

bpv GRIGORESCU ȘTEFĂNICĂ

**Între creativitate și risc: bune
practici în contextul inspecțiilor
fiscale și al modificărilor
legislative recente**

TaxEU | 6 februarie 2026



SPONSOR

**Sponsorizări:
zone de risc, controale ANAF
și consecințe fiscale**

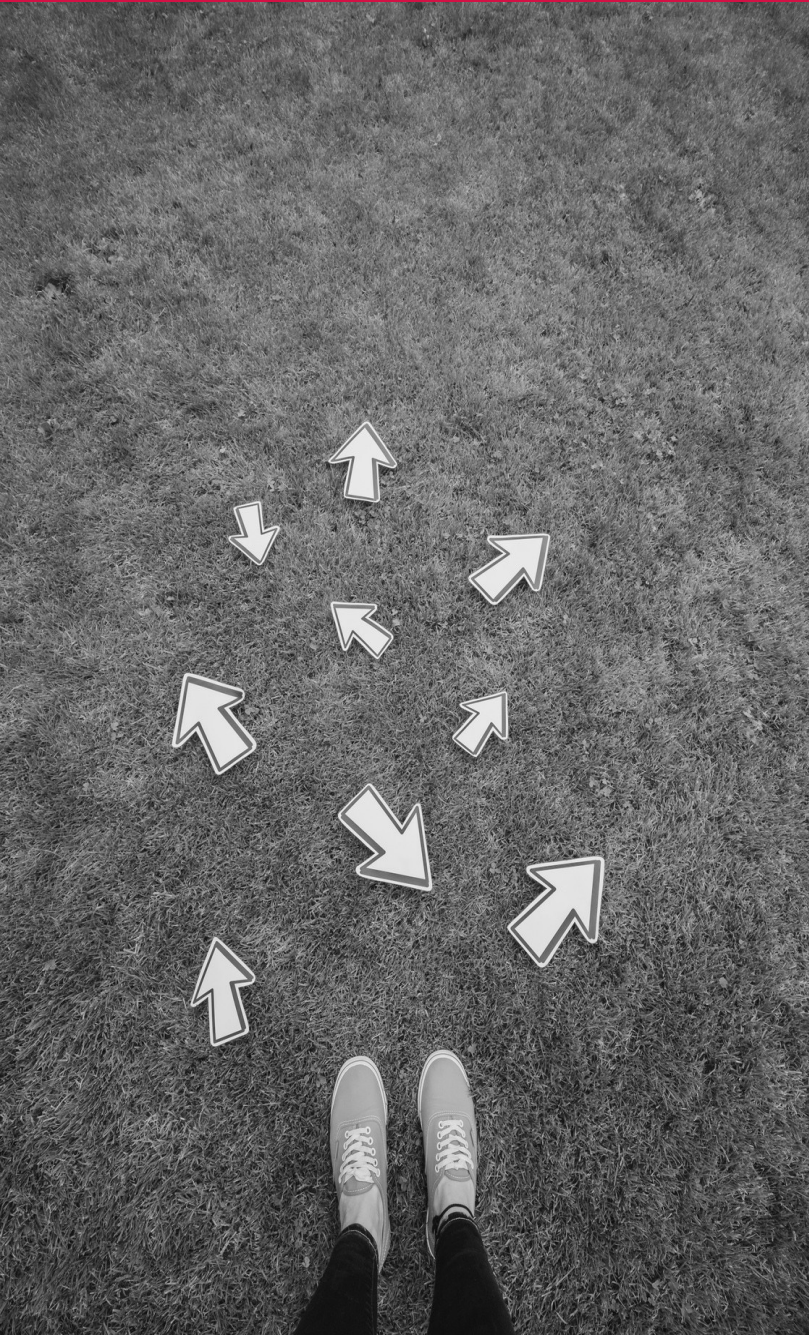
Cadrul legal

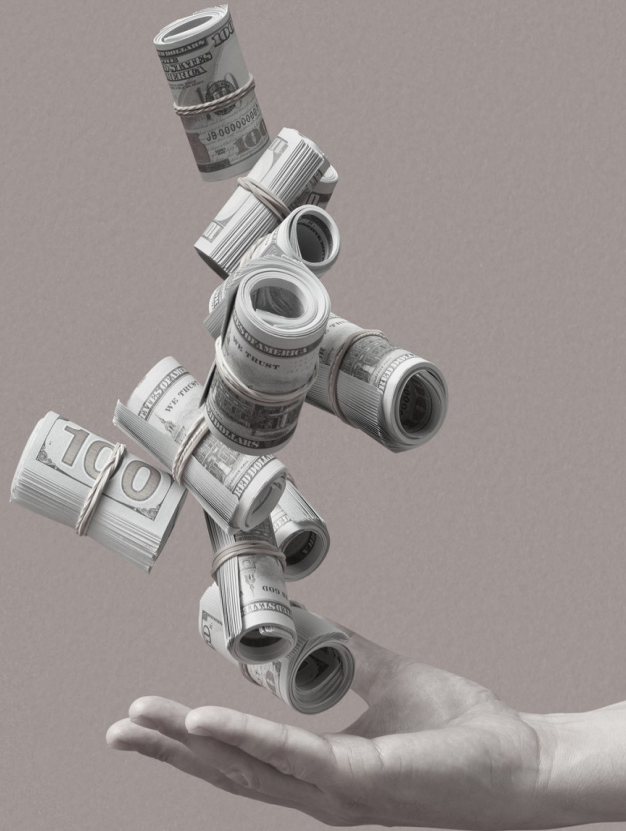
- Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea
- Instrucțiunea pentru aplicarea Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea din 02.08.1994
- Codul Fiscal și Normele Metodologice
- Ordinul nr. 3562/2024 pentru aprobarea Procedurii privind redirectionarea impozitului pe profit, potrivit legii, pentru efectuarea de sponsorizări și/sau acte de mecenat, precum și a modelului și conținutului unor formulare



Tipuri de sponsorizări

- Sponsorizări **directe** prin încheierea unui contract de sponsorizare
- Sponsorizări **indirecte** prin redirectionarea impozitului (formularul 177)

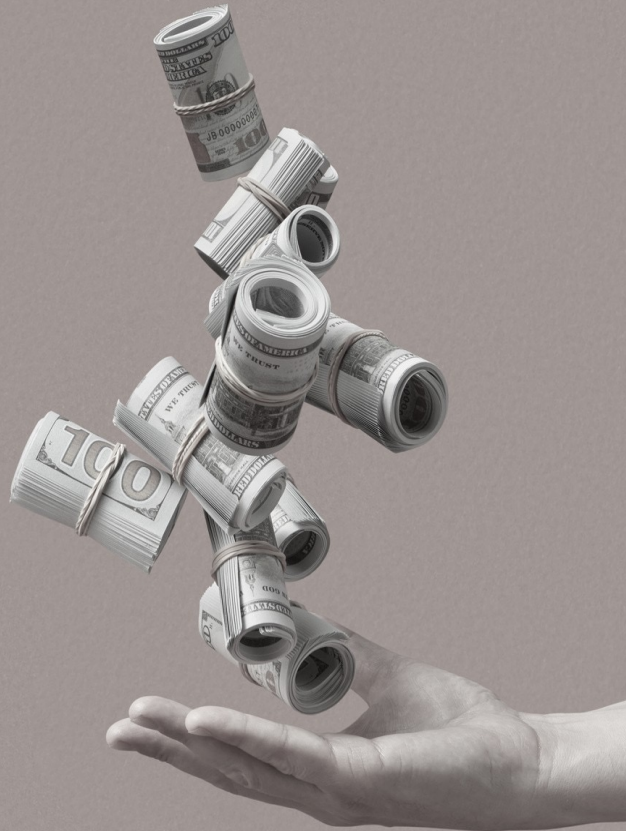




Sponsorizarea directă

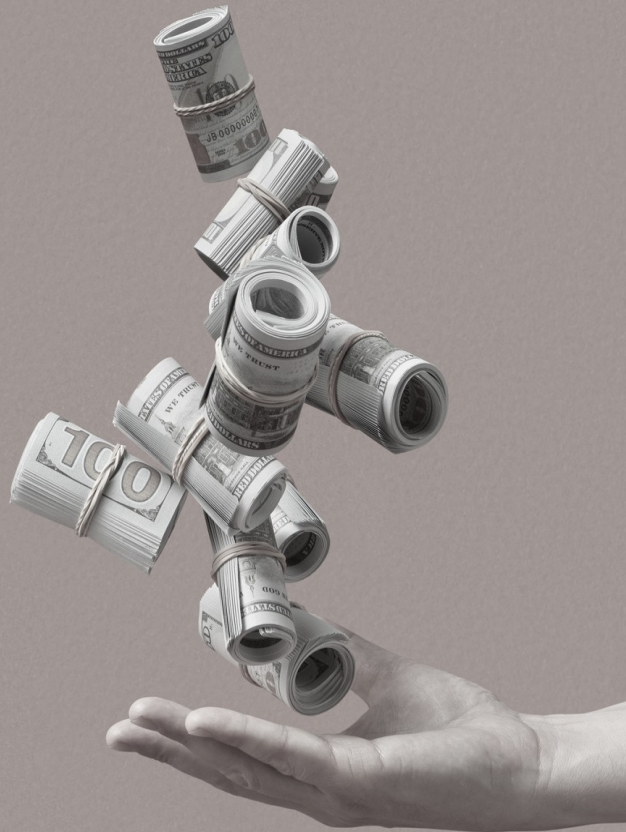
▪ Cadrul general

- Contract prin care se convine transferul dreptului de proprietate asupra unor **mijloace financiare sau bunuri materiale** pentru susținerea unor activități fără scop lucrativ
- Încheiat în **formă scrisă (nu autentic)** și să conțină elementele unui contract
- În cazul sponsorizării prin **bunuri materiale**, se realizează o evaluare



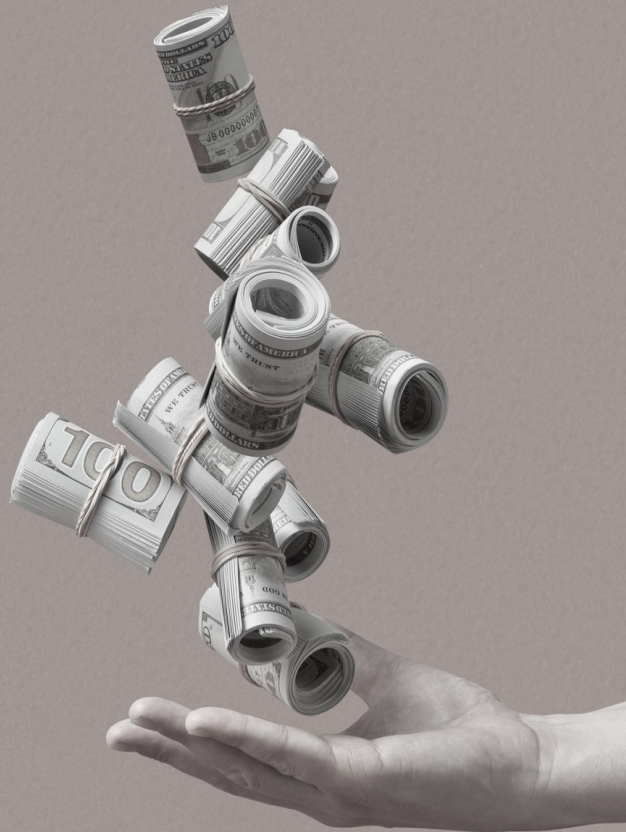
Sponsorizarea directă

- **Beneficiarii sponsorizării**
 - Persoane juridice fără scop lucrativ
 - Instituții și autorități publice
 - Emisiuni, programe media, cărți și publicații
 - Persoane fizice cu domiciliul în România



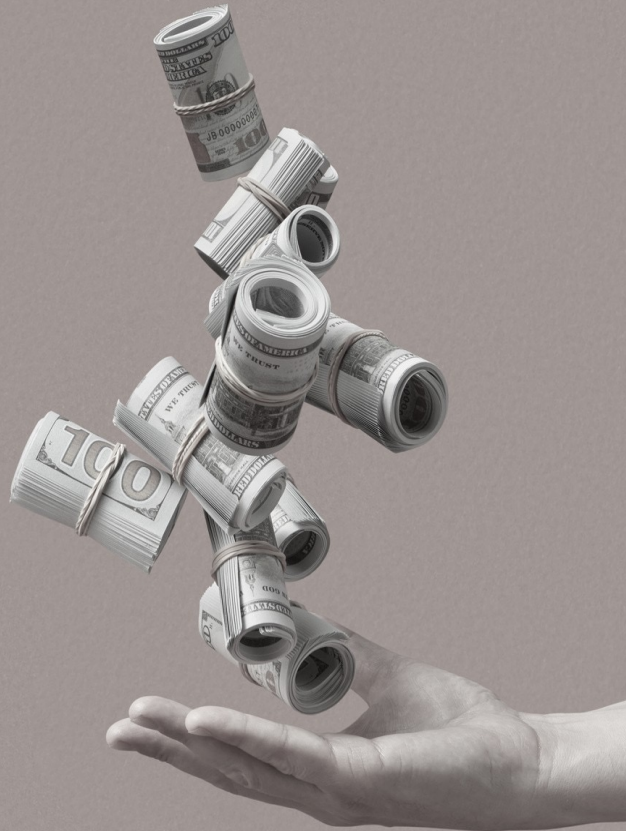
Sponsorizarea directă

- **Domenii eligibile**
 - Cultural, artistic, educativ, de învățământ, științific – cercetare fundamentală și aplicată, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protecției drepturilor omului, medico-sanitar, de asistență și servicii sociale, de protecția mediului, social și comunitar, de reprezentare a asociațiilor profesionale, precum și de întreținere, restaurare, conservare și punere în valoare a monumentelor istorice



Sponsorizarea directă

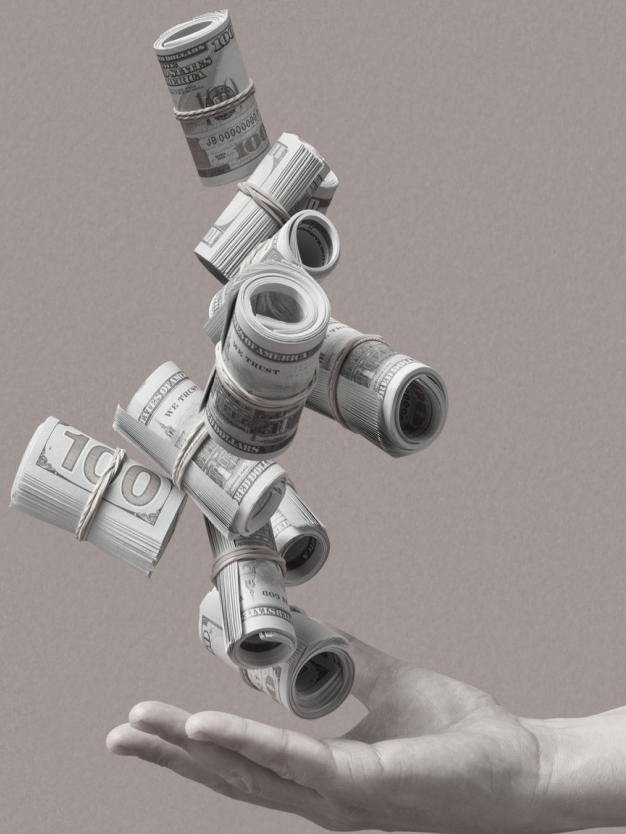
- **Tratamentul fiscal | 1**
 - Cheltuiala cu sponsorizarea **nu este deductibilă fiscal**, dar poate fi utilizată ca un **credit fiscal**, **reducând impozitul pe profit de plată**
 - Creditul fiscal se acordă în limita minimului dintre:
 - **20%** din impozitul pe profit datorat
 - **0,75%** din cifra de afaceri
 - Beneficiarul trebuie să fie înscris în Registrul ANAF la data semnării contractului



Sponsorizarea directă

▪ Tratatamentul fiscal | 2

- Mecanismul de credit fiscal permite direcționarea sumei către organizația sponsorizată
- Pentru aplicarea facilității **în anul curent**:
 - contractul de sponsorizare trebuie **încheiat până la sfârșitul anului**
 - **plata** sponsorizării trebuie efectuată **până la finele anului calendaristic**
- Obligația de a depune declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor (Formularul 107)



Sponsorizarea directă

▪ Limitări

- Facilitatea fiscală **nu se acordă:**
 - Există **entități aflate în relație de control sau conducere directă**
 - Există **reclamă sau publicitate comercială (anterioară, concomitentă sau ulterioară)** în favoarea sponsorului, beneficiarului sau a unor terți
 - Există **sponsorizare reciprocă** între persoane fizice sau juridice
 - Există **sponsorizare realizată între rude sau afini până la gradul IV inclusiv**
 - Sponsorizarea **nu este realizată în baza unui contract de sponsorizare**

Sponsorizarea indirectă

▪ Cadrul general

- Dacă sponsorizările directe **nu au fost efectuate** sau **plafonul nu a fost utilizat integral**, se poate redirectiona o parte din impozitul pe profit achitat prin Formularul 177
- Redirecționarea se poate dispune până la termenul de depunere a declarației anuale de impozit pe profit (D101)
- Plata sumei redirectionate către beneficiari este **efectuată de organul fiscal competent**, nu de contribuabil



Sponsorizarea indirectă

- **Impact fiscal**
 - În cazul redirectionării, nu există impact asupra anumitor indicatori financiari, **întrucât nu se înregistrează cheltuiala nedeductibilă și nici creditul fiscal, așa cum este la sponsorizarea directă**





Zone de risc fiscal | 1

- **Marketing sau sponsorizare**
 - În temeiul art. 11 Cod fiscal, contractul de sponsorizare **poate fi recalificat** ca publicitate
 - Recalificări întâlnite în special în situațiile în care **beneficiarul desfășoară activități de marketing sau promovare** ca obiect principal



Zone de risc fiscal | 2

▪ Marketing sau sponsorizare – exemple

- Contractul de sponsorizare prevede afișarea logo-ului sponsorului pe **toate materialele promoționale**, cu obligația explicită de menționare a produselor și serviciilor oferite de sponsor
- Beneficiarul **se obligă** să desfășoare campanii de promovare, să atingă indicatori de vizibilitate (reach, afișări, engagement etc.)
- Cuantumul sponsorizării **este stabilit în funcție de pachetul de promovare** oferit, similar unui contract de publicitate



Zone de risc fiscal | 3

- **Marketing sau sponsorizare – recomandări**
 - **Analizarea obiectului principal de activitate** al beneficiarului
 - **Separarea clară între sponsorizare și contractele de publicitate sau marketing**
 - **Limitarea mențiunilor privind sponsorul** la un nivel rezonabil
 - **Evitarea corelării** valorii sponsorizării cu beneficiile de promovare obținute



Zone de risc fiscal | 4

- **Modificarea destinației sumei acordate cu titlu de sponsorizare**
 - Sumele acordate sunt utilizate de beneficiar **pentru alte scopuri decât cele prevăzute în contractul de sponsorizare**
 - Modificarea contractului de sponsorizare **este posibilă**, atâta timp cât utilizarea sumei se realizează în acord cu prevederile legii



Zone de risc fiscal | 5

- **Modificarea destinației sumei acordate cu titlu de sponsorizare – exemple**
 - Sumele **sunt utilizate pentru acoperirea cheltuielilor administrative generale ale beneficiarului**
 - Sponsorizarea acordată este folosită pentru finanțarea unor activități care **nu se regăsesc în statutul sau obiectul de activitate declarat**
 - Beneficiarul **redirecționează sumele** către un alt proiect sau scop, fără încheierea unui act adițional la contractul de sponsorizare



Zone de risc fiscal | 6

- **Modificarea destinației sumei acordate cu titlu de sponsorizare – recomandări**
 - **Definirea clară și detaliată a destinației** sponsorizării
 - **Limitarea modificărilor** ulterioare ale destinației
 - **Solicitarea de rapoarte** periodice privind utilizarea fondurilor
 - **Evitarea finanțării cheltuielilor generale** sau administrative care nu pot fi asociate clar cu scopul sponsorizării



Zone de risc fiscal | 7

- **Conducerea sau controlul beneficiarului sponsorizării**
 - Sponsorul **conduce sau controlează** persoana sponsorizată. Controlul trebuie să fie în mod **direct**
 - Se sancționează **lipsa de autonomie** a entității juridice aflate într-o subordonare de acest gen
 - **Condiționarea utilizării sumei**, poate fi interpretată ca o modalitate de control
 - **Realizarea unei monitorizări** a modalității de utilizare a fondurilor alocate



Zone de risc fiscal | 8

- **Conducerea sau controlul beneficiarului sponsorizării – exemple**
 - Beneficiarul utilizează sumele sponsorizate doar cu **aprobarea prealabilă** a sponsorului
 - Contractul prevede obligația beneficiarului de a cheltui sumele **exclusiv conform instrucțiunilor transmise de sponsor**
 - Sponsorul participă activ la organizarea și implementarea proiectelor finanțate, **asumând rol decizional**



Zone de risc fiscal | 9

- **Conducerea sau controlul beneficiarului sponsorizării – recomandări**
 - **Asigurarea autonomiei** juridice și operaționale a beneficiarului în utilizarea fondurilor
 - **Evitarea implicării sponsorului** în deciziile de management sau în structurile de conducere ale entității sponsorizate
 - **Limitarea condițiilor** contractuale la aspecte generale de raportare, fără instrucțiuni detaliate privind cheltuirea sumelor
 - **Monitorizarea utilizării fondurilor** exclusiv din perspectiva conformării, fără exercitarea unui control direct

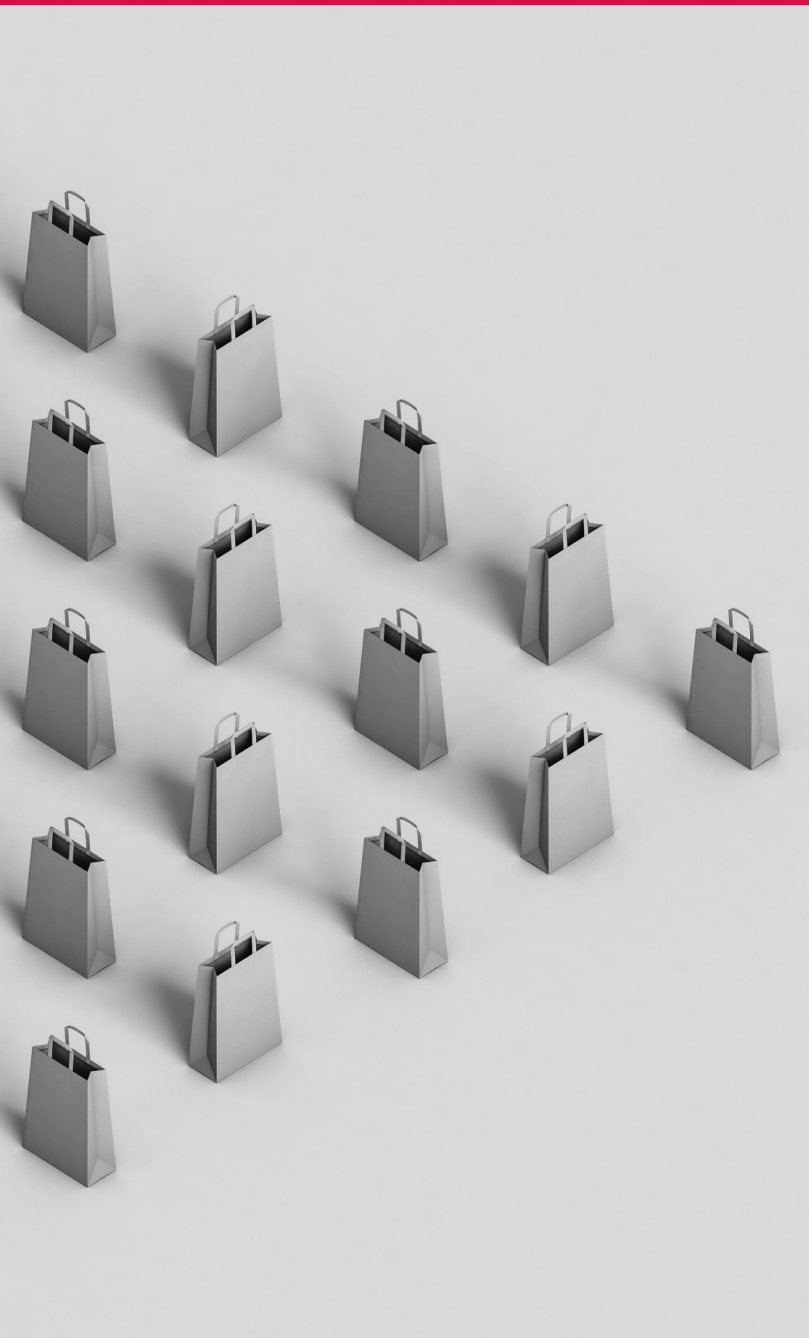


**Premii:
zone de risc, controale ANAF
și consecințe fiscale**

Cadrul legal

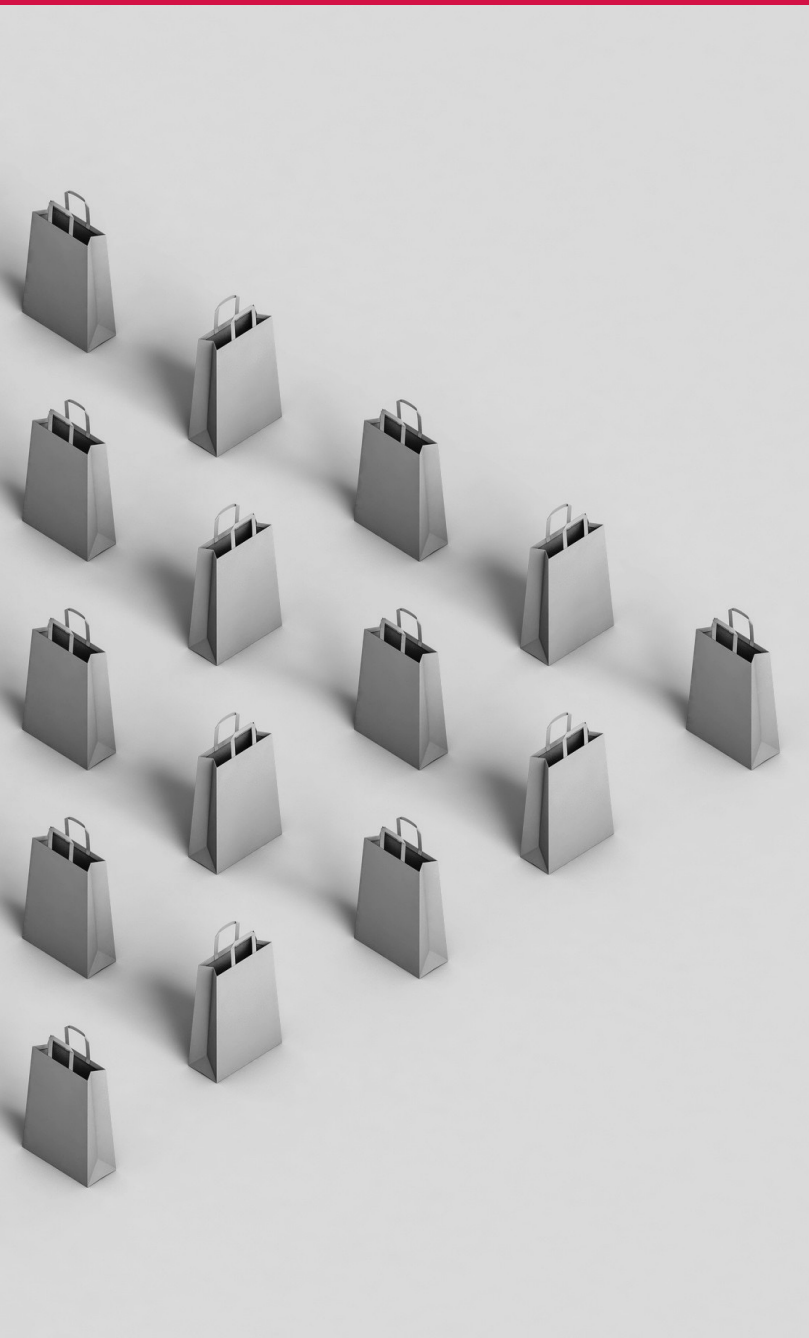
- Codul Fiscal și Normele Metodologice
- Ordonanța nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață
- Hotărârea Guvernului nr. 333/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață





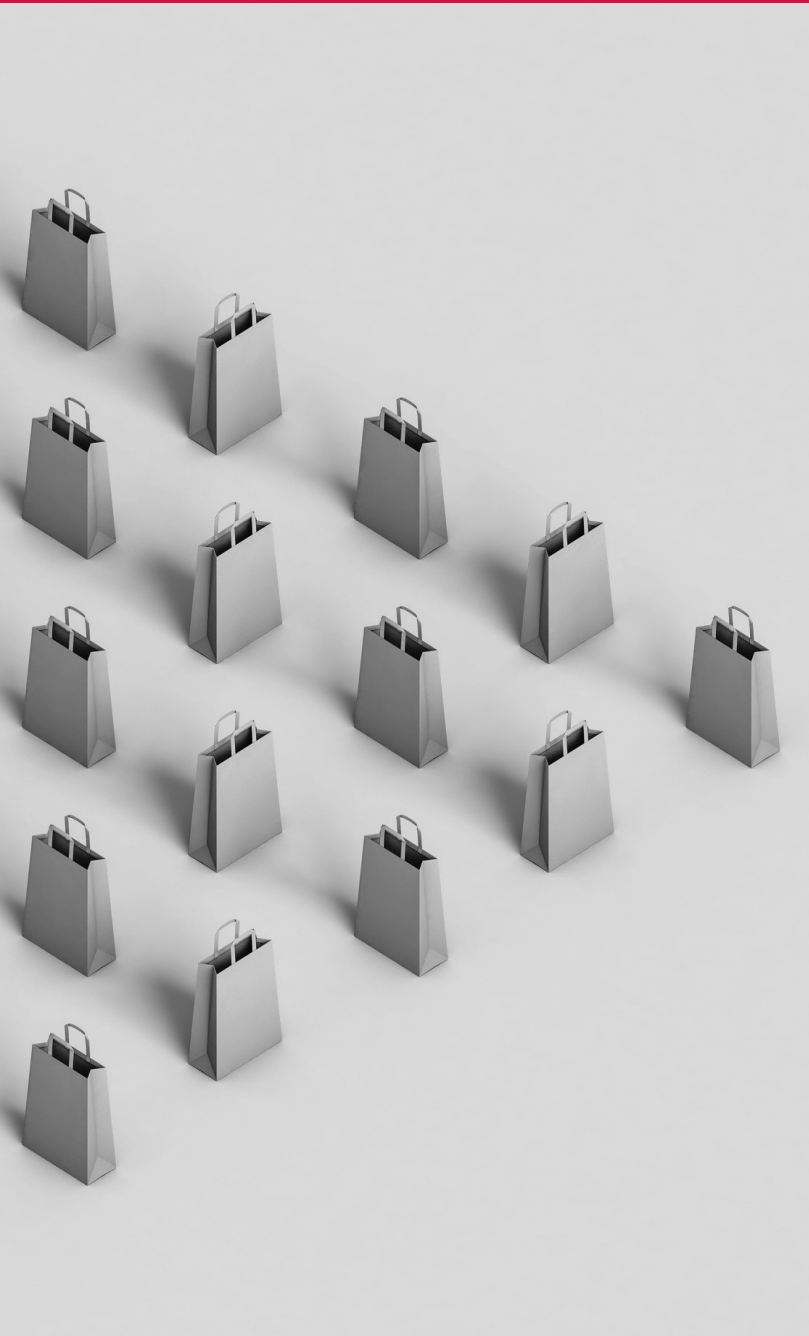
Context general

- Categorie distinctă de venituri cu caracter ocazional, frecvent analizată de ANAF
- Utilizate în campanii promoționale, concursuri, evenimente culturale și sportive
- Calificarea incorectă a premiilor conduce la riscuri majore de recalificare
- Cele mai frecvente confuzii apar cu salariile, marketingul și jocurile de noroc
- ANAF analizează scopul economic și substanța tranzacției



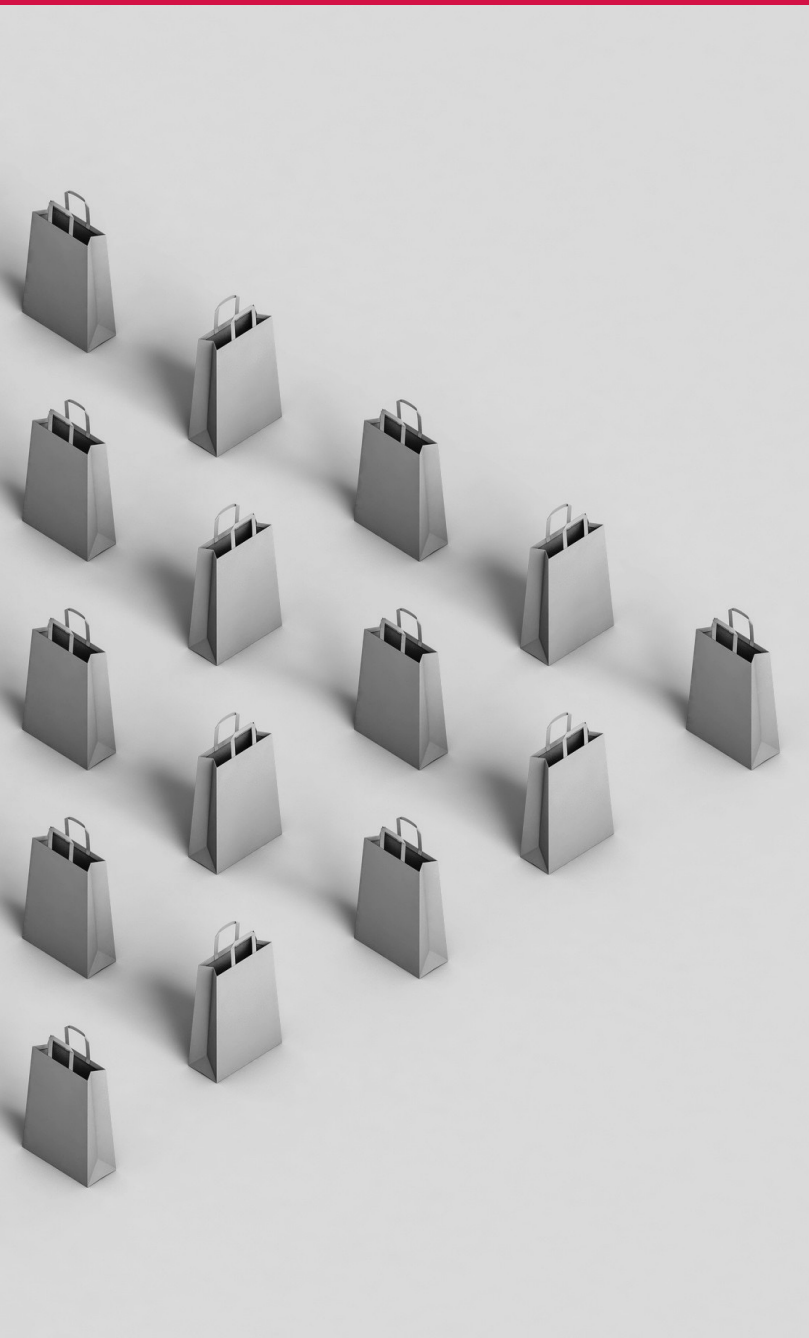
Definire

- **Premiul** reprezintă un **venit în bani și/sau în natură** acordat cu titlu de recompensă, ca urmare a unor practici comerciale, concursuri sau mecanisme similare, având caracter ocazional, fără existența unei prestații economice directe din partea beneficiarului și fără a fi legat de o relație de muncă sau de o activitate profesională desfășurată în baza unui raport juridic continuu



Tipuri de premii

- **Premii în bani – sume de bani** acordate direct câștigătorilor în urma participării la concursuri, tombola sau alte mecanisme similare
- **Premii în natură – bunuri mobile sau imobile, servicii ori drepturi de utilizare** (de exemplu, echipamente, vouchere, abonamente, călătorii sau drepturi de acces)



Venituri exceptate de la impozitare

- Materialele publicitare, pliantele, mostrele, punctele bonus acordate **cu scopul stimulării vânzărilor**
- **Reducerile comerciale de preț** acordate persoanelor fizice (discount, cash back, programe de loialitate cu puncte etc.)
- Veniturile realizate din fiecare premiu obținut în bani și/sau în natură sub valoarea de până la **600 lei**, inclusiv



Regimul de impozitare

- Cota de impozit este de **10% aplicabil venitului net din fiecare premiu**
- Plafon neimpozabil: **600 lei pentru fiecare premiu**
- **Venitul net** este diferența dintre venitul din premii și suma neimpozabilă de 600 lei
- Veniturile din premii se impozitează prin **reținere la sursă**
- Plata impozitului se realizează **până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut**
- **Nu se datorează contribuții sociale obligatorii sau TVA**



Zone de risc fiscal | 1

- **Reîncadrarea premiilor în venituri de natură salarială**
 - Dacă premiile sunt acordate propriilor angajați și nu respectă regulamentul campaniilor promoționale, pot fi considerate **bonusuri salariale mascate**
 - Se analizează **realitatea economică a operațiunii**
 - ANAF poate recalifica premiile ca **venituri salariale** atunci când acestea sunt acordate preponderent angajaților



Zone de risc fiscal | 2

- **Reîncadrarea premiilor în venituri de natură salarială – exemple**
 - Societatea **organizează periodic concursuri interne**, la care pot participa doar salariații
 - **Premiile sunt acordate angajaților** în funcție de realizarea indicatorilor de performanță (target-uri de vânzări, obiective operaționale)
 - **Există un regulament de concurs redactat formal**



Zone de risc fiscal | 3

- **Reîncadrarea premiilor în venituri de natură salarială – recomandări**
 - Premiile **nu trebuie corelate** cu îndeplinirea atribuțiilor de serviciu
 - Acordarea premiilor trebuie să se bazeze pe **mecanisme transparente** (e.g. tragere la sorți, criterii obiective)
 - Regulamentul trebuie să fie **clar, complet și aplicat efectiv**, cu documente care să demonstreze desfășurarea concursului și desemnarea câștigătorilor



Zone de risc fiscal | 4

- **Premii utilizate ca instrument de marketing mascat**
 - Premiile sunt acordate sub **aparența unor concursuri sau campanii promoționale**
 - Elementul determinant este **existența unei contraprestații economice directe** din partea beneficiarului
 - Este susceptibil de recalificare ca **venit din activități comerciale sau servicii de marketing**



Zone de risc fiscal | 5

- Premii utilizate ca instrument de marketing mascat - exemple
 - Partenerii comerciali primesc „premii” dacă **ating anumite praguri de achiziții sau vânzări**
 - Clienții sau influencerii primesc bunuri sau vouchere **cu condiția** postării de materiale promoționale sau a promovării brandului pe canale publice
 - Premiile sunt acordate **exclusiv** celor care distribuie materiale publicitare, atrag clienți sau generează lead-uri



Zone de risc fiscal | 6

- Premii utilizate ca instrument de marketing mascat – recomandări
 - Premiile **nu trebuie să fie dependente** de realizarea unor volume de vânzări, acțiuni de promovare sau alte obligații economice
 - Desemnarea câștigătorilor să se bazeze pe **mecanisme transparente** (e.g. tragere la sorți), nu pe criterii comerciale măsurabile
 - Activitățile de promovare trebuie reglementate prin **contracte distincte** de publicitate sau marketing, nu prin mecanisme de premiere



Key takeaways

- Tratatamentul fiscal depinde de **substanța economică** a operațiunii, nu de forma juridică sau denumirea utilizată
- Sponsorizările și premiile reprezintă arii cu risc fiscal ridicat, fiind analizate în special din perspectiva **recalificării ca publicitate, respectiv venituri salariale sau comerciale**
- Existența și aplicarea reală a documentației justificative (contracte, regulamente, criterii de acordare) sunt esențiale
- **Delimitarea clară față de salarii, marketing și alte forme de remunerare** reduce semnificativ riscul de ajustări fiscale, accesorii și sancțiuni



Impozitarea nerezidenților: provocări și bune practici

Context economic

- Creșterea tranzacțiilor *cross-border*
- Mobilitatea capitalului
- Digitalizarea autorității fiscale
- „Predictibilitatea” legislației fiscale

Venituri obținute de nerezidenți din România:

- dividende
- dobânzi
- redevențe
- comisioane
- servicii prestate în România
- servicii management și consultanță



Aspecte contestate în cadrul inspecțiilor

Încadrare eronată a veniturilor

- calificarea naturii veniturilor fără raportare la conținutul economic real
- delimitarea insuficientă între servicii, redevențe, dobânzi sau distribuiți mascate de profit

Aplicarea CEDI

- aplicarea eronată a convențiilor, fără analiza condițiilor de eligibilitate
- lipsa corelării între prevederile CEDI și situația concretă

Lipsa documentației justificative

- documentație incompletă sau pregătită *post-factum*
- imposibilitatea demonstrării prestării efective a serviciilor sau a necesității economice

Lipsa substanței economice

- utilizarea unor structuri fără personal, funcții sau decizie reală
- necorelarea între entitatea contractuală și cea care generează valoarea economică

Beneficiarul efectiv

- imposibilitatea demonstrării controlului real asupra veniturilor
- existența unor entități intermediare fără rol economic propriu





Servicii de management și consultanță | 1

Din perspectiva impozitului cu reținere la sursă (WHT)

- Veniturile nu sunt supuse WHT în România dacă:
 - prestatorul este din stat cu care RO are CEDI și
 - nu există PE în RO căruia să i se atribuie serviciile prestate
- Aplicare CEDI: aceste servicii se încadrează, ca regulă, la profituri ale întreprinderii (art. 7)
- CRF esențial pentru aplicarea CEDI
- Cerințe privind CRF:
 - să fie valabil pentru anul în care se efectuează plata
 - să fie disponibil la momentul plății (nu ulterior)
 - să fie emis de autoritatea fiscală competentă din statul de rezidență



Servicii de management și consultanță | 2

- Se aplică cota internă dacă:
 - beneficiar din stat cu care RO nu are CEDI sau
 - există CEDI, dar nu se prezintă CRF sau
 - impozitul datorat de nerezident este suportat de plătitor
- Riscuri practice
 - Calificare eronată: servicii de management și consultanță (art. 7) vs redevențe (art. 12)/ alte venituri (art. 21)
 - Substanță vs formă: natura efectivă a serviciilor și legătura cu activitatea de bază a prestatorului
 - Stabilirea prețului: valoare brută vs valoare netă
 - Neprezentare CRF



Servicii de management și consultanță | 3

- Reglementare contractuală
 - Descriere detaliată servicii (natura, scopul, livrabilele)
 - Mecanism de stabilire a prețului
 - Clauză de gross-up și alocare a riscului

Servicii de management și consultanță | 4

Din perspectiva impozitului pe profit



Tipul verificării	Puncte de concentrare
Testul beneficiului economic	▪ serviciul achiziționat a îmbunătățit poziția comercială, a redus costurile sau a eficientizat procesele – corelație între plata serviciului și performanța societății ▪ lipsa beneficiului economic duce la nedeductibilitatea cheltuielii
Testul prestării efective	▪ corespondență, minute ale ședințelor, livrabile (studii, planuri), dovezi ale deplasărilor persoanelor implicate
Testul duplicării	▪ dacă societatea rezidentă are deja un departament de HR, IT sau financiar, se poate considera că serviciile similare facturate de grupul nerezident sunt redundante
Testul costurilor de acționariat	▪ sunt identificate și eliminate acele activități realizate de societatea-mamă exclusiv pentru interesele proprii de control, raportare consolidată sau audit de grup
Riscuri practice	▪ refuzul deductibilității cheltuielii la nivelul plătitorului ▪ recalificarea tranzacției (e.g. cost de acționariat/ redevență) ▪ ajustarea prețului la nivelul valorii de piață



Redevențe | 1

Din perspectiva impozitului cu reținere la sursă (WHT)

- Redevențele sunt, ca regulă, supuse WHT în România dacă:
 - venitul este considerat obținut din RO și
 - există un drept de utilizare asupra unui activ intangibil
- Directiva dobânzilor și redevențelor (2003/49/CE) – scutire dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
 - plătitorul și beneficiarul sunt societăți rezidente fiscal în state membre UE
 - existența unei dețineri directe de min. 25% din capitalul social pentru o perioadă neîntreruptă de cel puțin 2 ani
 - beneficiarul redevenței trebuie să fie beneficiarul efectiv (i.e. să dețină și să controleze drepturile de IP)
- Se analizează CEDI dacă nu sunt îndeplinite condițiile cumulativ



Redevențe | 2

- Aplicare CEDI: articol dedicat (art. 12)
- CEDI nu elimină impozitul cu reținere la sursă, ci:
 - limitează cota de impozit (e.g. 0%/ 3%/ 5%/ 10%)
 - condiționează aplicarea cotei reduse de îndeplinirea criteriilor formale:
 - plata pentru dreptul de utilizare sau concesiunea utilizării unui drept IP (e.g. brevet, marcă, software, know-how)
 - beneficiarul deține, controlează efectiv dreptul IP și suportă riscurile economice aferente (nu entități intermediare, fără substanță sau fără control real asupra IP-ului)
 - beneficiarul este din stat cu care RO are CEDI
- CRF esențial pentru aplicarea CEDI, altfel se aplică cota standard din legislația internă



Redevențe | 3

- Riscuri practice
 - Calificare eronată: redevență versus servicii IT/ suport
 - Identificarea beneficiarului efectiv: titular drept IP vs intermediar
 - Lipsa delimitării între utilizare și prestare: utilizare software/ IP vs prestare servicii de implementare, mentenanță, suport
 - Stabilirea prețului: valoare brută vs valoare netă
 - Neprezentarea CRF
- Reglementare contractuală
 - Definirea clară a drepturilor cedate/ licențiate
 - Separarea remunerației, cu distincție clară între redevență și remunerație pentru servicii conexe
 - Clauza de gross-up și alocarea riscului



Redevențe | 4

Din perspectiva impozitului pe profit

Tipul verificării	Puncte de concentrare
Testul prestării efective	verificarea existenței reale a dreptului cedat, a documentației contractuale, a dovezilor privind utilizarea efectivă de plătitor
Testul beneficiului economic	demonstrarea valorii economice concrete pentru societatea rezidentă (impact asupra activității, veniturilor, eficienței), nu doar existența formală a licenței
Testul duplicării	verificarea situațiilor în care drepturile/ funcțiile sunt deja deținute/ exercitate intern sau de alte entități din grup
Testul costurilor de acționariat	delimitarea redevențelor de costuri aferente calității de acționar (ownership/ guvernanță)
DEMPE	- alinierea între entitatea care dezvoltă, îmbunătățește, menține, protejează și exploatează IP-ul și beneficiarul redevenței - lipsa funcțiilor DEMPE la beneficiar crește riscul de ajustare a deductibilității
Riscuri practice	- limitarea/ refuzul deductibilității redevenței la nivelul plătitorului - recalificarea tranzacției (e.g. cost de acționariat/ transfer de profit) - ajustarea redevenței la nivelul valorii de piață

Dobânzi | 1

Din perspectiva impozitului cu reținere la sursă (WHT)

- Directiva dobânzilor și redevențelor (2003/49/CE)
- Se analizează CEDI dacă nu sunt îndeplinite condițiile cumulativ
- CRF esențial pentru aplicarea CEDI, altfel se aplică cota standard din legislația internă
- Aplicare CEDI: articol dedicat (art. 11)
- CEDI nu elimină impozitul cu reținere la sursă, ci:
 - limitează cota de impozit (e.g. 0%/ 3%/ 5%/ 10%);
 - condiționează aplicarea cotei reduse de îndeplinirea criteriilor formale





Dobânzi | 2

- Riscuri practice
 - Calificare eronată: dobânzi vs distribuiți mascate de profit/dividende
 - Beneficiar efectiv: entitate intermediară fără substanță
 - Back-to-back financing: lipsa riscului economic real la nivelul beneficiarului
 - Documentație contractuală deficitară: lipsa unei creanțe reale, termeni contractuali neclari
 - Neprezentarea CRF
- Reglementare contractuală
 - Definirea clară a scadențelor și a modului de calcul al dobânzii
 - Dovada transferului fondurilor (fluxul monetar)

Dobânzi | 3

Din perspectiva impozitului pe profit

Tipul verificării	Puncte de concentrare
Testul beneficiului economic	▪ împrumutul a fost contractat în scopul desfășurării activității economice sau pentru generarea de venituri impozabile
Testul realității tranzacției	▪ existența unui împrumut real cu fluxuri financiare demonstrabile ▪ aplicarea unei rate de dobândă la nivel de piață ▪ rambursare efectivă a principalului
Aplicarea regulilor de limitare a deductibilității	▪ analiza costurilor excedentare ale îndatorării ▪ verificarea conformității cu principiul valorii de piață
Riscuri practice	▪ reclasificarea dobânzii ca distribuie mascată de profit ▪ refuzul deductibilității pentru lipsa scopului economic ▪ ajustarea nivelului dobânzii la valoarea de piață ▪ recalificarea ca aport la capitalul social





Comisioane | 1

Din perspectiva impozitului cu reținere la sursă (WHT)

- CRF esențial pentru aplicarea CEDI, altfel se aplică cota standard din legislația internă
- Aplicare CEDI: nu există, de regulă, articol dedicat în CEDI, ci se încadrează ca profituri ale întreprinderii (art. 7)
- Riscuri practice
 - Calificare eronată: comision vs servicii de management/ redevențe/ alte venituri
 - Substanță vs formă: lipsa unei activități reale de intermediere, comision calculat procentual (fără legătură cu un efort efectiv), lipsa unui rol activ în negociere/ facilitare
 - Neprezentarea CRF



Comisioane | 2

- Reglementare contractuală
 - Descrierea detaliată a serviciilor (natura, scopul, livrabilele)
 - Mecanismul de stabilire a prețului
 - Clauza de gross-up și alocarea riscului

Comisioane | 3

Din perspectiva impozitului pe profit

Tipul verificării	Puncte de concentrare
Testul beneficiului economic	- intermedierea a generat un avantaj economic concret (e.g. acces la piețe, creșterea vânzărilor, reducerea costurilor comerciale) - există o corelație între comisionul plătit și rezultatul economic obținut
Testul realității tranzacției	contracte detaliate, corespondență de business, dovezi privind implicarea în identificarea clienților, facilitarea negocierilor, încheierea tranzacțiilor
Testul duplicării	existența unor funcții comerciale interne (e.g. sales, marketing) sau comisioane plătite pentru activități deja realizate intern, considerate redundante
Riscuri practice	- refuzul deductibilității cheltuielii la nivelul plătitorului - recalificarea comisionului ca serviciu de management/ redevență mascată/ distribuire indirectă de profit - ajustarea valorii comisionului la nivelul valorii de piață





Dividende | 1

Din perspectiva impozitului cu reținere la sursă (WHT)

- Directiva Societăți-mamă și filiale (2011/96/UE) – scutire dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:
 - plătitorul și beneficiarul sunt societăți rezidente fiscal în state membre UE
 - existența unei dețineri directe de min. 10% din capitalul social pentru o perioadă neîntreruptă de cel puțin 1 an
- Se analizează CEDI dacă nu sunt îndeplinite condițiile
- CRF esențial pentru aplicarea CEDI, altfel se aplică cota standard din legislația internă



Dividende | 2

- Aplicare CEDI: articol dedicat (art. 10)
- CEDI nu elimină impozitul cu reținere la sursă, ci:
 - limitează cota de impozit (e.g. 0%/ 5%/ 10%);
 - condiționează aplicarea cotei reduse de îndeplinirea criteriilor formale



Dividende | 3

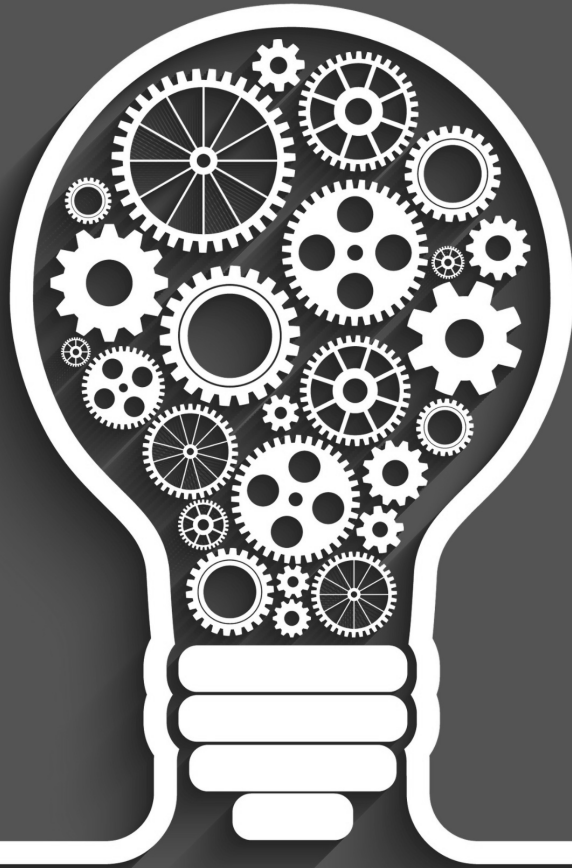
- Riscuri practice
 - Calificare eronată: dividende vs servicii intra-grup/ dobânzi
 - Beneficiar efectiv: entitate intermediară fără substanță
 - Neprezentarea CRF
- Documente minime:
 - hotărâre AGA/ documente corporative distribuire
 - dovada deținerii (e.g. registru acționari/ extras registru comercial, structură grup)
 - CRF
 - evidență contabilă și fluxuri de plată (data plății vs data hotărârii)

Dividende | 4

Din perspectiva impozitului pe profit

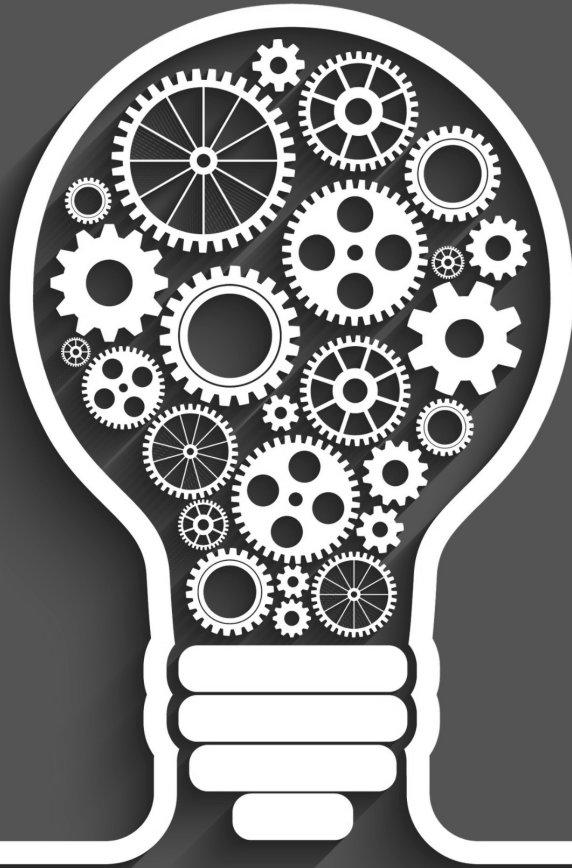
Tipul verificării	Puncte de concentrare
Testul naturii juridice a plății	- verificarea încadrării corecte a plății ca dividend (nu dobândă, redevență, serviciu) - analiza documentației corporative: hotărâri AGA, situații financiare, politica de distribuire - corelarea între sursa profitului distribuit și perioada fiscală relevantă
Testul substanței economice/ al beneficiarului real	- identificarea beneficiarului real al dividendelor, inclusiv în structuri cu holdinguri sau vehicule intermediare - evaluarea substanței economice a entității beneficiare
Testul costurilor de acționariat	- delimitarea între dividende și cheltuieli operaționale - dividende utilizate pentru a remunera funcții/ servicii (management, finanțare)
Riscuri practice	- refuzul deductibilității unor cheltuieli recalificate ca dividende mascate - ajustări de impozit pe profit ca urmare a reclasificării fluxurilor financiare





Key takeaways | 1

- Aplicarea normelor relevante
 - Directivele UE: verificarea îndeplinirii procentelor și perioadei minime de deținere pentru aplicarea scutirii
 - CEDI: analiza riguroasă a îndeplinirii criteriilor, evaluarea/ identificarea beneficiarului efectiv, prezentarea obligatorie a CRF valid la momentul plății
 - Legislația locală: aplicarea cotelor domestice
- Managementul riscului
 - Testul substanței economice:
 - înregistrarea tranzacțiilor conform realității economice, nu fundamentat doar pe forma juridică
 - Testul beneficiului și al necesității economice:
 - documentarea avantajului comercial obținut de rezident



Key takeaways | 2

- Reglementare contractuală
 - Definirea corectă a obiectului, stabilirea clară a mecanismului de remunerare, clauza de gross-up, prevederea livrabilelor
- Documente justificative
 - Arhivarea sistematică (e.g. contracte, facturi, rapoarte de activitate, corespondență de business, time-sheets) pentru a contracara prezumția de servicii fictive – *benefit test*
- Monitorizarea tranzacțiilor intra-grup
 - Politici de prețuri de transfer și dosare de prețuri de transfer
- Guvernanță fiscală
 - Implementarea de politici interne



Criptoactivele: Între inovație și exigențe de conformare



Criptoactivele: de la experiment tehnologic la subiect fiscal

- Criptoactivele nu mai sunt un fenomen marginal
- Apar tot mai des în evidențele contabile și în declarațiile fiscale
- Lipsa intermediarilor $\neq$ lipsa obligațiilor fiscale
- Inovație rapidă vs. reguli construite din mers
- Accent tot mai mare pe raportare și transparență



Fiscalitatea criptoactivelor în 2025 – 2026

- Evoluția rapidă a regimului fiscal (transpunerea DAC8 – OUG 71/2025, raportare și transparență)
- Creșterea gradului de monitorizare de către ANAF
- Majorarea cotei de impozit pe veniturile din criptoactive de la 10% la 16% din 2026 (Legea 239/2025)
- Implicații practice pentru contribuabili și profesioniști
- Un cadru fiscal încă fragmentar, fără regim fiscal crypto dedicat



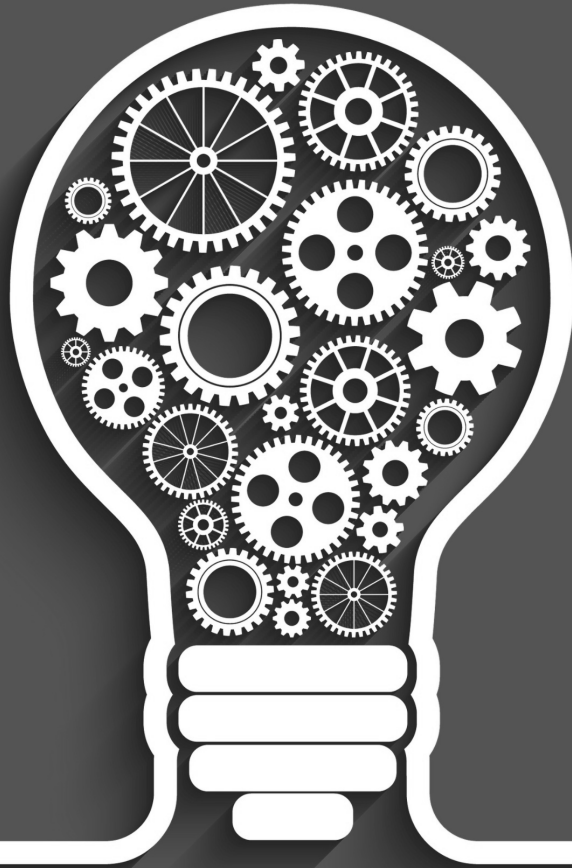
Transpunerea DAC8 (OUG 71/2025)

- Introducerea obligațiilor de raportare pentru furnizorii de servicii crypto
- Raportare anuală către ANAF a informațiilor despre utilizatori și tranzacții
- Extinderea schimbului automat de informații la cryptoactive
- Acces sporit al ANAF la date din afara declarațiilor contribuabilului



Reguli de impozitare existente în România

- Criptoactivele sunt taxabile, chiar și în absența unui regim dedicat
- Reglementare explicită limitată, aplicare prin analogie
- Diferențe majore între persoane fizice și juridice
- Accent pe reguli generale: impozit pe profit / micro / TVA
- Zone gri semnificative în practică (contabilizare, moment impozitare)



Key takeaways

- Criptoactivele nu sunt în afara sistemului fiscal
- Lipsa unui regim dedicat $\neq$ lipsa obligațiilor
- Interpretarea fiscală devine tot mai puțin teoretică
- DAC8 reduce marja de ambiguitate
- Presiunea pe conformare va crește



Reforme în domeniul societar cu impact fiscal: provocări și nuanțe esențiale



BIG CHANGES.

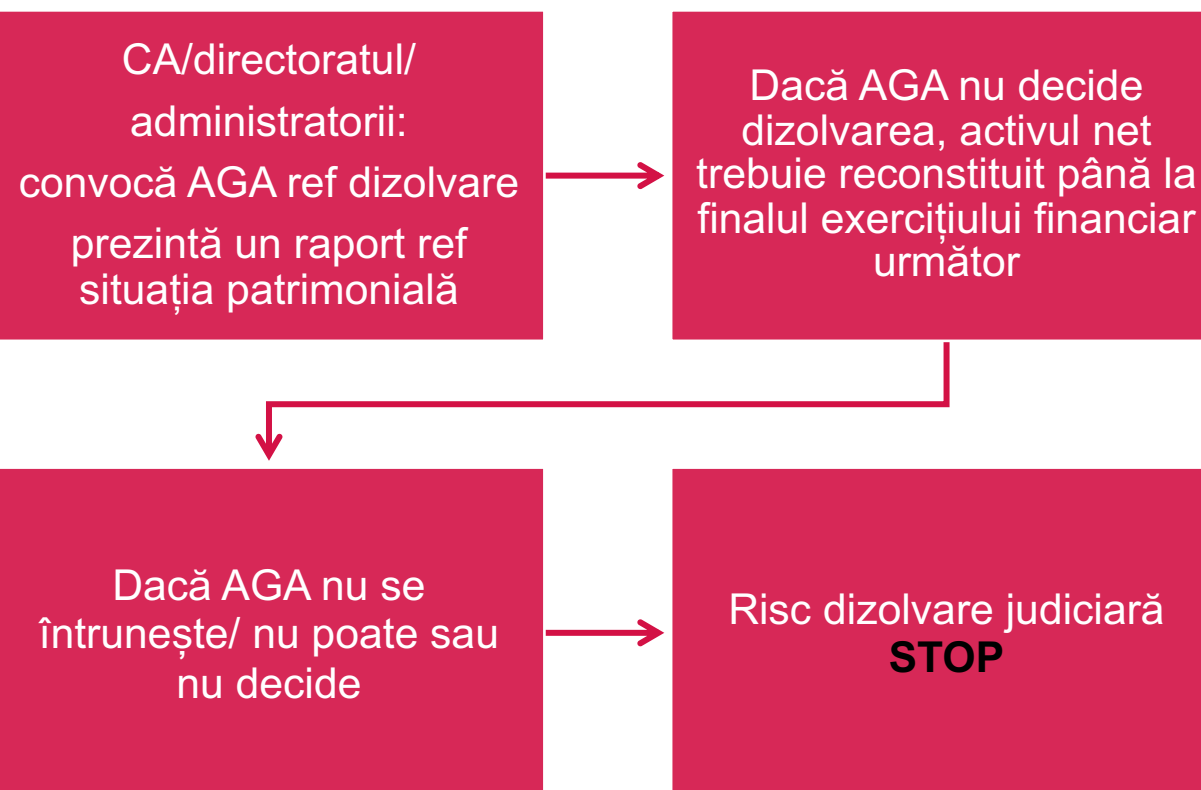
Schimbări fundamentale

- Restricții și sancțiuni în cazul nerespectării obligației de a menține activul net la valoarea minimă legală
- Restricții privind acordarea de împrumuturi și distribuirea de dividende
- Restricții la transferul părților sociale
- Noi cerințe privind funcționarea societăților: menținere cont de plăți/ trezorerie, capital social minim

Restricții privind prevenirea decapitalizării | 1

Regula (preexistentă): activul net $\geq$ 50% din capitalul social

Dacă scade sub pragul legal (conform SF anuale aprobate):



BEFORE **AFTER**

BEFORE AFTER

Restricții privind prevenirea decapitalizării | 2

Toate obligațiile anterioare ► risc dizolvare judiciară ▼

restricții cu aplicabilitate imediată (!)

Interdicție restituire împrumuturi
de la acționari/ asociați sau
afiliați

Sanțiuni: răspundere solidară
acționari/ asociați în limita
împrumutului restituit & amendă
10.000 lei - 200.000 lei

Termen prescripție: 6 luni

- Se raportează la SF aprobate aferente 2024
- Nu contează când a fost acordat împrumutul
- Răspundere solidară – doar pentru acționari/ asociați
- Dobânzi?
- Restituire după reconstituire activ net?
- Hotărâre executorie?
- Cash pooling?

Restricții privind prevenirea decapitalizării | 3

Toate obligațiile anterioare ► risc dizolvare judiciară ▼

restricții cu aplicabilitate imediată (!)

Interdicție distribuire dividende
(incl. interimare)

Sanțiuni: infracțiune de la 1 la 5
ani

- Regulă nouă?
- Art. 69 LSC: *dacă se constată o pierdere a activului net, capitalul social subscris va trebui reîntregit sau redus înainte de a se putea face vreo repartizare sau distribuire de profit*

BEFORE AFTER

Restricții privind prevenirea decapitalizării | 4

Toate obligațiile anterioare ► risc dizolvare judiciară ▼

sanctiuni cu aplicabilitate din 2027 (?)

Amendă 10.000 lei - 200.000 lei
(după 1 an)

+

Conversie creanțe acționari/
asociați în capital social (după 2
ani) > Amendă 40.000 lei -
300.000 lei

Excepții - condiții (!)

Termen prescripție: 12 luni

- Se raportează la SF aprobate aferente 2025
- Împrumutul devine capital social forțat
- Raport de expertiză contabilă?
- AGA majorare?
- Excepții: fonduri de investiții, investitori profesioniști, holding-uri, dacă nu restituie împrumuturile timp de 4 ani

BEFORE AFTER

Alte restricții privind împrumuturile și dividendele

Reguli noi ~

Restricții cu aplicabilitate imediată

Interdicție acordare împrumuturi
către acționari/ asociați sau
afiliați, în cazul distribuirii de
dividende interimare

Sanțiuni: răspundere solidară
acționari/ asociați în limita
împrumutului acordat & amendă
10.000 lei - 200.000 lei

Termen prescripție general: 6
luni

Interdicție distribuire dividende
din profitul exercițiului curent,
fără acoperirea pierderii
contabile reportate

BEFORE AFTER



Restricții la transferul părților sociale | 1

- Cesiunea părților sociale ale asociatului care deține *controlul* (?) societății devine *opozabilă* (?) organului fiscal dacă:
 - Se notifică *actul de transmitere* (?) și actul constitutiv actualizat în termen de 15 zile de la data cesiunii
 - Societatea sau cesionarul constituie garanții (numerar sau scrisoare de garanție/ poliță de asigurare de garanție) care acoperă valoarea obligațiilor fiscale restante, dacă există
 - Organul fiscal își dă acordul cu privire la garanții (ONRC solicită certificat de atestare fiscală de la ANAF)
- Scop: stingerea obligațiilor fiscale restante & posibil transparentizare ref. câștiguri de capital



Restricții la transferul părților sociale | 2

- Procedură colaborare ANAF – ONRC
 - Termenul pentru aprobare a fost deja depășit cu aprox. 3 săptămâni
- Aspecte practice
 - Înregistrare ONRC în principiu posibilă pe bază de certificat de atestare fiscală, cât timp nu există obligații fiscale restante
 - Înregistrare ONRC amânată (termen incert !) în caz de obligații fiscale restante
 - Înregistrarea însăși devine o condiție pentru transfer?



Noi cerințe privind funcționarea societăților

- Orice contribuabil devine obligat să deschidă (și să mențină) un cont de plăți în România sau un cont la o unitate a Trezoreriei Statului
 - Sancțiuni: declarare inactivitate fiscală + amendă 3.000 lei - 10.000 lei
 - Risc dizolvare judiciară în cazul în care nu se reactivează în termen de 1 an
- Capital social minim SRL: 500 lei (înființare) sau 5.000 lei (dacă CA > 400.000 lei (fără posibilitate de reducere ulterioară)
 - Risc dizolvare judiciară



Key takeaways

- Măsurile privind prevenirea decapitalizării vor marca perioada următoare
- Creșterea numărului de dizolvări judiciare, în special pentru societățile inactive
- Monitorizare atentă a indicatorului activ net și a statusului împrumuturilor luate de la acționari/ asociați sau afiliați
- Monitorizare cifrei de afaceri sau majorarea capitalului la 5.000 lei
- Structurarea corectă a tranzacțiilor și evaluarea corespunzătoare a reorganizărilor intra-grup

Iulia Dragomir

iulia.dragomir@bpv-grigorescu.com

Octavian Marian

octavian.marian@bpv-grigorescu.com

Anamaria Rotariu

anamaria.rotariu@bpv-grigorescu.com



bpv GRIGORESCU ȘTEFĂNICĂ

Strada Dionisie Lupu nr. 33
RO-020021 București

Tel. +40 21 264 16 50

Fax +40 21 264 16 60

www.bpv-grigorescu.com