

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro



Informația legislativă din acest Consilier este certificată de către specialiștii Regiei Autonome a Monitorului Oficial

Actualizare nr. 6 • iunie 2017

Consilierul Verde al CONTABILULUI

Impozite și taxe - Impozit venituri persoane juridice nerezidente

- X Aspecte contabile și fiscale referitoare la drepturile de proprietate intelectuală

Agricultură

- X Efectuarea compensărilor în cadrul producției agricole
- X Monografie contabilă pentru comerț cu cereale



Comerț

- X Fondul de mediu datorat de către generatorii ocazionali de deșeuri din activitatea economică



RENTROP & STRATON
Consilier

www.rs.ro
e-mail: conta@rs.ro

Efectuarea compensărilor în cadrul producției agricole

În practică sunt întâlnite situațiile în care între parteneri ce desfășoară activitate în domenii similare, furnizorul unor bunuri, nu încasează de la client, imediat, contravaloarea acestora, ci achiziționează la rândul său de la acel client, bunuri produse de acesta, în contul creanței pe care o deține.

La efectuarea unor astfel de operațiuni trebuie avute în vedere prevederile legale referitoare la posibilitatea efectuării compensărilor.

Astfel, *din punct de vedere contabil*, pct. 56 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014 stipulează că orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.

Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative.

Eventualele compensări între creanțe și datorii față de aceeași entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale pot fi înregistrate numai după contabilizarea creanțelor și veniturilor, respectiv a datoriilor și cheltuielilor corespunzătoare.

Astfel, compensarea este permisă din punct de vedere contabil, dar numai după evidențierea veniturilor aferente operațiunii de vânzare de către furnizor și a cheltuielilor aferente achiziției, de către cumpărător.

Din punct de vedere al modalității de efectuare a compensării se vor avea în vedere prevederile:

- O.U.G. nr. 77/1999 privind unele măsuri pentru prevenirea incapacității de plată, cu modificările și completările ulterioare;
- H.G. nr. 685/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind monitorizarea datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice, în vederea diminuării blocajului financiar și a pierderilor din economie, și a Regulamentului de compensare a datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice, cu modificările și completările ulterioare.



Potrivit actelor normative menționate, pentru facturile restante mai vechi de 30 de zile, cu o valoare mai mare de 10.000 lei, societățile transmit în baza de date a Institutului de Management și Informatică următoarele informații:

- a) Codul fiscal al persoanei juridice raportoare;
- b) Codul fiscal al persoanei juridice creditoare/debitoare față de care raportorul are de plătit/încasat;
- c) numărul și data emiterii facturii de către persoana juridică creditoare/debitoare;
- d) valoarea facturii care urmează să fie încasată de persoana juridică raportoare de la persoana juridică beneficiară;
- e) valoarea facturii care urmează să fie plătită de persoana juridică raportoare persoanei juridice furnizoare.

Persoanele juridice, care nu înregistrează datorii sau creanțe mai vechi de 30 de zile și care au o valoare mai mare de 10.000 lei nu sunt obligate să transmită informațiile menționate.

Contribuabilii, persoane juridice, care doresc să intre în sistemul de compensare pot transmite și facturi mai noi de 30 de zile și cu valori mai mici de 10.000 lei/faktură.

Pentru facturi cu valori mai mari de 10 mii lei, compensarea datoriilor *neplătite la termenele scadente* se va realiza numai în conformitate cu prevederile regulamentului de compensare, iar pentru suma reprezentând contravaloarea facturilor mai mici de 10 mii lei, inclusiv, compensarea reciprocă între contribuabili, persoane juridice, se poate efectua și în afara cadrului instituțional creat de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 77/1999, dar pe baza aceluiași formular.

Pentru facturile mai mici de 10.000 lei, compensarea se face pe baza aceluiași formular, în mod direct între client și furnizor, fără transmiterea informațiilor.

Exemplu



O societate A deține o fermă de vaci de lapte și un teren pe care cultivă floarea-soarelui.

Societatea cumpără semințe de floarea-soarelui de la furnizori din România și din Ungaria pe care le plantează și obține producția de floarea-soarelui.

O parte din producția de semințe și furajele de cereale sunt utilizate pentru hrana animalelor și o parte sunt vândute către persoane fizice și juridice, inclusiv către societatea B, furnizorul semințelor de floarea-soarelui.

Societatea achiziționează în luna aprilie 2017 semințe de floarea-soarelui în sumă de 10.000 lei, de la o societate plătitoare de TVA din România.

Achiziția nu este achitată, termenul de plată fiind în luna septembrie 2017.

În aceeași lună, respectiv aprilie 2017 se efectuează cheltuieli pentru:

- lucrări de pregătire a solului în sumă de 12.000 lei,
- combustibil 3.500 lei
- manoperă 5.000 lei
- apă, energie electrică 2.000 lei.

În luna mai 2017 se înregistrează cheltuieli cu ierbicidarea în sumă de 2.000 lei, în luna iulie 2017, cheltuieli cu irigarea în sumă de 8.000 lei.

În luna septembrie 2017 se recoltează floarea-soarelui și se înregistrează cheltuieli de recoltare în sumă de 6.300 lei.

Se înregistrează o producție de semințe de floarea-soarelui în sumă de 41.100 lei și furaje în sumă de 5.700 lei.

Furajele se utilizează ca hrană pentru animale, precum și o parte din semințele de floarea-soarelui în sumă de 15.000 lei.

- Se vând pe piața internă și externă, semințe de floarea-soarelui, astfel:
- către un beneficiar, persoană juridică din Germania se vând semințe în sumă de 5.000 euro, costul de producție al acestora fiind de 16.600 lei,
 - către societatea B semințe în sumă de 18.000 lei, cost de producție 13.000 lei.

Societatea A stinge datoria față de societatea B prin compensare cu creanța deținută față de aceasta și încasează diferența.

- Achiziția semințelor – luna aprilie 2017:

3025	=	401/B	10.000 lei
„Semințe și materiale de plantat”		„Furnizori”	

- Și aplicarea taxării inverse cu cota de TVA 9%:

4426	=	4427	900 lei
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

cheltuieli

- utilizarea materialului de plantat:

6025	=	3025	10.000 lei
„Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat”		„Semințe și materiale de plantat”	

- Lucrări de pregătire a solului:

%	=	401	13.080 lei
628		„Furnizori”	12.000 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”			
4426			1.080 lei
„TVA deductibilă”			

- Plata facturii de lucrări:

401	=	5121	13.080 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

- Consum combustibil:

%	=	401	4.165 lei
6022		„Furnizori”	3.500 lei
„Cheltuieli privind combustibilul”			
4426			665 lei
„TVA deductibilă”			

- Înregistrarea cheltuielilor cu manopera, cu zilieri:

641	=	421/analitic zilieri	5.000 lei
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

– reținerea impozitului aferent (5.000 lei x 16% = 800 lei):

421/analitic zilieri	=	444	800 lei
„Personal – salarii datorate”		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”	

● Consumul de apă pentru irigații:

%	=	401	2.180 lei
605		„Furnizori”	2.000 lei
„Cheltuieli privind energia și apa”			
4426			180 lei
„TVA deductibilă”			

● Înregistrarea producției în curs la finele lunii la nivelul cheltuielilor colectate în cursul lunii aprilie (10.000 lei + 12.000 lei + 3.500 lei + 5.000 lei + 2.000 lei = 32.500 lei):

331/floarea soarelui	=	711	32.500 lei
„Produse în curs de execuție”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

● Scăderea din gestiune a producției la începutul lunii mai:

711	=	331/floarea soarelui	32.500 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse în curs de execuție”	

● Înregistrarea cheltuielilor cu ierbicidarea, în luna mai:

%	=	401	2.180 lei
628		„Furnizori”	2.000 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”			
4426			180 lei
„TVA deductibilă”			

● Înregistrarea producției în curs la finele lunii mai 2017 la nivelul cheltuielilor colectate de la începutul producției până la finele lunii mai (32.500 lei + 2.000 lei = 34.500 lei)

331/floarea soarelui	=	711	34.500 lei
„Produse în curs de execuție”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

● Scăderea din gestiune a producției la începutul lunii iunie:

Fondul de mediu datorat de către generatorii ocazionali de deșuri din activitatea economică

Generatorii ocazionali (accidentali) de deșuri pot fi entități care activează în diverse domenii de activitate.

Principiul de bază conform politicii comunitare de mediu îl reprezintă „poluatorul plătește”.

Potrivit acestui principiu – preluat și în legislația națională, în O.U.G. nr. 195/2005 privind protecția mediului –, în scopul protejării mediului, persoana fizică sau persoana juridică generatoare de deșuri are obligația de a:

- ⇒ suporta costul pentru repararea „prejudiciului”,
- ⇒ înlătura urmările produse de deșuri, restabilind condițiile anterioare producerii „prejudiciului”.

Așadar, orice persoană juridică sau fizică, a cărei activitate economică, administrativă sau casnică generează orice tip de deșeu, are obligația de a suporta costurile cu valorificarea, reciclarea sau distrugerea/eliminarea deșeurilor, în condiții de securitate, astfel încât influența negativă asupra mediului să fie minimizată la maximum.

În aceste condiții, apare întrebarea firească, dacă o societate cu activitate de consultanță financiar-contabilă sau de servicii medicale, care deține în patrimoniu sau utilizează un autovehicul, pentru anvelopele pe care le achiziționează în vederea dotării acestuia, devine generator de deșeu și are obligația plății și înregistrării în contabilitate a contribuției pentru fondul de mediu.

Respectând principiul amintit mai sus conform căruia „poluatorul plătește”, deținătorul de anvelope noi – care reprezintă produse din care derivă viitorul deșeu de anvelope uzate – trebuie să suporte costul cu gestionarea deșeurilor, prin plata unei taxe la Agenția Fondului pentru Mediu.

Însă, legislația în vigoare nu atribuie plata acestui fond pentru mediu fiecărui agent economic, din circuitul comercial, generator de deșuri din anvelope, ci doar producătorilor și importatorilor de anvelope noi și/sau uzate.

Legislația aferentă contribuției la fondul de mediu privind deșeurile de anvelope este următoarea:

- O.U.G. nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu:

„Art. 9

(1) Veniturile Fondului pentru mediu se constituie din:

i) o contribuție de 2 lei/kg anvelopă, datorată de operatorii economici care introduc pe piața națională anvelope noi și/sau uzate destinate reutilizării, pentru diferența dintre cantitățile de anvelope corespunzătoare obligațiilor anuale de gestionare prevăzute în legislația în vigoare și cantitățile efectiv gestionate;”



contractul
pentru
anvelope



- METODOLOGIE din 6 iunie 2006 de calcul al contribuțiilor, taxelor, penalităților și altor sume datorate la Fondul pentru mediu, aprobată prin Ordinul nr. 578/2006, cu modificările și completările ulterioare:

„CAPITOLUL VIII: Modul de calcul al contribuției prevăzute la art. 9 alin. (1) lit. i) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 105/2006, cu modificările și completările ulterioare

Art. 35

(1) *Obligația de a declara la Fondul pentru mediu contribuția de 2 lei/kg anvelopă prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. i) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 105/2006, cu modificările și completările ulterioare, revine operatorilor economici care introduc pe piața națională anvelope noi și/sau uzate destinate reutilizării.*



(2) *Contribuția prevăzută la art. 9 alin. (1) lit. i) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 105/2006, cu modificările și completările ulterioare, se plătește anual de către operatorii economici prevăzuți la alin. (1) pentru diferența dintre cantitățile corespunzătoare obligațiilor anuale de gestionare prevăzute în legislația în vigoare și cantitățile realizate efectiv.*

ANEXĂ: SEMNIFICAȚIA TERMENILOR SPECIFICI

25. *Introducere pe piața națională, în sensul prevederilor capitolului VIII, este definită potrivit anexei nr. 1 la Hotărârea Guvernului nr. 170/2004 privind gestionarea anvelopelor uzate.*”

- HOTĂRÂRE nr. 170 din 12 februarie 2004 privind gestionarea anvelopelor uzate

„ANEXA Nr. 1: SEMNIFICAȚIA TERMENILOR SPECIFICI UTILIZAȚI

Cumpărător final - orice persoană fizică sau juridică care cumpără sau dobândește anvelope noi și/sau anvelope uzate destinate reutilizării, în scopul utilizării lor, și nu al comercializării.

Introducere pe piață – acțiunea de a face disponibile pentru prima dată, contra cost sau gratuit, anvelope noi și/sau anvelope uzate destinate reutilizării, în vederea utilizării și/sau distribuiri.”

Analizând reglementările legale, se constată faptul că fondul de mediu este datorat de către operatorii economici care introduc pe piața românească, pentru prima dată, anvelope.

Din categoria acestor agenți economici fac parte producătorii de anvelope din România și care le pun în circulație pe piața românească fie contra cost, fie gratuit, și importatorii – acei agenți economici denumiți generic astfel, care introduc anvelope pe piața națională din alte state, fie acestea din Comunitatea Europeană sau din teritorii terțe – cu scopul de a le utiliza pentru nevoile proprii sau pentru comercializare.

Revenind la societatea de consultanță financiar-contabilă sau de servicii medicale, în baza temeiurilor legale precizate, obligația de a plăti fond de mediu de către aceasta, pentru anvelopele achiziționate, se analizează astfel:

I) dacă societatea respectivă achiziționează anvelopele de pe piața internă, de la un comerciant, nu are obligația de a plăti și, implicit, de a efectua raportări la Agenția Fondului pentru Mediu, deoarece nu are calitatea de operator economic care introduce pe piața națională anvelope noi; în contabilitate nu se efectuează înregistrări privind fondul de mediu.

II) dacă societatea respectivă achiziționează anvelopele de pe piața comunitară sau extracomunitară, efectuând un import în sensul fondului pentru mediu, atunci are obligația de a plăti și, implicit, de a efectua raportări la Agenția Fondului pentru Mediu, deoarece are calitatea de operator economic care introduce pe piața națională anvelope noi.

Determinarea contribuției datorate se face pe baza unei formule de calcul complexe, prevăzute în metodologie, în care apar mai multe variabile, care, la rândul lor, se stabilesc în funcție de anumite obligații ce revin societății.

Calculul și plata contribuției se fac anual, până la data de 25 ianuarie a anului următor celui în care a avut loc achiziția anvelopelor.

- În contabilitate, contribuția la fondul de mediu se operează astfel:

635	=	447/analitic fond mediu	contribuția
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate”	datorată

De reținut!

Potrivit art. 22 alin. (3) și (4) din Legea nr. 211 din 15 noiembrie 2011 privind regimul deșeurilor, republicată – cu modificările și completările ulterioare:

„(3) Deținătorii/Producătorii de deșeuri persoane juridice, comercianții, precum și operatorii economici prevăzuți la alin. (2) au obligația să desemneze o persoană din rândul angajaților proprii care să urmărească și să asigure îndeplinirea obligațiilor prevăzute de prezenta lege sau să delege această obligație unei terțe persoane.

(4) Persoanele desemnate, prevăzute la alin. (3), trebuie să fie instruite în domeniul gestiunii deșeurilor, inclusiv a deșeurilor periculoase, ca urmare a absolvirii unor cursuri de specialitate.”

Așadar, profesioniștii contabili trebuie să rețină faptul că gestionarea și organizarea obligațiilor către fondul de mediu trebuie să se realizeze de către o persoană special desemnată în acest sens, care a absolvit cursuri de specialitate, și nu trebuie să intre, nici cum, în sfera de acțiune a acestora.

