

DomeniulContabil.ro

DEMO Consultanță în scris

CUPRINS

Cheltuieli personale ale administratorului	2
Monografie contabilă:	3
Utilizare vehicul închiriat, exclusiv de către salariat. Avantaj de natură salarială.....	4
Exemplu:	6
Avantaj consum combustibil (în funcție de consum mediu și preț/litru):	6
În ceea ce privește înregistrarea în contabilitate, în funcție de:	6
Tratamentul fiscal al sumelor facturate de platforme digitale din UE către societăți românești	9
1. Abonament lunar în sumă fixă pentru acces la platformă	10
2. Comision din vânzări.....	11
3. Termenul comisioane.....	12
4. Taxa de publicitate procent din comandă.....	20
5. Taxa de listare produs (eBay)	21
6. Costuri de exploatare / operare (eBay)	22
7. Contribuție transport (eMag.bg / eMag.hu)	23
Indemnizații de asigurări sociale de sănătate în cazul cumulului de contracte	25
Determinarea tratamentului contabil aplicabil achiziției de gaz GPL	32

DomeniulContabil.ro

► exemple concrete de spețe rezolvate în cadrul consultanței scrise

Serviciul de consultanță în scris este una dintre cele mai solicitate funcții ale platformei DomeniulContabil.ro.

Răspunsurile sunt redactate de consultanți fiscali, experți contabili și specialiști în legislație. Timpul de răspuns variază între 2 și 72 de ore, în funcție de complexitatea solicitării.

CHELTUIELI PERSONALE ALE ADMINISTRATORULUI

Întrebare

O societate plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor și plătitoare de TVA lunar, primește în SPV o factură de achiziții. Factura este achitată prin bancă. Achizițiile reprezintă cumpărături personale ale administratorului. Societatea înregistrează factura, iar TVA îl înregistrează ca fiind nedeductibil. Care este monografia contabilă pentru acel document, având în vedere că trebuie înregistrat și impozitul reținut la sursă pentru "venituri din alte surse"?

Răspuns oferit de:

Liviu Săpunaru

Consultant Fiscal – CCF (2016)

Expert Contabil – CECCAR (2014)

Practician in Insolventa – UNPIR (2009)



Art. 114 alin. (2) lit. h) prevede că se cuprind în categoria veniturilor din alte surse:

h) bunurile și/sau serviciile primite de un participant la persoana juridică, acordate/furnizate de către persoana juridică în folosul personal al acestuia;

Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de **10%** asupra venitului brut. Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

Ca și monografie contabilă, conform **pct. 450 alin. (1)**, cheltuielile se evidențiază după natura lor, adică în funcție de ce s-a consumat sau prestat:

Tip cheltuială	Cont contabil
materii prime, materiale, mărfuri	601, 602, 607
servicii prestate de terți	628
chirii, asigurări, telecomunicații	612, 614, 626
salarii și contribuții	641, 645
cheltuieli cu active cedate, donații, amenzi	6581, 6588

Acesta este un principiu general contabil, care vizează transparența și acuratețea informației contabile.

Însă, în cazul cheltuielilor în scop personal al administratorului, regula se combină cu tratamentul fiscal și juridic al operațiunii:

În acest caz este vorba despre o **cheltuială fără legătură cu activitatea firmei**, adică:

- nu este efectuată în scop economic
- nu produce venituri
- nu este deductibilă
- este asimilată unui **avantaj primit de administrator**, conform **art. 114 alin. (2) lit. h) CF**

Deci:

- Dacă cheltuiala este în scopul activității economice se utilizează conturi uzuale (601, 628 etc.)
- Dacă cheltuiala este în scop personal se utilizează **6588 Alte cheltuieli de exploatare**

Conform **OMFP 1802/2014**, contul **6588** este rezervat cheltuielilor care nu pot fi încadrate în altă parte, inclusiv cele **nedeductibile**, **cheltuieli nejustificate** sau **folosirii personale ale resurselor firmei**.

Monografie contabilă:

Explicație	Formula contabilă	Denumire conturi
Înregistrarea cheltuielii personale	$6588 = 401$	Alte cheltuieli de exploatare = Furnizori
Înregistrare impozit reținut la sursă (ex. 111 lei)	$635 = 446$	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate = Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
Plata impozitului la buget	$446 = 5121$	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate = Conturi la bănci în lei

Se stabilește suma brută prin procedeul **sutei micșorate**, având în vedere că impozitul pe veniturile din alte surse este un impozit cu reținere la sursă. La determinarea impozitului se va aplica **suta micșorată**.

Exemplu:

- Spre exemplu, dacă suma netă plătită administratorului este **1.000 lei**:
- Venitul brut = $1.000 \times 100 / 90 = \mathbf{1.111,11 \text{ lei}}$
- Impozitul reținut = $1.111,11 \times 10\% = \mathbf{111 \text{ lei}}$ (sau direct: $1.000 \times 10 / 90 = 111 \text{ lei}$)

UTILIZARE VEHICUL ÎNCHIRIAT, EXCLUSIV DE CĂTRE SALARIAT. AVANTAJ DE NATURĂ SALARIALĂ

Întrebare

Avem un salariat care a avut mașină de serviciu pentru care se plătea lunar chirie la firma de închirieri auto. Perioada de închiriere s-a încheiat, dar salariatul dorește să fie prelungită perioada și să achite personal chiria lunară pentru acest autoturism și să îl folosească în interes personal.

Cum se poate trata această situație din punct de vedere fiscal și contabil?

Ce documente trebuie întocmite între firmă și salariat pentru a putea încasa aceste sume?

Răspuns oferit de:

Ionuț Jinga

Consultant Fiscal – CCF (2008)
Expert Contabil – CECCAR (2020)
Specialist în Proceduri fiscale



Dacă societatea acceptă propunerea salariatului, se poate prelungi perioada de închiriere, însă contractul va fi întocmit între societate și firma care închiriază respectivul autoturism, astfel că utilizarea acestei mașini închiriate de la o terță persoană, în interesul exclusiv al salariatului, reprezintă **avantaj de natură salarială**.

Societatea poate încheia un contract cu salariatul respectiv, în care să prevadă condițiile de utilizare și celelalte clauze referitoare la implicațiile fiscale, pe care le voi prezenta mai jos.

Conform art. 76 alin. 3 lit. a din Codul fiscal, se consideră avantaje în natură și se impozitează similar salariilor:

- utilizarea oricărui bun, inclusiv a unui vehicul de orice tip, din patrimoniul afacerii sau închiriat de la o terță persoană, în scop personal, cu excepția deplasării pe distanța dus-întors de la domiciliu sau reședință la locul de muncă / locul desfășurării activității;

La evaluarea avantajului folosirii în scop personal a vehiculului din patrimoniul angajatorului cu folosință mixtă, pus la dispoziție unui angajat, **nu se iau în considerare:**

- distanța dus-întors de la domiciliu sau reședință la locul de muncă / locul desfășurării activității,
- cheltuielile efectuate pentru realizarea sarcinilor de serviciu.

Evaluarea avantajului se face conform prevederilor din **Normele de aplicare a art. 76 alin. (3) din Codul fiscal**:

- **(5)** Evaluarea avantajelor în natură sub forma folosirii numai în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii se face astfel:
a) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a vehiculului se face aplicându-se un procent de **1,7% pentru fiecare lună**, la valoarea de intrare a acestuia.
În cazul în care vehiculul este închiriat de la o terță persoană, **avantajul este evaluat la nivelul chiriei**.
- **(6)** Evaluarea utilizării în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii cu folosință mixtă se face astfel:

a) pentru vehicule, evaluarea se face conform alin. (5) lit. a), iar avantajul se determină proporțional cu numărul de kilometri parcurși în interes personal din totalul kilometrilor;

b) pentru alte bunuri, evaluarea se face conform prevederilor alin. (5), iar avantajul se determină proporțional cu:

- numărul de metri pătrați folosiți pentru interes personal, sau
- numărul de ore de utilizare în scop personal.

Exemplu:

- **Chirie autoturism:** 5.000 lei
- **Contract închiriere auto:** 5 ani
- Într-o lună, rezultă din foaia de parcurs:
 - **300 km parcurși**, din care:
 - 60 km dus/întors
 - **240 km în interes personal**

Calcul avantaj imposibil lunar (se determină proporțional cu nr. de km parcurși în interes personal):

- $5.000 \text{ lei} \times 1,7\% = \mathbf{85 \text{ lei}}$

Folosirea în scop personal:

- $240 \text{ km în interes personal} \div 300 \text{ km parcurși} = \mathbf{80\%}$

Avantaj salarial lunar:

- $85 \text{ lei} \times 80\% = \mathbf{68 \text{ lei}}$

Având în vedere că acest avantaj reprezintă folosirea autoturismului, **nu se calculează avantaj distinct pentru serviciile de reparații, asigurare.**

Avantaj consum combustibil (în funcție de consum mediu și preț/litru):

- $240 \text{ km} \times \text{consum mediu} \times \text{preț/litru}$
- Exemplu: consum mediu = 7%, preț combustibil = 7 lei/litru
- $240 \times 7\% \times 7 = \mathbf{118 \text{ lei}}$

În ceea ce privește înregistrarea în contabilitate, în funcție de:

- tipul avantajului,
- condițiile de acordare

- și politicile contabile ale entităților

se pot distinge următoarele situații:

- Înregistrarea avantajelor în conturile corespunzătoare de cheltuieli, după natura lor, **recunoașterea pe venituri a avantajului** și înregistrarea costurilor cu ajutorul contului **6421 – Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților**;
- Înregistrarea avantajului **ca avans** și includerea acestuia pe cheltuieli cu ajutorul contului **6421 – Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților**;
- Înregistrarea avantajelor în conturile corespunzătoare de cheltuieli, după natura lor. **În acest caz, avantajele se includ în statul de salarii** în vederea aplicării impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii, **fără a se înregistra în conturile de cheltuieli cu salariile**.

Spre exemplu, în situația în care, conform politicilor contabile, societatea recunoaște pe venituri contravaloarea avantajului de natură salarială și în contul **6421 – Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților**, se vor efectua următoarele înregistrări contabile:

Recunoașterea pe venituri a valorii nete a avantajului acordat:

4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul” = 7588 „Alte venituri din exploatare”

Înregistrarea cheltuielilor cu personalul:

6421 „Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților” = 421 „Personal – salarii datorate”

Înregistrarea reținerilor:

Impozit pe venit:

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

Contribuții sociale:

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

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

Plata salariului și reținerea avantajului acordat în avans:

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

421 „Personal – salarii datorate” = 4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul”

Pentru consumul de combustibil în interes personal, avantajul poate fi înregistrat ca avans la data facturii:

Înregistrarea avantajului sub forma unui avans:

4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul” = 401 „Furnizori”

Înregistrarea cheltuielilor cu avantajele în natură:

6421 „Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților” = 421 „Personal – salarii datorate”

Înregistrarea reținerilor din salarii:

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

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

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

Reținerea avantajului acordat în avans:

421 „Personal – salarii datorate” = 4282 „Alte datorii față de personal”

TRATAMENTUL FISCAL AL SUMELOR FACTURATE DE PLATFORME DIGITALE DIN UE CĂTRE SOCIETĂȚI ROMÂNEȘTI

Întrebare

Comercializăm produse prin intermediul mai multor platforme digitale online: Amazon, eBay, emag.bg, emag.hu, decathlon.com, cdiscount.com. Respectivetele platforme sunt rezidente în diferite țări din Uniunea Europeană: Luxemburg, Germania, Bulgaria, Ungaria, Belgia, Franța. Pentru faptul că permit societăților rezidente în România să le utilizeze platformele online, firmele mai sus menționate emit facturi în care este evidențiată contravaloarea serviciilor de acordare a dreptului de utilizare a platformelor online, serviciile facturate diferind de la un magazin online la altul:

1. Abonament lunar în sumă fixă pentru accesul la respectiva platformă
2. Comision din valoarea vânzărilor
3. Taxă de publicitate în funcție de numărul de click-uri care s-au dat pe produsul sponsorizat (eBay)
4. Taxă de publicitate, procent din valoarea comenzii, dacă comanda a fost lansată pentru un produs care a fost promovat de platformă (eBay)
5. Taxă de listare produs (eBay)
6. Costuri de exploatare (cheltuielile de operare de reglementare), procent din valoarea comenzii, diferit în funcție de țară (eBay)
7. Contribuție transport (emag.bg și emag.hu): suportarea parțială de către noi a costului de transport pentru comenzile plasate de clienți agenția

Care este tratamentul fiscal al facturilor emise pentru serviciile menționate la punctele 1-7 din punctul de vedere al impozitului pe veniturile nerezidenților?

Am citit păreri diferite referitoare la modul de încadrare a comisioanelor reținute din valoarea vânzărilor:

- a) Că ar fi comisioane în sensul art. 223 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal
- b) Că ar fi redevențe în sensul art. 223 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal
- c) Că ar fi un serviciu complex care include prezentarea de produse prin intermediul platformei, servicii de reclamă, încasare facturi clienți finali, nereieșind clar din contracte că deținătorul platformei ar fi obligat să pună firma

din România în legătură cu un terț în vederea efectuării unei tranzacții de vânzare și, în acest caz, nu ar fi aplicabile prevederile la impozitul nerezidenților.

Unele platforme online ne furnizează certificate de rezidență fiscală, altele nu. În cazul în care considerați că o parte din serviciile de la pct. 1-7 se încadrează la venituri din comisioane și furnizorul prezintă certificat de rezidență fiscală, comisioanele nefiind reglementate expres în convenția de evitare a dublei impunerii (cum este cazul Bulgariei), noi nu vom reține impozit pe veniturile din comisioane.

La ce punct se declară sumele în acest caz în D207?

Pot fi declarate la pct. 25 – venituri din comisioane (conform convențiilor de evitare a dublei impunerii) sau nu se declară deloc?

Răspuns oferit de:

Liviu Săpunaru

Consultant Fiscal – CCF (2016)

Expert Contabil – CECCAR (2014)

Practician în Insolvență – UNPIR (2009)



1. **Abonament lunar în sumă fixă pentru acces la platformă**

Amazon, eBay – taxă lunară pentru utilizarea contului de vânzător

În acest caz se plătește o sumă fixă, periodică, pentru a beneficia de accesul la o platformă digitală de tip marketplace. Utilizatorul (vânzătorul) obține un drept personal și limitat de acces la o interfață, prin care poate gestiona produse, comenzi, mesaje etc. NU i se transferă dreptul de proprietate intelectuală asupra platformei, nici drepturi de reproducere, sublicențiere, distribuție sau utilizare comercială în afara platformei.

NU este redevență.

Potrivit **Normelor metodologice la art. 223, punctul 2(5) și 2(6):**

O sumă care trebuie plătită nu este o redevență dacă singurul drept transferat este un drept limitat de a copia un program, în scopul de a permite utilizatorului să-l exploateze. Același rezultat se aplică și pentru drepturi de rețea sau site [...]. Nu reprezintă redevențe sumele plătite de intermediarii distribuitori ai unui software în baza unui contract prin care se acordă doar dreptul de distribuție, fără drept de reproducere. Deoarece accesul este limitativ, fără transmiterea de drepturi de autor, **nu este redevență.**

NU este comision (art. 223 alin. (1) lit. f)) deoarece comisionul presupune o intermediere, iar taxa de acces nu este condiționată de tranzacții – ca urmare, **nu e comision.**

Art. 223 Cod fiscal nu include acest venit. **Nu e impozabil** conform art. 223. **Nu se**

declară în D207.

Recomandabil este să obțineți un certificat de rezidență fiscală.

2. Comision din vânzări

De exemplu: eMag, Amazon, Cdiscount – și presupune o reținere procentuală din valoarea vânzărilor.

În acest caz, platforma digitală nu oferă doar o infrastructură de listare și promovare, ci și o soluție integrată de intermediere comercială. În cele mai multe cazuri:

- contractul de vânzare se încheie direct între clientul final și platformă (care colectează banii);
- ulterior, platforma transferă contravaloarea netă către vânzătorul român, după reținerea unui comision comercial, exprimat procentual.

Acest comision este calculat ca procent din valoarea brută a vânzării și include, adesea, și costuri precum prelucrarea plății sau gestiunea retururilor.

Este comision în sensul **art. 223 alin. (1) lit. f)** din Codul fiscal ("Venituri impozabile obținute din România: [...] f) comisioane de la un rezident.")

Platforma percepe comisionul de la o firmă românească (vânzătorul), deci **condiția de rezident este îndeplinită**. Comisionul este o remunerație pentru facilitarea vânzării și se încadrează direct în sfera art. 223.

NU este redevență

Conform **art. 7 pct. 36 Cod fiscal și Normelor metodologice**, redevențele se referă la plăți pentru drepturi de proprietate intelectuală, ceea ce **nu este cazul aici**.

Comisionul **nu are legătură** cu licențe software, know-how sau drepturi de autor.

Aplicabilitatea convențiilor de evitare a dublei impuneri:

Cazul A – Convenția reglementează expres comisioanele:

Se aplică articolul dedicat (de ex. art. 12), care stabilește dreptul de impozitare în România sau în statul de rezidență, în funcție de condiții.

A.1 Luxemburg

Convenția prevede la art. 13:

Comisioane

1. Comisioanele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impozabile în acest celălalt stat.
2. Totuși, aceste comisioane sunt, de asemenea, impozabile în statul contractant din care provin, potrivit legislației aceluși stat, dar dacă primitorul este beneficiarul

efectiv al comisioanelor, impozitul astfel stabilit nu poate depăși 5 la sută din suma brută a comisioanelor.

3. **Termenul comisioane**, folosit în prezentul articol, înseamnă remunerațiile plătite oricărei persoane pentru serviciile pe care le prestează în calitate de intermediar, comisionar general sau oricărei alte persoane asimilate unui intermediar sau comisionar de către legislația fiscală a statului din care provin remunerațiile. (...)

Amazon este rezident în Luxemburg, ca urmare **Luxemburg are dreptul de a impozita comisionul.**

(Comisioanele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impozabile în acest celălalt stat.)

Dar există și un drept de impunere limitat în România (*Totuși, aceste comisioane sunt, de asemenea, impozabile în statul din care provin [...] dar nu poate depăși 5% din suma brută.*)

Ca urmare, **România are drept de impunere limitat la 5%**, dacă:

- a) plătești comisionul către Amazon;
- b) Amazon este beneficiarul efectiv;
- c) Amazon prezintă certificat de rezidență fiscală din Luxemburg.

Trebuie să analizați dacă Amazon acționează ca intermediar în sensul convenției (*Remunerațiile plătite oricărei persoane pentru serviciile pe care le prestează în calitate de intermediar, comisionar general sau alte persoane asimilate...*)

Dacă încasează banii de la client și îi virează ulterior vânzătorului, atunci, **DA**, poate fi considerat intermediar/comisionar general.

Dacă doar oferă infrastructura, fără implicare în tranzacția propriu-zisă, **NU** este comisionar.

În sinteză, pentru comisioane pentru Luxemburg:

Situație	Tratament
Este comision în sensul art. 13?	DA (dacă Amazon intermediază plata)
România poate impozita?	DA , până la 5% din suma brută
Ai certificat de rezidență?	DA , impozit limitat conform convenției
Nu ai certificat de rezidență?	Se aplică Codul fiscal – 16%
Trebuie declarat în D207?	DA , la pct. 25 sau 04

A.2 Ungaria

Convenția prevede la art. 12:

ART. 12 – Comisioane

1. Comisioanele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celui alt stat contractant **pot fi impuse în acel celălalt stat contractant.**
2. Totuși, aceste comisioane pot fi, de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației acelui stat contractant, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv al comisiunilor, **impozitul astfel stabilit nu va depăși 5 la sută din suma brută a comisiunilor.**
3. Termenul **comisioane**, folosit în prezentul articol, înseamnă plățile făcute către un broker, un agent comisionar general sau oricărei alte persoane asimilate unui broker sau agent de către legislația fiscală a statului contractant din care provine o astfel de plată.

Dacă **eMag.hu** este rezident în Ungaria, atunci **Ungaria are drept de impunere asupra comisionului.**

(Comisioanele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celui alt stat contractant pot fi impuse în acel celălalt stat.)

Conform paragrafului 2, există un **drept de impozitare limitat al statului de sursă (România)**

(Totuși, aceste comisioane pot fi, de asemenea, impuse în statul din care provin, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv, impozitul nu va depăși 5% din suma brută.)

Deci:

- a) România poate impozita comisionul, dar cu o limită de 5%, doar dacă eMag.hu este beneficiarul efectiv;
- b) doar dacă se prezintă certificat de rezidență fiscală din Ungaria.

Dacă eMag.hu acționează:

- ca **intermediar** (ex. încasează sumele de la client și le transferă vânzătorului),
- sau este **asimilabil comisionarului general** conform art. 223 lit. f) din Codul fiscal,

atunci, plata se încadrează ca **comision** în sensul convenției (*Plăți făcute către un broker, agent comisionar general sau altă persoană asimilată de legislația fiscală...*)

În sinteză, pentru eMag.hu:

Situație	Tratament
Este comision în sensul art. 12?	DA (dacă eMag.hu reține % din vânzări ca intermediar)
România poate impozita?	DA , dar limitat la 5% din suma brută
Ai certificat de rezidență HU?	DA , se aplică plafonul din convenție
Nu ai certificat?	Se aplică Codul fiscal – reținere 16%
Trebuie declarat în D207?	DA , la pct. 25 sau 04

Ca urmare, în cazul eMag.hu:

- Trebuie solicitat **certificatul de rezidență fiscală în Ungaria** valabil pentru anul în curs;
- De asemenea, trebuie verificată **natura exactă a raportului comercial**:
 - dacă platforma încasează comanda și virează diferența, atunci **este intermediar** și ne aflăm în situația unui **comision**;
 - dacă doar oferă infrastructura, **fără a controla fluxul banilor**, poate fi doar **serviciu**;

Dacă este comision:

- se aplică **reținere 5% cu certificat** (D207 pct. 04)
- se reține **16% dacă nu se prezintă certificat** (D207 pct. 25)
- se completează D207 punctul:
 - **25 – Venituri din comisioane** (cf. convențiilor de evitare a dublei impuneri), sau
 - **04 – Venituri din comisioane** (art. 223 alin. (1) lit. f) și g))

A.3 Belgia

Convenția prevede la art. 13:

ART. 13 – Comisioane

1. Comisioanele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celui alt stat contractant sunt impozabile în acest celălalt stat.
2. Totuși, aceste comisioane sunt, de asemenea, impozabile în statul contractant din care provin și potrivit legislației acestui stat, dar dacă beneficiarul efectiv al comisioanelor este un rezident al celui alt stat contractant, impozitul astfel stabilit nu poate depăși 5% din suma brută a comisioanelor.
3. Termenul **comisioane**, folosit în prezentul articol, înseamnă remunerațiile plătite oricărei persoane pentru serviciile pe care le prestează în calitate de intermediar; acest termen nu cuprinde veniturile vizate la art. 15 și 16.

Dacă platforma (ex. **Cdiscount**) este rezidentă în **Belgia**, atunci **Belgia are dreptul de impunere asupra comisionului**.

(Comisioanele [...] plătite unui rezident al celui alt stat contractant sunt impozabile în acest celălalt stat.)

Dar există și un **drept de impunere limitat în România** ([...] dar dacă beneficiarul efectiv [...] este un rezident al celui alt stat, impozitul [...] nu poate depăși 5% din suma brută.)

Ca urmare, România poate impune impozit, dar în limita a 5%, doar dacă:

- platforma belgiană este **beneficiarul efectiv** al comisionului;
- **prezintă certificat de rezidență fiscală.**

Paragraful 3 definește **comisionul** astfel:

Remunerațiile [...] pentru serviciile prestate în calitate de intermediar; acest termen nu cuprinde veniturile vizate la art. 15 și 16.

Art. 13 este aplicabil platformelor online (Cdiscount) pentru că:

- aceste platforme sunt **persoane juridice**, nu persoane fizice care exercită profesii libere;
- comisionul nu este plătit pentru o **profesie independentă** sau o **activitate salariată**;
- relația este una **comercială** între două entități juridice (SRL din România – platformă din UE);
- deci **nu are nicio legătură cu articolele 15 sau 16.**

Paragraful 3 din Art. 13 doar exclude din sfera comisioanelor eventualele **remunerații plătite unor persoane fizice** pentru activități profesionale (ca să nu se suprapună cu art. 15 și 16).

În sinteză:

Situație	Tratament
Este comision în sensul art. 13?	DA , dacă platforma intermediază vânzarea
România poate impozita?	DA , până la 5% , cu certificat
Ai certificat de rezidență?	DA , aplici convenția
Nu ai certificat?	Reții 16% conform Codului fiscal
Trebuie declarat în D207?	DA , la pct. 25 sau 04

Caz B – Convenția NU conține articol pentru comisioane (majoritatea statelor UE: Franța, Germania, Bulgaria)

În cazul în care o convenție de evitare a dublei impuneri nu conține un articol expres privind **comisioanele comerciale**, trebuie verificat:

1. **Natura beneficiarului** – dacă este o firmă (întreprindere);

2. **Natura venitului** – dacă este parte din activitatea comercială normală (ex: comision reținut din vânzări);
3. **Existența unui sediu permanent în România.**

Conform regulilor generale, **în lipsa unui articol expres pentru comisioane**, se aplică **Art. 7 din convenții – Profiturile unei întreprinderi**:

Profiturile unei întreprinderi a unui stat sunt impozabile numai în acel stat, în afara de cazul în care întreprinderea desfășoară activitate în celălalt stat printr-un sediu permanent situat acolo.

Dacă NU există un sediu permanent în România, România NU are drept de impunere asupra acestor profituri.

Astfel:

- dacă firma străină **NU are sediu permanent în România**,
- și comisionul **NU este reglementat în alt articol** (ex: redevențe, salarii etc.),

atunci venitul este **impozabil doar în statul de rezidență al beneficiarului**, conform **Art. 7**, iar **România nu are drept de impunere**.

Se poate aplica și **art. 21 din Convenții**, dar **numai în anumite situații**, cum ar fi în cazul unui **venit pasiv** (ex: premiu, despăgubire, daune contractuale), sau un venit cu o **natură atipică**, care nu se încadrează nici la profit, nici la comision, redevență, salariu etc.

Dacă nu este prezentat certificat de rezidență fiscală, nu se poate aplica convenția și se revine la **legislația națională – Codul fiscal**, care prevede:

- **art. 223 alin. (1) lit. f)** – tratament ca **venit din comision**
- **art. 224** – reținere **16%** la sursă
- **obligația de declarare în D207, punctul 04 (venituri din comisioane).**

B.1 Franța

ART. 7 – Beneficiile întreprinderilor

1. Beneficiile unei întreprinderi a unui stat contractant **nu sunt impozabile decât în acest stat**, afară de cazul când întreprinderea își exercită activitatea în celălalt stat contractant **prin intermediul unui sediu stabil aflat în acesta**. Dacă întreprinderea exercită activitatea sa în acest mod, beneficiile întreprinderii sunt

impozabile în celălalt stat, **dar numai în măsura în care aceste beneficii sunt realizate de către acest sediu stabil.**

2. Când o întreprindere a unui stat contractant își exercită activitatea în celălalt stat contractant prin intermediul unui sediu stabil aflat în acel stat, **se atribuie în fiecare stat contractant acelui sediu stabil beneficiile pe care le-ar fi putut realiza dacă ar fi constituit o întreprindere distinctă și separată**, exercitând activități identice sau analoge în condiții identice sau analoge și tratând cu toată independența cu întreprinderea al cărei sediu stabil este.

În acest caz, **nu există articol dedicat comisioanelor.** Convenția **nu conține un articol dedicat veniturilor din comisioane comerciale**, spre deosebire de cele cu Luxemburg, Belgia sau Ungaria.

Astfel, dacă o firmă franceză percepe un comision de la o societate românească, **acest venit NU este reglementat expres în convenție.**

Ca urmare, **se aplică art. 7, dacă firma franceză este beneficiarul efectiv al comisionului și prezintă certificat de rezidență fiscală.** În acest caz, **România NU are drept de impunere asupra acelui venit.**

Dacă **nu este prezentat certificatul de rezidență**, România aplică **Codul fiscal (art. 223 alin. (1) lit. f))**, adică **o reținere de 16% la sursă.**

Ca urmare, trebuie verificată natura serviciului:

- Dacă este un **comision comercial reținut din valoarea vânzării** → art. 223 lit. f) CF;
- Dacă este doar **publicitate, acces platformă sau listare**, **nu se încadrează** la venit impozabil.

Trebuie solicitat **un certificat de rezidență fiscală din Franța, valabil și tradus conform art. 230 CF.**

Dacă nu aveți certificat, aplicați:

- **reținere de 16%,**
- **declarați în D207, venituri din comisioane, rândul 04.**

Exemplu:

Dacă **Decathlon.com (Franța)** percepe un comision de **10% din vânzările realizate** de o firmă românească listată pe marketplace-ul lor și **nu este prezentat certificat de rezidență fiscală**, atunci:

- **comisionul este impozabil în România;**
- **se aplică reținerea de 16%;**

- se declară în D207.

B.2 Germania

ART. 7 – Profiturile întreprinderii

1. Profiturile unei întreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile **numai în acel stat**, în afara de cazul în care întreprinderea exercită activitate de afaceri în celălalt stat contractant **printr-un sediu permanent situat acolo**. Dacă întreprinderea exercită activitate de afaceri în acest mod, **profiturile întreprinderii pot fi impuse în celălalt stat**, dar **numai acea parte din ele care este atribuibilă aceluui sediu permanent**.
2. Sub rezerva prevederilor paragrafului 3, când o întreprindere a unui stat contractant exercită activitate de afaceri în celălalt stat contractant, printr-un sediu permanent situat acolo, atunci **se atribuie în fiecare stat contractant aceluui sediu permanent profiturile pe care le-ar fi putut realiza dacă ar fi constituit o întreprindere distinctă și separată**, exercitând activități identice sau similare în condiții identice sau similare și tratând cu toată independența cu întreprinderea al cărei sediu permanent este.

Convenția **nu conține articol pentru comisioane**, prin urmare, **comisioanele percepute de platforme** ca eBay Germania **nu sunt tratate expres**.
În acest caz, **se aplică art. 7 – Profiturile întreprinderii**.

Dacă platforma germană este rezidentă în Germania și **nu are sediu permanent în România**, iar venitul **nu este legat de un astfel de sediu**, atunci **România NU are drept de impozitare**, chiar dacă plătește un comision, și **impozitarea revine exclusiv Germaniei**, dar **numai în condițiile în care platforma are/prezintă un certificat de rezidență fiscală din Germania**.

În acest caz, pentru platformele din Germania (ex. eBay):

1. **Verificați** dacă suma reținută este tratabilă ca **comision** (ex. procent din valoarea vânzării);
 2. **Solicitați certificat de rezidență fiscală** din Germania.
- Dacă **aveți certificat**, **nu rețineți impozit**, vă bazați pe prevederile **art. 7** (sau eventual **art. 21**, dacă este venit cu natură atipică).
 - Dacă **nu aveți certificat**, aplicați **art. 223 lit. f)** Cod fiscal, **rețineți 16%** și **declarați în D207 pct. 04**.

Exemplu:

eBay percepe un comision de **11,5%** pentru o vânzare realizată de un vânzător român și **eBay nu are sediu permanent în România**;

- dacă prezintă **un certificat de rezidență fiscală din Germania**, și **nu desfășoară activitate printr-o bază fixă în România**, atunci:
 - se aplică **art. 7** din convenție,
 - **nu se reține impozit**,
 - **nu se declară în D207**.

B.3 Bulgaria

ART. 7 – Profiturile din activitatea de afaceri

1. Profiturile unei întreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile **numai în acel stat**, în afara de cazul când întreprinderea exercită activitate de afaceri în celălalt stat contractant **printr-un sediu permanent situat acolo**. Dacă întreprinderea exercită activitate de afaceri în acest mod, **profiturile întreprinderii pot fi impuse în celălalt stat**, dar **numai acea parte din ele care este atribuibilă aceluși sediu permanent**.
2. Sub rezerva prevederilor paragrafului 3, când o întreprindere a unui stat contractant exercită activitate de afaceri în celălalt stat contractant **printr-un sediu permanent situat acolo**, atunci **se atribuie în fiecare stat contractant aceluși sediu permanent profiturile pe care acesta le-ar fi putut realiza** dacă ar fi constituit o întreprindere distinctă și separată, exercitând activități identice sau similare, în condiții identice sau similare și tratând cu toată independența cu întreprinderea al cărui sediu permanent este.

Conform **Convenției România–Bulgaria**, comisioanele (ca cele reținute de **eMag.bg**) **nu sunt tratate expres într-un articol separat**.

În lipsa unei prevederi speciale, **se aplică Art. 7 – Profiturile din activitatea de afaceri**.

Comisioanele reținute de eMag.bg de la o firmă românească nu sunt reglementate în alt articol al convenției – deci, Art. 7 devine aplicabil.

Dacă eMag.bg:

- este **rezident fiscal în Bulgaria**;
- **nu are sediu permanent în România**;
- **nu desfășoară activitate locală printr-o bază fixă legată de comisionul încasat**;

Atunci venitul este impozabil doar în Bulgaria, NU în România.

Dacă **nu aveți un certificat de rezidență fiscală Bulgaria**, nu puteți aplica **convenția**, caz în care se aplică **Codul fiscal**:

- este tratat ca și **comision** (art. 223 alin. (1) lit. f));
- **art. 224** – reținere la sursă: **16%** (art. 224 alin. 4 lit. d);
- aveți **obligatia de declarare în D207**, pct. 04.

În acest caz, trebuie:

- să **solicitați certificat de rezidență fiscală în Bulgaria, tradus și valabil;**
- să **verificați raportul contractual:**
 - dacă eMag.bg **încasează de la client și virează diferența**, atunci se tratează ca **intermediar**, deci este un **comision**;
- dacă **aveți certificat**, aplicați **art. 7 din convenție**, **NU rețineți impozit**;
- dacă **nu aveți certificat**, **rețineți 16%** și **declarați în D207**.

4. Taxa de publicitate procent din comandă

De exemplu, în cazul eBay (% din valoarea comenzii).

În această situație, vânzătorul plătește o taxă de publicitate **doar dacă produsul a fost vândut ca urmare a afișării sponsorizate**. Plata se face procentual din valoarea comenzii, **nu pe bază de click-uri**.

Este o formă de promovare **cu plată la rezultat**, iar tariful se aplică doar dacă vânzarea a avut loc printr-un canal promovat.

NU este redevență: Plata se face pentru afișarea produsului în cadrul platformei, **fără ca vânzătorul să obțină vreun drept de utilizare asupra conținutului digital**, al codului sursă sau al sistemului platformei. **Nu se transferă drepturi de autor sau de reproducere.**

NU este comision – art. 223 alin. (1) lit. f), deoarece comisionul implică o relație de **intermediere sau reprezentare**.

În acest caz, eBay **nu acționează ca agent**, nu încheie tranzacții în numele vânzătorului, **nu colectează plata aferentă acestui serviciu**, ci oferă doar **vizibilitate sporită produsului**.

Deși plata este procentuală și depinde de rezultat (vânzare), **obiectul este serviciul de publicitate, nu intermedierea încheierii tranzacției**.

Pot fi încadrate la Art. 7 – Profiturile întreprinderii.

Convențiile de evitare a dublei impuneri **nu reglementează expres serviciile de publicitate**. Acestea **nu se încadrează** la: redevențe, comisioane, consultanță sau prestări de servicii în România – **ca urmare, se aplică Art. 7**.

Aceste venituri trebuie analizate în baza **Art. 7 din convenție – Profiturile întreprinderii**.

Dacă prestatorul (eBay) este o întreprindere rezidentă în alt stat (ex: Germania), iar această activitate de publicitate face parte din activitatea sa economică obișnuită, **atunci profitul obținut este impozabil exclusiv în statul de rezidență**, atâta timp cât eBay NU are un sediu permanent în România.

În concluzie:

- **NU este redevență**, conform art. 7 pct. 36 Cod fiscal și normelor metodologice (nu se transferă drepturi de autor, licențe software etc.);
- **NU este comision**, conform art. 223 alin. (1) lit. f) Cod fiscal (nu există intermediere sau mandat);
- **Este un venit care intră sub incidența Art. 7 din convenție – Profiturile unei întreprinderi;**
- **NU este impozabil în România**, deoarece platforma străină nu are sediu permanent în România;
- **NU se reține impozit;**
- **NU se declară în D207**, întrucât nu este un venit supus reținerii la sursă.

Este un **serviciu de publicitate digitală**, reglementat în afara sferei art. 223 Cod fiscal și **acoperit convențional de Art. 7 – Profiturile întreprinderii**.

În situația în care firma nerezidentă (ex: eBay Germania) **taxează un serviciu** (ex: publicitate) către o firmă românească **și NU este prezentat certificat de rezidență fiscală**, se analizează dacă serviciul este cuprins în art. 223 alin. (1) – venituri impozabile din România.

Serviciul de publicitate digitală **NU este inclus** în lista **limitativă** din art. 223 alin. (1):

- Nu este **redevență** (lit. d);
- Nu este **comision** (lit. f);
- Nu este **consultanță sau management** (lit. i);
- Nu este **prestare în România** (lit. k).

Deci, chiar și în lipsa certificatului, venitul NU este impozabil în România.

5. Taxa de listare produs (eBay)

În acest caz, eBay percepe o taxă fixă atunci când vânzătorul listează un produs pe platformă (în afara unui număr gratuit de anunțuri), iar plata **nu depinde de vânzare**. Este o taxă pentru afișarea produsului în catalogul marketplace-ului.

- **NU este redevență**, conform **Normelor metodologice Titlul VI, pct. 2(2)** – nu se transferă drepturi de autor, licențe sau know-how.
- **NU este comision**, conform **art. 223 alin. (1) lit. f)**, deoarece comisionul presupune o relație de intermediere. **eBay nu intermediază vânzarea** prin simpla listare.
- Este un **tip de publicitate**, similar cu publicarea unui anunț într-un catalog sau pe o platformă online (Google Shopping, OLX etc.).

Convențional, se poate încadra la art. 7 din Convenții – Profiturile unei întreprinderi, deoarece:

- taxa este încasată de o **întreprindere nerezidentă** (ex: eBay);
- reprezintă **profit din activitatea sa economică**;
- platforma **nu are sediu permanent în România**;
- conform **Art. 7 din convenție**, aceste profituri sunt **impozabile doar în statul de rezidență al beneficiarului**.

Dacă **NU există un certificat de rezidență fiscală**, se verifică, în baza **Codului fiscal – art. 223 alin. (1)**, dacă este un **venit impozabil în România**.

Serviciul de listare NU este menționat în lista limitativă a veniturilor impozabile:

- Nu este **redevență** (lit. d);
- Nu este **comision** (lit. f);
- Nu este **consultanță/management** (lit. i);
- Nu este **prestare efectuată în România** (lit. k).

Deci, nici fără certificat, NU se reține impozit.

6. Costuri de exploatare / operare (eBay)

Platforma eBay percepe o taxă procentuală suplimentară aplicată fiecărei tranzacții. De regulă, această taxă:

- are o justificare generală: **costuri de reglementare locală, infrastructură, conformitate** (ex: GDPR, TVA în regim OSS);
- **nu este legată de o prestație individualizabilă** către vânzător;
- **este tarifată ca parte a utilizării generale a platformei**.

Taxa este inclusă în rapoartele de vânzări și este reținută automat, **fără existența unei contraprestații directe și identificabile**.

- **NU este redevență**, conform **Normelor metodologice Titlul VI, pct. 2(1)–(7)** – **nu se transmite niciun drept de utilizare intelectuală**; nu există licențe, know-how, mărci sau software transferat vânzătorului. Este o **simplă taxă de utilizare a unui sistem**, fără componentă intelectuală, **ca urmare NU este redevență**.
- **NU este comision**, conform **art. 223 alin. (1) lit. f)** – comisionul presupune **intermediere**. În acest caz, **nu se oferă nicio formă de intermediere** între vânzător și client pentru această taxă. Este **doar o taxă internă a platformei**, aplicată tranzacției – **deci NU este comision**.

Vânzătorul **nu poate opta pentru această taxă, nu o poate refuza, nu comandă un serviciu** pentru ea. Este un **cost intern al platformei**, refacturat parțial vânzătorului.

Încadrare convențională – Art. 7 Profiturile unei întreprinderi:

- eBay este o **întreprindere rezidentă într-un alt stat** (ex: Germania);
- taxa de operare este parte din **veniturile sale comerciale curente**;
- eBay **NU are sediu permanent în România**;
- conform **Art. 7 din convenție**, profitul este impozabil doar în Germania.
- **NU se reține impozit**;
- **NU se declară în D207**.

Similar situației de la pct. 5, în situația în care firma nerezidentă (ex: eBay Germania) taxează acest serviciu către o firmă românească și **NU este prezentat certificat de rezidență fiscală, se analizează dacă serviciul este cuprins în art. 223 alin. (1)** – venituri impozabile din România.

Serviciul NU este inclus în lista limitativă din art. 223 alin. (1):

- Nu este **redevență** (lit. d);
- Nu este **comision** (lit. f);
- Nu este **consultanță sau management** (lit. i);
- Nu este **prestare în România** (lit. k).

Deci, chiar și în lipsa certificatului, venitul NU este impozabil în România.

7. Contribuție transport (eMag.bg / eMag.hu)

De exemplu, eMag procedează la reținerea unei părți din costul livrării.

Platformele eMag din Bulgaria și Ungaria oferă vânzătorilor români posibilitatea de a accesa o rețea logistică integrată pentru livrarea comenzilor. În acest model:

- o parte din costul de livrare este suportată de client;
- o parte este suportată de eMag;
- o parte este reținută vânzătorului, sub forma unei contribuții fixe sau procentuale (**contribuție transport**).

Această sumă **NU reprezintă un serviciu prestat de eMag către vânzător**, ci este o **refacturare parțială a unui cost logistic general**, integrat în modelul platformei.

- **NU este redevență**
Nu se acordă drepturi de utilizare intelectuală, licențe software sau know-how – **nu intră sub incidența art. 7 pct. 36 Cod fiscal.**
- **NU este comision – art. 223 alin. (1) lit. f)**
Nu presupune **intermediere** sau **mandat**. Vânzătorul nu plătește eMag pentru a-l pune în legătură cu clientul.
- **NU este un serviciu individualizat**
Vânzătorul **nu poate comanda sau refuza contribuția**. Este impusă automat de platformă, **fără contract de prestări servicii**.

Aceasta este o **refacturare logistică**, iar plata acoperă **costuri suportate de platformă în nume propriu**, redistribuite parțial vânzătorului.

Convențional, se încadrează la Art. 7 – Profiturile unei întreprinderi

- eMag.bg / eMag.hu sunt **întreprinderi nerezidente**;
- suma reținută este **parte a profitului lor operațional**;
- **NU există sediu permanent în România**;
- Conform **Art. 7**, profitul este **impozabil exclusiv în Bulgaria / Ungaria**;
- **NU se reține impozit**;
- **NU se declară în D207**.

Similar situației de la pct. 5 și pct. 6, în situația în care firma nerezidentă (ex: eBay Germania) facturează acest serviciu către o firmă românească și **NU este prezentat certificat de rezidență fiscală**, se analizează **dacă serviciul este cuprins în art. 223 alin. (1) – venituri impozabile din România**.

Serviciul NU este inclus în lista limitativă din art. 223 alin. (1):

- Nu este **redevență** (lit. d);
- Nu este **comision** (lit. f);
- Nu este **consultanță sau management** (lit. i);
- Nu este **prestare în România** (lit. k).

Deci, chiar și în lipsa certificatului, venitul NU este impozabil în România.

INDEMNIZAȚII DE ASIGURĂRI SOCIALE DE SĂNĂTATE ÎN CAZUL CUMULULUI DE CONTRACTE

Întrebare

Avem următoarea speță: avem un salariat (angajat cu normă întreagă de 8 ore pe zi – la angajatorul A) care aduce un certificat de concediu medical cod 01 pentru perioada 03.03–05.03.2025, dar nu are stagiul de cotizare complet (febr. 2025: 20 zile lucrate, venit 5957; ian. 2025: 18 zile lucrate, venit 5891; dec. 2024: 20 zile lucrate, venit 5148).

Salariatul mai are un loc de muncă activ (angajator B), de unde aduce adeverință de stagiul după cum urmează:

- febr. 2025: 5 zile lucrate, venit 3425
- ian. 2025: 5 zile lucrate, venit 3425
- dec. 2024: 5 zile lucrate, venit 1000
- nov. 2024: 21 zile lucrate, venit 3700
- oct. 2024: 23 zile lucrate, venit 3700
- sept. 2024: 21 zile lucrate, venit 3700

Pentru perioada dec. 2024 – febr. 2025, salariatul menționează că la celălalt angajator are CIM part-time cu 40 ore pe lună.

Vă rog să ne ajutați cu modalitatea de calcul a indemnizației de concediu medical și valoarea pe care trebuie să o plătească fiecare angajator. Factura de achiziție a gazului GPL mixt, utilizat pentru desfășurarea activității curente într-un restaurant, se înregistrează în contul 6053?

Răspuns oferit de:

Dani Cucu

Consultant Fiscal – CCF (2007)
Expert Contabil – CECCAR (1999)
Ministerul Finantelor – reglementari persoane fizice



Pentru persoana care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă la mai mulți angajatori, indemnizațiile se calculează și se plătesc, după caz, de fiecare angajator la care este îndeplinit stagiul minim de asigurare de 6 luni.

Baza de calcul pentru fiecare indemnizație o constituie numai venitul obținut pe fiecare loc de realizare.

Temeiul legal îl reprezintă **art. 33 din OUG 158/2005**.

În aceeași linie, și art. 58 din Normele metodologice pentru aplicarea OUG 158/2005, aprobate prin **OMS 15/2018**, precizează că:

pentru persoana asigurată care se află în două sau mai multe situații prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. A din OUG 158/2005 și care desfășoară activitatea la mai mulți angajatori, la fiecare fiind asigurată, **indemnizațiile se calculează și se plătesc, după caz, de fiecare angajator la care este îndeplinit stagiul minim de asigurare de 6 luni**, precum și pentru situațiile prevăzute la art. 9 și 31 din OUG 158/2005.

Baza de calcul pentru fiecare indemnizație o constituie numai venitul obținut pe fiecare loc de realizare.

În aceste cazuri, primele două exemplare originale ale certificatului de concediu medical se prezintă spre calcul **angajatorului la care asiguratul are venitul cel mai mare**, iar la celălalt / ceilalți angajator / angajatori se prezintă cele două exemplare în **copii certificate** de către medicul care a eliberat certificatul.

Pe copiile certificate se va înscrie „**Conform cu originalul**” și se va aplica **parafa și semnătura medicului curant**, precum și, după caz, **parafa și semnătura medicului șef de secție**, în cazul concediului medical acordat la externare pentru o perioadă mai mare de 7 zile.

În ceea ce privește stagiul de cotizare pentru acordarea concediilor și indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate, acesta este reglementat de **OG 158/2005**.

În acest sens, potrivit **art. 7** din acest act normativ, **stagiul minim de asigurare pentru acordarea concediilor medicale și indemnizațiilor de asigurări sociale de sănătate este de 6 luni realizate în ultimele 12 luni anterioare lunii pentru care se acordă concediul medical**.

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**.

Astfel, potrivit **art. 8 alin. (1) din OMS 15/2018** pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor OUG 158/2005, **asigurații beneficiază de concedii și indemnizații**, în baza certificatului medical eliberat de medicul curant, conform reglementărilor în vigoare, **dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții**:

a) îndeplinesc stagiul minim de asigurare prevăzut la art. 7 din OUG 158/2005;
b) prezintă adeverință de la plătitorul de indemnizații, din care să reiasă numărul de zile de concediu de incapacitate temporară de muncă avute în ultimele 12/24 de luni, cu **excepția**:

- urgențelor medico-chirurgicale,
- unor tipuri de arsuri, inclusiv pentru perioada de recuperare, prevăzute la art. 18 alin. (5),
- carantinei,
- bolilor infectocontagioase din grupa A,
- în cazul bolilor infectocontagioase pentru care se impune măsura izolării, stabilite prin hotărâre a Guvernului, potrivit art. 8 alin. (2) din **Legea nr. 136/2020**,
- pentru îngrijirea pacientului cu afecțiuni oncologice în vârstă de peste 18 ani,
- precum și în situația eliberării certificatelor de concediu medical acordate în continuare, pentru același episod de boală, de către medicul curant care are obligația întocmirii planului de urmărire a evoluției bolii.

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.

Stagiul minim de asigurare se constituie și din însumarea perioadelor asimilate stagiului de asigurare prevăzute la art. 8 alin. (2) din OUG 158/2005.

De asemenea, **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, potrivit **art. 9 din OUG 158/2005, asigurații au dreptul la concediu și indemnizație pentru incapacitate temporară de muncă, fără îndeplinirea condiției de stagiul de asigurare**, în cazul:

- urgențelor medico-chirurgicale (**cod 06**),
- unor tipuri de arsuri care se stabilesc prin normele de aplicare ale OUG 158/2005, inclusiv pentru perioada de recuperare,
- tuberculozei (**cod 12**),
- bolilor infectocontagioase din grupa A (**cod 05**), stabilite prin hotărâre a Guvernului,
- neoplaziilor, SIDA (**cod 14**),
- precum și în cazul bolilor infectocontagioase pentru care se impune măsura izolării prevăzută la art. 8 alin. (1) din **Legea nr. 136/2020** privind instituirea unor măsuri în domeniul sănătății publice în situații de risc epidemiologic și biologic (**cod 51**).

Așadar, pentru a putea stabili dacă urmează să calculeze și să plătească indemnizația de concediu medical, **ambii angajatori verifică dacă asiguratul are stagiul de cotizare îndeplinit.**

Astfel, **angajatorul care nu poate plăti indemnizația de concediu medical va pontă salariața „absent motivat”**, concediul medical ținând loc de motivare pentru lipsa de la orele de program.

În cazul analizat, din informațiile furnizate, **întrucât certificatele medicale sunt cod indemnizație 01 „Boală obișnuită”**, salariatul **beneficiază de concediu medical și de indemnizație pentru incapacitate temporară de muncă doar dacă are stagiul de cotizare îndeplinit.**

Indemnizațiile se calculează și se plătesc, după caz, de fiecare angajator la care este îndeplinit stagiul minim de asigurare de 6 luni.

Pentru primul angajator, stagiul minim de asigurare **nu este îndeplinit**, salariatul **nu beneficiază de drepturile condiționate** de realizarea acestuia, iar angajatorul **nu poate plăti indemnizația de concediu medical.**

La al doilea angajator, din informațiile furnizate nu rezultă dacă salariatul are îndeplinit stagiul de cotizare.

În cazul în care nu sunt 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.

Din informațiile furnizate în cuprinsul întrebării, **nu sunt furnizate informații privind numărul de zile de stagiul din lunile mar. – aug. 2024.**

În ipoteza în care salariatul a avut stagiul complet în aceste luni (mar. – 21 zile, apr. – 22 zile, mai – 20 zile, iun. – 19 zile, iul. – 23 zile, aug. – 21 zile), **angajatorul al doilea se confruntă cu situația în care nu există 6 luni integrale de stagiul de asigurare** prin verificarea perioadei ultimelor 6 luni anterioare producerii riscului (lunile sep. 2024 – feb. 2025).

Numărul total de zile lucrătoare din această perioadă este de 123 de zile:

- sep. – 21 zile
- oct. – 23 zile
- noi. – 21 zile
- dec. – 20 zile
- ian. – 18 zile
- feb. – 20 zile

Numărul de zile de stagiul este de 80 zile:

- sep. – 21 zile
- oct. – 23 zile
- noi. – 21 zile
- dec. – 5 zile
- ian. – 5 zile

- feb. – 5 zile

Diferența este de **43 zile**.

În acest exemplu, **pentru a completa stagiul de asigurare necesar de 123 de zile** se iau în calcul **43 zile de stagiul de asigurare din lunile mar. – aug. 2024** (21 zile din luna aug. 2024, precum și 22 zile din luna iul. 2024).

Astfel, **se constituie stagiul de asigurare de 123 de zile necesar pentru deschiderea drepturilor la concedii și indemnizații.**

Pentru calculul bazei de calcul al indemnizației de concediu medical cod 01 sunt analizate **zilele lucrate și veniturile doar din lunile sep. 2024 – feb. 2025:**

Lună Sep-24 Oct-24 Nov-24 Dec-24 Jan-25 Feb-25

V (lei) 3700 3700 3700 1000 3425 3425

NZ 21 23 21 5 5 5

În care:

- **NZ = numărul de zile pe fiecare lună din baza de calcul**
- **$\sum V = 3700 + 3700 + 3700 + 1000 + 3425 + 3425 = 18.950$ lei**
- **NTZ = 21 + 23 + 21 + 5 + 5 + 5 = 80 zile**
- **Mzbc = 18.950 lei : 80 zile = 236,87 lei/zi**

Din duratele de acordare a concediilor medicale, exprimate în zile calendaristice, se plătesc zilele lucrătoare.

La stabilirea numărului de zile ce urmează a fi plătite se au în vedere:

- prevederile legale cu privire la zilele de sărbătoare declarate nelucrătoare,
- precum și cele referitoare la stabilirea programului de lucru, prevăzute prin contractele colective de muncă.

Nefiind furnizate detalii cu privire la programul de lucru, angajatorul al doilea urmează să plătească zilele lucrătoare din concediul medical care se suprapun zilelor de lucru ale salariatului.

Modul de calcul al indemnizației de concediu medical este următoarea:

- ... % = **75%** [conform **art. 17 alin. (1) din OUG 158/2005**];
- **NZLCM = 3** zile de concediu medical, în ipoteza în care în cele 3 zile salariatul are program de lucru stabilit în contractul de muncă.
- **Ci = Mzbci × ... % × NZLCM = 236,87 lei × 75% × 3 = 892,875 lei**, rotunjit la **893 lei**.

În ceea ce privește perioada din luna august în care salariatul a prestat activitate, rezultă că a lucrat 12 zile din cele 23 lucrătoare din luna iul. 2024, cuvenindu-i-se un salariu brut de 1930 lei.

Salariul orar este calculat astfel:

5000 lei/lună : 21 zile/lună : 8 ore/zi = 29,76 lei/oră

Salariul pentru cele **16 zile lucrate** este:

29,76 lei × 8 ore/zi × 16 zile = 3809,5 lei, rotunjit la **3809 lei**.

DETERMINAREA TRATAMENTULUI CONTABIL APLICABIL ACHIZIȚIEI DE GAZ GPL

Întrebare

Factura de achiziție a gazului GPL mixt, utilizat pentru desfășurarea activității curente într-un restaurant, se înregistrează în contul 6053?

Răspuns oferit de:

Liviu Săpunaru

Consultant Fiscal – CCF (2016)

Expert Contabil – CECCAR (2014)

Practician in Insolventa – UNPIR (2009)



Dacă avem în vedere clasificarea generală a conturilor:

1. **6022 Cheltuieli privind combustibilii**

Acest cont este destinat achizițiilor de combustibili solizi, lichizi sau gazoși folosiți în procesul tehnologic sau pentru încălzire, de regulă când aceștia sunt livrați sub formă de produse finite/stocuri sau care se pot stoca (ex. butelii, rezervoare).

2. **6053 Cheltuieli privind consumul de gaze naturale**

Acest cont este destinat consumului de gaze naturale (în sens economic și contabil), furnizate în regim de utilitate, de obicei prin rețea, în mod recurent, pe bază de contract.

Dacă avem în vedere definiția tehnică a GPL = gaz petrolier lichefiat, un amestec de propan și butan, derivat din rafinarea petrolului sau procesarea gazului natural brut. Este un combustibil lichid, stocat și livrat sub presiune, nu este metan și nu este livrat prin conducte publice de gaze.

Din punct de vedere chimic, GPL este gaz combustibil, dar din punct de vedere economic și contabil nu este considerat gaz natural, pentru că:

- Nu este metan (CH), ci propan-butan;
- Nu este livrat prin rețea, ci prin rezervor sau butelie;
- Nu este furnizat în regim de utilitate publică, reglementat de ANRE ca atare;
- Este tratat de piață ca produs finit, consumabil.

Pe de altă parte, dacă avem în vedere definiția din DEX:

UTILITATE (pl. utilități) = servicii (energie electrică și termică, canalizare, apă și gaze, telefon) de care beneficiază o unitate economică, de obicei productivă.

Astfel, **utilitate** este orice serviciu recurent, necesar, furnizat continuu, care asigură funcționarea unei activități economice.

Așadar, dacă GPL-ul este furnizat lunar, pe bază de contract continuu, printr-un rezervor fix, se poate argumenta că are caracter de utilitate.

Ca urmare, aveți libertatea alegerii între **6022** și **6053**, deoarece nu există interdicție expresă. Alegerea se face pe baza:

- modului de furnizare,
- modului de utilizare,
- documentelor disponibile.

Astfel, **puteți alege contul 6022 Cheltuieli cu combustibilii**, dacă:

- GPL-ul este livrat în butelii sau în rezervor,
- chiar dacă există un contract, livrările sunt în funcție de comenzi punctuale și nu automat lunare;
- facturile indică livrarea unui bun (gaz), nu un consum energetic măsurat în m³ sau kWh;
- nu există o infrastructură ca o rețea (ex. țeavă fixă, contor propriu etc.);
- este tratat în contabilitate și în gestiune ca un stoc consumabil, nu ca o utilitate abstractă.

Puteți alege 6053 Cheltuieli privind consumul de gaze naturale, doar dacă:

- aveți un rezervor fix, GPL-ul este alimentat periodic fără comandă individuală (abonament sau program automat de realimentare),
- există contract de furnizare continuă, cu facturi lunare în funcție de consum efectiv, nu în funcție de cantitatea livrată,

se comportă similar cu gazul metan de la rețea, adică este perceput economic și contabil ca o utilitate energetică.