

**PRESTAREA SERVICIILOR CU TITLU GRATUIT ÎN SCOPURI DE PROMOVARE A
VÂNZĂRILOR: IMPOZITARE ȘI CONTABILIZARE**

**PROVISION OF SERVICES FREE OF CHARGE FOR SALES PROMOTION PURPOSES:
TAXATION AND ACCOUNTING**

CZU: 659.1:658.8+657.1:336.22

DOI: <https://doi.org/10.53486/isca2023.19>

Maria DIMA,

Academia de Studii Economice din Moldova

Email: dima.maria.andrei@ase.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4714-5816>

Lilia GRIGOROI,

Academia de Studii Economice din Moldova

Email: lilia.grigoroii@ase.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9741-0932>

Abstract: This scientific article examines the key issues related to the accounting treatments and the tax implications of operations related to the provision of free title services for sales promotion purposes. However, the way of accounting for these operations differs substantially depending on the accounting regulations applied, and the way of taxation of these operations in the tax legislation is quite veiled and continues to cause adversities in the practice of economic agents. However, they still prefer to apply these marketing and sales promotion techniques.

Keywords: accounting; taxation; sale; promotional services; free services.

JEL Classification: M41

Introducere

Propunerea de a cumpăra un produs cu opțiunea concomitentă de a obține al doilea produs gratuit sau de a cumpăta servicii cu opțiunea concomitentă de a obține alte servicii fără plată suplimentară, reprezintă, probabil, cel mai popular instrument de promovare în vânzări, indiferent de domeniul în care se desfășoară afacerea. Deși, modul de impozitare a acestor operațiuni în legislația fiscală este destul de voalată și continuă să provoace adversități în practica agenților economici, totuși aceștia preferă să aplice în continuare aceste tehnici de marketing și promovare a vânzărilor. În același timp și modul de contabilizare a operațiunilor în cauză este condiționat de referențialul contabil aplicat de entitate – cel național sau cel internațional. Or, Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) [1] și Standardele Naționale de Contabilitate (SNC) [2] reprezintă seturi separate de reglementări contabile, cu prevederi diferite, iar aplicarea paralelă a prevederilor acestora pentru contabilizarea unora și aceluiași tranzacții nu se permite. Astfel, în prezentul articol ne propunem să examinăm principalele aspecte referitoare atât la tratamentele și implicațiile fiscale care rezultă din operațiunile efectuate în cadrul acestei metode de promovare, cât și la modul de contabilizare a unor astfel de operațiuni în practică.

Cercetarea în cauză este una aplicativă, deoarece își propune să găsească și să ofere soluții fiscale și contabile practice, aplicabile imediat și corect operațiunilor aferente prestărilor de servicii cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor, cu scopul de a evita de către entități amenzile și penalitățile, irosirea neadecvată a fluxurilor de numerar, creșterea profitului și asigurarea calității informațiilor financiare. Or, așa cum am mai menționat anterior modul de impozitare a acestor operațiuni în legislația fiscală este destul de voalată și continuă să provoace neînțelegeri în practica agenților economici.

Conform teoriilor existente, am putea cataloga cercetarea calitativă drept o cercetare prin acțiune, fiindcă, în primul rând, rezultatul cercetării va rezolva imediat o problemă specifică a unui grup de agenți economici și, în al doilea rând, a implicat colaborare între cercetători și părțile interesate în

soluționarea problemei. Am utilizat în această cercetare cunoștințele proprii, teoriile și tehnicile existente, abordând o problemă specifică într-un cadru practic, care poate fi implementată în practica unor entități.

Drept metodologie de cercetare ne-a servit foia de parcurs a cercetării calitative, proiectată la inițierea cercetării, care include următoarele etape logice: identificarea problemei de cercetare, revizuirea literaturii de specialitate, identificarea metodelor de cercetare relevante acestei cercetări, colectarea și analiza datelor, diseminarea și implementarea rezultatelor.

În calitatea de metode de cercetare a servit analiza documentară, analiza fenomenologică interpretativă, observația, etc.

Analizând literatura autohtonă de specialitate constatăm că autorii: Covaliov-Rusu G (2015), Grigori L. (2017), Țiriulnicova N. și Dima M. (2019) au cercetat unele aspecte legate de prestarea de servicii gratuite doar din perspectiva IFRS 15 „Venituri din contractele cu clienții”, acordând prioritate elementelor generale privind contabilizarea veniturilor din prestări de servicii, și mai puțin aspectelor detaliate și specifice. Or, scopul cercetării lor nu contura analiza detaliată a acestui subiect. Unele aspecte mai apropiate de subiectul analizat, precum contabilitatea veniturilor în cadrul companiilor de fidelizare a clienților a fost cercetat și expus de Graur A., Bugan C. și Harea R. (2018).

În aspect fiscal, D. Noroc (2018) analizează și exemplifică regimul de impozitare cu TVA a mărfurilor distribuite cu titlu gratuit în scopuri de publicitate și/sau de promovare a vânzărilor, care de fapt pare a fi similar cu subiectul abordat. Or, regulile fiscale se modifică destul de frecvent și deseori sunt interpretabile.

O cercetare cu o tematică similară este publicată de către autorii Dima M. și Țiriulnicova N. (2021), care analizează aceeași problemă de cercetare. În ciuda unor investigații efectuate, anumite probleme de contabilitate și impozitare a acestor servicii necesită clarificări și îmbunătățiri suplimentare. Prin urmare, fundamentarea și elaborarea teoretică și metodologică a recomandărilor practice pentru îmbunătățirea contabilității și impozitării operațiunilor privind prestarea serviciilor cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor sunt în prezent relevante.

Aspectul fiscal privind TVA aferent livrărilor efectuate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor

Prevederile art. 95 alin. (2) din Codul fiscal (în continuare – CF) [10] stabilesc că nu constituie obiect impozabil cu TVA livrarea de mărfuri și servicii efectuată cu titlu gratuit în scopuri de publicitate și/sau de promovare a vânzărilor în mărime anuală de 0,5 % din venitul din vânzări obținut pe parcursul anului precedent anului în care se efectuează această livrare, iar pentru întreprinderile nou-create pe parcursul anului, în mărime lunară de 0,5 % din venitul din vânzări obținut în luna precedentă, cu ajustarea la sfârșit de an a sumei respective.

Potrivit prevederilor art. 93 pct.6) din CF [10], livrare impozabilă reprezintă livrare de mărfuri, livrare (prestare) de servicii, cu excepția celor scutite de TVA, fără drept de deducere, efectuate de către subiectul impozabil în procesul activității de întreprinzător.

Reieșind din prevederile fiscale mai sus menționate, livrarea de produse și/sau servicii gratuite, care depășește plafonul de 0,5 % din venitul din vânzări obținut pe parcursul anului precedent, reprezintă livrare impozabilă.

În acest context este de menționat că pentru astfel de livrări impozabile, este necesar de ținut cont și de prevederile art. 99 alin. (4) din CF [10], potrivit cărora mărfurile, serviciile livrate subiectului impozabil pentru desfășurarea activității sale de întreprinzător, care ulterior au fost transmise fără plată altor persoane, se consideră livrare impozabilă efectuată de către acest subiect. Valoarea impozabilă a livrării menționate constituie valoarea achitată de către subiect pentru livrarea destinată desfășurării activității sale de întreprinzător.

Totodată, pe lângă normele legislative menționate, la aplicarea regimului TVA aferent operațiunilor privind livrările efectuate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor, considerăm relevante și următoarele prevederi fiscale:

- ✓ conform art. 102 alin. (1), în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite deducerea sumei TVA, achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător;
- ✓ conform art. 117 alin. (1), subiectul impozabil care efectuează o livrare impozabilă pe teritoriul țării este obligat să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală pe livrarea în cauză.

Este de menționat și faptul că pentru vânzarea cu amănuntul și prestările de servicii în locurile special amenajate și în cadrul comerțului electronic, cu plata în numerar și/sau prin intermediul instrumentelor de plată fără numerar, eliberarea facturii fiscale nu este obligatorie, cu excepția cazurilor când este solicitată de către cumpărător. Totodată, în situația în care cumpărătorul solicită factura fiscală, ea se eliberează până în ultima zi a lunii în care a avut loc livrarea, cu respectarea condițiilor expuse în art. 117 alin. (3) din CF [10].

Modul de contabilizare a operațiunilor aferente livrărilor efectuate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor conform SNC

Modul de contabilizare a operațiunilor în cauză este condiționat de referențialul contabil aplicat de entitate – cel național sau internațional. Or, IFRS și SNC, reprezentând seturi separate de reglementări contabile, prevăd diferite norme, iar aplicarea paralelă a prevederilor acestora pentru contabilizarea unora și aceluiași tranzacții nu se permite.

În continuare, vor fi examinate particularitățile contabilizării operațiunilor aferente serviciilor prestate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor atât sub aspectul aplicării reglementărilor contabile naționale, cât și a celor internaționale.

Exemplu. *La 27 ianuarie 2023, în cadrul unei campanii de promovare a vânzărilor (anunțată pentru perioada februarie – martie 2023), entitatea „B”, care comercializează mărfuri prin magazinele sale, a vândut unui cumpărător (persoană fizică) un ceas inteligent Samsung (în continuare – ceas) cu 7 050 de lei (suma nu include suma TVA).*

*Cumpărătorul a achitat în numerar ceasul procurat și s-a folosit de dreptul de a beneficia în următoarele 2 luni după procurare de acces nelimitat la serviciile sportive prestate de entitate: sală de forță, cardio, lifting și piscină (în continuare – servicii sportive), acordate fără plată conform politicii de marketing a entității. Entitatea vinde, de obicei, în mod separat astfel de ceasuri la prețul de 6 700 de lei (fără TVA) per unitate și acces nelimitat **lunar** la serviciile clubului sportiv al entității la prețul de 1 612,50 de lei (fără TVA) per persoană.*

*Conform datelor contabile, costul **lunar** al serviciilor sportive per persoană în cele 2 luni după procurare constituie în lunile: februarie – 927 de lei, martie – 1 109 de lei. Valoarea serviciilor acordate cumpărătorilor cu titlu gratuit de către entitatea „B”, având drept scop promovarea ceasurilor, a depășit în luna ianuarie 2023 limita de 0,5 % din venitul din vânzări obținut pe parcursul anului precedent (2022).*

Specificul modului de contabilizare a operațiunilor în cauză este reglementat de SNC în vigoare, în particular, de SNC „Venituri” [2] și SNC „Cheltuieli” [2].

În cazul analizat în exemplu, este firesc faptul că operațiunile referitoare la accesul cumpărătorului la serviciile sportive gratuite nu ar fi avut loc dacă acesta nu ar fi achiziționat ceasul în cadrul campaniei promoționale.

Se poate observa o legătură directă între operațiunile implicate, iar conform reglementărilor contabile naționale (pct. 9 din SNC „Venituri”), veniturile se recunosc separat pentru fiecare tranzacție.

În exemplul prezentat, veniturile provenite din vânzarea ceasului ar trebui înregistrate în contul 611 "Venituri din vânzări" în sumă de 7 050 de lei conform normelor contabile aplicabile. În același timp, veniturile rezultate din furnizarea serviciilor sportive gratuite nu pot fi înregistrate, deoarece acestea sunt condiționate de primirea unei contraprestații. Acest lucru este prevăzut de pct. 7 al SNC

„Venituri” [2], conform cărora veniturile se evaluează la valoarea justă a contraprestației (mijlocului de plată) primite sau de primit.

Conform pct. 24 din SNC „Cheltuieli” [2], costurile efective ale serviciilor furnizate cu titlu gratuit trebuie incluse în componența cheltuielilor de distribuire ale entității, deoarece acestea sunt legate de promovarea și comercializarea produselor sau serviciilor oferite de aceasta. Aceste cheltuieli trebuie înregistrate în baza principiului contabilității de angajamente în lunile în care au fost suportate (februarie și martie) în contul 712 „Cheltuieli de distribuire” în mărime totală de 2 036 de lei (927 lei + 1109 lei).

În contabilitatea entității „B” urmează a fi perfectate înregistrările contabile prezentate în tabelul 1.

Tabelul 1

**Contabilizarea operațiunilor privind serviciile prestate
cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor conform SNC**

Nr. crt.	Documente justificative	Conținutul operațiunii	Suma, lei	Correspondența conturilor	
				debit	credit
În luna ianuarie 2023					
1	Dispoziția de încasare, bonul de casă emis de ECC, factura fiscală (dacă este solicitată de cumpărător)	Reflectarea încasărilor (fără TVA) din vânzarea ceasului aferentă valorii acestuia	7 050	241	611
2	Dispoziția de încasare, bonul de casă emis de ECC, factura fiscală (dacă este solicitată de cumpărător)	Reflectarea sumei TVA aferente încasărilor din vânzarea ceasului (7 050 lei × 20 %)	1 410	241	534
Notă la operațiunile 1 și 2. Entitatea care efectuează comerț cu amănuntul poate aplica și alt mod de contabilizare cu utilizarea contului 832. La încasarea numerarului, se întocmește formula contabilă: Dt 241 Ct 832. La finele perioadei prevăzute în politicile contabile, încasările din vânzări se decontează prin formula: Dt 832 Ct 611, 534.					
În lunile februarie – martie 2023					
3	Nota contabilă	Reflectarea costului efectiv al serviciilor acordate cumpărătorului cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor (927 lei + 1109 lei)	2 036	712	811
Notă la operațiunea 3. Înregistrarea este precedată de formula de reflectare a costurilor directe și indirecte ale activității de prestare a serviciilor sportive: Dt 811 Ct 113, 124, 211, 213, 214, 521, 531, 532, 533, 812, 821 etc.					
4	Nota contabilă	Calcularea sumei TVA aferente serviciilor sportive prestate cumpărătorului cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor [(927 lei × 20 %) + (1109 lei × 20 %)]	407,20	714	534

Din informațiile prezentate în Tabelul 1 se poate observa că veniturile în sumă de 7 050 de lei sunt recunoscute la momentul vânzării ceasului. În ceea ce privește costurile aferente fiecărui serviciu sportiv, acestea trebuie înregistrate ca o cheltuială în luna în care serviciile au fost prestate conform principiului contabilității de angajamente.

Referitor la aplicarea TVA în situația examinată, este de remarcat că în conformitate cu normele aferente TVA la care s-a făcut referire anterior, având în vedere depășirea limitei de 0,5% din venitul din vânzări obținut în anul precedent și faptul că entitatea "B" practică vânzări cu amănuntul și prestări de servicii în locații special amenajate (puncte de vânzare, săli de sport), trebuie menționat că

serviciile furnizate gratuit cumpărătorului reprezintă o livrare impozabilă. Prin urmare, pentru entitatea "B", valoarea impozabilă a livrării constă în costurile totale aferente serviciilor prestate în mărime totală de 2 036 de lei (927 lei + 1 109 lei). Operația de calculare a TVA trebuie reflectată în Registrul de Evidență a Livrărilor de Mărfuri și Servicii și în Declarația privind TVA.

Particularitățile contabilizării operațiunilor privind serviciile prestate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor conform IFRS

Tratatamentul contabil internațional în ceea ce privește situația prezentată diferă semnificativ față de cel național. Operațiunile aferente serviciilor prestate cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor urmează a fi contabilizate în conformitate cu normele Standardului Internațional de Raportate Financiară 15 „Venituri din contractele cu clienții” (în continuare – IFRS 15) și planul de conturi contabile de lucru elaborat de către entitate în mod individual.

O particularitate importantă prevăzută de IFRS 15, care se referă la operațiunile din situația examinată (vânzarea mărfii contra plată și prestarea de servicii cu titlu gratuit în scopul promovării mărfii), constă în alocarea prețului de vânzare între cele două operațiuni numite părți componente ale tranzacției.

Conform pct. 76 din IFRS 15, repartizarea prețului de vânzare între cele două operațiuni numite părți componente ale tranzacției se face în mod proporțional cu prețurile individuale de vânzare. Un preț individual de vânzare reprezintă prețul la care entitatea ar vinde un bun sau un serviciu promis unui client.

În situația examinată în exemplu la entitatea "B" apar două obligații de îndeplinit în cadrul acestei tranzacții, și anume: 1) să vândă un ceas; 2) să ofere gratuit servicii în următoarele 2 luni. Prețul tranzacției constituie 7 050 de lei [7 050 lei + (0 lei x 2 luni)].

Prin urmare, în cadrul campaniei de promovare a vânzărilor, cumpărătorului i s-a acordat o reducere în sumă de 2 875 de lei [(6 700 lei + (1 612,50 lei x 2 luni)) – 7 050 lei]. Suma acestei reduceri urmează a fi alocată între componentele tranzacției proporțional cu prețurile individuale de vânzare. Calculul corespunzător este prezentat în tabelul 2.

Tabelul 2

Alocarea prețului tranzacției la obligațiile de executare

Obligația de executare	Prețul individual de vânzare, lei	Cota în valoarea totală, %	Venituri spre recunoaștere, lei
1	2	3	4
Ceas	6 700	67,51	4 759,45
Servicii sportive	3 225 (1 612,50 x 2)	32,49	2 290,55
Total	9 925	100	7 050

Din tabelul 2 se poate observa că în exemplul dat, entitatea "B" trebuie să înregistreze venituri de 4 759,45 lei în momentul vânzării ceasului. Veniturile în valoare de 2 290,55 lei vor fi amânate și înregistrate lunar pe măsură ce serviciile sunt prestate în decursul celor două luni (februarie și martie). Totalul sumelor din coloana 4 reprezintă valoarea de vânzare a ceasului fără TVA, care este de 7 050 de lei.

În contabilitatea entității „B” urmează a fi perfectate, conform regulilor internaționale, înregistrările contabile prezentate în tabelul 3.

Tabelul 3

**Contabilizarea operațiunilor privind serviciile prestate
cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor conform IFRS**

Nr. crt.	Documente justificative	Conținutul operațiunii	Suma, lei	Correspondența conturilor	
				debit	credit
În luna ianuarie 2023					
1	Dispoziția de încasare, bonul de casă emis de ECC, factura fiscală (dacă este solicitată de cumpărător)	Reflectarea încasărilor (fără TVA) din vânzarea ceasului aferentă valorii acestuia	7 050	241	611
2	Dispoziția de încasare, bonul de casă emis de ECC, factura fiscală (dacă este solicitată de cumpărător)	Reflectarea sumei TVA aferente încasărilor din vânzarea ceasului (7 050 lei × 20 %)	1 410	241	534
3	Nota contabilă	Corectarea veniturilor din contractul cu clientul conform IFRS (7 050 lei – 4 759,45 lei)	2 290,55	611	524
Notă la operațiunea 3. Potrivit planului de conturi de lucru al entității, sumele încasărilor aferente veniturilor, pentru care, conform regulilor contabile, momentul recunoașterii este amânat, se contabilizează în contul 524 „Datorii aferente contractelor cu clienții”, 5241 „Contraprestația primită privind serviciile de prestat”.					
În luna februarie 2023					
4	Nota contabilă	Reflectarea cheltuielilor suportate de către entitate aferente serviciilor acordate cumpărătorului cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor	927	712	811
5	Nota contabilă	Recunoașterea veniturilor din prestarea serviciilor sportive (2 290,55 lei : 2 luni)	1145,27	524	611
6	Nota contabilă	Calcularea sumei TVA aferente serviciilor sportive prestate cumpărătorului cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor (927 lei × 20 %)	185,40	714	534
În luna martie 2023					
7	Nota contabilă	Reflectarea cheltuielilor suportate de către entitate aferente serviciilor acordate cumpărătorului cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor	1109	712	811
8	Nota contabilă	Recunoașterea veniturilor din prestarea serviciilor sportive (2 290,55 lei : 2 luni)	1145,28	524	611
9	Nota contabilă	Calcularea sumei TVA aferente serviciilor sportive prestate cumpărătorului cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor (1109 lei × 20 %)	221,80	714	534

Aspectul fiscal privind impozitul pe venit aferent livrărilor efectuate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor

În ceea ce privește regimul fiscal privind impozitul pe venit în situația descrisă în exemplu, este de menționat următoarele.

Potrivit art. 44 alin. (7) din CF [10], în scopuri fiscale se pot folosi metode de evidență financiară bazate pe prevederile SNC și IFRS care nu contravin prevederilor titlului II al CF. Dat fiind faptul că CF nu conține reglementări speciale privind veniturile examinate, acestea se impozitează în mărimea sumelor recunoscute în contabilitatea financiară.

În ceea ce privește deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor aferente prestării serviciilor sportive fără plată în scopul promovării vânzărilor, este important de remarcat următoarele. Se observă că în practica multor entități, prestarea serviciilor sportive fără plată în scopul promovării vânzărilor este eficientă și contribuie semnificativ la creșterea volumului de vânzări. Deoarece aceste servicii sunt utilizate în activitatea de întreprinzător pentru a atrage clienți și a asigura vânzarea de mărfuri, cheltuielile aferente acestora pot fi deduse în scopuri fiscale, conform articolului 24 alin. (1) din Codul Fiscal. Cu alte cuvinte, aceste cheltuieli sunt considerate a fi cheltuieli necesare în desfășurarea activității și în obținerea veniturilor din vânzarea produselor.

Referitor la deducerea cheltuielilor cu TVA aferente serviciilor prestate fără plată, este important să se țină cont de faptul că aceste cheltuieli au fost suportate în cadrul activității de întreprinzător și sunt reglementate prin actele normative în vigoare, impuse de articolul 99 alin. (4) din CF. În aceste condiții, se permite deducerea cheltuielilor cu TVA aferente acestor servicii.

Concluzii

Așa cum s-a menționat deja, modul de contabilizare a serviciilor prestate de către entitate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor este condiționat de referențialul contabil aplicat de entitate – cel național (SNC) sau cel internațional (IFRS). Esența normelor contabile internaționale aferente contabilizării acestor operațiuni diferă substanțial de cea a reglementărilor contabile naționale. Respectiv, impactul prevederilor internaționale asupra modului de contabilizare a operațiunilor în cauză este evident, acesta din urmă având o influență corespunzătoare asupra indicatorilor de bază din situațiile financiare, fiind afectate rezultatele financiare, activele și datoriile entității.

În același timp, serviciile prestate cu titlu gratuit în scopul promovării vânzărilor sunt permanente în viziunea autorităților fiscale, or pentru aceste servicii entitatea ar avea unele obligațiuni fiscale, iar determinarea și recunoașterea legală corectă a acestora reduc posibilele consecințe fiscale negative.

Bibliografie:

1. Standarde Internaționale de Raportare Financiară. Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/contabilitate-%C8%99i-audit/acte-legislative>
2. Standarde Naționale de Contabilitate. Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/contabilitate-%C8%99i-audit/acte-legislative>
3. Grigori, L. Venituri din contractele cu clienții: aspecte-cheie din perspectiva IFRS 15. În: *Economica*, nr. 4, 2017. Disponibil: https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/438/Grigori-L_Economica%20nr_4%20decembrie%202017.pdf?sequence=1&isAllowed=y
4. Dima, M. Țiriulnicova, N. Particularitățile contabilizării veniturilor conform IFRS 15 „Venituri din contractele cu clienții”. În: *Contabilitate și audit*, nr. 3, 2019. Disponibil: <http://www.contabilitate.md/article/1032?cHash=3b438c68130c261d6e81b26de997d1d3>
5. Graur, A. Bugan, C. Harea, R. Recunoașterea veniturilor în cadrul campaniilor de fidelizare a clienților prin prisma IFRS15 “Venituri din contractele cu clienții”. În: *Conferința Științifică Internațională "Contabilitatea și auditul în condițiile globalizării: realități și perspective de dezvoltare. Chișinău, 2018.* Disponibil: https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_con_20.04.18.pdf
6. КОВАЛЁВ-РУСУ, Жоржетта. МСФО не дремлет или новое в осином гнезде. În: *Бухгалтерские и налоговые консультации*. 2015, № 9. Disponibil: <http://www.bnk.md/articles/author/74>

7. Dima, M. Țiriulnicova, N. Contabilizarea și impozitarea operațiunilor aferente serviciilor prestate cu titlu gratuit în scopuri de promovare a vânzărilor: SNC versus IFRS. În: Contabilitate și audit, nr. 10, 2021. Disponibil:
<http://www.contabilitate.md/ro/article/745?cHash=3ece0dfd8555505fcfda6e93b9032c0>
8. Noroc, D. Privind regimul de impozitare cu TVA a mărfurilor distribuite cu titlu gratuit în scopuri de publicitate și/sau de promovare a vânzărilor. În: Contabilitate și audit, nr. 10, 2018. Disponibil:
<http://www.contabilitate.md/article/1788?cHash=738b0fbc18a238979cce16861052512>
9. Baza generalizată a Serviciului Fiscal de Stat. Disponibil: <https://sfs.md/en/generalization-database-orders/730>
10. Codul fiscal al Republicii Moldova. Disponibil:
https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79111&lang=ro