



Circulara contabilului



an 3 / nr. 32 / mai 2016

Soluții eficiente pentru cele mai presante probleme fiscal-contabile

EDITORIAL

Despre ce vorbim...



Despre ce contează cel mai mult, lucrurile importante, dar care sunt acestea oare? Când totul e subiectiv, cine poate spune cum e bine?

Când o să ajungem să înțelegem că doar ce ne face fericiți este important și că ceea ce faci nu trebuie să ajungă să fie simplă rutină doar pentru că TREBUIE? Nimic nu trebuie, nu suntem condiționați de nimic, totul este doar o alegere.

Dacă acțiunile întreprinse nu ne mulțumesc trebuie să facem altele, dacă jobul ales ajunge să așeze pe fata ta grimase zilnic, poate nu este ceea ce trebuie.

Să nu ne uităm cu jind la alții. Și pentru aceștia ora are tot 60 de minute, însă cu alte alegeri.

Să fiți încrezători!

David Trușcă Redactor-șef

Salariul minim pe economie. H.G. nr. 1.017/2015

Cât este salariul minim de la 1 mai 2016 pentru o persoană cu studii superioare?

Salariul minim brut pe țară garantat în plată începând cu 1 mai 2016 este de 1.250 lei/lună, conform H.G. nr. 1.017/2015, pentru un program complet de lucru de 169,333 ore în medie pe lună în anul 2016, reprezentând 7,382 lei/oră.

Nu mai există indici de ierarhizare, astfel că, indiferent de calificarea sa-lariatului: necalificat, calificat, studii medii sau superioare, valoarea salariului minim brut pe economie este de 1.250 lei/lună începând cu 1 mai 2016.

DIN SUMAR:

- 2 • Taxarea inversă pentru operațiuni externe
- 2 • Taxarea inversă pentru achiziții intracomunitare de bunuri
- 3 • Taxarea inversă pentru achiziții intracomunitare de servicii
- 4 • Taxarea inversă pentru avansuri intracomunitare
- 6 • Achiziții intracomunitare în cazul în care furnizorul este stabilit în afara Uniunii Europene
- 7 • Taxarea inversă pentru importul de servicii
- 8 • Deplasare salariat. Cheltuieli de cazare
- 8 • Implicații Codul vamal unional
- 9 • Compensare cu colaborator persoană fizică. Contract de barter
- 9 • Facturare pentru recuperare cheltuieli de judecată. Monografie contabilă
- 10 • Tratament fiscal cheltuială cu TVA colectată persoană impozabilă cu cod TVA anulat din oficiu
- 11 • Dezvoltarea pe analitice a contului 4428 „TVA neexigibilă”. Componenta soldului
- 12 • Achiziții intracomunitare. Stocuri la dispoziția clientului. Monografie contabilă

de bunuri de
natura stocurilor”

Se vor înregistra și diferențele de curs în conturile 665 pentru diferențele nefavorabile sau 765 pentru dife-

rențele favorabile, în contrapartidă cu 401 „Furnizori”.

În formularul 390 „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare” se va declara integral achiziția până pe 25 mai 2016.

Achiziții intracomunitare în cazul în care furnizorul este stabilit în afara Uniunii Europene

Potrivit art. 273 alin. (1) și art. 276 alin. (1) din Codul fiscal, se consideră *achiziție intracomunitară de bunuri* obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor, de către cumpărător sau de către altă persoană, în contul furnizorului sau al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor, deci operațiunea este o achiziție intracomunitară de bunuri.

Locul achiziției intracomunitare de bunuri se consideră a fi locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor, potrivit art. 276 alin. (1) cu Normele metodologice din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, deci locul achiziției este în România.

În cazul în care cumpărătorul furnizează un cod de înregistrare în scopuri de TVA dintr-un alt stat membru decât cel în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor, se aplică rețeaua de siguranță, respectiv achiziția intracomunitară se consideră că are loc și în statul membru care a furnizat codul de înregistrare în scopuri de TVA și în statul membru în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor.

Persoana obligată la plata taxei prin aplicarea mecanismului de taxare inversă este persoana impozabilă din România care a efectuat achiziția intracomunitară, potrivit art. 308 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Exemplu:

O societate înregistrată în scopuri de TVA în România a încheiat cu o companie din SUA un contract de livrare de mărfuri în valoare de 10.000 euro. Mărfurile au fost produse în Italia și, de asemenea, au fost livrate din Italia, pe o rută Italia-România. Factura pentru li-

vrare s-a emis de către compania din SUA. Cursul valutar la data emiterii facturii este 4,5 lei/euro. Societatea din SUA nu este înregistrată în scopuri de TVA în Italia.

Vom vedea care este tratamentul fiscal ce se aplică în acest caz și cum se raportează operațiunea în formularul 300 „Decont de taxă pe valoarea adăugată” și în formularul 390 „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare”.

Înregistrarea operațiunii în contabilitate se efectuează utilizând următoarea formulă contabilă:

371	=	401	10.000 euro x
„Mărfuri”		„Furnizori”	4,5 lei/euro

și

4426	=	4427	2.000 euro x
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	4,5 lei/euro

Furnizorul este considerat persoană impozabilă, fiind cumpărător revânzător al bunurilor. Situația în care au loc achiziții intracomunitare de bunuri taxabile în România, în cazul în care furnizorul nu comunică un cod valabil de TVA, dar bunurile sunt transportate de pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene este prevăzută în O.P.A.N.A.F. nr. 591/03.02.2016 privind aprobarea modelului și conținutului formularului (390 VIES) „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare” și operațiunea se declară în acest formular conform următoarelor instrucțiuni:

- ✓ În coloana „Tara” se va înscrie codul țării membre din care s-a efectuat livrarea intracomunitară.
- ✓ În coloana „Cod operator intracomunitar” nu se va înscrie nimic.

- ✓ În coloana „Denumire/Nume, prenume operator intracomunitar” se va înscrie denumirea/nume, prenume al furnizorului care a emis factura.
- ✓ În coloana „Tipul operațiunii” se va înscrie „A”.

Prin formularul 390 „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare” va fi astfel declarată o achiziție de bunuri.

Prin corelație cu formularul 390 se vor declara

sumele și în decontul de TVA, formularul 300 „Decont de taxă pe valoarea adăugată”, aprobat prin O.P.A.N.A.F. nr. 588/2016, la rândurile 5 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)” și 18 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, fără a prelua suma și la 5.1, respectiv 18.1 (deoarece furnizorul nu are cod valid de TVA).

Taxarea inversă pentru importul de servicii

Potrivit art. 307 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 331.

Taxa este datorată de orice persoană impozabilă, inclusiv de către persoana juridică neimpozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al serviciilor care au locul prestării în România conform art. 278 alin. (2) și care sunt furnizate de către o persoană impozabilă care nu este stabilită pe teritoriul României sau nu este considerată a fi stabilită pentru respectivele prestări de servicii pe teritoriul României conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar dacă este înregistrată în România conform art. 316 alin. (4) sau (6).

Potrivit punctului 15 alin. (7) din Normele metodologice ale Codului fiscal, serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de prestatori stabiliți în afara Uniunii Europene către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți pe teritoriul României, urmează aceleași reguli ca și serviciile intracomunitare în ceea ce privește determinarea locului prestării și celelalte obligații impuse de prezentul titlu, dar nu implică obligații referitoare la declararea în declarația recapitulativă, conform prevederilor art. 325 din Codul fiscal, indiferent dacă sunt taxabile sau dacă beneficiază de scutire de taxă, și nici obligații referitoare la înregistrarea în scopuri de TVA specifice serviciilor intracomunitare prevăzute la art. 316 și 317 din Codul fiscal.

Exemplu:

O societate din România, plătitoare de TVA, primește o factură de prestări de servicii fără TVA de la o societate dintr-o țară din afara UE, în valoare de 1.000 euro, cursul BNR la data facturii fiind 4,5 lei/euro.

Înregistrarea operațiunii în contabilitate se efectuează utilizând următoarea formulă contabilă:

628	=	401	1.000 euro x
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		„Furnizori”	4,5 lei/euro

Și

4426	=	4427	200 euro x
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	4,5 lei/euro

În decontul de TVA, formularul 300 aprobat prin O.P.A.N.A.F. nr. 588/2016, achizițiile de servicii extracomunitare se înregistrează atât la rd. 7 „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 5 și 6, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cât și la rd. 20 „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 18 și 19, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, atât ca taxă colectată, cât și deductibilă, fără a relua sumele și la rândurile 7.1 și 20.1.

Nefiind o achiziție intracomunitară de servicii, operațiunea nu se va declara în declarația recapitulativă 390.

facilități. Astfel, contribuabilii care achită integral, până la 30 iunie 2016, impozitele pe clădiri, beneficiază de bonificația stabilită de către Consiliile locale.

Notă: Persoanele fizice care au în proprietate clădiri la adresa cărora sunt înregistrate sedii de firmă fără activitate economică, vor plăti impozit rezidențial și nu sunt obligate să întocmească raport de evaluare, dar sunt obligate să depună declarația ITL001 la autoritățile locale până la data de 31.05.2016.

Când este necesar raportul de evaluare și care sunt cotele de taxă în cazul neprezentării raportului de evaluare?

În cazul obligativității raportului de evaluare și a cotei de taxă în cazul neprezentării acestuia, există diferențieri majore între persoanele fizice și persoanele juridice.

Se vor întocmi rapoarte de evaluare de către persoanele

fizice care au în proprietate la 31.12.2015 clădiri cu destinație nerezidențială sau clădiri cu destinație mixtă mai vechi de 5 ani. Raportul de evaluare va fi întocmit din nou o dată la 5 ani. În cazul neîntocmirii raportului de evaluare, cota de impozit pe clădiri va fi de 2%.

De asemenea, întocmesc raport de evaluare firmele care au în proprietate la 31.12.2015 clădiri mai vechi de 3 ani. Raportul de evaluare va fi întocmit din nou o dată la 3 ani. În cazul neîntocmirii raportului de evaluare, cota de impozit pe clădiri va fi de 5%.

Notă: Potrivit articolului 489 din Codul fiscal, autoritatea deliberativă a administrației publice locale, la propunerea autorității executive, poate stabili cote adiționale la impozitele și taxele locale prevăzute în prezentul titlu, în funcție de următoarele criterii: economice, sociale, geografice, precum și de necesitățile bugetare locale, cote ce nu pot fi mai mari de 50% față de nivelurile maxime stabilite în Codul fiscal.

Impozitul pe clădiri aflate în proprietatea persoanelor juridice

Potrivit articolului 460, pentru clădirile rezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08% și 0,2% asupra valorii impozabile a clădirii, iar pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2% și 1,3%, inclusiv, asupra valorii impozabile a clădirii. Cota impozitului/taxei pe clădiri se stabilește prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, utilizate pentru activități din domeniul agricol, impozitul/taxa pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de 0,4% asupra valorii impozabile a clădirii.

În cazul clădirilor cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor juridice, impozitul se determină prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial, cu impozitul calculat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial.

În cazul în care proprietarul clădirii nu a actualizat valoarea impozabilă a clădirii în ultimii 3 ani anteriori anului de referință, cota impozitului/taxei pe clădiri este 5%.

Exemplu:

SC MINERVA SRL deține un apartament de 3 camere cu o suprafață de 80 metri pătrați, având o valoare impozabilă de 330.000 lei, valoare rezultată în urma unui raport de evaluare întocmit la 31.12.2013. Una din cele 3 camere, în suprafață de 14 mp, este utilizată ca locuință de serviciu.

Cheltuielile cu funcționarea, întreținerea și reparațiile sunt facturate către firmă și sunt deductibile fiscal.

SC MINERVA SRL depune la autoritățile locale declarația ITL002 prin care se recunosc suprafețele folosite în scop rezidențial și suprafețele folosite în scop nerezidențial.

Impozitul pe clădiri este în sarcina persoanei juridice. Se consideră că apartamentul are destinație mixtă, iar impozitul se calculează prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial, cu impozitul calculat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial, astfel: Se cunosc cotele de impozit pe clădiri aprobate de Consiliile locale:

- cota de impozit în cazul clădirilor rezidențiale: 0,11%;
- cota de impozit în cazul clădirilor rezidențiale: 1%.

Valoare impozabilă rezidențial: (14 mp / 80 mp) x 330.000 lei = 57.750 lei

Valoare impozabilă nerezidențial: $(66 \text{ mp} / 80 \text{ mp}) \times 330.000 \text{ lei} = 272.250 \text{ lei}$

Impozit pe clădiri 2016 = $57.750 \text{ lei} \times 0,11\% + 272.250 \text{ lei} \times 1\%$

Impozit pe clădiri 2016 = $63,53 \text{ lei} + 2.722,5 \text{ lei} = 2.786,3 \text{ lei}$

Notă: Nu se aplică rotunjiri pentru calculele intermediare privind stabilirea impozitelor și taxelor locale

Se înregistrează în contabilitate impozitul pe clădiri datorat, în baza deciziei de impunere:

635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	=	446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”
---	---	---

Pentru a beneficia de cotele reduse, persoana juridică trebuie să întocmească raport de evaluare o dată la 3 ani.

În anul 2015, cota de impozit pe clădiri aplicată în cazul clădirilor deținute de persoanele juridice era cuprinsă între 0,25% și 1,50% inclusiv și era stabilită prin hotărâre a consiliului local, iar cota de impozit pe clădiri aprobată de Consiliul local în cazul apartamentului din exemplul prezentat a fost 1,1%.

Impozitul pe clădiri datorat și plătit de SC MINERVA SRL în anul 2015, pentru același apartament, a fost $330.000 \text{ lei} \times 1,1\% = 3.630 \text{ lei}$.

Observăm un avantaj financiar în cazul societăților comerciale care au în proprietate clădiri cu destinație rezidențială.

Impozitul pe clădiri nerezidențiale în proprietatea persoanelor fizice

În cazul în care o persoană fizică deține o clădire utilizată în scop nerezidențial, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2 și 1,3% stabilită prin hotărâre a consiliului local, respectiv Consiliului General al Municipiului București, asupra valorii impozabile.

Valoarea impozabilă este:

- ✓ valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în ultimii 5 ani anteriori anului de referință, depus la organul fiscal local până la primul termen de plată din anul de referință;
- ✓ valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în ultimii 5 ani anteriori anului de referință;
- ✓ valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care se transferă dreptul de proprietate, în cazul clădirilor dobândite în ultimii 5 ani anteriori anului de referință.

Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor fizice, utilizate pentru activități din domeniul agricol, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote de 0,4% asupra valorii impozabile a clădirii.

Persoanele fizice vor întocmi raport de evaluare o dată la 5 ani.

În cazul în care valoarea clădirii nu poate fi calculată conform prevederilor de mai sus, impozitul

se calculează prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii impozabile determinate ca și cum clădirea ar avea destinație rezidențială.

Exemplu:

Ana Crețu deține un apartament la parterul unui bloc, închiriat în totalitate unei societăți comerciale în scopul desfășurării de activitate economică. Apartamentul a fost achiziționat în anul 2008 cu suma de 400.000 lei și a fost închiriat începând cu data de 01.01.2015.

Proprietarul persoană fizică datorează impozit majorat în 2016, indiferent dacă utilitățile sunt suportate de proprietarul persoană fizică sau de persoana care desfășoară activitate economică.

Pentru a beneficia de cota de impozit cuprinsă între 0,2 și 1,3%, proprietarul persoană fizică trebuie să întocmească raport de evaluare și să îl depună la autoritățile locale până la data de 31 mai 2016.

Baza de impozitare pentru impozitul pe clădiri pentru anul 2016 va fi valoarea obținută în urma evaluării. Raportul de evaluare se va întocmi din nou peste 5 ani.

În cazul în care nu se întocmește raport de evaluare, baza de impozitare va fi ultima valoare înregistrată în evidențele autorităților locale, iar cota de impozit pe clădiri va fi 2%.

6811	=	2812	2.703 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea construcțiilor”	

Situația în conturi la 31 decembrie 2015 – când se ia decizia trecerii de la metoda reevaluării la metoda costului – referitoare la imobilul în cauză este următoarea:

Sold final debitor cont 212 „Construcții” = 100.000 lei
 Sold final creditor cont 2812 „Amortizarea construcțiilor” = 2.703 lei x 3 ani = 8.109 lei

Reflectarea în contabilitate a trecerii de la metoda reevaluării la metoda costului:

– Anularea amortizării cumulate până la momentul schimbării metodei:

2812	=	212	8.109 lei
„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

Soldul contului 212 „Construcții” în acest moment este: 100.000 lei – 8.109 lei = 91.891 lei

Pentru a respecta prevederile alin. (3) al punctului 62¹ din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, și anume trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului trebuie făcută astfel încât „să nu conducă la subevaluarea activelor respective, față de valoarea care ar fi fost recunoscută în bilanț dacă acele imobilizări corporale nu ar fi fost reevaluate”, propunem următorul tratament contabil (pentru că reglementările contabile nu indică unul în acest caz):

– se calculează valoarea netă la care imobilul ar figura în Bilanț dacă nu s-ar fi făcut nicio reevaluare: Valoarea de intrare – (Amortizarea contabilă anuală x 6 ani) = 120.000 lei – (3.000 lei x 6 ani) = 120.000 lei – 18.000 lei = 102.000 lei

– se aduce imobilul la valoarea de 102.000 lei prin înregistrarea de venituri neimpozabile care să vină în contrapartidă cheltuielilor nedeductibile înregistrate cu ocazia reevaluării în contul 6813 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”:

212	=	7813	(102.000 lei –
„Construcții”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor”	91.891 lei) = 10.109 lei

Soldul final debitor al contului 212 „Construcții” = 100.000 lei – 8.109 lei + 10.109 lei = 102.000 lei.

Cartea Verde a Contabilității pentru PFA 2016

Lucrarea Cartea Verde a Contabilității pentru PFA 2016 vă pune la dispoziție:

- ✓ legislație comentată;
- ✓ informații privind înregistrarea în contabilitate, termene de declarare/depunere;
- ✓ sfaturi, recomandări, atenționări;
- ✓ studii de caz cu: baza legală, prezentarea situației, înregistrările contabile aferente cazului, atenționări și recomandări din partea specialiștilor pentru soluționarea legală a problemei;
- ✓ exemple de calcul;
- ✓ modele de documente importante.



pfa-societati.contabilul.ro

Circulara contabilului român

© 2015 – RENTROP & STRATON - ISSN: 2344 – 5599 ISSN-L: 2344 – 5599

Manager Produs: Elena Micu
 Redactor-șef: David Trușcă
 Consultanți: drd. Mariana Toma
 Director Creație: Cristina Straton
 DTP: Dana Segărceanu, Anca Ropotă
 Corectură: Elvira Panaitescu
 Manager Producție: Simona Morărescu

Redacția: Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București; Telefon: 021.317.25.81

E-mail: contabilitateactual@rs.ro; Internet: www.rs.ro
 Corespondență: Ghișeul extern 3 – O.P. 39, sector 3, București
 Publicație editată de: RENTROP & STRATON
 Membru fondator al B.R.A.T.
 Editură recunoscută CNCSIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Președinte: George Straton
 Director General: Octavian Breban

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.