

„ART. 36

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)- (3) depun un exemplar al situațiilor financiare anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, după cum urmează:

(...)

(5) Consiliul de administrație, respectiv directoratul societății-mamă, definite astfel de reglementările contabile aplicabile, este obligat să depună la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice situațiile financiare anuale consolidate, potrivit prevederilor legale în vigoare, în termen de 15 zile de la aprobarea acestora, dar nu mai târziu de 8 luni de la încheierea exercițiului financiar al societății-mamă.”

Tot legea contabilității consideră contravenții (la art. 41):

„2. nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanțelor Publice, respectiv de instituțiile cu atribuții de reglementare în domeniul contabilității prevăzute la art. 4 alin. (3), cu privire la:

(...)

e) întocmirea, semnarea și depunerea în termenul legal la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice a situațiilor financiare anuale și, după caz, a situațiilor financiare anuale consolidate, precum și a raportărilor contabile;

(...)

6. nerespectarea prevederilor referitoare la obligația membrilor organelor de administrație, conducere și supraveghere ale societății-mamă de a întocmi și de a publica situațiile financiare anuale consolidate;

7. nerespectarea obligației privind auditarea, conform legii, a situațiilor financiare anuale și a situațiilor financiare anuale consolidate;

8. nedepunerea, potrivit prezentei legi, a situațiilor financiare anuale, a situațiilor financiare anuale consolidate, precum și a raportărilor contabile;”

ART. 42

(1) Contravențiile prevăzute la art. 41 se sancționează cu amendă, după cum urmează:

(...)

– cele prevăzute la pct. 2 lit. e), astfel: cele referitoare la întocmire și semnare, cu amendă de la 2.000 lei la 3.000 lei; cea referitoare la depunerea în termenul legal, cu amendă de la 300 lei la 1.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 1 și 15 zile lucrătoare, cu amendă de la 1.000 lei la 3.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 16 și 30 de zile lucrătoare, și cu amendă de la 1.500 lei la 4.500 lei, dacă perioada de întârziere depășește 30 de zile lucrătoare;

– cea prevăzută la pct. 6, cu amendă de la 10.000 lei la 30.000 lei;

– cea prevăzută la pct. 7, cu amendă de la 30.000 lei la 40.000 lei;

– cea prevăzută la pct. 8, cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei;

(...)

(7) Contravențiilor prevăzute la art. 41 le sunt aplicabile dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 180/2002, cu modificările și completările ulterioare.”

O.G. nr. 2/2001 prevede:

„ART. 10

(1) Dacă aceeași persoană a săvârșit mai multe contravenții, sancțiunea se aplică pentru fiecare contravenție.

(2) Când contravențiile au fost constatate prin același proces-verbal, sancțiunile contravenționale se cumulează fără a putea depăși dublul maximului amenzii prevăzută pentru contravenția cea mai gravă(...)”.

## Scoaterea din evidență a creanțelor în litigiu

### ÎNTREBARE:

O societate are în balanță la contul 411 un sold mare cu acei clienți de la care nu mai are șanse să recupereze nimic. Pentru aceste situații s-au constituit provizioane 100% conform legii. Există posibilitatea legală ca aceste solduri să fie trecute extrabilanțiere și să se considere pierderi din creanțe anulând provizioanele constituite?

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Se pot trece pe cheltuieli creanțele în litigiu, dar nu se poate, în lipsa hotărârii definitive de închidere a falimentului, să se ajusteze TVA aferentă acestora.

Nu ar trebui să existe niciun dubiu în privința deductibilității cheltuielilor astfel înregistrate în 654, deoarece Codul fiscal prevede la art. 25 alin. (4) că sunt nedeductibile:

„h) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor, pentru partea neacoperită de provizion, potrivit art. 26, (...)”.

Societatea a avut dreptul – pe baza hotărârii de deschidere a falimentului – să constituie provizioane de 100% din valoarea creanței, deci nu ar rămâne nicio parte nedeductibilă, provizionul acoperind toată creanța.

Se pot trece creanțele în debitul contului 8034 „Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare”.

Pentru a scoate din patrimoniu creanțele respective trebuie să existe o Decizie a conducerii în acest sens.

## Vânzări părți sociale. Implicații CASS

### ÎNTREBARE:

Societatea A a cumpărat părți sociale în iulie 2012 de la o persoană juridică pentru care a calculat, a reținut și a virat la BS impozit 16%. În 2018, persoana fizică a primit de la ANAF o decizie cu o sumă de plată aferentă acestei tranzacții reprezentând CAS pentru suma încasată în iulie 2012.

Care este termenul de prescriere a acestei obligații? Această obligație nu este obligatorie din 2018? Dacă persoana fizică nu a avut contract de muncă în această perioadă, această contribuție CASS ar fi trebuit datorată?

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Câștigul din transferul titlurilor de valoare reprezintă venituri din investiții în conformitate cu prevederile art. 65 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal în vigoare în anul 2012.

Conform art. 296<sup>27</sup> alin. (1) lit. b) din Codul fiscal introdus prin punctul 109 din O.U.G. nr. 125/2011, începând cu 01.07.2012, contribuția de asigurări sociale de sănătate se datorează și de către persoanele care realizează venituri din investiții, venituri în care se încadrează și veniturile din transferul titlurilor de valoare.

La alin. (2) al aceluiași articol se prevede că persoanele care nu realizează într-un an fiscal venituri de natura celor menționate la cap. I, venituri sub forma indemnizațiilor de șomaj, venituri din pensii mai mici de 740 lei, precum și venituri de natura celor menționate la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a)-d), g) și h), art. 52 alin. (1) lit. b)-d) și din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e) au obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate asupra veniturilor prevăzute la alin. (1).

În componența capitolului I intră veniturile din salarii, venituri asimilate salariilor și venituri din pensii, precum și veniturile realizate de persoanele aflate sub protecția sau în custodia statului.

În consecință, pentru veniturile din investiții realizate în anul 2012 de către o persoană care în acest an nu a realizat venituri din cele prevăzute la alin. (2) al art. 296<sup>27</sup> din Codul fiscal se datorează contribuție la sistemul asigurărilor sociale de sănătate.

Conform art. 296<sup>28</sup>, contribuția de asigurări sociale de sănătate se stabilește de organul fiscal competent, prin decizia de impunere anuală, pe baza informațiilor din

- a) declarația privind venitul realizat, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, transferuri de titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise, și operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen;
- b) declarația de impunere trimestrială, pentru veniturile din tranzacții cu titluri de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;
- c) declarația privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit;
- d) evidența fiscală, pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, în cazul în care venitul net se stabilește prin deducerea cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut.

În cazul persoanei fizice pentru care impozitul a fost reținut și virat de către plătitor, contribuția se stabilește pe baza Declarației 205 depusă de acesta în anul 2013, pentru anul 2012.

Conform art. 91 din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, în vigoare la acea dată, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel. Termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

Dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală reprezentând CASS aferentă anului 2012 se naște în anul 2013, anul în care plătitorul de venit a depus declarația 205. Acest drept se prescrie în termen de 5 ani de la data de 01 ianuarie 2014, respectiv la 01 ianuarie 2019.

