

Această lucrare poate fi vizualizată și online



www.rsonline.ro

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 119, septembrie 2025

SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

Modificarea cotelor de TVA, începând cu 1 august 2025.

Implicații fiscale



MONOGRAFIE CONTABILĂ

- Calculul și înregistrarea indemnizațiilor aferente concediilor medicale

CAZURI PRACTICE

- Neplătitor. Aplicarea sistemului OSS
- Obligații privind constituirea unui sediu permanent în România
- Regimul plăților de dividende în numerar și al restituirilor de împrumuturi



www.rs.ro

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE®

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, economist Olga Crevelescu, consultant fiscal Dani Cucu

CUPRINS – SEPTEMBRIE 2025

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Modificarea cotelor de TVA, începând cu 1 august 2025. Implicații fiscale** 3
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ MONOGRAFIE CONTABILĂ

- **Calculul și înregistrarea indemnizațiilor aferente concediilor medicale** 14
expert contabil Gabi POPESCU

✓ CAZURI PRACTICE

- **Distribuire dividende interimare** 19
- **Neplătitor. Aplicarea sistemului OSS** 21
- **Contract de barter cu o persoană fizică** 23
- **Ordinea distribuirii profitului societății** 26
- **Obligații privind constituirea unui sediu permanent în România** 27
- **Obligații care revin persoanelor juridice care operează în domeniul transportului alternativ** 30
- **Regimul plăților de dividende în numerar și al restituirilor de împrumuturi** 32
- **Servicii prestate de o persoană fizică din Republica Moldova. Implicații fiscale. Monografie contabilă** 34
- **Renunțare la codul de TVA** 36
- **Scoatere din gestiune marfă neconformă** 38



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa revistadecontabilitate@rs.ro



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – www.rs.ro

ISSN: 2457-9688

e-mail: comenzi@rs.ro; www.revistadecontabilitate.contabilul.ro.

Director Divizie Editorială: David Trușcă

Redactor-șef: Georgiana Stoica

Tehnoredactare: Daniela Segărceanu

Corectură: Elvira Panaitescu



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

este recunoscută CNC SIS conform Deciziei nr. 284/11.09.2007

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

Tel.: 021.317.25.87

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Daniela Militaru

Director Creație-Producție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Modificarea cotelor de TVA, începând cu 1 august 2025. Implicații fiscale

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

În urma Legii nr. 141/2025, care aduce modificări semnificative în Codul fiscal, în sfera taxei pe valoarea adăugată, începând cu 1 august 2025, vor avea loc următoarele majorări/schimbări ale cotelor de taxă:

1. Crește cota standard de la 19% la 21%
2. Crește cota redusă de TVA de la 9% la 11%

Prin urmare, cota redusă de 11% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri (exemple):

- livrarea de medicamente de uz uman;
- livrarea următoarelor bunuri: alimente (inclusiv băuturi) destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, cu excepția băuturilor alcoolice, băuturilor nealcoolice care se încadrează la codul NC 2202, alimentelor cu zahăr adăugat, al căror conținut total de zahăr este de minimum 10 g/100 g produs (altele decât laptele praf pentru nou-născuți, sugari și copii de vârstă mică), suplimentelor alimentare;
- serviciile de alimentare cu apă și de canalizare;
- livrarea de manuale școlare, cărți, ziare și reviste, pe suport fizic și/sau electronic, cu excepția celor care au, în totalitate sau în mod predominant, conținut video ori conținut muzical audio, precum și a celor destinate exclusiv sau în principal publicității;
- serviciile constând în permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice;
- serviciile de restaurant și de catering, cu excepția băuturilor alcoolice, precum și a băuturilor nealcoolice care se încadrează la codul NC 2202;
- serviciile de cazare;
- vânzarea de locuințe, ca parte a politicii sociale (în anumite condiții).

Dispoziții tranzitorii

Persoana fizică, individual sau împreună cu alte persoane fizice, poate achiziționa, în perioada 1 august 2025 – 31 iulie 2026 inclusiv, o singură locuință cu cota redusă de TVA de 9%, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- locuința are o suprafață utilă de maximum 120 mp, exclusiv anexele gospodărești, și o valoare, inclusiv a terenului pe care este construită, care nu depășește suma de 600.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- locuința poate fi locuită ca atare;
- persoana fizică nu a achiziționat o altă locuință cu cota redusă de TVA începând cu 1 ianuarie 2023;
- persoana fizică a încheiat, până la data de 1 august 2025, un act juridic între vii care are ca obiect plata în avans pentru achiziționarea unei astfel de locuințe.

Pentru a beneficia de cota redusă de 9%, pe lângă condițiile prevăzute mai sus, persoana fizică, individual sau împreună cu alte persoane fizice, pentru actele juridice între vii care au ca obiect plata în avans pentru achiziționarea unei locuințe, încheiate în perioada 3 iulie – 31 iulie 2025 inclusiv, trebuie să facă dovada, la data livrării locuinței, achitării unui avans de 20% din valoarea locuinței exclusiv TVA, achitat integral până la data de 31 iulie 2025 inclusiv.

Exemplu: Cota de TVA aplicabilă suplimentelor alimentare, începând cu 1 august 2025

Începând cu 1 august 2025, cota de TVA pentru livrarea de suplimente alimentare este 21%.

Conform art. 291 alin. (2) lit. b) pct. 4 din Codul fiscal, „suplimentele alimentare definite de Legea nr. 56/2021 privind suplimentele alimentare, cu modificările și completările ulterioare” sunt exceptate de la aplicarea cotei reduse de 11% TVA.

Conform noilor Norme metodologice de aplicare a acestui articol:

„Definiția produselor alimentare din Regulamentul nr. 178/2002 – În sensul prezentului regulament, «produs alimentar» (sau «aliment») înseamnă orice substanță sau produs, indiferent dacă este prelucrat, parțial prelucrat sau neprelucrat, destinat sau prevăzut în mod rezonabil a fi ingerat de oameni.”

Astfel, punctul s) din Norme prevede:

„s) preparate alimentare diverse care se încadrează la codurile NC 2101–2106, cu excepția preparatelor ce conțin alcool de la codul 2106 90 20” – se referă doar la preparatele alimentare, nu și la suplimentele alimentare, pe care legiuitorul le exclude expres de la aplicarea cotei reduse prin art. 291 alin. (2) lit. b) pct. 4 din Codul fiscal.

Pct. 37 alin. (1) din Norme abrogă prevederile privind aplicarea cotei reduse de TVA pentru livrarea, importul sau achiziția intracomunitară de suplimente alimentare notificate, care se regăsesc pe site-ul Ministerului Sănătății sau pe cel al Institutului Național de Cercetare.

Art. 291 alin. (2) lit. b) pct. 4 din Codul fiscal:

„(2) Cota redusă de 11% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

- a) livrarea de medicamente de uz uman;
- b) livrarea următoarelor bunuri: alimente, inclusiv băuturi, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, ale căror coduri NC se stabilesc prin normele metodologice, cu excepția:
 1. băuturilor alcoolice;
 2. băuturilor nealcoolice care se încadrează la codul NC 2202;
 3. alimentelor cu zahăr adăugat, al căror conținut total de zahăr este de minimum 10 g/100 g produs, altele decât laptele praf pentru nou-născuți, sugari și copii de vârstă mică;
 4. suplimentelor alimentare definite de Legea nr. 56/2021 privind suplimentele alimentare, cu modificările și completările ulterioare.”

Prin „preparate alimentare diverse” ar trebui înțelese produse precum: concentrate pentru supă, pudre instant pentru băuturi, bomboane energizante fără beneficii nutriționale clare etc.

În schimb, în categoria suplimentelor alimentare, așa cum sunt definite prin Legea nr. 56/2021, se regăsesc produse alimentare al căror scop este de a completa regimul alimentar și care reprezintă surse concentrate de nutrienți sau alte substanțe cu efect nutrițional sau fiziologic, singure sau în combinație, comercializate sub formă de doză, respectiv capsule, comprimate, pilule sau alte forme similare, plicuri cu pulbere, fiole cu lichid, flacoane cu picurător și alte forme similare de lichide și pulberi, destinate să fie administrate în cantități mici, unitare, măsurate.

Pentru a putea fi comercializate pe piața din România, suplimentele alimentare trebuie notificate la autoritățile responsabile corespunzătoare – respectiv Ministerul Sănătății sau IBA/INSP, în funcție de substanțele și nutrienții din compoziția acestora. Din acest motiv, în opinia mea, ele nu pot fi încadrate la categoria „preparate alimentare”.

Prin urmare, pentru suplimentele alimentare, cota de TVA aplicabilă de la 1 august 2025 este de 21%.

3. Este eliminată cota redusă de TVA de 5% (o altă prevedere din Legea nr. 141/2025)

Bunuri și servicii care trec de la 5% TVA la 11% TVA:

- livrarea de manuale școlare, cărți, ziare și reviste, pe suport fizic și/sau electronic, cu excepția celor care au, în totalitate sau în mod predominant, un conținut video ori un conținut muzical audio, precum și a celor destinate exclusiv sau în principal publicității;
- serviciile constând în permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice;
- livrarea către persoanele fizice de lemn de foc, sub formă de trunchiuri, butuci, vreascuri, ramuri sau sub forme similare, care se încadrează la codurile NC 4401 11 00 și 4401 12 00, precum și de rumeguș, deșeuri și resturi de lemn aglomerate sub formă de pelete din lemn, brichete din lemn sau sub forme similare, care se încadrează la codurile NC 4401 31 00 și 4401 32 00; livrarea pentru utilizarea drept combustibil de încălzire a rumegușului, deșeurilor și resturilor de lemn neaglomerate, care se încadrează la codurile NC 4401 41 00 și 4401 49 00, realizată către persoanele fizice, în calitate de utilizatori finali, pe baza unei declarații pe propria răspundere a beneficiarului (acest punct se aplică doar până la 31 decembrie 2029);
- livrarea către persoane juridice sau alte entități, indiferent de forma juridică de organizare a acestora, inclusiv școli, spitale, dispensare medicale și unități de asistență socială, de lemn de foc, sub formă de trunchiuri, butuci, vreascuri, ramuri sau sub forme similare, care se încadrează la codurile NC 4401 11 00 și 4401 12 00, precum și de rumeguș, deșeuri și resturi de lemn aglomerate sub formă de pelete din lemn, brichete din lemn sau sub forme similare, care se încadrează la codurile NC 4401 31 00 și 4401 32 00; livrarea pentru utilizarea drept combustibil de încălzire a rumegușului, deșeurilor și resturilor de lemn neaglomerate, care se încadrează la codurile NC 4401 41 00 și 4401 49 00, realizată către persoane juridice sau alte entități, indiferent de forma juridică de organizare a acestora, inclusiv școli, spitale, dispensare medicale și unități de asistență socială, în calitate de utilizatori finali, pe baza unei declarații pe propria răspundere a beneficiarului (acest punct se aplică doar până la 31 decembrie 2029);
- livrarea de energie termică în sezonul rece, destinată următoarelor categorii de consumatori: populație; spitale publice și private; unități de învățământ publice și private; organizații neguvernamentale, precum și unități de cult; furnizori de servicii sociale, publici și privați, acreditați, care prestează servicii sociale prevăzute în Nomenclatorul serviciilor sociale (Hotărârea Guvernului nr. 867/2015).

Ce implicații, fiscale se produc prin modificarea cotelor de TVA

Conform art. 291 alin. (4) din Codul fiscal, cota de TVA aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 282 alin. (2) din Codul fiscal (în cazul avansurilor și al facturilor emise înainte de data livrării/prestării), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei.

În cazul operațiunilor supuse sistemului „TVA la încasare”, cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine

Calculul și înregistrarea indemnizațiilor aferente concediilor medicale

expert contabil
Gabi POPESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

Potrivit prevederilor Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, persoanele asigurate pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sistemul de asigurări sociale de sănătate au dreptul la concedii medicale și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, dacă realizează venituri din desfășurarea unei activități în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, precum și alte venituri asimilate salariilor.

Pentru a beneficia de concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, persoanele trebuie să îndeplinească stagiul minim de asigurare necesar, de 6 luni, realizate în ultimele 12 luni anterioare lunii pentru care se acordă concediul medical.

Baza de calcul al indemnizațiilor 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.

Persoanele asigurate au dreptul la concediu și indemnizație pentru incapacitate temporară de muncă, fără îndeplinirea condiției de stagiul de asigurare, în cazul urgențelor medico-chirurgicale, al unor tipuri de arsuri (inclusiv pentru perioada de recuperare), tuberculozei, unor boli infectocontagioase, neoplaziilor, SIDA, precum și în cazul bolilor infectocontagioase pentru care se impune măsura izolării.

În aceste situații, dacă stagiul de cotizare este mai mic de 6 luni, baza de calcul al indemnizațiilor de asigurări sociale se constituie din media veniturilor lunare realizate sau, după caz, din venitul lunar din prima lună de activitate.

Suportarea indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă

Indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă se suportă:

- De către angajator – din prima zi și până în a 5-a zi de incapacitate temporară de muncă, cu excepția indemnizațiilor aferente certificatelor de concediu medical acordate persoanelor asigurate pentru care a fost instituită măsura izolării, potrivit Legii nr. 136/2020;
- Din bugetul Fondului Național Unic de Asigurări Sociale de Sănătate, începând cu:

- ziua următoare celor suportate de angajator și până la data încetării incapacității temporare de muncă a asiguratului sau a pensionării acestuia;
- prima zi de incapacitate temporară de muncă, în cazul persoanelor asigurate pentru care a fost instituită măsura izolării, potrivit Legii nr. 136/2020.

Durata de acordare a indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă este de cel mult 183 de zile într-un interval de un an, calculată din prima zi de îmbolnăvire.

Determinarea indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă

Cuquantumul brut lunar al indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă cauzată de boli obișnuite sau de accidente în afara muncii se determină în funcție de durata concediului medical acordat, astfel:

- a) 55% din baza de calcul pentru certificatele de concediu medical eliberate pentru o perioadă de până la 7 zile de incapacitate temporară de muncă;
- b) 65% din baza de calcul pentru certificatele de concediu medical eliberate pentru o perioadă cuprinsă între 8 și 14 zile de incapacitate temporară de muncă;
- c) 75% din baza de calcul pentru certificatele de concediu medical eliberate pentru o perioadă de peste 15 zile de incapacitate temporară de muncă.

În cazul bolilor cardiovasculare, cuquantumul brut lunar al indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă se determină prin aplicarea procentului de 75% asupra bazei de calcul.

De asemenea, urgențele medicale, precum și alte categorii de boli beneficiază de o indemnizație în cuquantum de 100% din baza de calcul.

Impozitarea indemnizațiilor de incapacitate temporară de muncă

Potrivit prevederilor art. 62 lit. c) din Codul fiscal, în înțelesul impozitului pe venit, nu sunt impozabile indemnizațiile pentru: risc maternal, maternitate, creșterea copilului și îngrijirea copilului bolnav, îngrijirea pacientului cu afecțiuni oncologice, potrivit legii.

Pentru toate celelalte tipuri de indemnizații de asigurări sociale, impozitul reținut este în cotă de 10%.

Reținerea contribuțiilor sociale aferente indemnizațiilor de incapacitate temporară de muncă

CAS (Contribuția de asigurări sociale)

Potrivit art. 137 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal, contribuabilii/plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale pentru indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate.

Art. 141 din Codul fiscal precizează că se exceptează de la plata contribuțiilor de asigurări sociale prestațiile suportate din bugetul asigurărilor sociale de stat, potrivit legii.

Indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate în baza prevederilor O.U.G. nr. 158/2005, cu modificările și completările ulterioare, sunt incluse în baza de calcul a CAS.

În cadrul prestațiilor suportate din bugetul asigurărilor sociale de stat, potrivit legii, exceptate de la plata contribuțiilor de asigurări sociale potrivit prevederilor art. 141 lit. a) din Codul fiscal, sunt incluse și indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate în baza Legii nr. 346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Baza de calcul o constituie indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate suportate de angajator sau din Fondul Național Unic de Asigurări Sociale de Sănătate, primite pe perioada în care persoanele fizice care realizează venituri din sa-larii sau asimilate salariilor beneficiază de concedii medicale și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, conform prevederilor legale.

CASS (Contribuția de asigurări sociale de sănătate)

Potrivit art. 155 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal, se datorează CASS pentru indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate acordate în baza art. 2 alin. (1) lit. a) și b) din O.U.G. nr. 158/2005, aferente concediilor medicale pentru codurile de indemnizație 01, 07 și 10, prevăzute în Ordinul ministrului sănătății și al președintelui Casei Naționale de Asigurări de Sănătate nr. 1.192/745/2020, pentru aprobarea modelului unic al certificatului de concediu medical și a instrucțiunilor privind utilizarea și completarea certificatelor de concediu medical pe baza cărora se acordă indemnizații asiguraților din sistemul asigurărilor sociale de sănătate și din sistemul de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, cu modificările și completările ulterioare.

Baza lunară de calcul o reprezintă valoarea indemnizației primite.

Potrivit art. 154 din Codul fiscal, sunt scutiți de plata CASS: bolnavii cu afecțiuni oncologice beneficiari de programe naționale de sănătate, până la vindecarea respectivei afecțiuni, în condițiile prevăzute de Legea nr. 293/2022 pentru prevenirea și combaterea cancerului, femeile însărcinate și lăuzele.

Exemplu:

O societate primește un certificat de concediu medical pentru o perioadă de 10 zile.

Venitul mediu al persoanei în ultimele 6 luni a fost 6.400 lei, acesta constituind baza de calcul al indemnizației.

Pentru o perioadă de 11 zile, dintr-o lună cu 21 de zile lucrătoare, indemnizația cuvenită este de 55% din baza de calcul, respectiv:

Indemnizație aferentă perioadei de concediu medical: $6.400 \text{ lei} \times 55\% \times 11 \text{ zile} / 21 \text{ zile} = 1.873 \text{ lei}$

Indemnizația este supusă impozitului pe venituri de natură salarială și contribuțiilor sociale.

Venitul brut lunar: 6.400 lei

Venitul aferent perioadei lucrate este de: $6.400 \text{ lei} \times 10 \text{ zile} / 21 \text{ zile} = 3.048 \text{ lei}$.

● Înregistrarea venitului aferent zilelor lucrate:

641	=	421	3.048 lei
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

Calcul contribuții sociale și impozit:

CAS: $3.048 \text{ lei} \times 25\% = 762 \text{ lei}$

CASS: $3.048 \text{ lei} \times 10\% = 304,8 \text{ lei}$

Impozit de reținut: $[3.048 \text{ lei} - (762 \text{ lei} + 305 \text{ lei})] \times 10\% = 198 \text{ lei}$

Contribuția asiguratorie de muncă: $3.048 \text{ lei} \times 2,25\% = 69 \text{ lei}$

● Înregistrarea reținerilor din salariul aferent zilelor lucrate:

421	=	%	1.265 lei
-----	---	---	-----------

Distribuire dividende interimare

CAZURI PRACTICE

ÎNTREBARE:

Societatea noastră înregistrează sold în contul 117, reprezentând profit nerepartizat din anii anteriori. De asemenea, în anul curent firma realizează profit.

1. În ce măsură firma poate distribui dividende din profitul anului curent realizat în trimestrul III al anului 2025, înainte ca profitul din anii anteriori să fie repartizat sub formă de dividende? Vă rugăm să specificați prevederile legislative.
2. Care este termenul până la care se poate depune bilanțul interimar aferent trimestrului III al anului 2025?
3. Care este cota de impozitare în situația în care se distribuie dividende interimare aferente trimestrului IV al anului 2025?
4. Care este cota de impozitare dacă firma distribuie dividende în trimestrul IV al anului 2025 din profitul anilor anteriori?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

1.

Decizia de repartizare a profitului sub formă de dividende aparține exclusiv AGA, iar nicio prevedere legală nu impune repartizarea întregului profit existent în bilanț.

Legea contabilității stabilește doar o limită maximă (profitul real):

Potrivit art. 19 alin. (3¹) din Legea contabilității, repartizarea trimestrială a profitului către acționari sau asociați se poate efectua, opțional, în cursul exercițiului financiar, în limita profitului contabil net realizat trimestrial, la care se pot adăuga eventualele profituri reportate și sume retrase din rezerve disponibile în acest scop, din care se scad pierderile reportate și sumele depuse în rezerve în conformitate cu cerințele legale sau statutare, pe baza situațiilor financiare interimare aprobate de adunarea generală a acționarilor sau asociaților, după caz.

Dividendele interimare se distribuie pe baza situațiilor financiare interimare aprobate de AGA.

Contract de barter cu o persoană fizică

ÎNTREBARE:

Am încheiat cu o persoană fizică, neautorizată în vreun fel, un contract de barter prin care firma noastră îi vinde un produs cu un discount de 70%, în schimbul promovării aceluși produs de către persoana fizică respectivă pe diverse canale mass-media. Practic, barterul constă în acel discount acordat.

Noi am emis factura de vânzare cu discountul inclus, astfel: prețul de vânzare întreg 10.000 RON (inclusiv TVA) minus 7.000 RON (discount 70%) = 3.000 RON rest de plată. Este corect așa? Prin acel discount am diminuat TVA colectată sau trebuia emisă factura la prețul întreg? De asemenea, avem în vedere impozitarea cu 10% a discountului acordat și declararea acestuia în D100 și ulterior în D205. Dacă se poate, vă rugăm să ne ajutați și cu o monografie contabilă.

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Conform punctului 57 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, contabilizarea și prezentarea elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere se efectuează ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul în care acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea.

De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni cu respectarea fondului economic al acestora.

Prin urmare, va trebui să încheiați contracte și să emiteți documente în concordanță cu realitatea economică. Societatea dumneavoastră vinde bunuri (și va emite facturi la valoarea de vânzare), iar persoanele fizice prestează servicii de reclamă.

Potrivit principiului necompensării, enunțat la punctul 56 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.

Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe baza documentelor justificative.

Regimul plăților de dividende în numerar și al restituirilor de împrumuturi

ÎNTREBARE:

1. Dividende distribuite, dar neridicate, în valoare de 1.250.000 lei. Pot fi plătite din casierie în mai multe zile, în tranșe de 10.000 lei/zi, sau este considerată plata fragmentată?
2. Împrumutul acordat societății poate fi restituit prin casierie?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Articolul 4 din Legea nr. 70/2015 reglementează operațiunile dintre entitățile profesionale și persoanele fizice. Conform alin. (1) al aceluiași articol, plățile în numerar efectuate de o persoană juridică către o persoană fizică sunt supuse unui plafon zilnic de 10.000 lei pentru fiecare persoană.

Limitarea prevăzută se aplică explicit contravalorii unor livrări sau achiziții de bunuri, prestări de servicii, dividende, cesiuni de creanțe sau alte drepturi, impunând astfel restricții clare asupra oricărei plăți de dividende în numerar.

Art. 2 lit. b) definește expres **plata fragmentată** ca operațiunea de împărțire a sumei datorate în mai multe tranșe, pentru a evita plafonul de plată în numerar. Această definiție este completată de interdicția expresă din art. 4 alin. (2), care prevede că sunt interzise plățile fragmentate către sau de la o persoană atunci când valoarea totală depășește plafonul, inclusiv în cazul dividendelor.

Legea face o distincție între **plată** și **tranzacție**. Plata reprezintă actul individual de remitere a banilor, iar tranzacția este operațiunea economică sau actul juridic care generează obligația în totalitate. Interdicția vizează metoda de stingere a unei obligații totale, rezultate dintr-o singură tranzacție care depășește plafonul, prin plăți succesive în numerar.

Nerespectarea interdicției privind plățile fragmentate constituie contravenție și se sancționează conform art. 12 din Legea nr. 70/2015. Modificările aduse prin O.U.G. nr. 115/2023 prevăd o amendă de 25% din suma plătită care depășește plafonul, dar nu mai puțin de 500 lei.

Baza de calcul a amenzii este întreaga sumă plătită cu nerespectarea plafonului, nu fiecare plată zilnică în parte. Astfel, din valoarea totală a dividendelor de 1.250.000 lei, doar primii 10.000 lei pot fi considerați o plată legală în numerar.

Restul sumei, respectiv 1.240.000 lei, reprezintă plata efectuată în încălcarea legii și constituie baza de calcul pentru amendă, riscul fiind substanțial, având în vedere că amenda ar fi de 310.000 lei (1.240.000 lei × 25%). În acest context, soluția adoptării unei hotărâri a adunării generale prin care să se constituie obligații de plată sub condiția existenței numerarului disponibil, fără afectarea necesităților societății, deși posibilă, este riscantă în raport cu consecințele și cu reglementările clare în această situație.

Sustenabilă ar putea fi doar emiterea mai multor hotărâri succesive ale adunării generale, care să constituie, în mod individual, obligații de plată independente, plasate sub plafonul de 10.000 lei. Totuși, justificarea unei succesiuni de 125 de hotărâri într-un interval scurt, cu necesitatea probării parcurgerii procedurilor complexe de convocare și cu motivarea economică a acestor hotărâri succesive, face soluția dificil de implementat pe termen scurt.

Servicii prestate de o persoană fizică din Republica Moldova. Implicații fiscale.

Monografie contabilă

ÎNTREBARE:

Societatea intenționează să colaboreze cu o persoană fizică din Republica Moldova, care dorește să presteze servicii pe baza unui contract de prestări servicii, cu emiterea facturii pe persoană fizică, iar plata să fie efectuată prin cont bancar WISE. Serviciile vor fi prestate din Republica Moldova pentru o firmă plătitoare de TVA din România.

Persoana din Moldova ne-a comunicat: „În Republica Moldova nu este posibil să te înregistrezi ca întreprinzător individual sub nume personal, așa că plățile au fost transferate în contul meu WISE și apoi în contul meu bancar comercial. Toate veniturile au fost declarate corespunzător, iar impozitele au fost plătite anual.”

Vă rugăm să ne comunicați care este procedura legală de colaborare în această situație, implicațiile fiscale din punctul de vedere al TVA și o monografie contabilă aferentă acestei situații.

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Colaborarea se poate realiza în baza unui contract de prestări servicii, care să conțină clauze clare privind obiectul prestațiilor, locul unde se prestează efectiv serviciile, drepturile și obligațiile părților, inclusiv responsabilitatea fiecărei părți de a achita impozitele și taxele corespunzătoare legislației fiscale din statele implicate (România și Republica Moldova).

Deși din informațiile prezentate nu reiese natura exactă a serviciilor ce urmează a fi prestate, se poate deduce că acestea vor fi efectuate efectiv în Republica Moldova sau din Republica Moldova, cel mai probabil prin intermediul internetului, fără ca persoana fizică să se deplaseze în România. În acest caz, este recomandat ca în contract să se prevadă explicit acest aspect.

În principiu, veniturile obținute de un nerezident din servicii care nu sunt prestate efectiv pe teritoriul României nu intră sub incidența prevederilor art. 223 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal și nu sunt considerate venituri impozabile în România, nefiind supuse impozitului pe veniturile nerezidenților.

Însă, dacă serviciile prestate sunt de natură managerială sau de consultanță, locul efectiv al prestării serviciilor devine irelevant. Veniturile obținute din astfel de servicii sunt supuse impozitului pe veniturile nerezidenților, indiferent dacă serviciile sunt prestate în România sau nu, în conformitate cu art. 221 și art. 223 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal și pct. 3 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare.

În această situație, societatea din România, în calitate de plătitor de venit, are obligația de a calcula, reține, declara și plăti impozitul, care se aplică cu regim de reținere la sursă. Impozitul este de 10% din valoarea brută a serviciilor achitate persoanei fizice prestatoare (dacă aceasta prezintă certificat de rezidență fiscală) și se reține la sursă la momentul efectuării plății.

Calculul se face pe baza cursului de schimb comunicat de BNR pentru ziua plății, iar impozitul se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare plății, conform art. 224 alin. (1), alin. (4) lit. c¹) și alin. (5) din Codul fiscal.