

Consilierul Verde al Contabilului

Consilier

- ✓ **Contabilitatea activelor și pasivelor**
- ✓ **Contabilitatea cheltuielilor și veniturilor**
- ✓ **Contabilitatea creanțelor și datoriilor**
- ✓ **Contabilitatea taxelor și impozitelor**
- ✓ **Studii de caz pe domenii de activitate**
- ✓ **Situații financiare anuale**
- ✓ **Contabilitatea operațiunilor în afara bilanțului**



4. Plafoane fiscale de la 1 ianuarie 2019

Informațiile preluate din contabilitatea financiară sunt utile pentru respectarea plafoanelor fiscale reglementate prin Legea nr. 227 din 8 septembrie 2015 privind Codul fiscal.

Aceste plafoane fiscale sunt reglementate prin Codul fiscal după cum urmează:

- ☞ fie în valută, caz în care echivalentul în lei se determină în funcție de cursul valutar lei/euro, în vigoare:
 - la data aderării;
 - la data de 31 decembrie a anului calendaristic anterior.
- ☞ fie în lei.



⇒ **plafoane fiscale reglementate în valută:**

Echivalentul în lei al acestor plafoane se determină prin utilizarea cursului valutar în vigoare:

- ☞ la data aderării;

Aceste plafoane sunt utilizate în trei situații:

1. **10.000 euro**, reglementat prin art. 268 alin. (4) lit. b), în cazul persoanelor impozabile care nu sunt înregistrate în regim normal în scopuri de TVA, dar care efectuează achiziții intracomunitare de bunuri, impozabile în România, pentru care obligat la plata TVA este cumpărătorul din România. Plafonul este de 34.000 lei, determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit la următoarea mie (10.000 euro x 3,3817 lei/euro = 33.817 lei, rotunjit 34.000 lei). La depășirea acestui plafon în lei, persoana impozabilă trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA conform prevederilor art. 317, doar pentru efectuarea achiziției intracomunitare de bunuri;
2. **88.500 euro**, reglementat prin art. 310 alin. (1), în cazul persoanelor impozabile care nu sunt înregistrate în regim normal în scopuri de TVA, dar care realizează în cursul unui an calendaristic livrări de bunuri și prestări de servicii taxabile, neimpozabile, scutite cu drept de deducere și scutite fără drept de deducere (dacă nu sunt accesorii activității principale). Plafonul este de **300.000 lei**, fiind determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit la următoarea mie (88.500 euro x 3,3817 lei/euro = 299.280,45 lei, rotunjit 300.000 lei). La depășirea acestui plafon în lei, persoana impozabilă trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA, în regim normal, conform prevederilor art. 316 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Până la realizarea unei cifre de afaceri de 300.000 lei/an calendaristic, persoana impozabilă aplică regimul special de scutire pentru întreprinderi mici;
3. **35.000 euro** reprezentând valoarea totală a vânzărilor la distanță formate din bunuri transportate sau expediate în România de către un furnizor intracomunitar, conform prevederilor art. 275 alin. (2) lit. a).
Plafonul este de **118.000 lei**, fiind determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit prin reducere deoarece cifra sutelor este mai mică de 5 (35.000 euro x 3,3817 lei/euro = 118.359,50 lei, rotunjit 118.000 lei).

plafoane
fiscale

☞ la data de 31 decembrie a anului calendaristic anterior:

Pentru anul 2019, cursul valutar aplicabil este de 4,6639 lei/euro, comunicat de B.N.R. în data de 31.12.2018.

Plafoanele fiscale stabilite în funcție de cursul valutar lei/euro la data de 31.12.2018, comunicat de B.N.R. sunt utilizate în următoarele trei situații:

1. trecerea din categoria de plătitor de impozit pe venit microîntreprindere în categoria plătitorilor de impozit pe profit la depășirea plafonului de 1.000.000 euro/an. Pentru anul 2019, echivalentul în lei al plafonului de 1.000.000 euro este de 4.663.900 lei (1.000.000 euro x 4,6639 lei/euro);



Rețineți!

În situația în care, în cursul anului 2019, o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 1.000.000 cu un echivalent de 4.663.900 lei, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită.

2. la modificarea perioadei fiscale TVA din trimestru calendaristic în lună calendaristică, la depășirea plafonului de 100.000 euro/an, dar numai dacă, în cursul anului, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, conform art. 316 din Codul fiscal, nu a realizat achiziții intracomunitare de bunuri, impozabile în România. Pentru anul 2019, echivalentul în lei al plafonului de 100.000 euro este de 466.390 lei (100.000 euro x 4,6639 lei/euro);
3. trecerea persoanei fizice autorizate de la regimul de impozitare pe baza normei de venit la regimul de impozitare a veniturii net anuale determinat în sistem real, dacă, în anul anterior, a înregistrat un venit brut anual mai mare decât echivalentul în lei al sumei de 100.000 euro, respectiv suma de 466.350 lei. Cursul de schimb valutar utilizat pentru determinarea echivalentului în lei al sumei de 100.000 euro este cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României, la sfârșitul anului fiscal. Pentru anul 2018, cursul mediu a fost de 4,6535 lei/euro.



Excepții:

Excepții privind modul de determinare a echivalentului în lei al plafoanelor stabilite în valută intervin în ceea ce privește regulile speciale de impozitare.

În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal în cursul anului sunt neimpozabile și alte venituri realizate, altele decât cele enumerate la art. 15 alin. (2) de la lit. a) la lit. p). Aceste venituri sunt neimpozabile până la nivelul echivalentului în lei a **15.000 euro**, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile reglementate prin art. 15 alin. (2). Calculul sumei în lei reprezentând echivalentul a 15.000 euro se efectuează prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar euro/lei comunicat de B.N.R. pentru anul fiscal respectiv. Pentru anul 2018, cursul mediu comunicat este de 4,6535 lei/euro, fiind determinat de BNR ca medie aritmetică simplă a cursurilor valutare medii lunare.



⇒ **plafoane fiscale reglementate în lei:**

Noutăți fiscale care afectează contabilitatea

**Noutăți fiscale care afectează contabilitatea în 2019
(ianuarie 2019)** 001

**Noutăți fiscale care afectează contabilitatea în 2019
(februarie 2019)** 001

Summary

Situații financiare anuale și raportări contabile pentru anul 2018

În Monitorul Oficial nr. 35 din 14 ianuarie 2019 s-a publicat O.M.F.P. nr. 10 din 3 ianuarie 2019 privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice și pentru reglementarea unor aspecte contabile.

Prevederile acestui act normativ trebuie aplicate de către următoarele entități:

- ☒ entitățile care aplică prevederile O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare;
- ☒ entitățile care aplică prevederile O.M.F.P. nr. 2.844/2016, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv cele al căror exercițiu financiar diferă de anul calendaristic;
- ☒ persoanele juridice fără scop patrimonial care, pe lângă reglementările contabile specifice acestora, aplică și următoarele reguli generale cuprinse la pct. I subpct. 1.3 din anexa nr. 1 din O.M.F.P. nr. 10/2019:
 - dacă nu desfășoară activități economice, întocmesc situații financiare anuale la 31 decembrie compuse din:
 - ✓ bilanț prescurtat;
 - ✓ contul prescurtat al rezultatului exercițiului.

**Notă:**

Aceste entități utilizează programul de asistență elaborat de M.F.P.

**Rețineți!**

Contabilitatea activităților economice desfășurate de către persoana juridică fără scop patrimonial se organizează conform prevederilor O.M.F.P. nr. 3.103/2017, cu modificările și completările ulterioare, completate, după caz, cu Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

**Aspecte relevante pentru anul 2018**

Situațiile financiare anuale întocmite conform prevederilor O.M.F.P. nr. 1.802/2014 al căror exercițiu financiar coincide cu anul calendaristic, trebuie însoțite de următoarele formulare:

- „Date informative” (cod 30);
- „Situația activelor imobilizate” (cod 40).

Reguli generale și cerințe privind întocmirea și depunerea situațiilor financiare pentru anul 2018**Pe scurt, regulile generale sunt:**

- ⇒ în funcție de natura entității, situațiile financiare anuale se întocmesc fie conform Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, fie conform Reglementărilor contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.844/2016;

- ⇒ situațiile financiare anuale se întocmesc și se publică, în limba română și în lei;
- ⇒ entitatea completează datele de identificare (denumirea entității, adresa, numărul de telefon și numărul de înmatriculare la Registrul comerțului), precum și datele referitoare la încadrarea corectă în forma de proprietate și codul unic de înregistrare, fără utilizarea prescurtărilor sau inițialelor. În casete se înscrie codul care delimitează încadrarea entității;
- ⇒ situațiile financiare anuale se depun la unitățile teritoriale ale M.F.P., indiferent de forma de organizare, forma de proprietate și de reglementările contabile aplicabile;
- ⇒ situațiile financiare anuale se semnează de:
 - persoanele abilitate potrivit legii;
 - administratorul sau persoana care are obligația gestionării entității;
- ⇒ situațiile financiare anuale sunt supuse aprobării de către Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților;
- ⇒ conform prevederilor art. 185 din legea societăților, consiliul de administrație, respectiv directoratul, este obligat să depună la unitățile teritoriale ale M.F.P., în format hârtie și în format electronic sau numai în formă electronică pe portalul **www.e-guvernare.ro**, având atașată o semnătură electronică extinsă, situațiile financiare anuale aprobate, însoțite de documentele prevăzute de lege;
- ⇒ situațiile financiare anuale și documentele cerute de lege pot fi depuse prin selectarea uneia din cele două alternative:
 - 1) în format hârtie și în format electronic, fie la registratura unităților teritoriale ale M.F.P., fie la oficiile poștale, prin scrisori cu valoare declarată (H.G. nr. 627/1995 privind îmbunătățirea disciplinei depunerii bilanțurilor contabile și a altor documente cu caracter financiar-contabil și fiscal, de către agenții economici și alți contribuabili. În acest caz, situațiile financiare anuale se depun atât pe suport magnetic, cât și pe suport hârtie, listate și semnate;
 - 2) în formă electronică pe portalul **www.e-guvernare.ro**, având atașată o semnătură electronică extinsă. În acest caz, fișierele zip atașate situațiilor financiare anuale nu trebuie să conțină parolă.

Pe scurt, cerințele pentru entitățile care aplică Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014 sunt:

- a) situațiile financiare anuale cuprind următoarele formulare:
 - bilanț prescurtat (cod 10);
 - cont prescurtat de profit și pierdere (cod 20);
 - formularul „Date informative” (cod 30);
 - formularul „Situația activelor imobilizate” (cod 40).

Notă:

Aceste formulare se depun numai de către entitatea care nu depășește limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime:

- a) totalul activelor: 1.500.000 lei;
- b) cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10.

Aceasta este o microentitate.

- b) situațiile financiare anuale cuprind următoarele formulare:
 - bilanț prescurtat (cod 10);



Cota redusă TVA 5% pentru serviciile transport persoane în scop turistic și de agrement

Prin **Legea nr. 13 din 8 ianuarie 2019** pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 89/2018 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, **publicată în Monitorul Oficial nr. 28 din 10 ianuarie 2019**, cota redusă 5%, reglementată prin articolul 291 alin. (3), s-a extins și asupra următoarelor operațiuni de **transport persoane**:

- ✘ transportul de persoane cu trenurile sau vehiculele istorice cu tracțiune cu aburi pe linii înguste în scop turistic sau de agrement (lit. g));
- ✘ transportul de persoane utilizând instalațiile de transport pe cablu – telecabină, tele gondolă, telesaun, teleschi – în scop turistic sau de agrement (lit. h));
- ✘ transportul de persoane cu vehicule cu tracțiune animală, folosite în scop turistic sau de agrement (lit. i));
- ✘ transportul de persoane cu ambarcațiuni folosite în scop turistic sau de agrement (lit. j)).

Deci, prin **Legea nr. 13/2019** de aprobare a O.U.G. nr. 89/2018, articolul 291 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal a fost completat cu patru noi litere, respectiv g), h), i) și j), imediat după lit. f), existentă.

Spre deosebire de reglementarea din O.U.G. nr. 89/2018 prin care s-a precizat în mod expres codul CAEN al activității care beneficiază de aplicarea cotei reduse de 5%, pentru cele 4 noi tipuri de operațiuni s-a evitat încadrarea într-o diviziune sau grupă sau clasă CAEN.

Rețineți!

Cota redusă TVA 5% pentru cele 4 tipuri de operațiuni enumerate se aplică de la data publicării Legii nr. 13/2019 în Monitorul Oficial de modificare și completare a O.U.G. nr. 89/2018.



Aplicarea

Introducerea celor 4 tipuri de operațiuni la art. 291 alin. (3) din Codului fiscal, odată cu adoptarea Legii nr. 13/2019 reprezintă o certitudine că pentru astfel de operațiuni nu trebuia aplicată cota redusă TVA 5% în perioada 1 noiembrie 2018 – 9 ianuarie 2019. De exemplu, cota redusă TVA 5% nu s-a aplicat în perioada 1 noiembrie 2018 – 9 ianuarie 2019 pentru activitatea de schi-lifturi, activitatea respectivă fiind reglementată prin cod CAEN 4939 „Alte transporturi terestre de călători n.c.a.”, fără a fi încadrată la codul CAEN 9311.



Prin **Legea nr. 30 din 10 ianuarie 2019**, publicată în Monitorul Oficial nr. 44 din 17 ianuarie 2019, s-a aprobat, cu modificări și completări, O.U.G. nr. 25 din 29 martie 2018 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 25/2018 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru aprobarea unor măsuri fiscal-bugetare.

Deși prin **O.U.G. nr. 25 din 29 martie 2018** a intervenit o singură modificare referitoare la TVA, respectiv la **art. 268 „Operațiuni impozabile”**, odată cu aprobarea acesteia prin lege, după aproximativ 10 luni, au mai fost efectuate două modificări și completări.

Inițial, prin O.U.G. nr. 25/2018 s-a introdus alin. (10) la art. 268, alineat prin care s-a reglementat că:

- operațiunile efectuate în cadrul proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare nu se cuprind în sfera TVA dacă rezultatele cercetării nu sunt transferate altei persoane;
- dreptul de deducere pentru achizițiile destinate realizării proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare se exercită în limitele și în condițiile prevăzute la art. 297 – 300.

În acest context, de reținut este faptul că nu se exercită dreptul de deducere pentru achizițiile efectuate pentru proiecte de cercetare-dezvoltare și inovare care nu intră în sfera de aplicare a TVA.

De reținut este faptul că, prin **Legea nr. 30/2019**, prevederile alin. (10) al art. 268 „Operațiuni impozabile” cu privire la operațiunile efectuate în cadrul proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare au fost aprobate ca atare, fără a fi modificate sau completate.

Ulterior, ca urmare a **aprobării O.U.G. nr. 25/2018, prin Legea nr. 30 din 10 ianuarie 2019** au intervenit modificări și completări și la următoarele două articole privind legislația fiscală a TVA, necuprinse în O.U.G. nr. 25/2018. Cele două intervenții, binevenite, se referă la:

⇒ **art. 287 „Ajustarea bazei de impozitare”** litera d). Modificările și completările efectuate se referă la următoarele aspecte care trebuie avute în vedere pentru aplicarea unui tratament fiscal corect în legătură cu clienții în faliment:

– **momentul** ajustării bazei de impozitare a TVA:

- anterior **Legii nr. 30/2019**: ajustarea era permisă numai după **declararea falimentului**, începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, hotărâre rămasă definitivă/definitivă și irevocabilă, după caz;
- prin **Legea nr. 30/2019**: ajustarea este permisă la **intrarea în faliment** a beneficiarului, începând cu data sentinței sau, după caz, a încheierii, prin care s-a decis intrarea în faliment.

– **termenul** de ajustare a bazei de impozitare a TVA:

- anterior **Legii nr. 30/2019**: **5 ani de la data de 1 ianuarie** a anului următor celui în care s-a pronunțat **hotărârea judecătorească** de închidere a procedurii prevăzute de legislația insolvenței, sub sancțiunea decăderii. Ajustarea era permisă chiar dacă s-a ridicat rezerva verificării ulterioare, conform Codului de procedură fiscală. Prin

Aplicarea cotei reduse de TVA de 5% pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

Articolul 291 din Codul fiscal reglementează cotele de TVA care se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă. De asemenea, prin același articol sunt reglementate:

- criteriile conform cărora se stabilește dacă unei operațiuni impozabile din punctul de vedere al TVA i se poate aplica o cotă redusă de TVA;
- reguli privind alegerea cotei de TVA aplicabile.

Regulile privind aplicarea corectă a cotei de TVA sunt:

- 1) cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator sau cota în vigoare la data exigibilității taxei, care intervine atunci când:
 - a) se emite o factură, înainte de data la care intervine faptul generator;
 - b) se încasează un avans, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator;
 - c) se extrage numerarul, pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii realizate prin mașini automate de vânzare, de jocuri sau alte mașini similare.



(În cazul aplicării sistemului TVA la încasare, această regulă se aplică în acord cu acest sistem.)

- 2) Cota aplicabilă pentru importul de bunuri este cota aplicabilă pe teritoriul României pentru livrarea aceluiași bun.
- 3) Cota aplicabilă pentru achiziții intracomunitare de bunuri este cota aplicată pe teritoriul României pentru livrarea aceluiași bun, în vigoare la data la care intervine exigibilitatea taxei.

Conform art. 291 alin. (3) din Codul fiscal, cota redusă de 5% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele livrări de bunuri și prestări de servicii:

- a) „*manuale școlare, cărți, ziare și reviste, cu excepția celor destinate exclusiv sau în principal publicității;*”

Prin sintagma „în principal” se înțelege că mai mult de jumătate din conținutul cărții, ziarului sau revistei este destinat publicității.

Cota redusă de TVA de 5% se aplică atât pentru manualele, cărțile, ziarurile și revistele tipărite, cât și pentru cele înregistrate pe suport electromagnetic sau pe alte tipuri de suporturi.

Indiferent de suportul pe care sunt livrate, trebuie să aibă obligatoriu unul din următoarele coduri:

- cărțile și manualele școlare – codul ISBN (International Standard Book Number)
- partiturile muzicale – codul ISMN (International Standard Music Number)
- ziarurile și revistele – codul ISSN (International Standard Serial Number).

4111	=	%	119 lei
„Clienți”		707	100 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	100 lei x 19% =
		„TVA colectată”	= 19 lei

Rețineți!

Chiar dacă din punctul de vedere al TVA operațiunea este considerată un serviciu, în contabilitate, se va reflecta operațiunea economică – adică vânzarea unui produs – și se vor recunoaște venituri din vânzarea mărfurilor/produselor finite.

Comentariu:

La aplicarea cotei reduse de TVA de 5% NU se aplică același principiu care este valabil pentru cota de TVA de 9%, conform căruia cota redusă „se aplică pe tot lanțul economic de la producție până la vânzarea către consumatorul final de către toți furnizorii, indiferent de calitatea acestora, respectiv producători sau comercianți”.

În cazul editurii de exemplu, achiziția de materie primă se facturează aplicându-se cota de TVA standard de 19%, indiferent de conținutul publicației ce va rezulta din prelucrarea materiilor prime.

Important!

Tipărirea propriu-zisă a publicațiilor poate fi considerată fie o livrare de bunuri, fie o prestare de servicii, conform prevederilor punctului 15 alin. (15) din Normele metodologice de aplicare a art. 278 din Coul fiscal, astfel:

„a) în situația în care clientul care deține drepturile de editare a unei cărți sau a altei tipărituri se limitează la a transmite conținutul acestora pe hârtie, pe CD, dischetă ori pe alt suport, iar tipografia se obligă să tipărească sau, după caz, să și editeze cartea ori altă tipăritură, utilizând hârtia și/sau alte materiale proprii necesare realizării cărții ori altei tipărituri, se consideră că **tipografia realizează o livrare de bunuri** către clientul său, în sensul art. 270 din Codul fiscal;

b) în situația în care clientul care deține drepturile de editare a unei cărți sau a altei tipărituri transmite tipografiei conținutul acestora pe hârtie, pe CD, dischetă ori pe alt suport, precum și hârtia necesară realizării acestora și/sau, după caz, alte materiale care servesc la realizarea cărții/tipăriturii, se consideră că **tipografia realizează o prestare de servicii** către clientul său, în sensul art. 271 din Codul fiscal. ”

Exemplul 3

O tipografie primește comandă de la o editură să execute serviciul de tipărire pentru 1.000 de exemplare ale unei cărți.

Editura pune la dispoziția tipografiei numai un CD conținând cartea de tipărit, coperta și ilustrațiile ce trebuie inserate în text.



În acest caz, dat fiind că tipografia este cea care va procura hârtia, cartonul, materialele necesare în general, se consideră că – din punctul de vedere al TVA – realizează o livrare de bunuri. În acest caz, fiind vorba despre o carte, va emite factura prin aplicarea cotei reduse de TVA 5%.

Din punct de vedere contabil, tipografia va înregistra venituri din servicii prestate, dar va aplica tratamentul fiscal asociat unei livrări de bunuri în sfera cotei reduse de TVA de 5%:

4111	=	%	735 lei
„Clienți”		704	1.000 buc. x
		„Venituri din servicii	x 0,7 lei/buc. =
		prestate”	700 lei
		4427	700 lei x 5% =
		„TVA colectată”	35 lei

Exemplul 4



Un magazin de instrumente muzicale – persoană juridică înregistrată în scopuri de TVA – realizează o achiziție intracomunitară de partituri muzicale din Germania de la un furnizor înregistrat în scopuri de TVA.

Factura pe care o primește nu conține TVA, obligat la plata taxei fiind beneficiarul din România.

Valoarea facturii se înregistrează în contabilitate după cum urmează:

⇒ **achiziția partiturilor:**

371	=	401	1.000 euro x 4,6 lei/euro =
„Mărfuri”		„Furnizori”	4.600 lei

⇒ **aplicarea regimului de taxare inversă:**

4426	=	4427	4.600 lei x 5% = 230 lei
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

Notă!

La înregistrarea taxării inverse, societatea din România aplică o cotă redusă de TVA de 5% conform regulii de la art. 291 alin. (8) din Codul fiscal.

Operațiunea se raportează:

- în formularul 300 „Decont de taxă pe valoarea adăugată” la rândurile 5, cu report la 5.1 și 18 cu report la 18.1;
- în formularul 390 „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare”, menționându-se simbolul A – achiziție intracomunitară de bunuri.

La vânzarea partiturilor către clienți se aplică de asemenea, cota de TVA de 5%:

4111	=	%	210 lei
„Clienți”		707	200 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	200 lei x 5% = 10 lei
		„TVA colectată”	

b) serviciile constând în permiterea accesului la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice, târguri, expoziții și evenimente culturale, evenimente sportive, cinematografe, altele decât cele scutite conform art. 292 alin. (1) lit. m);

Art. 292 alin. (1) din Codul fiscal reglementează operațiunile de interes general scutite de TVA. Litera m) a acestui articol se referă la „prestările de servicii culturale și/sau livrările de bunuri strâns legate de acestea, efectuate de instituțiile publice sau de alte organisme culturale fără scop patrimonial, recunoscute ca atare de către Ministerul Culturii”.

Exemplu



La vânzarea biletelor de cinema de către o societate înregistrată în scopuri de TVA se colectează TVA 5%:

4111	=	%	21 lei
„Clienți”		704	20 lei
		„Venituri din servicii prestate”	
		4427	20 lei x 5% = 1 lei
		„TVA colectată”	

Notă!

În cazul în care un reprezentant al unei societăți românești participă la o expoziție din Italia, factura pentru taxa plătită conține deja TVA și se înregistrează:



628	=	401	3.000 euro x 4,62 lei/euro =
„Alte servicii executate de terți”		„Furnizori”	13.860 lei

În această situație nu se înregistrează taxare inversă, locul prestării acestui serviciu – și al tuturor serviciilor enumerate la litera b) – fiind locul în care evenimentele se desfășoară efectiv – în acest caz în Italia – conform art. 278 alin. (6) litera b) din Codul fiscal.

c) livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite.

Prin locuință livrată ca parte a politicii sociale se înțelege:

În 2017, la livrarea imobilului, toate condițiile pentru aplicarea cotei reduse de TVA fiind îndeplinite, factura este întocmită astfel:

- rândul 1 – stornare avans cu cota de TVA facturată inițial de 20%;
- rândul 2 – vânzare imobil cu valoarea totală și cota redusă de TVA de 5%.

4111	=	%	- 240.000 lei
„Clienți”		419	- 200.000 lei
		„Clienți – creditorii”	
		4427	- 40.000 lei
		„TVA colectată”	

4111	=	%	420.000 lei
„Clienți”		707	400.000 lei
		„Venituri din vânzarea	
		mărfurilor”	
		4427	400.000 lei x 5% =
		„TVA colectată”	= 20.000 lei

Diferența încasată se înregistrează prin formula contabilă:

5121	=	4111	(420.000 lei – 240.000 lei) =
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”	180.000 lei

Calculul marjei și al TVA colectate este similar cu cel de mai sus, pe baza următoarelor elemente:

- prețul încasat de la călătorul persoană fizică cu TVA inclusă = 1.400 lei;
- costurile agenției inclusiv TVA, aferente pachetelor vândute în luna februarie 2019 = 994 lei (4 locuri x 248,50 lei/loc);
- marja agenției cu TVA inclusă = 1.400 lei – 994 lei = 406 lei;
- TVA colectată (datorată) – se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite a cotei standard de 19% asupra marjei cu TVA inclusă = 406 lei x 19 / 119 = 64,83 lei;
- baza de impozitare a TVA (marja fără TVA) = 406 lei – 64,83 lei = 341,17 lei.



În decontul de TVA, sumele respective se evidențiază pe rândul 9 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota 19%”, cu baza de impozitare de 341,17 lei și TVA colectată de 64,83 lei. Factura de vânzare nu se raportează în declarația 394 din două motive:

- este emisă prin aplicarea regimului special pentru agențiile de turism;
- este emisă pe numele unor persoane fizice ca persoane neimpozabile d.p.d.v. al TVA.



Factura de vânzare din luna februarie 2019 se va înregistra astfel:

4111	=	%	350 lei x 4 locuri =
„Clienți”			= 1.400 lei
		704	1.335,17 lei
		„Venituri din servicii prestate”	
		4427	64,83 lei
		„TVA colectată”	

Pentru a se determina și justifica în mod corect baza de impozitare și TVA colectată, touroperatorul trebuie să țină evidențele solicitate de Codul fiscal, precum și orice alte evidențe necesare pentru stabilirea TVA conform Codului fiscal.

B) Monografie contabilă specifică detailiștilor:

Presupunem că pachetul „Bunici și nepoți” este vândut de către tour-operator prin intermediul unui detailist, conform contractului încheiat. Detailistul dispune de două variante de vânzare a pachetului turistic:

- a) primește și vinde către clientul final pachetul turistic la același preț impus de tour-operator, iar comisionul său va fi facturat distinct tour-operatorului;
- b) primește pachetul turistic de la tour-operator la un anumit preț (mai mic decât prețul nominal al pachetului realizat de tour-operator) și îl va revinde clienților la prețul nominal, incluzând și comisionul său.



Pentru varianta a):

Prețul de vânzare impus detailistului este de 350 lei per loc, iar comisionul detailistului fără TVA este de 3% din valoarea de vânzare totală și va fi facturat către touroperator.

Înregistrările contabile care se efectuează sunt următoarele:

1. Primirea facturii de la tour-operator pentru cele 10 locuri din pachetul respectiv, la valoarea nominală de 350 lei/loc = 3.500 lei:

461	=	401	3.500 lei
„Debitori diverși”		„Furnizori”	

2. Emiterea facturii către clienții finali la aceeași valoare nominală:

4111	=	461	350 lei x 10 locuri =
„Clienți”		„Debitori diverși”	= 3.500 lei

3. Emiterea facturii de comision către tour-operator, cu următoarele valori:

- valoare comision fără TVA = 3.500 lei x 3% = 105 lei;
- TVA colectată = 105 lei x 19% = 19,95 lei;
- total factură = 105 lei + 19,95 lei = 124,95 lei.

4111	=	%	<u>124,95 lei</u>
„Clienți”		708	105,00 lei
		„Venituri din activități diverse”	
		4427	19,95 lei
		„TVA colectată”	



Comisionul agenției detailiste se înregistrează în contul 708 „Venituri din activități diverse”, deoarece, în conformitate cu prevederile Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, „Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din diverse activități, cum sunt: comisioane, [...]”.

Pentru varianta b):

Agenția detailistă primește de la tour-operator factura pentru 10 locuri din pachetul turistic, la o valoare totală de 3.395 lei, respectiv la un preț unitar de 3.395 lei / 10 locuri = 339,50 lei/loc. Agenția detailistă vinde pachetul respectiv către clienții finali, la o valoare nominală de 3.500 lei, respectiv la un preț unitar de 3.500 lei / 10 locuri = 350 lei/loc, în care este inclus și comisionul său de 3%.

Operațiunile sunt evidențiate în contabilitate astfel:

1. Primirea facturii de la touroperator pentru cele 10 locuri din pachetul respectiv, la valoarea de 3.395 lei:

461	=	401	3.395 lei
„Debitori diverși” / analitic sume de recuperat de la clienți		„Furnizori”	