

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. 3 • martie 2018

Consilierul Verde al CONTABILULUI

Planul de conturi 2018

Plafoane fiscale de la 1 ianuarie 2018

- ✗ plafoane fiscale reglementate în valută
- ✗ plafoane fiscale reglementate în lei

Lucrări de construcții-montaj. Garanții de bună execuție

- ✗ Fiscalitatea garanțiilor de bună execuție
- ✗ Exemplu practic

Plata defalcată a TVA (split TVA)

- ✗ Mecanismul plății diferențiate a TVA
- ✗ Baza legală
- ✗ Funcțiunea contului bancar special de TVA
- ✗ Exemplu practic



Sistemul TVA la încasare - biletul la ordin

- ✗ Aplicarea sistemului TVA la încasare
- ✗ Stabilirea plafonului
- ✗ Exigibilitatea taxei colectate
- ✗ Exemplu practic



RENTROP & STRATON
Consilier

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

Garanțiile de bună execuție în cadrul contractelor de construcții – montaj

Desfășurarea unor contracte de dimensiuni mari, cum este cazul contractelor din domeniul construcțiilor, presupune întotdeauna acordarea de către prestator a unei garanții în favoarea beneficiarului, pe o perioadă stabilită de comun acord cu acesta.

Cuantumul garanției poate fi o sumă fixă sau un procent din valoarea contractului.

Pct. 265 din Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, prevede că la alte creanțe imobilizate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de entitate la terți.



Astfel, din punctul de vedere al prestatorului, garanția acordată reprezintă pentru prestator o creanță, evidențiată în bilanț ca imobilizare financiară sau ca o creanță.

Important!

Garanțiile a căror scadență este mai mare de un an sunt prezentate ca imobilizări financiare în situațiile financiare anuale.

Garanțiile cu scadența sub un an sunt considerate creanțe pentru prezentarea în situațiile financiare anuale.



Din punctul de vedere al prestatorului, obligația asumată de acesta prin contractul încheiat cu beneficiarul, cu privire la remedierea unor eventuale deficiențe ale lucrărilor executate, generează o obligație curentă legală, certă, dar cu o valoare și o dată de apariție incerte.

Potrivit cerințelor pct. 369-376 din reglementările contabile menționate, societatea prestatoare are obligația constituirii unui provizion pentru activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților.

Valoarea unui provizion reprezintă cea mai bună estimare a cheltuielilor probabile sau, în cazul unei obligații, a sumei necesare pentru stingerea acesteia.

Atenție!

Provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului.

În cazul în care efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezintă valoarea actualizată a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligației.

Astfel, cheltuielile cu actualizarea provizioanelor reprezintă cheltuieli financiare, actualizarea efectuându-se, de regulă, de persoane specializate.

Provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă.



Din punctul de vedere al beneficiarului, reținerea la plată a unei sume reprezentând garanția acordată de prestator reprezintă o **datorie** care se va evidenția în situațiile financiare anuale, în bilanț, ca datorie:

- fie pe termen lung, dacă valoarea garanției este reținută pentru o perioadă mai mare de un an;
- fie pe termen scurt, dacă garanția este aferentă unei perioade sub un an.

Fiscalitatea garanțiilor de bună execuție:

Aspecte de natură fiscală referitoare la garanții sunt cuprinse în Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și privesc atât deducerea cheltuielilor cu provizioanele constituite, cât și modul de colectare a TVA aferente serviciilor prestate.

⇒ Taxa pe valoarea adăugată:

TVA

Garanțiile pentru buna execuție a unui contract nu reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a TVA, deoarece nu sunt livrări de bunuri sau prestări de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată, în sensul art. 268 alin. (1) din Codul fiscal.

Înscrierea garanțiilor în facturile emise nu este obligatorie, conform art. 319 alin. (1) din Codul fiscal, dar în măsura în care acestea sunt înscrise în facturi alături de lucrările prestate sau în facturi distincte, factura nu va cuprinde TVA distinctă aferentă garanției.

La emiterea facturii, prestatorul colectează TVA la valoarea totală a lucrărilor și serviciilor executate, fără ca suma TVA colectată să fie influențată de garanția de bună execuție.

⇒ Impozitul pe profit:

impozit pe profit

În ceea ce privește provizioanele constituite, potrivit art. 26 din Codul fiscal, societatea are dreptul la deducere a provizioanelor pentru garanții de bună execuție acordate clienților.

Provizioanele pentru garanții de bună execuție, acordate clienților, se deduc trimestrial/anual numai pentru bunurile livrate, lucrările executate și serviciile prestate în cursul trimestrului/anului respectiv pentru care se acordă garanție în perioadele următoare, la nivelul cotelor prevăzute în convențiile încheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevăzut în tariful lucrărilor executate ori serviciilor prestate.

Pentru lucrările de construcții care necesită garanții de bună execuție, conform prevederilor din contractele încheiate, astfel de provizioane se constituie trimestrial, în limita cotelor prevăzute în contracte, cu condiția reflectării integrale la venituri a valorii lucrărilor executate și confirmate de beneficiar pe baza situațiilor de lucrări.

Înregistrarea la venituri a provizioanelor constituite pentru garanțiile de bună execuție se face fie pe măsura înregistrării cheltuielilor efectuate cu remedierile, fie la expirarea perioadei de garanție înscrise în contract, dacă nu s-au constatat deficiențe care să impună efectuarea de remedieri de către terți.

Veniturile aferente provizioanelor pentru garanțiile de bună execuție pentru care s-a acordat deducere la calculul impozitului pe profit sunt venituri impozabile deoarece sunt aferente cheltuielilor deductibile.

Exemplu

Societatea Constructorul, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, stabilită pe teritoriul României, încheie un contract de realizare a unei construcții cu societatea Alba, în valoare de 2.350.000 lei, exclusiv TVA.



Lucrările se efectuează pe o perioadă de 18 luni. În luna martie 2018 se încasează un avans de 500.000 lei, iar ulterior decontările aferente lucrărilor executate se efectuează semestrial, prin emiterea de către constructor de facturi pe baza situațiilor de lucrări, în corelație cu stadiul de execuție al proiectului.

Contractul stipulează reținerea unei garanții de 10% din valoarea lucrărilor pe o perioadă de 3 ani de la data recepției construcției. Garanția se reține la plată din fiecare factură emisă.

Determinarea stadiului de execuție a contractului pe perioada celor 18 luni este:

– lei –

	Septembrie 2018	Martie 2019	Septembrie 2019
Venit de realizat conform contractului	2.350.000	2.350.000	2.350.000
Costuri efective suportate conform devizelor și înregistrărilor în contabilitate, cumulate	950.000	1.570.250	1.980.000
Total costuri contractuale estimate	1.980.000	1.980.000	1.980.000
% de execuție = costuri cumulate / costuri totale estimate	48%	79,3%	100%
Venituri de înregistrat cumulat = Venit total estimat x % de execuție	$2.350.000 \times 48\% = 1.128.000$	$2.350.000 \times 79,3\% = 1.863.550$	$2.350.000 \times 100\% = 2.350.000$
Venituri de înregistrat în fiecare perioadă = Venit total – Venit din perioadele anterioare	1.128.000	735.550 (1.863.550 – 1.128.000)	486.450 (2.350.000 – 1.863.550)

Ulterior, în luna mai anul 2020, beneficiarul solicită efectuarea unor reparații în perioada de garanție. Valoarea reparațiilor efectuate este de 110.000 lei, exclusiv TVA.

Garanția de bună execuție este încasată de prestator la finele perioadei de garanție.

a) Înregistrări în contabilitatea beneficiarului:

- înregistrarea facturii de avans în luna martie 2018 (cota TVA 19%):

%	=	404	<u>500.000 lei</u>
4093		„Furnizori de imobilizări“	420.168 lei
„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale“			
4426			79.831 lei
„TVA deductibilă“			

- plata avansului:

404	=	5121	500.000 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Conturi la bănci în lei“	

- înregistrarea facturii primite în luna septembrie 2018:

%	=	404	<u>1.342.320 lei</u>
231		„Furnizori de imobilizări“	1.128.000 lei
„Imobilizări corporale în curs de execuție“			
4426			214.320 lei
„TVA deductibilă“			

- regularizarea avansului plătit anterior:

%	=	404	<u>- 500.000 lei</u>
4093		„Furnizori de imobilizări“	- 420.168 lei
„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale“			
4426			- 79.831 lei
„TVA deductibilă“			

- reținerea garanției de bună execuție din valoarea facturii: $1.128.000 \times 10\% = 112.800$ lei

404	=	167	112.800 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Alte împrumuturi și datorii asimilate“	

- plata diferenței, inclusiv TVA:

$$1.342.320 - 500.000 - 112.800 = 729.520 \text{ lei}$$

404	=	5121	729.520 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Conturi la bănci în lei“	

- înregistrarea facturii primite în luna martie 2019:

%	=	404	<u>875.305 lei</u>
231		„Furnizori de imobilizări“	735.550 lei
„Imobilizări corporale în curs de execuție“			
4426			139.755 lei
„TVA deductibilă“			

- reținerea garanției de bună execuție:

$$735.550 \times 10\% = 73.555 \text{ lei}$$

404	=	167	73.555 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Alte împrumuturi și datorii asimilate“	

- plata diferenței:

$$875.305 - 73.555 = 801.750 \text{ lei}$$

404	=	5121	801.750 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Conturi la bănci în lei“	

- înregistrarea facturii primite în luna septembrie 2019:

%	=	404	578.876 lei
231		„Furnizori de imobilizări“	486.450 lei
„Imobilizări corporale în curs de execuție“			
4426			92.426 lei
„TVA deductibilă“			

- reținerea garanției de bună execuție:

$$486.450 \times 10\% = 48.645 \text{ lei}$$

404	=	167	48.645 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Alte împrumuturi și datorii asimilate“	

- plata diferenței:

$$578.876 - 48.645 = 530.231 \text{ lei}$$

404	=	5121	530.231 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Conturi la bănci în lei“	

- recepția imobilizării:

212	=	231	2.350.000 lei
„Construcții“		„Imobilizări corporale în curs de execuție“	

- restituirea garanției la sfârșitul perioadei de garanție:

167	=	5121	235.000 lei
„Alte împrumuturi și datorii asimilate“		„Conturi la bănci în lei“	

Plata defalcată a TVA (split TVA)

Split TVA este un mecanism de încasare și de plată, într-un cont distinct de TVA, a sumei TVA înscrise într-o factură emisă de către orice persoană impozabilă stabilită pe teritoriul României, înregistrată în scopuri de TVA, în regim normal, conform prevederilor art. 316 din Codul fiscal.



Practic, prin acest mecanism, încasarea unei livrări de bunuri/prestări de servicii sau plata unei achiziții de bunuri/servicii se efectuează în/din două conturi distincte ale fiecărui partener, astfel

- ⇒ baza de impozitare a TVA înscrise într-o factură emisă pentru o operațiune taxabilă este:
 - în cazul unui furnizor/prestator: încasată în contul curent;
 - în cazul unui cumpărător/beneficiar: virată în contul curent al furnizorului/prestatorului;
- ⇒ TVA aferentă bazei de impozitare a TVA este:
 - în cazul unui furnizor/prestator: încasată în contul distinct de TVA deschis în acest scop;
 - în cazul unui cumpărător/beneficiar este virată în contul distinct de TVA al furnizorului/prestatorului.



Rețineți!

Mecanismul plății diferențiate a TVA într-un cont distinct se aplică atât pentru livrări de bunuri/prestări de servicii, cât și pentru achiziții de bunuri/servicii pentru care locul se consideră a fi în România, conform prevederilor din Codul fiscal, respectiv:

- art. 275, pentru livrări de bunuri;
- art. 278, pentru prestări de servicii.



Pentru achizițiile efectuate nu sunt obligate să achite TVA în contul distinct deschis de furnizor/prestator următoarele categorii de persoane care nu sunt înregistrate și nu au obligația să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal:

- cumpărătorul/beneficiarul persoană fizică impozabilă;
- cumpărătorul/beneficiarul persoană nestabilită în România din punctul de vedere al TVA.

De la obligația plății TVA în contul distinct al furnizorului/prestatorului sunt exceptate plățile efectuate:

- ✓ cu numerar;
- ✓ prin utilizarea:
 - cardurilor de credit/debit;
 - substitutelor de numerar.



Mecanismul de plată defalcată a TVA **nu se aplică** în cazul următoarelor operațiuni:

- ✓ operațiuni pentru care beneficiarul este persoana obligată la plata TVA prin aplicarea regimului de taxare inversă, conform prevederilor:
 - art. 307 alin. (2) – (5);



regimuri
speciale

- art. 331 (măsurile de simplificare);
- ✓ operațiuni supuse regimurilor speciale reglementate în Codul fiscal prin:
 - art. 310 „Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici”
 - art. 311 „Regimul special pentru agențiile de turism”
 - art. 312 „Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități”
 - art. 313 „Regimul special pentru aurul de investiții”
 - art. 314 „Regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate de către persoane impozabile nestabilite în Uniunea Europeană”
 - art. 315 „Regimul special pentru serviciile electronice, de telecomunicații, de radiodifuziune sau de televiziune prestate de către persoane impozabile stabilite în Uniunea Europeană, dar într-un alt stat membru decât statul membru de consum”
 - art. 315¹ „Regimul special pentru agricultori”.

**Excepție**

Persoana fizică impozabilă care nu este înregistrată în scopuri de TVA în regim normal conform prevederilor art. 316 nu este obligată să plătească în contul distinct deschis de furnizor/prestator contravaloarea TVA aferente achizițiilor de bunuri și servicii efectuate.

Baza legală:

Acest mecanism este reglementat prin O.G. nr. 23 din 30 august 2017 privind plata defalcată a TVA, aprobată prin Legea nr. 275/27.12.2017.

Mecanismul de plată defalcată a TVA se aplică:

plata
defalcată
a TVA

- **opțional, începând cu data de 1 octombrie 2017.** Opțiunea de aplicare trebuie notificată organului fiscal competent prin formularul cod 086 – „Notificare privind aplicarea/renunțarea la aplicarea mecanismului de plată defalcată a TVA”.
- **obligatoriu, începând cu 1 martie 2018,** de către persoana impozabilă care:
 - 1) înregistrează la 31 decembrie 2017 obligații fiscale reprezentând TVA, dacă:
 - ✓ sunt neachitate până la data de 31 ianuarie 2018;
 - ✓ nu se află în situația în care executarea silită este suspendată în condițiile art. 235 din Codul de procedură fiscală;
 - ✓ depășesc următoarele plafoane, stabilite în funcție de categoria contribuabilului debitor, respectiv:
 - 15.000 de lei, în cazul contribuabililor mari;
 - 10.000 de lei, în cazul contribuabililor mijlocii;
 - 5.000 de lei, pentru alți contribuabili;
 - 2) începând cu data de 1 ianuarie 2018 înregistrează obligații fiscale reprezentând TVA, restante neachitate în termen de 60 de zile lucrătoare de la scadență, cu excepția celor a căror executare silită este suspendată în condițiile art. 235 din Codul de procedură fiscală, în cuantum mai mare decât plafoanele menționate anterior;
 - 3) se află sub incidența legislației naționale privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență. Persoana impozabilă care se află în această situație după

data de 31 decembrie 2017 este obligată să notifice organului fiscal competent aplicarea plății defalcate a TVA, până la data de 1 a lunii următoare celei în care a intrat sub incidența legislației respective.

Înscrierea în Registrul persoanelor care aplică plata defalcată a TVA se face de către organul fiscal competent, în termen de maximum 3 zile lucrătoare de la data depunerii notificării, astfel:

- ⇒ începând cu 1 martie 2018, pentru persoana impozabilă care înregistrează obligații fiscale reprezentând TVA, restante, conform prevederilor art. 2 alin. (1) lit. a);
- ⇒ începând cu data de 1 a celei de a doua luni următoare celei în care s-a împlinit termenul de 60 de zile lucrătoare de la scadența obligațiilor restante privind TVA, înregistrate începând cu data de 1 ianuarie 2018, conform prevederilor art. 2 alin. (1) lit. b).

Mecanismul „plata defalcată a TVA” se aplică începând cu ziua următoare celei în care persoana impozabilă sau instituția publică este înscrisă în Registrul persoanelor care aplică plata defalcată a TVA, dar numai pentru facturi/documente emise conform art. 319 din Codul fiscal și avansurile încasate începând cu această dată.

Pentru aplicarea mecanismului „split TVA”, contul sau conturile de TVA se deschid în lei, dar și în valută, dacă este cazul.

Funcțiunea contului bancar special de TVA

În evidența contabilă, pentru contul de TVA deschis fie la instituțiile de credit, fie la unități ale Trezoreriei Statului, se deschide un analitic. Acest cont analitic funcționează după cum urmează:

✍ se creditează cu:

- suma TVA încasată, aferentă livrărilor de bunuri/prestărilor de servicii, inclusiv TVA aferentă avansurilor;
- sume reprezentând TVA virate/depuse conform prevederilor art. 15 alin. (1)-(3) din ordonanță;
- sume transferate din alt cont de TVA al titularului;
- sume transferate din contul curent al titularului deschis la aceeași instituție de credit sau din contul de disponibil distinct deschis la aceeași unitate a Trezoreriei Statului;
- încasate ca urmare a unor corecții de erori materiale în procesul de plată;
- sume încasate ca urmare a corectării facturilor sau ca urmare a ajustării bazei de impozitare a TVA;
- alte sume rezultate din operațiuni care impun creditarea contului, așa cum vor fi stabilite prin ordin al președintelui ANAF;
- dobânda aferentă contului de TVA, acordată de instituția de credit.

**cont bancar
special
de TVA**

✍ se debitează cu:

- TVA achitată în contul de TVA al furnizorului/prestatorului, aferentă achizițiilor de bunuri/servicii, inclusiv taxa aferentă avansurilor;
- TVA achitată la bugetul de stat;
- sume transferate într-un alt cont de TVA deschis de titularul contului;

- sume rezultate din corecția unor erori materiale în procesul de plată, pentru care restituirea se efectuează fie într-un alt cont de TVA, fie într-un alt cont decât un cont de TVA;
- sume rezultate din corectarea facturilor sau ajustarea bazei de impozitare a TVA, pentru care restituirea se efectuează într-un alt cont de TVA;
- sume transferate în contul curent al titularului deschis la aceeași instituție de credit sau în contul de disponibil distinct deschis la aceeași unitate a Trezoreriei Statului;
- sume transferate în conturile de venituri bugetare/disponibilități, în cazul instituțiilor publice;
- sume transferate în contul curent, în cazul persoanelor care nu mai au obligația de a avea un cont distinct de TVA și care nu mai au obligații de plată privind TVA;
- sume reprezentând TVA achitată în numerar, cu excepția celor reținute din încasările în numerar, sau cu cardul din contul curent;
- alte sume rezultate din operațiuni care dau dreptul la debitarea contului, care urmează a fi reglementate prin ordin al președintelui ANAF, cu acordul organului fiscal;
- comisioanele aferente contului de TVA percepute de instituția de credit.

**cote
TVA**

În situația în care cumpărătorul unui bun sau beneficiarul unui serviciu intenționează să efectueze o plată parțială a facturii primite, trebuie să determine, în primul rând, suma TVA care trebuie achitată, distinct, în contul de TVA indicat de către furnizor/prestator.

Având în vedere că se consideră că fiecare plată include și TVA, suma TVA aferentă plății care urmează a fi efectuată se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite, în funcție de cota TVA înscrisă în factura furnizorului/prestatorului, astfel:

- pentru cota standard TVA: $19 \times 100 / 119$;
- pentru cota redusă : $9 \times 100 / 109$;
- pentru cota superredușă $5 \times 100 / 105$.

În **al doilea rând**, după determinarea sumei TVA de plată, se stabilește baza de impozitare a TVA care se achită în contul curent al furnizorului/prestatorului. Baza de impozitare a TVA se determină prin diferența aritmetică dintre valoarea totală a facturii primite și valoarea TVA determinate prin aplicarea procedurii sutei mărite.

Atenție!

Dacă o factură este emisă pentru mai multe operațiuni supuse unor cote diferite de TVA, beneficiarul care plătește parțial factura respectivă este obligat să aloce sumele plătite cu prioritate pentru operațiunile supuse regimului normal de taxare, în ordinea descrescătoare a cotelor.

Pentru evidența contabilă a mecanismului split TVA, prin O.P.A.N.A.F. nr. 2.827 din 30 octombrie 2017 privind completarea unor reglementări contabile, au fost introduse următoarele două conturi în Planul de conturi general:

- 5126. Conturi la bănci în lei – TVA defalcată (A);
- 5127. Conturi la bănci în valută – TVA defalcată (A).

Exemplu:

Societatea Trilnapoca, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, având drept perioadă fiscală de raportare luna calendaristică, depune la organul fiscal competent, în data de 28 martie 2018, formularul cod 086 „Notificare privind aplicarea/renunțarea la aplicarea mecanismului de plată defalcată a TVA”. După confirmarea înscrierii în „Registrul persoanelor care aplică plata defalcată a TVA”, deschide un cont special de TVA pentru aplicarea mecanismului de plată defalcată a TVA începând cu luna aprilie 2018.



Obiectul de activitate al societății este vânzarea de produse lactate obținute din producția proprie fie către diverși distribuitori, fie către diverși clienți persoane fizice prin vânzări efectuate în magazinul propriu, realizând operațiuni taxabile pentru care colectează TVA prin aplicarea cotei reduse de 9%, conform prevederilor art. 291 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

În cursul lunii aprilie 2018, efectuează achiziții de bunuri diverse în valoare totală de 4.000 lei, din care:

- bază de impozitare TVA: 3.361 lei;
- TVA deductibilă: 639 lei (19%).

Valoarea facturilor primite de la diverși furnizori înscrși în sistemul TVA la încasare se evidențiază în jurnalul pentru cumpărări.

Valoarea facturilor primite se achită în data de 26 aprilie 2018, prin virament bancar, cu virarea sumei TVA aferente în contul distinct al furnizorului din contul său distinct de TVA.

**facturi
primite**

În intervalul 6-12 aprilie 2018, societatea încasează în numerar, din vânzarea produselor finite (mărfuri) din magazinul propriu, suma de 3.000 lei, din care:

- bază de impozitare TVA: 2.752 lei;
- TVA deductibilă: 248 lei (9%).

De asemenea, în data de 12 aprilie 2018, societatea Trilnapoca achiziționează formulare tipizate în valoare de 100 lei, inclusiv TVA, achitând valoarea acestora în numerar, din încasările efectuate în numerar, prin magazin, de la diverse persoane fizice.

Astfel, în data de 13 aprilie 2018, casierul depune în numerar:

⇒ în contul curent, suma de 2.668 lei (2.752 lei – 84 lei = 2.668 lei), reprezentând diferența dintre:

- suma de 2.752 lei reprezentând baza de impozitare TVA, aferentă vânzărilor în numerar și
- suma de 84 lei reprezentând baza de impozitare TVA, aferentă formularelor tipizate achiziționate;

⇒ în contul special de TVA, suma de 232 lei reprezentând diferența dintre:

- suma TVA colectată de 248 lei, aferentă încasărilor în numerar în sumă de 3.000 lei ($3.000 \text{ lei} \times 9/109 = 248 \text{ lei}$);
- suma TVA deductibilă de 16 lei ($100 \text{ lei} \times 19/119 = 16 \text{ lei}$), aferentă plății în numerar a facturii de 100 lei.

