

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro

Nr. 111
Septembrie 2015

Revista Română de **MONOGRAFII** © **CONTABILE**

- ✓ **Achiziție din licitație clădire și închiriere ulterioară către firme**
expert contabil Otilia-Mihaela Roman
- ✓ **Aspecte contabile privind acordarea voucherelor de vacanță**
expert contabil Marilena Gughea
- ✓ **Monografie contabilă coduri CAEN 3831, 3832, 4677**
consultant fiscal Mariana Toma
- ✓ **Monografie contabilă pentru cod CAEN 5210 Activitatea de depozitare**
expert contabil Anca Ivanov
- ✓ **Decontare cheltuieli cu școlarizarea copiilor angajaților**
consultant fiscal Domnica Vasiliu



RENTROP & STRATON
Informații specializate

www.rs.ro

Monografie contabilă coduri CAEN 3831, 3832, 4677

– Demontarea mașinilor și echipamentelor scoase din uz pentru recuperarea materialelor. Recuperarea materialelor reciclabile sortate. Comerț cu ridicata al deșeurilor și resturilor –

expert contabil
Mariana Toma

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

La înregistrarea în contabilitate a bunurilor achiziționate în vederea dezmembrării se au în vedere definițiile imobilizărilor și ale stocurilor din Reglementările aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014.

Astfel, activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare și deținute pe o perioadă mai mare de un an.

Imobilizările corporale reprezintă active care:

- a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și
- b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Pe de altă parte, stocurile sunt active circulante:

- a) deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
- b) în curs de producție în vederea vânzării în procesul desfășurării normale a activității; sau
- c) sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.

Având în vedere că scopul achiziției autoturismelor nu este utilizarea acestora de către persoana juridică achizitoare, ci dezmembrarea lor în vederea obținerii de materiale recuperabile precum piese de schimb, ce pot fi utilizate în activitatea proprie sau vândute, deșeuri și rebuturi, este adecvată înregistrarea autoturismelor în categoria stocurilor, nu în cea a activelor corporale.

Documentele justificative de întocmit

Pentru evidența achizițiilor de autoturisme în vederea dezmembrării se întocmește:

- Fișa de magazie, ca document de evidență la locul de depozitare a intrărilor, ieșirilor și stocurilor bunurilor;

- *Procesul-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declarare a unor bunuri materiale;*
- *Bonul de consum*, la utilizarea acestora ca stocuri în vederea dezmembrării și obținerii de produse reziduale.

În urma procesului de dezmembrare, pentru piesele de schimb obținute, ce urmează a fi utilizate în activitatea proprie se întocmesc și se completează:

- *Bonul de predare, transfer, restituire* ca bon de predare a materialelor re folosibile la magazie și ca bon de transfer între două gestiuni aflate în incinta unității, dacă gestiunea de produse obținute în urma dezmembrării este distinctă de gestiunea mărfurilor ce urmează a fi vândute;
- *Fișa de magazie* ca document de evidență la locul de depozitare a intrărilor, ieșirilor și stocurilor bunurilor;
- *Bonul de consum* la utilizarea acestora ca piese de schimb în activitatea proprie desfășurată.

Piesele de schimb ce urmează a fi vândute ca mărfuri se înregistrează în gestiune și contabilitate pe baza:

- *Notei de recepție și constatare de diferențe* ca document pentru încărcare în gestiune, și document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Nota de recepție se folosește ca document de recepție obligatoriu numai în cazul mărfurilor intrate în gestiunile la care evidența se ține la preț de vânzare.

La vânzarea mărfurilor se întocmește factură sau se emite bonul fiscal.

Pentru evidența deșeurilor obținute și a încărcării acestora în gestiune se utilizează Bonul de predare, transfer, restituire.

Taxa pe valoarea adăugată

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor **art. 160 alin. (2) din Codul fiscal**, operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă cuprind și livrarea de deșuri feroase și neferoase, de rebuturi feroase și neferoase, inclusiv livrarea de produse semifinite rezultate din prelucrarea, fabricarea sau topirea acestora.

Pe facturile emise pentru livrările de bunuri/prestările de servicii furnizorii/prestatorii nu vor înscrie taxa colectată aferentă, iar beneficiarii vor determina taxa aferentă, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă.

De aplicarea acestor prevederi sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii.

Astfel, în cazul obținerii de deșuri ce urmează a fi valorificate prin centrele de colectare a deșeurilor, factura întocmită la vânzarea acestora nu va cuprinde TVA aferentă, cumpărătorul urmând să aplice taxarea inversă.

Potrivit **art. 4 din Ordinul ministrului mediului nr. 578/2006**, cu modificările și completările ulterioare, sunt obligați la plata contribuției de 3% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor metalice feroase și neferoase, inclusiv a bunurilor destinate dezmembrării, *generatorii deșeurilor*, respectiv deținătorii bunurilor destinate dezmembrării, persoane fizice sau juridice, care nu au calitatea de collector și/sau de valorificator autorizat în condițiile legii.

Contribuția de 3% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor metalice feroase și neferoase, inclusiv a bunurilor destinate dezmembrării, se reține prin stopaj la sursă de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau de valorificare a deșeurilor, care au obligația să le vireze la Fondul pentru mediu în termenul legal pentru virarea impozitelor și contribuțiilor cu reținere la sursă.

Baza de calcul la care se aplică contribuția de 3% reprezintă prețul mediu de achiziție al deșeurilor metalice feroase și neferoase din luna precedentă dezmembrării și/sau casării bunurilor, mijloacelor fixe ori obiectelor de inventar, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, înmulțit cu cantitatea de deșuri metalice feroase și neferoase rezultată din activitatea de dezmembrare și/sau casare de bunuri, mijloace fixe ori obiecte de inventar proprii sau devenite proprii prin achiziție.

Contribuția la Fondul pentru mediu se declară și se plătește lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a desfășurat activitatea.

EXEMPLU

O societate achiziționează un autoturism avariat de la o altă persoană juridică, în sumă de 15.000 lei pe bază de factură, în vederea dezmembrării acestuia și valorificării bunurilor rezultate sub forma:

- deșeurilor către centrele de colectare a deșeurilor;
- piese de schimb ce se vor reține pentru utilizarea în activitatea proprie;
- piese de schimb ce se vor vinde prin magazinul propriu.

1. Achiziția autoturismului pe bază de factură:

%	=	401
3028		„Furnizori”
„Alte materiale consumabile”		
4426		
„TVA deductibilă”		

- reținere fond mediu:

401	=	447
„Furnizori”		„Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate”

2. Înregistrare utilizare autoturism pentru dezmembrare:

6028	=	3028
„Cheltuieli privind alte materiale consumabile”		„Alte materiale consumabile”

3. Înregistrarea salariilor directe personal dezmembrare:

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

- CAS 15,8%:

6451	=	4311
„Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale”		„Contribuția unității la asigurările sociale”

- fondul de sănătate 5,2%:

6453	=	4313
„Cheltuieli privind contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”		„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”

- fondul de șomaj 0,5%:

6452	=	4371
„Cheltuieli privind contribuția unității pentru ajutorul de șomaj”		„Contribuția unității la fondul de șomaj”

Monografie contabilă pentru cod CAEN 5210

– Activitatea de depozitare –

expert contabil
Anca Ivanov

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

În Clasificarea Activităților din Economia Națională activitatea de Depozitări se regăsește în clasa 5210 – Depozitări, la grupa 521 din secțiunea H – Transport și depozitare, diviziunea 52 – Depozitare și activități auxiliare pentru transporturi.

Clasa 5210 – Depozitări include:

- activitatea de exploatare a spațiilor de depozitare pentru toate tipurile de mărfuri: silozuri de cereale, depozite generale de mărfuri, depozite frigorifice, rezervoare (tancuri de depozitare) etc.;
- depozitarea mărfurilor în zone libere;
- activitatea de congelare a produselor prin insuflare.

Această clasă exclude:

- activitatea de exploatare a spațiilor de parcare pentru autovehicule (a se vedea cod CAEN 5221);
- activități de exploatare a spațiilor proprii de depozitare (a se vedea cod CAEN 6820);
- închiriere de spații libere (a se vedea cod CAEN 6820).

Este foarte importantă această delimitare pentru că din ea reiese că serviciul de depozitare nu se poate confunda cu cel de închiriere, pentru care se poate aplica scutirea de TVA de la **art. 141 alin. (2) litera e) din Codul fiscal**. Serviciul de depozitare, dacă depozitarul este persoană impozabilă din punctul de vedere al TVA, se va factura cu TVA în toate cazurile.

Prestarea serviciului de depozitare se face în baza unui contract de depozit, reglementat din punct de vedere juridic în Noul cod civil la art. 2103 și următoarele până la art. 2123.

Diferențele esențiale între prestarea unui serviciu de depozitare și prestarea unui serviciu de închiriere care reies din analiza reglementărilor din Noul cod civil privitoare la cele două tipuri de contracte sunt:

- depozitarea are ca obiect păstrarea bunului mobil, comparativ cu locațiunea (închirierea) care presune folosința unui bun (imobil);
- față de bunurile mobile, depozitarul, remunerat pentru acest serviciu, are obligația de a le păstra cu prudență și diligență, ca și cum ar fi ale sale;
- la locațiune (închiriere), locatarul (chiriașul) are obligația de a folosi bunul cu prudență și diligență;
- în cazul depozitului, legea nu prevede condițiile de păstrare a bunurilor primite de către depozitar;

– depozitarea poate presupune și darea în folosință a unui spațiu, pe lângă îngrijirea bunurilor respective, în timp ce locațiunea nu presupune și păstrarea cu prudență și diligență, de către depozitar, a bunurilor mobile ale chiriașului aflate în acel spațiu.

Dacă bunurile sunt lăsate de către chiriaș într-un spațiu al locatorului (proprietarului), fără ca locatorul să aibă acces la respectivele bunuri, atunci avem de-a face cu închiriere (folosința spațiului de către chiriaș).

Dacă la bunurile lăsate în spațiul locatorului are acces și acesta, cu scopul de a le supraveghea, îngriji, manipula, muta, fiind remunerat pentru aceste activități, atunci calificarea contractului este de depozit.

✓ Monografia contabilă a unui contract de depozit este, în general, următoarea:

1) Facturarea serviciilor de depozitare

Se încheie un contract de depozit pe 1 an, pentru o valoare de 12.000 de lei plus TVA și se stabilește că serviciile prestate se vor factura lunar și se vor face plăți de 1.000 de lei plus TVA pe lună.

a) Deponentul decide că dorește să plătească întreaga sumă de la început. I se eliberează factură pentru întreaga sumă (12 luni x 1.000 de lei plus TVA), se înregistrează pe venituri suma aferentă primei luni, iar diferența se înregistrează la venituri în avans, urmând să se recunoască lunar venituri din prestări servicii aferente lunii încheiate:

a.1) Depozitarul este o societate comercială ce aplică sistemul TVA la încasare:

4111	=	%	14.880 lei
„Clienți”		704	1.000 lei
		„Venituri din servicii prestate”	
		472	11.000 lei
		„Venituri înregistrate în avans”	
		4428	12.000 lei x 24% = 2.880 lei
		„TVA neexigibilă”	

Clientul, după primirea facturii, plătește întreaga sumă prin bancă:

5121	=	4111	14.880 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”	

și concomitent:

4428	=	4427	2.880 lei
„TVA neexigibilă”		„TVA colectată”	

La sfârșitul lunii următoare, depozitarul recunoaște veniturile aferente lunii care a trecut:

472	=	704	1.000 lei
„Venituri înregistrate în avans”		„Venituri din servicii prestate”	

Va proceda în această manieră până la sfârșitul anului.

a.2) Depozitarul este o societate comercială ce nu aplică sistemul TVA la încasare:

4111	=	%	14.880 lei
„Clienți”		704	1.000 lei
		„Venituri din servicii prestate”	

		472		11.000 lei
		„Venituri înregistrate în avans”		
		4427		12.000 lei x 24% = 2.880 lei
		„TVA colectată”		

Clientul, după primirea facturii, plătește întreaga sumă prin bancă:

5121	=	4111		14.880 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”		

La sfârșitul lunii următoare (și în acest fel va proceda lunar până la sfârșitul anului), depozitarul recunoaște veniturile aferente lunii care a trecut:

472	=	704		1.000 lei
„Venituri înregistrate în avans”		„Venituri din servicii prestate”		

Atentie!

Deponentul nu poate plăti numerar întreaga sumă deoarece valoarea facturii depășește 5.000 de lei, iar **Legea nr. 70/2014** pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar plafonează încasările și plățile de la/către alți comercianți la 5.000 de lei/persoană/zi.

De asemenea, deponentul nu poate plăti contravaloarea facturii în numerar în mai multe tranșe sub 5.000 de lei deoarece același act normativ interzice fragmentarea plăților/încasărilor în numerar pentru facturi cu valoarea mai mare de 5.000 de lei.

Deponentul poate face o singură plată în numerar cu valoare de 4.999,99 de lei și restul de până 14.880 de lei în oricâte tranșe, dar prin instrumente de plată fără numerar (ordin de plată, depunerea de numerar în contul depozitarului etc.).

Dacă se alege această variantă și depozitarul aplică sistemul TVA la încasare, se va colecta TVA proporțional și pe măsura plăților făcute de deponent.

Monografia plăților contabilă în cazul acesta ar fi:

– Facturarea întregului contract încă de la început:

4111	=	%		<u>14.880 lei</u>
„Clienți”		704		1.000 lei
		„Venituri din servicii prestate”		
		472		11.000 lei
		„Venituri înregistrate în avans”		
		4428		12.000 lei x 24% = 2.880 lei
		„TVA neexigibilă”		

– Încasarea în numerar a 4.900 de lei:

5311	=	4111		4.900 lei
„Casa în lei”		„Clienți”		

și concomitent:

4428	=	4427		(4.900 lei x 24%)/124% = 948,39 lei
„TVA neexigibilă”		„TVA colectată”		