

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro

actualizat online periodic



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

Consilierul VERDE al CONTABILULUI



RENTROP & STRATON
Digital

www.rs.ro

461	=	758	39.680 lei
„Debitori diverși“		„Alte venituri din exploatare“	

Ajustarea TVA deduse la achiziția mărfurilor se înregistrează prin articolul contabil:

635	=	4426	30.000 lei x 24% =
„Cheltuieli cu alte impozite și taxe“		„TVA deductibilă“	7.200 lei

Monografie contabilă reevaluare clădire la data de 31 decembrie 2013, cu diminuarea valorii, urmată în anul următor de o creștere a valorii

În decembrie 2011, o societate comercială, persoană juridică română, achiziționează o clădire de birouri, pentru desfășurarea activității principale unde se desfășoară activitatea de intermediari în comerț. Valoarea clădirii este de 600.000 lei, durata normată de amortizare stabilită de societate este de 50 de ani, amortizată în metoda lineară, și corespunde o amortizare lunară de 1.000 lei, ce a început cu ianuarie 2010. În decembrie 2013 se reevaluează clădirea, iar valoarea reevaluată este de 500.000 lei. Reținem că aceasta este o reevaluare ce conduce la o valoare mai mică decât costul inițial de achiziție. Observăm că la data reevaluării a fost calculată amortizarea pentru 2 ani, respectiv suma de 24.000 lei.

Care este monografia contabilă aplicabilă acestei situații?

Drept primă regulă generală, entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, conform prevederilor cap. 8.2.5. Reguli de evaluare alternativă din O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea.

Din punctul de vedere al amortizării cumulate la data reevaluării, aceasta este tratată în unul din următoarele două moduri:

1. recalculată proporțional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel încât valoarea contabilă a activului, după reevaluare, să fie egală cu valoarea sa reevaluată. Această metodă este folosită, deseori, în cazul în care activul este reevaluat prin aplicarea unui indice; sau
2. eliminată din valoarea contabilă brută a activului și valoarea netă, determinată în urma corectării cu ajustările de valoare, este recalculată la valoarea reevaluată a activului. Această metodă este folosită, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piață.

Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ sau ca o scădere a rezervei din reevaluare, cu minimumul dintre valoarea acelei rezerve și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială.

Dacă rezultatul reevaluării este o creștere față de valoarea contabilă netă, atunci aceasta se tratează astfel:



reevaluare



- ca o creștere a rezervei din reevaluare, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă acelui activ; sau
- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ.

Desigur, trebuie să ținem cont și de implicațiile fiscale privind baza impozabilă pentru taxele locale, conform art. 253 din Codul fiscal, ce stabilește procente de impozitare diferite în cazul clădirilor reevaluate, față de cele nereevaluate.

Monografie contabilă:

1. Achiziție clădire:

212	=	404	600.000 lei
„Construcții”		„Furnizori de imobilizări”	

2. Înregistrare contabilă reevaluare la luna decembrie 2013:

- Eliminarea amortizării existente din valoarea activului:

2812	=	212	24.000 lei
„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

- Înregistrare cheltuială cu deprecierea activului:

6813	=	212	76.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”		„Construcții”	

Din punct de vedere fiscal, această cheltuială este nedeductibilă la determinarea impozitului pe profit, conform art. 21 alin. (4) lit. s) din Codul fiscal.



Începând cu ianuarie 2014, amortizarea contabilă lunară este 500.000 lei / 48 ani / 12 luni = 868 lei/lună. Practic, în acest moment, valoarea din evidența contabilă este egală cu valoarea din raportul de evaluare, sumă ce se va declara până pe 30 ianuarie 2014 la Direcția de impozite și taxe locale.



Analizăm tratamentul amortizării fiscale, având în vedere prevederile de la art. 7 alin. (1) pct. 33 lit. c) ultima teză din Codul fiscal, ce definește valoarea fiscală rezultată în urma reevaluării, după cum urmează:

„în situația reevaluării terenurilor care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție sau sub valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală este costul de achiziție sau valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz;”.

amortizare fiscală

Legiuitorul menține amortizarea fiscală la costul de achiziție sau producție, când s-a efectuat o reevaluare ce conduce la diminuarea valorii activului. Acest lucru înseamnă că pe parcursul anului 2014, amortizarea înregistrată în contabilitate este suma de 868

Monografie contabilă achiziție intracomunitară urmată de livrare în țară aplicând sistemul de TVA la încasare – criterii valabile începând cu 01 ianuarie 2014

În data de 10 ianuarie 2014, societatea CONFEȚIONARUL VIOI SRL, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA și înscrisă în Registrul operatorilor intracomunitari, achiziționează intracomunitar pânză pentru confecții în sumă de 1.000 euro. Factura este emisă la data achiziției, iar cursul este de 4,48 lei/euro. Recepția pânzei se efectuează în data de 13 ianuarie 2014, iar cursul de schimb este de 4,5 lei/euro. Furnizorul pânzei este societatea Textile SPA, persoană juridică italiană, ce comunică un cod valabil de TVA. Pânza este vândută în data de 20 ianuarie 2014 către societatea CĂMAȘA ELEGANTĂ SRL, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA, la prețul de 6.000 lei + TVA 24%. Societățile din România nu sunt afiliate.



Ce monografie contabilă este aplicabilă, considerând că ambele societăți din România aplică sistemul de TVA la încasare, iar plata facturii între cele două societăți din România se efectuează prin transfer bancar în data de 30 mai 2014?

Prin modificările aduse de O.U.G. nr. 111/2013 la art. 134² și art. 145 din Codul fiscal, **sistemul de TVA la încasare devine opțional începând cu data de 01 ianuarie 2014**, iar cel mai important aspect fiscal **este abrogarea exigibilității TVA la 90 de zile** pentru facturile neîncasate.



Monografie contabilă:

- În data de 10 ianuarie 2014, se vor evidenția în contabilitate mărfurile în curs de aprovizionare și exigibilitatea TVA:

327	=	401	1.000 euro x
„Mărfuri în curs de aprovizionare”		„Furnizori”	4,48 lei/euro = 4.480 lei
4426	=	4427	1.075 lei
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

Din punctul de vedere al cursului de schimb pentru TVA, acesta este cursul de schimb valabil la data facturii. Sumele mai sus determinate se declară la rândul 5, respectiv 5.1, și rândul 18, respectiv 18.1, din decontul de TVA 300 al lunii ianuarie 2014 și în declarația recapitulativă 390 privind achizițiile și livrările intracomunitare, cu codul „A – achiziție intracomunitară bunuri”, depuse până pe data de 25 a lunii următoare.



Reținem faptul că sistemul de TVA la încasare nu se aplică achizițiilor intracomunitare.

- În data de 13 ianuarie 2014, se va efectua recepția mărfurilor, la cursul valabil de la data recepției:

371	=	327	4.480 lei
„Mărfuri”		„Mărfuri în curs de aprovizionare”	
371	=	401	* 20 lei
„Mărfuri”		„Furnizori”	
(1.000 euro x 4,5 lei/euro) – (1.000 euro x 4,48 lei/euro) = 20 lei			



401 „Furnizori”	=	765 „Venituri din diferențe de curs valutar”	20 lei
--------------------	---	--	--------

valoarea de
intrare în
patrimoniu

Valoarea de intrare în patrimoniu a mărfurilor la data Notei de intrare-recepție trebuie să se efectueze la cursul BNR valabil la data recepției, conform pct. 184 alin. (4) din O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea, după cum urmează:

„(4) În cazul bunurilor achiziționate însoțite de factură sau de aviz de însoțire a mărfii, urmând ca factura să sosească ulterior, cursul valutar utilizat la înregistrarea în contabilitate este cursul de la data recepției bunurilor.” Reținem și faptul că la fiecare sfârșit de lună, suma datoriei către furnizorul neachitat, exprimată în valută, trebuie să se actualizeze la cursul afișat de BNR pentru ultima zi a lunii.

3. În data de 20 ianuarie 2014, se efectuează livrarea mărfurilor către clientul din România:

4111 „Clienți”	=	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	6.000 lei
-------------------	---	---	-----------

4111 „Clienți”	=	4428 „TVA neexigibilă”	4.440 lei
-------------------	---	---------------------------	-----------

factură

Factura aferentă livrării se declară în decontul de TVA 300 atât de emitent, cât și de primitor la secțiunea privind TVA neexigibilă aferentă lunii ianuarie 2014. Aceeași factură se declară atât de furnizor, cât și de client, la data emiterii, în declarația informativă 394 privind achizițiile și livrările pe teritoriul național, aferentă lunii ianuarie 2014.

4. Descărcarea gestiunii mărfurilor vândute:

607 „Cheltuieli cu mărfurile”	=	371 „Mărfuri”	4.500 lei
----------------------------------	---	------------------	-----------

Ce se întâmplă în data de 20 aprilie 2014, la 90 de zile după livrare, din punctul de vedere al TVA?

Din fericire, conform reglementărilor fiscale valabile de la 01 ianuarie 2014, din punctul de vedere al TVA, nu se întâmplă nimic.

5. În data de 30 mai 2014, se încasează factura de la client prin transfer bancar și intervine colectarea TVA, conform art. 134² alin. (3) din Codul fiscal:

5121 „Conturi la bănci în lei”	=	4111 „Clienți”	7.440 lei
-----------------------------------	---	-------------------	-----------

4428 „TVA neexigibilă”	=	4427 „TVA colectată”	1.440
---------------------------	---	-------------------------	-------

TVA colectată se va regăsi în decontul de TVA aferent lunii mai 2014 la rândul 9. Tot la această dată, și societatea beneficiară își poate deduce TVA.

Monografie contabilă privind preluarea de creanțe prin cesiune, aplicabilă de la 1 ianuarie 2014

Societatea FINANCIARA SRL a preluat de la societatea Creditorul SRL următoarele două creanțe:

1. creanță asupra debitorului Alfa SRL în sumă de 100.000 lei, reprezentând facturi neachitate, iar costul preluării creanței conform contractului de cesiune este de 40.000 lei. În urma procedurilor de recuperare a creanței se încasează suma de 60.000 lei;
2. creanță asupra debitorului Beta SRL în sumă de 100.000 lei, iar costul preluării creanței conform contractului de cesiune este de 40.000 lei. Societatea Beta intră în reorganizare judiciară, iar în urma planului de reorganizare se recuperează numai suma de 30.000 lei.

Care monografie contabilă este aplicabilă pentru fiecare dintre situațiile mai sus descrise?

Din punctul de vedere al reglementărilor contabile, analizăm prevederile de la art. 190 din O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea, ce reglementează cesiunea de creanțe. Aceste prevederi sunt aplicabile de la 1 ianuarie 2014, după cum urmează:

„190. – (1) Creanțele preluate prin cesionare se evidențiază în contabilitate la costul de achiziție (articol contabil 461 „Debitori diverși” = 462 „Creditori diverși”). Valoarea nominală a creanțelor astfel preluate se evidențiază în afara bilanțului (contul 809 „Creanțe preluate prin cesionare”).

(2) În cazul achiziției unui portofoliu de creanțe, costul de achiziție se alocă pentru fiecare creanță astfel preluată.

(3) În cazul în care cesionarul recuperează de la debitorul preluat o sumă mai mare decât costul de achiziție al creanței față de acesta, diferența dintre suma încasată și costul de achiziție se înregistrează la venituri (contul 758 „Alte venituri din exploatare”/analitic distinct) la data încasării.

(4) În cazul în care cesionarul cedează creanța față de debitorul preluat, acesta recunoaște în contabilitate la data cedării:

- cheltuială (contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși”), dacă costul de achiziție al creanței cedate este mai mare decât prețul de cesiune al acesteia; sau
- un venit (contul 758 „Alte venituri din exploatare”/analitic distinct), dacă prețul de cesiune al creanței cedate este mai mare decât costul de achiziție al acesteia.”

Observăm că noile reglementări ce intră în vigoare la 01 ianuarie 2014 stabilesc evaluarea creanțelor la costul de achiziție.

Prezentăm monografia contabilă aplicabilă atât în cazul unui câștig din creanțe, cât și în cazul unei pierderi din creanțe.

Monografie contabilă în legătură cu un câștig din creanțe:

- **Preluare creanță asupra societății Alfa:**

461	=	462	40.000 lei
„Debitori diverși – analitic Alfa SRL”		„Creditori diverși – analitic Creditorul SRL”	

