

1.3. Ce aduce nou în anul 2016 față de anul 2015 intrarea în vigoare a prevederilor O.M.F.P. nr. 4.160 din 31 decembrie 2015?

O.M.F.P.
nr. 4.160/2015

Prin O.M.F.P. nr. 4.160 din 31 decembrie 2015, publicat în M.Of. nr. 21 din 12 ianuarie 2016, s-au modificat și s-au completat prevederile cuprinse în O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, care a intrat în vigoare de la 1 ianuarie 2015.

Modificările și completările efectuate prin O.M.F.P. nr. 4.160/2015 au intrat în vigoare odată cu publicarea în Monitorul Oficial și sunt aplicabile începând cu situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar 2015.

Pe scurt, cele mai importante modificări și completări efectuate prin O.M.F.P. nr. 4.160/2015 la secțiunile deja existente în O.M.F.P. nr. 1.802/2014 se referă la:

- 1) obligativitatea întocmirii de către societatea-mamă a situațiilor financiare anuale consolidate începând cu primul exercițiu financiar în care sunt depășite criteriile de mărime prevăzute la pct. 10, cu respectarea condițiilor prevăzute la cap. 8 „Situații financiare anuale consolidate și rapoarte consolidate”;
- 2) posibilitatea modificării politicii contabile în cazul imobilizărilor corporale în sensul trecerii de la metoda reevaluării la metoda costului, caz în care trebuie procedat la ajustarea sumelor evidențiate în contul 105 „Rezerve din reevaluare” în funcție de modalitatea în care, pe perioada în care a fost efectuată reevaluarea, au transferat sumele în rezultatul reportat (contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”). Ajustarea se efectuează astfel:



- ☞ entitatea care a avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, pe măsura amortizării activului, închide rezerva din reevaluare din soldul contului 105 „Rezerve din reevaluare” pe seama imobilizării căreia îi corespunde rezerva respectivă prin formula contabilă 105 „Rezerve din reevaluare” = 211 sau 212 sau 213 sau 214 etc.;
- ☞ entitatea care a avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, la scoaterea din evidență a imobilizării pentru care s-a constituit rezerva respectivă, procedează astfel:
 - transferă din contul 105 „Rezerve din reevaluare” în contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” rezerva aferentă sumelor amortizate din valoarea imobilizării;
 - reduce valoarea imobilizării cu rezerva din reevaluare aferentă valorii care nu a fost amortizată prin formula contabilă 105 „Rezerve din reevaluare” = 211 sau 212 sau 213 sau 214 etc.;

- entitatea care decide să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului va urmări ca aplicarea acestei opțiuni să nu determine subevaluarea activelor respective, față de valoarea care ar fi fost recunoscută în bilanț dacă acele imobilizări corporale nu ar fi fost reevaluate;
- 3) înregistrarea reducerii comerciale primite la momentul achiziției, înscrisă pe factura de achiziție care acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate. În acest caz, valoarea bunurilor respective se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, în funcție de natura bunurilor, astfel:
- ⇒ în cazul stocurilor: pe seama veniturilor curente, respectiv în creditul contului 758 „Alte venituri din exploatare”, de exemplu 371 „Mărfuri” = 7581 „Alte venituri din exploatare” analitic „mărfuri”;
 - ⇒ în cazul imobilizărilor corporale și necorporale: pe seama veniturilor în avans, respectiv în creditul contului 475 „Subvenții pentru investiții”, de exemplu 2133 „Mijloace de transport” = 475 „Subvenții pentru investiții”, analitic „mijloace de transport”. În acest caz, veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau treptat pe venituri din activitatea de exploatare, fiind închise prin contul de profit și pierdere, pe durata de viață a imobilizărilor respective, pe măsura amortizării;
- 4) înregistrarea reducerii comerciale primite ulterior achiziției, caz în care se procedează astfel:
- ⇒ în cazul stocurilor: dacă bunurile sunt deja vândute, reducerea primită se reflectă în creditul contului 609 „Reduceri comerciale primite”;
 - ⇒ în cazul imobilizărilor corporale și necorporale:
 - reducerea primită care este identificabilă se înregistrează în creditul contului 475 „Subvenții pentru investiții” și se reia pe venituri din activitatea de exploatare, treptat, pe măsura amortizării pe durata de viață rămasă a imobilizărilor. Veniturile astfel înregistrate se închid prin contul de profit și pierdere;
 - reducerea primită care nu este identificabilă se înregistrează în creditul contului 758 „Alte venituri din exploatare”, fiind tratată ca venit aferent perioadei curente, care se închide prin contul de profit și pierdere;
- 5) încadrarea la cheltuielile perioadei a sumelor reprezentând:
- cheltuielile cu dobânda la capitalul împrumutat în legătură cu active care nu îndeplinesc condiția de durată de 1 an;
 - cheltuielile reprezentând diferențele de curs valutar;
- 6) definirea noțiunii de „activ cu ciclu lung de fabricație” = un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp, respectiv mai mare de un an, pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare;



7) enumerarea elementelor care trebuie încadrate în categoria imobilizărilor corporale, delimitate în:

- investiții imobiliare;
- active biologice productive;
- active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;

8) abrogarea prevederilor referitoare la transferurile în sau din categoria investițiilor imobiliare în situația în care există o modificare a utilizării, evidențiată de:

- începerea procesului de amenajare în perspectiva vânzării, pentru un transfer din categoria investițiilor imobiliare în categoria stocurilor;

imobilizări

- începerea unui leasing operațional cu o altă parte, pentru un transfer din categoria stocurilor în categoria investițiilor imobiliare;

9) recunoașterea faptului că anumite componente ale unor elemente de imobilizări corporale pot necesita înlocuirea la intervale regulate de timp;

10) tratarea costului reviziilor și inspecțiilor curente, altele decât cele recunoscute drept componente ale imobilizării, drept cheltuieli ale perioadei;

11) înregistrarea în evidența contabilă a acțiunilor primite de entitate ca urmare a încorporării rezervelor sau a primelor de capital, în capitalul social al societății la care sunt deținute participațiile, pe seama conturilor de active corespunzătoare naturii participației deținute, respectiv de rezerve (contul 106 „Rezerve”). La cedarea acțiunilor respective, contravaloarea rezervelor aferente se transferă la venituri prin formula contabilă $106 \text{ „Rezerve”} = 768 \text{ „Alte venituri financiare”}$;

12) abrogarea prevederii conform căreia, dacă există o modificare a utilizării unei imobilizări corporale, aceasta fiind îmbunătățită în perspectiva vânzării, activul se transferă din categoria imobilizărilor corporale în categoria stocurilor, la momentul deciziei de modificare a destinației acestuia;

13) transferul activului din categoria imobilizări corporale în cea de stocuri. Transferul se înregistrează la valoarea neamortizată a imobilizării. Dacă imobilizarea corporală a fost reevaluată, concomitent cu reclasificarea activului se procedează la închiderea contului de rezerve din reevaluare aferente acestuia;

14) certificate verzi:

- ⇒ la sfârșitul exercițiului financiar, entitățile beneficiare de certificate verzi amânate, reflectate în contul 266 „Certificate verzi amânate”, nu înregistrează în contabilitate eventualul plus de valoare aferent acestora, determinat în funcție de prețul de tranzacționare publicat de operatorul pieței de energie electrică (S.C.

certificate verzi

Disciplina financiară. Restricții privind operațiunile de încasări și plăți în numerar

Legea nr. 70/2015, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 242 din 9 aprilie 2015, a introdus din mai 2015 restricții privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și, mai ales, restricții privind fragmentarea plăților/încasărilor în numerar.

1. Cui se adresează Legea nr. 70/2015?

☞ conform prevederilor art. 1 alin. (1):

- ✓ persoanelor juridice
- ✓ persoanelor fizice autorizate
- ✓ întreprinderilor individuale
- ✓ întreprinderilor familiale
- ✓ liber-profioniștilor
- ✓ persoanelor fizice care desfășoară activități în mod independent
- ✓ asocierilor
- ✓ altor entități cu sau fără personalitate juridică;



☞ conform prevederilor art. 9 alin. (2) și (10):

✓ persoanelor fizice, astfel:

- a) în cazul returnării de bunuri de către persoanele fizice și, respectiv, neprestării de servicii către persoanele fizice, restituirea sumelor aferente poate fi efectuată în numerar în limita a 10.000 lei, sumele care depășesc acest plafon putând fi restituite numai prin instrumente de plată fără numerar. Prin excepție, în cazul în care, la data restituirii, persoanele fizice declară pe propria răspundere că nu mai dețin cont bancar, restituirea se poate efectua, integral, în numerar, indiferent de nivelul sumei care trebuie restituită.

Exemplu:

S.C. Depozit Materiale de Constructii S.R.L. vinde unei persoane fizice care își construiește un imobil materiale de construcții în valoare de 24.000 de lei.

Clientul plătește utilizând cardul bancar.



Societatea înregistrează în contabilitate:

– vânzarea mărfurilor:

4111	=	%	24.000 lei
„Clienți”		707	20.000 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	4.000 lei
		„TVA colectată”	

– destocarea lor:

607	=	371	10.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– plata efectuată de client utilizând cardul:

5125	=	4111	24.000 lei
„Sume în curs de decontare”		„Clienți”	

Clientul revine după 3 zile cu materialele, solicitând returnul acestora datorită calității necorespunzătoare, urmat de restituirea sumei achitate la achiziția acestora.

Pentru soluționarea reclamației, furnizorul procedează astfel:

⇒ emite o factură de stornare a vânzării pe care o înregistrează:

4111	=	%	– 24.000 lei
„Clienți”		707	– 20.000 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	– 4.000 lei
		„TVA colectată”	

⇒ reintroduce mărfurile în stoc:

607	=	371	– 10.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

⇒ emite o Dispoziție de plată către casierie pentru suma de 10.000 de lei și returnează în numerar această sumă clientului:

4111	=	5311	10.000 lei
„Clienți”		„Casa în lei”	

⇒ inițiază emiterea un ordin de plată pentru restituirea sumei de 14.000 de lei în contul clientului, plată care va închide contul 4111 la momentul depunerii OP-ului la bancă.

Clientul care dorește banii imediat declară în scris pe proprie răspundere că nu mai deține cont bancar. Pe baza acestei declarații societatea emite încă o Dispoziție de plată către casierie pentru restul de sumă:

4111	=	5311	14.000 lei
„Clienți”		„Casa în lei”	

- b) Operațiunile de încasări și plăți în numerar între persoanele fizice (...) efectuate ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra unor bunuri sau drepturi, a prestării de servicii, precum și cele reprezentând acordarea/restituirea de împrumuturi, se pot efectua în limita unui plafon zilnic de 50.000 lei/tranzacție. Sunt interzise încasările și plățile fragmentate în numerar pentru tranzacțiile mai mari de 50.000 lei, precum și fragmentarea unei tranzacții mai mari de 50.000 lei.



Exemplu:

Ionescu Ion vinde un teren în valoare de 200.000 de lei doamnei Mariei Popescu. Doamna Popescu nu poate plăti cu numerar decât suma de 50.000 de lei, diferența de

Impozit pe profitul reinvestit în anul 2016. Tratament contabil și fiscal

Baza legală:

Din punct de vedere fiscal se au în vedere prevederile art. 22 din Codul fiscal pentru determinarea sumelor scutite din cadrul profitului, a perioadei în care se aplică scutirea și pentru determinarea sumei ce se repartizează la rezerva legală la finele anului.

Din punct de vedere contabil, sunt luate în considerare prevederile pct. 420-423 referitoare la rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului și acoperirea pierderii contabile din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Principalele prevederi legale referitoare la calcularea sumelor scutite de impozit a profitului reinvestit au în vedere următoarele aspecte:

- ✍ la calculul profitului reinvestit este luat în calcul profitul brut contabil, soldul contului 121 „Profit sau pierdere” calculat cumulativ de la începutul anului până la finele perioadei pentru care se aplică scutirea;
- ✍ scutirea acordată este suma cea mai mică dintre impozitul pe profit datorat în perioada respectivă și impozitul aferent profitului reinvestit;
- ✍ în cazul investițiilor efectuate pe parcursul mai multor perioade de raportare din profitul brut contabil cumulativ de la începutul anului până la finele perioadei se scade suma profitului investit anterior pentru care s-a aplicat scutirea;
- ✍ scutițiile acordate nu se cumulează și nu se „reportează” de la o perioadă de raportare la alta;
- ✍ profitul pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale, se repartizează la sfârșitul exercițiului financiar, cu prioritate pentru constituirea rezervelor, până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar;
- ✍ în cazul în care, la sfârșitul exercițiului financiar, se realizează pierdere contabilă, nu se fac repartizări din profitul brut în contul scutirii de impozit a profitului investit;
- ✍ contribuabilii care beneficiază de scutirea impozitului pe profitul reinvestit au obligația de a păstra în patrimoniu echipamentele tehnologice respective cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata de utilizare economică, stabilită potrivit reglementărilor contabile aplicabile, dar nu mai mult de 5 ani.



Atenție!

Pentru aceste echipamente tehnologice nu se poate opta pentru metoda de amortizare accelerată.

Exemplul 1

O societate înregistrează în cursul anului 2016 următoarele sume trimestriale privind investițiile realizate, profitul contabil brut și profitul impozabil:

Trimestrul I

- ✓ Profit brut contabil (sold creditor cont 121) = 121.850 lei



- ✓ Profit impozabil brut = 89.674 lei
- ✓ Investiție în mijloace fixe în trimestrul I = 65.452 lei

Trimestrul II

- ✓ Profit brut contabil înregistrat în perioada 01.01.2016 – 30.06.2016 = 238.620 lei
- ✓ Profit impozabil brut înregistrat în perioada 01.01.2016 – 30.06.2016 = 258.856 lei
- ✓ Investiție realizată și pusă în funcțiune în luna mai 2016 = 175.041 lei

Trimestrul III

- ✓ Profit brut contabil înregistrat în perioada 01.01.2016 – 30.09.2016 = 459.860 lei
- ✓ Profit impozabil brut înregistrat în perioada 01.01.2016 – 30.09.2016 = 505.120 lei
- ✓ Investiție realizată în trimestrul III și pusă în funcțiune în luna august 2016 = 725.100 lei

Trimestrul IV

- ✓ Profit brut contabil înregistrat în perioada 01.01.2016 – 31.12.2016 = 520.165 lei
- ✓ Profit impozabil brut înregistrat în perioada 01.01.2016 – 31.12.2016 = 550.807 lei
- ✓ Investiție realizată în trimestrul IV și pusă în funcțiune în luna octombrie 2016 = 59.250 lei

Pentru determinarea impozitului pe profit se procedează după cum urmează:

Trimestrul I

1. Se determină impozitul aferent profitului impozabil brut (Profit impozabil brut x 16%):
89.674 lei x 16% = 14.348 lei
2. Se determină impozitul pe profit aferent sumei investite (Investiție x 16%):
65.452 lei x 16% = 10.472 lei

Investiția în sumă de 65.452 lei este acoperită de profitul contabil brut aferent perioadei în sumă de 121.850 lei.

Impozit pe profit scutit = 10.472 lei (suma cea mai mică dintre 10.472 lei și 14.348 lei)
Suma de repartizat la rezerve = 65.452 lei (sumă scutită de impozit)

Impozit pe profit de plată aferent trimestrului I: Suma datorată – impozitul scutit =
14.348 lei – 10.472 lei = 3.876 lei

Înregistrarea impozitului pe profit datorat:

691	=	441	3.876 lei
„Cheltuieli cu impozitul pe profit”		„Impozit pe profit”	

Trimestrul II

Impozitul pe profit aferent perioadei, calculat la profitul impozabil brut, se determină astfel:

1. Profit impozabil aferent trimestrului II: 258.856 lei – 89.674 lei = 169.182 lei
2. Impozitul pe profit aferent trimestrului II: 169.182 lei x 16% = 27.069 lei
3. Impozitul aferent sumei investite este de: 175.041 lei x 16% = 28.007 lei
4. Profitul brut contabil minus profitul ce a fost scutit de impozit în trimestrul I:
238.620 lei – 65.452 lei = 173.168 lei

Transportul rutier

Transportul rutier este definit drept deplasarea contra cost a mărfurilor cu un autovehicul ori cu un ansamblu de vehicule rutiere, pe un drum deschis circulației publice, chiar dacă vehiculele respective sunt, pe o anumită porțiune a parcursului, transportate la rândul lor pe sau de alte vehicule ori dacă autovehiculele se deplasează fără încărcătură.



Transportul rutier contra cost este definit drept transportul rutier efectuat contra plată, prin încasarea unui tarif sau a echivalentului în natură ori în servicii.

Bază legală

Cadrul general pentru organizarea și efectuarea transporturilor rutiere de mărfuri și persoane pe teritoriul României, precum și a activităților conexe acestora este reglementat prin următoarele acte normative:

- ✓ O.G. nr. 27 din 31 august 2011 privind transporturile rutiere, cu ultima modificare efectuată prin Legea nr. 94/2016 din 11 mai 2016 pentru completarea O.G. nr. 27/2011;
- ✓ Ordinul ministrului transporturilor și infrastructurii nr. 980 din 30 noiembrie 2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind aplicarea prevederilor referitoare la organizarea și efectuarea transporturilor rutiere și a activităților conexe acestora, stabilite prin Ordonanța Guvernului nr. 27/2011 privind transporturile rutiere. Acest act normativ a fost modificat și completat prin O.M.T.Tc. nr. 1.001 din 8 septembrie 2015.



Prevederile acestor acte normative sunt armonizate cu cele cuprinse în Regulamentul CEE nr. 1.071 din 21 octombrie 2009, de stabilire a unor norme comune privind condițiile care trebuie îndeplinite pentru exercitarea ocupației de operator de transport rutier și de abrogare a Directivei CEE nr. 26 din 1996.

Societatea care are ca obiect de activitate transportul rutier de mărfuri efectuat contra cost are calitatea de **operator de transport rutier**.

Transportul este efectuat cu ajutorul vehiculelor rutiere.

Vehiculul rutier este definit drept un sistem mecanic destinat circulației pe drumurile publice, cu sau fără mijloace de autopropulsare, și care se utilizează în mod normal pentru transportul de persoane și/sau de mărfuri ori pentru efectuarea de servicii sau lucrări. În categoria vehicule rutiere se încadrează autovehiculele, remorcile, semiremorcile și tractoarele.



Documente

Pentru a efectua transport rutier contra cost de mărfuri, operatorul de transport rutier trebuie să dețină la bordul autovehiculului următoarele documente:

- ✓ copia conformă a licenței comunitare valabile pentru transportul rutier de mărfuri;





- ✓ documentul de transport. Documentul de transport este scrisoarea de transport tip C.M.R., prevăzută de Convenția referitoare la contractul de transport internațional de mărfuri pe șosele (Convenția C.M.R.), la care România a aderat prin Decretul nr. 429/1972;
- ✓ alte documente specifice categoriei de transport rutier efectuate.

Suplimentar față de documentul de transport, în cazul transportului rutier contra cost de mărfuri, la bordul vehiculului rutier trebuie să se mai afle:

- legitimația de serviciu valabilă a conducătorului auto;
- certificatul de competență profesională al conducătorului auto valabil pentru tipul de transport efectuat.

Documentele de transport trebuie să se afle la bordul autovehiculului rutier pe toată durata derulării transportului și să cuprindă informații referitoare la:

- întreprinderea care efectuează transportul;
- expeditorul bunurilor;
- beneficiarul transportului;
- mărfurile transportate.

Contabilizarea activității de transport

1. Documente pentru contabilizarea operațiunilor de transport

Pentru determinarea corectă a consumului de combustibil, conducătorul auto trebuie să completeze **foaia de parcurs**.

Foaia de parcurs nu este un document financiar-contabil reglementat prin O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile. Obligația de a emite foi de parcurs este reglementată prin H.G. nr. 1.391 din 4 octombrie 2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 195/2002 privind circulația pe drumurile publice, regulament publicat în M.Of. nr. 876 din 26 octombrie 2006, modificat prin H.G. nr. 14/2015. În acest sens, la articolul 27 alineatul (2) litera b) din regulament se impune proprietarilor sau deținătorilor de vehicule să elibereze foaie de parcurs sau ordinul de serviciu pentru vehiculele care se deplasează în cursă.

Este reglementat ca document financiar-contabil doar ordinul de deplasare (delegații), așa cum rezultă din O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, publicat în M.Of. nr. 910 bis din 9 decembrie 2015.



Atenție!

Întocmirea celor două documente este necesară atât în trafic pentru eventualele controale efectuate de poliția rutieră, cât și pentru organizarea evidenței contabile și fiscale ale activității de transport.

2. Conturi utilizate pentru contabilizarea activității de transport

Pentru contabilizarea activității de transport a unei societăți comerciale se utilizează următoarele conturi de cheltuieli și venituri, indiferent de traseul urmat, care poate fi traseu național sau traseu internațional:

Transport bunuri pe parcurs extern. Transport intracomunitar

Această activitate se desfășoară pe baza aceluiași reglementări aplicabile și în cazul transportului de bunuri pe parcurs intern, respectiv O.G. nr. 27 din 31 august 2011, cu toate modificările și completările ulterioare. De asemenea, pentru înregistrarea cheltuielilor și veniturilor realizate prin desfășurarea acestei activități se utilizează aceleași documente care se înregistrează cu ajutorul aceluiași conturi contabile reglementate prin O.M.F.P. nr. 1.802 în 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate.

Diferențierea între transportul de bunuri pe parcurs intern și transportul de bunuri pe parcurs extern intervine doar în ceea ce privește tratamentul fiscal aplicabil din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În cazul operațiunilor economice constând în livrări sau achiziții de bunuri, responsabilitatea suportării cheltuielilor de transport, încărcare – descărcare și asigurare este determinată de condiția de livrare negociată prin contract sau de condiția de livrare acceptată de beneficiar prin comanda transmisă ca urmare a ofertei primite din partea transportatorului.

INCOTERMS

Indiferent de locul unde este stabilit beneficiarul, pe teritoriul național, pe teritoriul comunitar sau pe teritoriul terț, transportul de bunuri este guvernat de regulile INCOTERMS, aplicabile în funcție de condiția de livrare negociată prin contractul încheiat între furnizorul și cumpărătorul bunurilor. În cadrul INCOTERMS, transportatorul este cunoscut sub denumirea de „căraș”.

Regulile INCOTERMS au fost publicate de Camera Internațională de Comerț de la Paris (International Chamber of Commerce – ICC) în mai multe etape, în funcție de modificările intervenite în anii 1936, 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000. Aceste reguli au fost stabilite pentru interpretarea uniformă a obligațiilor vânzătorului și cumpărătorului privind derularea unui contract de vânzare internațională referitor la:

- ⇒ livrarea mărfurilor;
- ⇒ repartizarea cheltuielilor;
- ⇒ transferul riscurilor;
- ⇒ formalitățile documentare privind trecerea mărfurilor de la vânzător la cumpărător.

Condițiile internaționale comerciale sunt încadrate în 4 categorii, după cum urmează:

- I) **Categoria „E”**, caz în care vânzătorul pune marfa în propriile depozite, ambalată, la dispoziția cumpărătorului. În această categorie se încadrează condiția de livrare **EXW (Ex Works)**, cunoscută sub denumirea „franco uzină”. În acest caz, cumpărătorul are responsabilitatea încărcării, transportării și asigurării mărfii pe cheltuiala și pe riscul său.



În practică, această condiție de livrare are următoarele variante: Ex Warehouse (din depozit), Ex Mill (de la moară), Ex Plantation (de pe plantație) etc.

II) **Categoria „F”**, caz în care, deși transportul principal nu este plătit de către vânzător, acesta este obligat să pună marfa la dispoziția unui transportator desemnat de către cumpărător. În funcție de mijlocul de transport, în această categorie se încadrează

1) pentru transportul auto: condiția de livrare **FCA (Free Carrier)**, cunoscută sub denumirea „liber/franco la căraș”. Practic, dacă o astfel de condiție este negociată, după ce este vândută, marfa este predată de către exportator cărașului desemnat de către cumpărător, la locul convenit. La această condiție de livrare, intervin următoarele obligații:

- ⇒ vânzătorul: pe cheltuiala sa, să încarce și să stivuiască marfa în containere, în mijlocul de transport sosit la locul convenit;
- ⇒ cumpărătorul: pe cheltuiala sa, să efectueze transportul și să descarce bunurile la destinație;

2) pentru transportul maritim și fluvial:

✓ condiția de livrare **FAS (Free Alongside Ship)**, cunoscută sub denumirea „Franco de-a lungul navei”. La această condiție de livrare, intervin următoarele obligații:

- ⇒ vânzătorul: pe cheltuiala sa, să aducă marfa în port și să o plaseze pe chei, de-a lungul navei. Practic, vânzătorul suportă cheltuielile de export;
- ⇒ cumpărătorul: pe cheltuiala sa, să angajeze nava, să suporte transportul și să descarce bunurile la destinație.

✓ condiția de livrare **FOB (Free on Board)**, cunoscută sub denumirea „franco la bord”, caz în care transferul mărfii de la vânzător la cumpărător, suportarea cheltuielilor, întocmirea formalităților și transferul riscului are loc în momentul în care marfa a trecut balustrada (copastia) vasului.

III) **Categoria „C”**, caz în care transportul principal este plătit de către vânzător, care suportă cheltuielile, dar fără a suporta și riscurile pe timpul transportului. În această categorie se încadrează următoarele condiții de livrare:

✓ **CFR (Cost and Freight)**, cunoscută sub denumirea „Cost și navlu”, caz în care vânzătorul angajează nava, o încarcă și o duce în portul de destinație convenit cu cumpărătorul.

✓ **CIF (Cost Insurance and Freight)**, cunoscută sub denumirea „Cost, asigurare și navlu”, caz în care vânzătorul angajează nava, o încarcă și o duce în portul de destinație convenit, dar are și obligația să asigure marfa împotriva riscurilor maritime de avariere sau de pierdere în timpul transportului.

✓ **CPT (Carriage Paid To)**, cunoscută sub denumirea „Transport plătit până la”, caz în care vânzătorul plătește transportul până la destinație. Această condiție de livrare poate fi utilizată pentru toate tipurile de transport.



- ✓ **CIP (Carriage and Insurance Paid To)**, cunoscută sub denumirea „Transport și asigurare plătite până la”: pe lângă costul transportului până la destinație, vânzătorul asigură marfa, în numele și pe contul cumpărătorului, contra riscurilor minime de avariere și pierdere.

IV) **Categoria „D”**, caz în care vânzătorul suportă toate cheltuielile și riscurile pentru livrarea mărfii la locul de destinație convenit. În această categorie se încadrează următoarele condiții de livrare:

- ✓ **DAF (Delivered at Frontier)**, cunoscută sub denumirea „Livrat la frontieră”. Vânzătorul pune marfa la dispoziția cumpărătorului la frontiera convenită și îndeplinește formalitățile de vămuire la import.
- ✓ **DES (Delivered Ex Ship)**, cunoscută sub denumirea „Livrat franco navă”. Practic, vânzătorul are următoarele obligații:
 - să suporte cheltuielile și riscurile aducerii mărfii în portul de destinație;
 - să pună marfa la dispoziția cumpărătorului la bordul navei, nevamuită pentru import.
- ✓ **DEQ (Delivered Ex Quay)**, cunoscută sub denumirea „Livrat franco chei”. Vânzătorul are următoarele obligații:
 - să suporte cheltuielile și riscurile aducerii mărfii în portul de destinație;
 - să pună marfa la dispoziția cumpărătorului la bordul navei;
 - să plătească vama în țara cumpărătorului.
- ✓ **DDU (Delivered Duty Unpaid)**, cunoscută sub denumirea „Livrat vamă neplatită”. Vânzătorul are următoarele obligații:
 - să suporte cheltuielile și riscurile aducerii mărfii în portul de destinație;
 - să pună marfa la dispoziția cumpărătorului la bordul navei, nevamuită pentru import.Vânzătorul nu este obligat să plătească vama și alte taxe din țara cumpărătorului.
- ✓ **DDP (Delivered Duty Paid)**, cunoscută sub denumirea „Livrat vamă platită”. Vânzătorul plătește toate taxele, suportă toate riscurile și duce marfa la destinație.



Activitatea de transport internațional de bunuri

Transportul internațional este activitatea de transport bunuri efectuat de o societate în trafic internațional, precum și activitățile auxiliare, strâns legate de această activitate de transport și care nu constituie activități separate de sine stătătoare. Nu reprezintă transport internațional cazurile în care mijlocul de transport este operat exclusiv între locuri aflate pe teritoriul României.



Activitatea de transport internațional de bunuri se efectuează în legătură directă cu operațiunile economice desfășurate de o persoană impozabilă care realizează: