

Contractul de mandat al administratorului regimul fiscal și contabil în anul 2026

Contractul de mandat este contractul prin care o parte, numită mandatar, se obligă să încheie unul sau mai multe acte juridice pe seama celeilalte părți, numită mandant (**art. 2.009 din Codul civil**). În cazul societăților, obligațiile și răspunderea administratorilor sunt reglementate de dispozițiile referitoare la mandat și de cele special prevăzute în **Legea nr. 31/1990** (art. 72), iar raportul juridic dintre societate și administrator sau director se formalizează, de regulă, printr-un contract de mandat ori de administrare. Materialul prezintă regimul fiscal, contabil și declarativ al remunerației acordate în baza acestor contracte, potrivit legislației în vigoare în **octombrie 2026**, inclusiv efectele majorării salariului de bază minim brut pe țară la **4.325 lei lunar** începând cu 1 iulie 2026, prin Hotărârea Guvernului nr. 146/2026.

Cadrul legal

La societatea cu răspundere limitată, administratorii, asociați sau neasociați, sunt numiți prin actul constitutiv sau de adunarea generală (art. 197 alin. 1 din Legea nr. 31/1990), iar dispozițiile privitoare la administrarea societăților pe acțiuni **nu sunt aplicabile** societăților cu răspundere limitată (art. 197 alin. 4). În consecință, la SRL administratorul poate avea, pe lângă mandat, și un contract individual de muncă cu societatea, inclusiv atunci când este asociat unic (art. 196¹ alin. 3). La societatea pe acțiuni administrată în sistem unitar, pe durata îndeplinirii mandatului administratorii **nu pot încheia cu societatea un contract de muncă**, iar dacă au fost desemnați dintre salariații societății, contractul individual de muncă este suspendat pe perioada mandatului (art. 137¹ alin. 3).

Contractul de mandat nu este reglementat de Codul muncii. Acesta nu se transmite în Registrul general de evidență a salariaților – REGES-ONLINE (HG nr. 295/2025), care a înlocuit aplicația Revisal începând cu 1 ianuarie 2026, nu se depune la registrul comerțului și se păstrează în evidența societății, ca orice alt contract civil. Remunerația, atunci când mandatul este cu titlu oneros, se stabilește prin actul constitutiv, prin hotărârea adunării generale sau prin contract. Întrucât obligația de a garanta în plată salariul de bază minim brut pe țară privește salariații (art. 164 alin. 12 din Codul muncii), nici nivelul general, nici salariul minim de **4.582 lei** din sectorul construcțiilor nu se impun remunerației administratorului. Nivelul salariului minim are însă relevanță fiscală pentru condiția privind salariatul la microîntreprinderi, analizată mai jos.

Impozitul pe venit și contribuțiile sociale

Remunerația administratorilor societăților, desemnați sau numiți în condițiile legii, precum și remunerația directorilor cu contract de mandat reprezintă **venituri asimilate salariilor** (art. 76 alin. 2 lit. f și o din Codul fiscal), cărora li se aplică regulile de impunere proprii veniturilor din salarii. Societatea, în calitate de plătitor de venit, calculează și reține **contribuția de asigurări sociale de 25%** (art. 138 lit. a), **contribuția de asigurări sociale de sănătate de 10%** (art. 156) și **impozitul pe venit de 10%**, iar din fonduri proprii datorează **contribuția asiguratorie pentru muncă de 2,25%** (art. 220³ alin. 1). Remunerația administratorilor și a directorilor cu contract de mandat este cuprinsă expres în baza de calcul a CAS (art. 139 alin. 1 lit. d și e), a CASS (art. 157 alin. 1 lit. e și f) și a CAM (art. 220⁴ alin. 1 lit. d și e).

Impozitul se determină potrivit **art. 78 alin. (2) lit. b)** din Codul fiscal, prin aplicarea cotei de 10% asupra diferenței dintre venitul brut și contribuțiile sociale obligatorii aferente lunii, fără alte deduceri. Funcția de bază poate fi declarată numai pentru o activitate desfășurată în baza unui

contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege (art. 7 pct. 2 CF), astfel încât administratorul cu contract de mandat **nu beneficiază de deducerea personală** (art. 77 alin. 1) și nici de deducerile de la art. 78 alin. (2) lit. a), respectiv cotizația sindicală, contribuțiile la fondurile de pensii facultative și ocupaționale și la produsele paneuropene de pensii personale, primele de asigurare voluntară de sănătate, abonamentele la facilități sportive și sumele investite în ETF-uri.

Regula potrivit căreia CAS și CASS nu pot fi mai mici decât contribuțiile calculate la nivelul salariului de bază minim brut pe țară se aplică numai persoanelor care obțin venituri în baza unui **contract individual de muncă** cu normă întreagă sau cu timp parțial (art. 146 alin. 5⁶ și art. 168 alin. 6¹ CF). Pentru remunerația din contractul de mandat, contribuțiile se calculează asupra **venitului efectiv**, fără completare până la salariul minim. De asemenea, suma de **200 lei** lunar pentru care nu se datorează impozit pe venit și contribuții sociale, aferentă veniturilor lunilor iulie-decembrie 2026 (art. III din OUG nr. 89/2025), se acordă numai salariaților cu contract individual de muncă cu normă întreagă, la locul unde se află funcția de bază, al căror salariu de bază este egal cu salariul minim, și **nu se aplică** remunerației din contractul de mandat.

Condiția privind salariatul la microîntreprinderi

Pentru aplicarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, a cărei cotă este de 1% (art. 51 alin. 1 CF), persoana juridică trebuie să aibă **cel puțin un salariat** (art. 47 alin. 1 lit. g), prin salariat înțelegându-se persoana angajată cu contract individual de muncă cu normă întreagă. Condiția se consideră îndeplinită și de microîntreprinderile care au încheiate **contracte de administrare sau mandat**, dacă remunerația este **cel puțin la nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată** (art. 51 alin. 4 lit. b). Începând cu 1 iulie 2026, acest nivel este de **4.325 lei** lunar (HG nr. 146/2026). Textul se raportează la salariul minim general stabilit prin hotărâre a Guvernului, nu la salariul minim din sectorul construcțiilor, întrucât drepturile și obligațiile stabilite prin raportare la salariul de bază minim brut pe țară se determină utilizând nivelul general (art. 164 alin. 11 din Codul muncii).

Atenție! Contractele de mandat cu o remunerație lunară mai mică de 4.325 lei **nu îndeplinesc**, începând cu 1 iulie 2026, condiția de la art. 51 alin. (4) lit. b) CF. Dacă societatea nu are un alt salariat, condiția de la art. 47 alin. (1) lit. g) nu mai este îndeplinită și sunt incidente prevederile art. 52 alin. (3), potrivit cărora microîntreprinderea datorează impozit pe profit începând cu trimestrul următor celui în care condiția a încetat să fie îndeplinită. Termenul de 30 de zile prevăzut de același alineat privește numai angajarea unui nou salariat cu contract individual de muncă pe durată nedeterminată sau pe durată determinată de cel puțin 12 luni, după încetarea raportului de muncă al unicului salariat; legea nu prevede o regularizare similară prin majorarea ulterioară a remunerației din mandat.

Avantaje și indemnizații de deplasare

Avantajele prevăzute la **art. 76 alin. (4¹)** CF, precum contravaloarea hranei, cazarea, serviciile turistice și de tratament, contribuțiile la fondurile de pensii facultative și ocupaționale, primele de asigurare voluntară de sănătate, abonamentele sportive sau sumele pentru plasarea copiilor în unități de educație timpurie, sunt neimpozabile în limita unui plafon lunar de **33% din salariul de bază corespunzător locului de muncă ocupat**. Contractul de mandat nu stabilește un salariu de bază și nici un loc de muncă, elemente la care legea raportează plafonul, astfel încât asemenea avantaje acordate administratorului sunt **impozabile**, potrivit art. 76 alin. (3) CF. Tichetele de masă și voucherele de vacanță se acordă, potrivit Legii nr. 165/2018, salariaților. Legea exceptează însă expres de la impozitare cheltuielile pentru pregătirea profesională a

administratorilor și a directorilor cu contract de mandat, legată de activitatea desfășurată pentru societate (art. 76 alin. 4 lit. p).

Indemnizațiile de deplasare ale administratorilor și ale directorilor cu contract de mandat au un regim propriu. Acestea sunt neimpozabile în limita a **2,5 ori nivelul legal** stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice, dar nu mai mult de **3 remunerații prevăzute în raportul juridic**, plafon care se calculează lunar, prin raportarea celor 3 remunerații la numărul de zile lucrătoare din lună și multiplicarea rezultatului cu numărul zilelor de deplasare (art. 76 alin. 2 lit. m). Plafonul zilnic se acordă numai dacă deplasarea are loc **în altă localitate** și durează **mai mult de 12 ore**, fiecare 24 de ore fiind considerate o zi de deplasare (art. 76 alin. 2 lit. m și alin. 4 lit. j). HG nr. 714/2018, la care Codul fiscal se raportează pentru nivelul indemnizației, prevede în anexă că indemnizația se acordă persoanei delegate într-o localitate situată la o distanță **mai mare de 5 km** de localitatea în care își are locul permanent de muncă (art. 1 alin. 1), că numărul zilelor se calculează **de la data și ora plecării până la data și ora înapoierii** mijlocului de transport din și în această localitate, fiecare 24 de ore fiind o zi (art. 1 alin. 6), și că pentru delegarea de o singură zi, precum și pentru **ultima zi** a unei delegări mai lungi, indemnizația se acordă numai dacă durata este de **cel puțin 12 ore** (art. 1 alin. 5). Întrucât Codul fiscal cere o durată „mai mare de 12 ore”, ultima fracțiune trebuie să depășească 12 ore. Pentru deplasările în țară, nivelul de 23 lei/zi stabilit prin HG nr. 714/2018 conduce la un plafon de **57,5 lei/zi**. Partea care depășește plafonul se include în baza de calcul a CAS (art. 139 alin. 1 lit. l), a CASS (art. 157 alin. 1 lit. o) și a CAM (art. 220⁴ alin. 1 lit. j). Dacă raportul juridic nu prevede o remunerație, limita de 3 remunerații este zero, iar indemnizația este integral venit asimilat salariilor. Cheltuielile de transport și cazare justificate nu sunt venit impozabil.

Concedii medicale și stagiul de cotizare

Persoanele care realizează venituri asimilate salariilor sunt asigurate pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate (art. 1 alin. 1 lit. a din OUG nr. 158/2005), cu condiția realizării stagiului minim de cotizare de 6 luni în ultimele 12 luni anterioare lunii pentru care se acordă concediul. Pentru certificatele de concediu medical eliberate în perioada 1 februarie 2026 – 31 decembrie 2027 indemnizațiile se calculează și se plătesc prin diminuarea cu o zi, potrivit OUG nr. 91/2025, aprobată cu modificări prin Legea nr. 64/2026, cu excepțiile prevăzute de lege. Totodată, întrucât pentru remunerație se datorează CAS, perioada mandatului remunerat constituie **stagiul de cotizare** în sistemul public de pensii, potrivit Legii nr. 360/2023.

Tratamentul contabil

Remunerația din contractul de mandat nu reprezintă salariu, astfel încât nu se înregistrează în conturile 641 și 421, ci în contul **621 „Cheltuieli cu colaboratorii”**, care, potrivit funcțiunii sale din OMFP nr. 1.802/2014, se debitează în corespondență cu contul **401**, funcțiunea contului 444 prevăzând, la rândul ei, înregistrarea impozitului datorat de colaboratori pentru plățile efectuate către aceștia pe seama contului 401. Contribuțiile reținute se înregistrează în conturile **4315 „Contribuția de asigurări sociale”** și **4316 „Contribuția de asigurări sociale de sănătate”**, impozitul în contul **444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor”**, iar CAM în contul **6462 „Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă corespunzătoare altor persoane, decât salariații”**, în corespondență cu contul **436**. La societățile plătitoare de impozit pe profit, remunerația și CAM sunt cheltuieli deductibile, fiind efectuate în scopul desfășurării activității economice (art. 25 alin. 1 CF).

Sinteza diferențelor dintre contractul de mandat și contractul individual de muncă în anul 2026 este următoarea:

Criteriu	Contract de mandat / administrare	Contract individual de muncă
Natura venitului	Venit asimilat salariilor (art. 76 alin. 2 lit. f și o CF)	Venit din salarii (art. 76 alin. 1 CF)
Remunerație minimă	Nu există obligația unui nivel minim; mandatul poate fi și cu titlu gratuit	4.325 lei de la 1.07.2026 (HG nr. 146/2026); 4.582 lei în construcții
Baza minimă CAS și CASS	Nu se aplică; contribuțiile se calculează la venitul efectiv	Se aplică la nivelul salariului minim, cu excepțiile de la art. 146 alin. (5 ⁷) CF
Impozit pe venit	10% din venitul brut minus CAS și CASS, fără deducere personală (art. 78 alin. 2 lit. b)	10% din venitul net minus deducerea personală și celelalte deduceri, la funcția de bază (art. 78 alin. 2 lit. a)
Suma netabilă (OUG nr. 89/2025)	Nu se aplică	200 lei (iulie–decembrie 2026), în condițiile ordonanței
Avantaje art. 76 alin. (4 ¹) CF	Plafonul de 33% nu poate fi determinat; avantajele sunt impozabile	Neimpozabile în limita a 33% din salariul de bază
Indemnizații de deplasare	Art. 76 alin. (2) lit. m): 2,5 ori nivelul legal, maximum 3 remunerații	Art. 76 alin. (2) lit. k): 2,5 ori nivelul legal, maximum 3 salarii de bază
Condiția de salariat la micro	Îndeplinită dacă remunerația este cel puțin egală cu salariul minim (art. 51 alin. 4 lit. b)	Îndeplinită de CIM cu normă întreagă sau de fracțiuni de normă însumate (art. 51 alin. 4 lit. a)
CAM 2,25%	Datorată (art. 220 ⁴ alin. 1 lit. d și e CF)	Datorată (art. 220 ⁴ alin. 1 lit. a CF)
Evidență și declarare	D112; nu se transmite în REGES-ONLINE	D112 și REGES-ONLINE

Atenție! Administratorul care are exclusiv contract de mandat nu este salariat, astfel încât nu se include nici în numărul mediu de salariați, nici în numărul efectiv de salariați raportați în datele informative din situațiile financiare anuale. Dacă aceeași persoană are și contract individual de muncă cu societatea, veniturile din cele două raporturi juridice se declară distinct, deducerea personală și suma netabilă putând fi acordate numai pentru veniturile din contractul individual de muncă, la funcția de bază, dacă sunt îndeplinite condițiile legale.

Obligații declarative

Impozitul pe venit și contribuțiile sociale se declară de societate, în calitate de plătitor de venit, prin **formularul 112**, până la data de **25 inclusiv a lunii următoare** celei pentru care se plătesc veniturile, termen la care se face și plata (art. 80 alin. 1 și art. 147 alin. 1 CF). Plătitorii prevăzuți la art. 80 alin. (2) CF, printre care microîntreprinderile care au avut în anul anterior un număr mediu de până la 3 salariați exclusiv, depun **trimestrial** câte o declarație 112 pentru fiecare lună a trimestrului și plătesc impozitul și contribuțiile până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului (art. 147 alin. 4 și 5, art. 146 alin. 3, art. 168 alin. 3 și art. 220⁶ alin. 1 CF), cu excepția situațiilor prevăzute la art. 147 alin. (11) și a opțiunii pentru declararea lunară (alin. 8). În anexa nr. 1.2 a declarației, persoana se raportează cu tipul de asigurat corespunzător administratorilor, respectiv directorilor cu contract de mandat, fără deducere personală și fără suma netabilă. Dacă în vectorul fiscal al societății nu sunt înscrise obligațiile privind impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale, modificarea se declară prin **formularul 700**, în termen de **15 zile** de la data producerii acesteia (art. 88 alin. 1 din Codul de procedură fiscală); același termen se aplică la încetarea contractului, dacă societatea nu mai are alți salariați sau mandatar remunerați.

Exemplu:

O societate cu răspundere limitată, plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, are un singur administrator, asociat unic, fără contract individual de muncă și fără alți salariați. Locul permanent de desfășurare a activității este sediul societății din Cluj-Napoca. În luna octombrie 2026, care are 22 de zile lucrătoare, administratorul se deplasează la Iași, la o distanță de peste 5 km (și de peste 50 km) de Cluj-Napoca, plecând marți, 13.10.2026, la ora 06:00 și revenind joi, 15.10.2026, la ora 22:00. Societatea acordă o indemnizație de 150 lei pentru fiecare zi de deplasare.

Care este tratamentul remunerației și al indemnizației de deplasare în luna octombrie 2026?

Cazul a) Remunerația lunară brută stabilită prin contractul de mandat este de 4.325 lei, egală cu salariul minim în vigoare de la 1 iulie 2026.

✓ condiția de la art. 51 alin. (4) lit. b) CF este îndeplinită, iar societatea rămâne **microîntreprindere**;

✓ sumele rotunjite la leu sunt: CAS 25% = **1.081 lei**, CASS 10% = **433 lei**, impozit 10% $\times (4.325 - 1.081 - 433) =$ **281 lei**, fără deducere personală și fără suma netabilă de 200 lei; venitul net este de **2.530 lei**, iar CAM 2,25% = **97 lei**;

✓ se înregistrează **621 = 401 4.325 lei**, **401 = 4315 1.081 lei**, **401 = 4316 433 lei**, **401 = 444 281 lei**, **6462 = 436 97 lei** și, la plată, **401 = 5121 2.530 lei**.

Cazul b) Remunerația lunară brută stabilită prin contractul de mandat este de 4.000 lei, începând cu luna iulie 2026.

✓ contribuțiile se calculează la venitul efectiv: CAS **1.000 lei**, CASS **400 lei**, impozit **260 lei**, CAM **90 lei**, fără completare până la salariul minim, art. 146 alin. (5[^]6) CF privind numai contractele individuale de muncă;

✓ remunerația este sub salariul minim de 4.325 lei, astfel încât condiția de la art. 47 alin. (1) lit. g) CF **nu mai este îndeplinită**, iar societatea datorează **impozit pe profit** potrivit art. 52 alin. (3) CF, începând cu trimestrul IV 2026;

✓ impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se datorează pentru trimestrul III 2026 (formularul 100, până la 26 octombrie 2026, data de 25 fiind duminică, potrivit art. 75 din Codul de procedură fiscală), iar impozitul pe profit aferent trimestrului IV 2026 se calculează, se declară și se plătește prin **declarația anuală (formularul 101)**, până la 25 iunie 2027 (art. 41 alin. 1 și art. 42 alin. 1 CF); modificarea vectorului fiscal se declară prin **formularul 700**.

Cazul c) Indemnizația de deplasare, în condițiile cazului a).

✓ durata deplasării este de 64 de ore: 13.10, ora 06:00 – 14.10, ora 06:00 (ziua 1), 14.10, ora 06:00 – 15.10, ora 06:00 (ziua 2) și 15.10, ora 06:00 – 22:00, adică 16 ore (ziua 3); ultima fracțiune depășește 12 ore, astfel încât se acordă **3 zile** de deplasare, iar indemnizația cuvenită este de $3 \times 150 =$ **450 lei**;

✓ plafonul neimpozabil este minimul dintre $3 \text{ zile} \times 57,5 \text{ lei} =$ **172,50 lei** și $3 \times 4.325 \text{ lei} / 22 \text{ zile lucrătoare} \times 3 \text{ zile} =$ 1.769,32 lei, adică **172,50 lei**;

✓ diferența de **277,50 lei** este venit asimilat salariilor, pentru care se datorează CAS, CASS, impozit pe venit și CAM, impozitul calculându-se și reținându-se la data plății (art. 76 alin. 7 CF);

✓ dacă administratorul ar reveni la 15.10.2026, ora 16:00, ultima fracțiune ar fi de 10 ore, deplasarea s-ar întinde pe **2 zile**, plafonul neimpozabil ar fi de $2 \times 57,5 =$ **115 lei**, iar diferența până la suma acordată ar fi venit asimilat salariilor.

În concluzie, remunerația din contractul de mandat rămâne în anul 2026 venit asimilat salariilor, supus CAS, CASS, impozitului pe venit de 10% și CAM, calculate asupra venitului efectiv, fără deducere personală, fără suma netabilă prevăzută de OUG nr. 89/2025 și fără plafonul de 33% pentru avantaje. La microîntreprinderile fără alt salariat, o remunerație sub **4.325 lei** atrage trecerea la impozitul pe profit.