



# Circulara contabilului român

an 2 / nr. 21 / iunie 2015



Soluții eficiente pentru cele mai presante probleme fiscal-contabile

## EDITORIAL

### A venit... vara!

În luna iunie, vremea caldă ne îmbie la visare către concediu și aventură! De fapt, nu mai e atât de mult până atunci! Așa că să dăm frâu liber imaginației și să ne transpunem către destinații exotice de vis.



Când spunem vară ne gândim la varietatea fructelor și legumelor cu care putem jongla.

Marea ne așteaptă și ne îmbie la relaxare.

Consider că toți merităm un concediu de vis, după o perioadă destul de mare în care ne-am îngropat capul în hârtii și teme de serviciu. Profitați de impuls și rezervați-vă câteva zile de relaxare într-un loc exotic!

Nu veți regreta!

David Trușcă  
Redactor-șef

## Cota redusă 9% pentru alimente

*Societatea X este producătoare de îndulcitori sucri și importatoare de ciocolată. Începând cu iunie 2015 la ce procent de TVA trebuie să se încadreze? 24% sau 9%?*

Prin art. I pct. 6 din O.U.G. nr. 6/2015 (modificarea nr. 151 a Codului fiscal) s-a reglementat faptul că, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, urmează a se stabili codurile NC din anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2.658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, modificat prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 1.101/2014 al Comisiei din 16 octombrie 2014, corespunzătoare următoarelor bunuri: „alimente, inclusiv băuturi, cu excepția băuturilor alcoolice, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, semințe, plante și ingrediente utilizate în prepararea alimentelor, produse utilizate pentru a completa sau înlocui alimentele”.

În acest context, până la această dată, nu au intervenit modificările aferente cotei reduse de 9% care urmează a se aplica din 1 iunie 2015 la bunurile enumerate anterior. Totuși, pe site ANAF a fost postat în data de 27 aprilie 2015 noul proiect de modificare a normelor de aplicare a Codului fiscal.

Astfel, conform noului proiect este posibil să se aplice cota redusă de 9% pentru ciocolată preparată din cacao, care se încadrează la codurile NC 1801 00 00–1806, dar nu se va aplica cota redusă de 9% pentru:

- ciocolată albă;
- îndulcitori, chiar dacă aceste bunuri intră în componența produselor alimentare.

### DIN SUMAR:

- 2 • Reducerea cotei de TVA la produsele alimentare de la 1 iunie 2015
- 4 • Restituirea unui produs cu plata contravalorii sale în numerar
- 6 • Avansuri spre decontare
- 9 • Cultură de rapiță calamitată. Tratat contabil
- 12 • Înregistrările contabile aferente încasărilor efectuate prin casele de marcat

# Reducerea cotei de TVA la produsele alimentare de la 1 iunie 2015

Începând cu data de 1 iunie 2015 se modifică cota de TVA pentru produsele alimentare de la 24% la 9% atât pentru cele achiziționate de pe piața internă, cât și pentru cele achiziționate de pe piețele externe.

## Regulile generale prevăd ca:

- cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator;
- cota aplicabilă este cea de la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;
- cota aplicabilă este cota în vigoare la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator;
- cota în vigoare la data extragerii numerarului, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare;
- în cazul operațiunilor supuse sistemului TVA la încasare, cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care este emisă o factură sau este încasat un avans, înainte de data livrării/prestării, pentru care se aplică cota în vigoare la data la care a fost emisă factura ori la data la care a fost încasat avansul;
- în cazul schimbării cotei se va proceda la regularizare pentru a se aplica cota în vigoare la data livrării de bunuri sau prestării de servicii.

Cota aplicabilă pentru importul de bunuri, precum și pentru achiziții intracomunitare este cota aplicabilă pe teritoriul României pentru livrarea aceluiași bun și care este în vigoare la data la care intervine exigibilitatea taxei.

## În cazul ajustării bazei impozabile pentru achiziții intracomunitare intervenite după data de 1 iunie ca urmare:

- a desființării totale sau parțiale a contractului pentru livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, înainte de efectuarea acestora, dar pentru care au fost emise facturi în avans;
- a refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum și în cazul desființării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză ca urmare a unui acord scris între părți sau ca urmare a unei hotărâri judecătorești definitive și irevocabile sau în urma unui arbitraj;

● a acordării unor rabaturi, remize, risturne și alte reduceri de preț după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

- cota aplicabilă pentru ajustarea bazei de impozitare este cota în vigoare la data la care a intervenit exigibilitatea taxei pentru achiziția intracomunitară.

## Exemplu:

Societatea BIOS SRL achită în data de 25 mai 2015 un avans de 5.000 euro la un curs de schimb valutar de 4,5560 lei/euro pentru achiziția de ciocolată de la un furnizor din Belgia. În data de 10 iunie 2015 se primește factura în sumă totală de 10.000 euro pentru livrarea mărfurilor, se recepționează marfa și se stornează avansul de 5.000 euro încasat anterior. Cursul de schimb valutar la data facturii este de 4,4850 lei/euro. În luna iunie se vând către magazine produse la un cost de achiziție de 34.850 lei, preț de vânzare 45.000 lei.

În luna iulie 2015 primește o factură de reducere de preț de 10% asupra mărfurilor achiziționate. Cursul de schimb valutar la data primirii facturii de reducere este de 4,5120 lei/euro. Din mărfurile achiziționate se mai află în stoc produse în sumă de 10.000 lei

### 1. Înregistrarea facturii de avans 5.000 euro x 4,5560 lei/euro = 22.780 lei:

409	=	401	22.780 lei
„Furnizori debitori”		„Furnizori”	

### Plata avansului:

401	=	5124	22.780 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în valută”	

### 2. Aplicarea taxării inverse pentru avansul achitat 22.780 lei x 24% = 5.467 lei:

4426	=	4427	5.467 lei
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

### 3. Recepția mărfurilor în data de 10 iunie 10.000 euro x 4,4850 lei/euro = 44.850 lei:

# Restituirea unui produs cu plata contravalorii sale în numerar

Potrivit prevederilor Legii nr. 70/2015, sunt interzise plățile în numerar către persoane fizice și persoane juridice care depășesc plafoanele stabilite.

Plafoanele privind efectuarea plăților sunt:

- încasări și plăți de la persoanele juridice și fizice comercianți, în limita a 5.000 lei/zi de la o persoană. Plățile totale în numerar în cursul unei zile de la comercianți sunt limitate la un plafon de 10.000 lei/zi;
- încasări și plăți între operatorii economici și persoanele fizice (necomercianți) în limita a 10.000 lei/zi de la o persoană.

Legea cuprinde prevederi speciale cu privire la returnarea bunurilor achiziționate de către persoane fizice și de alte persoane (comercianți). Returnarea banilor către comercianți în cazul unor facturi de stornare, returnări de bunuri se va face în numerar, în limita a maximum 5.000 lei către un client, respectiv 10.000 lei pentru magazine de tip cash and carry, iar restul doar prin virament.

Pentru operațiuni desfășurate cu persoane fizice 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.

*Ca excepție totuși*, persoanelor fizice li se poate restitui întreaga sumă în numerar numai dacă dau o declarație pe proprie răspundere că nu au, la data restituirii, cont bancar deschis.

Potrivit prevederilor H.G. nr. 479/2003 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificările și completările ulterioare, în cazul returului de marfă utilizatorul întocmește un dosar care va cuprinde:

- nota de recepție și constatare de diferențe întocmită în baza bonului fiscal emis anterior pentru marfa respectivă;
- dispoziția de plată-încasare către casierie;
- factura în roșu.

## Exemplu

Societatea Bloc SA vinde bunuri către persoane fizice și persoane juridice, în cursul unei zile, astfel:

- bunuri vândute către persoane juridice în sumă de 100.000 lei, TVA 24.000 lei, adaos comercial practicat 20%;
- bunuri vândute către persoane fizice prin magazinul de desfacere în sumă de 50.000 lei, TVA 12.000 lei, adaos comercial 25%.

Încasarea bunurilor se realizează prin casa de marcat atât în numerar, cât și cu plata pe card.

În ziua următoare se returnează bunuri achiziționate astfel:

- o persoană juridică returnează bunuri în sumă de 12.400 lei (din care TVA 2.400 lei);
- o persoană fizică returnează bunuri în sumă de 18.600 lei (din care TVA 3.600 lei).

Se solicită plata în numerar pentru ambele situații.

## 1. Vânzarea bunurilor Clienți persoane juridice

411	=	%	124.000 lei
„Clienți”			
		707	100.000 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	24.000 lei
		„TVA colectată”	

### Descărcarea de gestiune aferentă:

- cost achiziție: 100.000 lei / 1,2 = 83.333 lei

607	=	371	83.333 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

### ● clienți persoane fizice

5311/5121	=	%	62.000 lei
„Casa în lei”/ „Conturi la bănci în lei”			

## Avansuri spre decontare

Un element de noutate introdus de Legea nr. 70/2015 este și cel privind plățile și încasările în valută, precum și din avansuri spre decontare. Pot fi efectuate cu numerar plăți din avansuri spre decontare, în limita unui plafon zilnic de 5.000 lei, stabilit pentru fiecare persoană care a primit avansuri spre decontare.

Avansurile spre decontare intră în calculul plafonului de plăți în numerar total de 10.000 lei/zi.

Aceste sume cuprind atât operațiunile în lei, cât și operațiunile în valută, efectuate pe teritoriul României.

Pentru operațiunile de încasări și plăți în valută, încadrarea în plafoane se efectuează în funcție de cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunilor de încasări sau plăți.

**Plafoanele nu se aplică pentru următoarele operațiuni:**

- depunerea de numerar în conturile deschise la instituțiile de credit sau la instituțiile care prestează servicii de plată și care sunt autorizate de Banca Națională a României, inclusiv în automatele de încasări în numerar;
- plata cheltuielilor de deplasare în interes de serviciu, în limita sumelor convenite pentru plata transportului, a diurnei, a indemnizației și a cazării pe timpul deplasării, precum și a cheltuielilor neprevăzute efectuate în acest sens;
- plata în numerar a impozitelor, taxelor, contribuțiilor, amenzilor și a altor obligații datorate bugetului general consolidat al statului;
- retragerea de numerar din conturi deschise la instituțiile de credit sau la instituțiile care prestează servicii de plată și care sunt autorizate de Banca Națională a României pentru plata salariilor și a altor drepturi de personal prevăzute de lege și pentru alte operațiuni de plăți efectuate către persoanele fizice;
- transferarea de sume prin intermediul instituțiilor care prestează servicii de plată autorizate de Banca Națională a României sau autorizate în alt stat membru al Uniunii Europene și notificate către Banca Națională a României, potrivit legii;
- depunerea de numerar în automate ce funcționează pe baza acceptatoarelor de bancnote sau monede.

### Exemplu

*În data de 25 iunie, un salariat primește un avans de trezorerie în sumă de 5.000 lei în vederea efectuării unei*

*deplasări și a achiziției unor piese de schimb de la un furnizor. În data de 29 iunie, salariatul depune decontul întocmit ce cuprinde următoarele cheltuieli efectuate în perioada deplasării:*

- cheltuieli combustibil 1.500 lei
- cheltuieli cazare 2.000 lei
- diurna 2.000 lei
- protocol 500 lei
- achiziție piese schimb 10.600 lei de la un furnizor, achitate parțial cu numerar pentru suma de 4.500 lei.

### Înregistrarea în contabilitate a operațiilor

#### 1. Acordarea unui avans spre decontare la plecarea în deplasare:

542	=	5311	5.000 lei
„Avansuri spre decontare”		„Casa în lei”	

#### 2. Justificarea cheltuielilor efectuate:

- cheltuieli de deplasare 1.500 lei + 2.000 lei + 2.000 lei = 5.500 lei
- protocol în cadrul deplasării 500 lei
- piese de schimb achitate 4.500 lei

Total sume achitate 5.500 lei + 500 lei + 4.500 lei = 10.500 lei din care avans spre decontare primit la plecarea în deplasare 5.000 lei.

**Plata diferenței către salariat 10.500 lei – 5.000 lei = 5.500 lei:**

542	=	5311	5.500 lei
„Avansuri spre decontare”		„Casa în lei”	

Plata unei sume mai mari de 5.000 lei este justificată în acest caz de deplasarea efectuată. Potrivit excepțiilor menționate la art. 5 din Legea nr. 70/2015, nu se încadrează în plafoanele menționate (5.000 lei în cazul avansurilor de trezorerie) plata cheltuielilor de deplasare în interes de serviciu reprezentând: transport, cazare, diurna și alte cheltuieli neprevăzute în total 6.000 lei (inclusiv protocolul suportat în timpul deplasării).

Plata în numerar efectuată către furnizor se încadrează în limita de 5.000 lei prevăzută de lege, care nu este cuprinsă în aceste excepții.

#### Înregistrarea facturii de achiziție piese de schimb:

# Înregistrările contabile aferente încasărilor efectuate prin casele de marcat

*Care sunt înregistrările contabile aferente încasărilor efectuate prin casele de marcat, pentru care clientul plătește cu cardul? Cum se efectuează reconcilierea cu raportul Z? Care sunt înregistrările contabile aferente încasărilor efectuate prin casele de marcat, pentru servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane?*

## Înregistrarea vânzării mărfurilor pe baza bonului fiscal:

411	=	%
„Clienți”		
		707
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”
		4427
		„TVA colectată”

## Încasarea cu cardul la data bonului fiscal:

5125	=	411
„Sume în curs de decontare”		„Clienți”

## Înregistrarea intrării banilor în cont la data din extrasul de cont:

5121	=	5125
„Conturi la bănci în lei”		„Sume în curs de decontare”

## Descărcarea gestiunii la data vânzării (data bonului fiscal):

%	=	371
		„Mărfuri”
607		
„Cheltuieli privind mărfurile”		
378		
„Diferențe de preț la mărfuri”		
4428		
„TVA neexigibilă”		

În cazul încasării contravalorii bunurilor sau serviciilor cu cardul, OP (prin bancă), casa de marcat se configurează astfel încât să permită înregistrarea unor astfel de încasări la alte rubrici decât cele în numerar. Soldul numerar al casei de marcat conține numai încasările în numerar.

## Înregistrarea serviciilor de intermediere

Potrivit pct. 432 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial încheiate potrivit legii nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată persoanele care acționează în nume propriu sunt considerate cumpărători revânzători. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

461	=	%
„Debitori diverși”		
		462
		„Creditori diverși”
		704
		„Venituri din servicii prestate”
		4427
		„TVA colectată”
		venitul propriu din comision dacă este cazul aferent veniturilor proprii

## Încasarea cu cardul la data bonului fiscal:

5125	=	461
„Sume în curs de decontare”		„Debitori diverși”

## Înregistrarea intrării banilor în cont la data din extrasul de cont:

5121	=	5125
„Conturi la bănci în lei”		„Sume în curs de decontare”

## Plata către furnizorul de servicii:

462	=	5121
„Creditori diverși”		„Conturi la bănci în lei”



CCZ021