

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 5
Martie 2016

SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

**Declarația 394. Întrebări și răspunsuri
Impozitul pe clădiri în 2016. Calculul
taxelor locale. Persoane fizice**

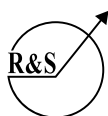


MONOGRAFII CONTABILE – TAXAREA INVERSĂ ÎN 2016

- Operațiuni noi în 2016
expert contabil Anca IVANOV
- Livrarea de masă lemnoasă și materiale lemnoase
consilier fiscal Mariana TOMA

CAZURI PRACTICE

- Casare obiecte de inventar și licențe software. Implicații fiscale
- Monografie contabilă investiții financiare. Operațiuni cu valută
- Cheltuieli de protocol. Implicații fiscale și contabile
- Plăți în numele clientului și decontarea lor pentru drepturi vamale. Întocmirea facturii de decontare



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

www.rs.ro

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE®

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, expert contabil Carmen Ion-Bujor, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon

CUPRINS – MARTIE 2016

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Declarația 394. Întrebări și răspunsuri**
expert contabil Olga CREVELESCU 3
- **Impozitul pe clădiri în 2016. Calculul taxelor locale. Persoane fizice**
auditor financiar, consultant fiscal Adrian BENȚA 9

✓ MONOGRAFII CONTABILE

- **Taxarea inversă. Operațiuni noi derulate în România în 2016**
expert contabil Anca IVANOV 12
- **Livrarea de masă lemnoasă și materiale lemnoase**
expert contabil Mariana TOMA 20
- **Contabilizarea unor operațiuni specifice domeniului farmaceutic**
expert contabil Marilena GUGHEA 25

✓ CAZURI PRACTICE

- **Casare obiecte de inventar și licențe software. Implicații fiscale** 33
- **Monografie contabilă investiții financiare. Operațiuni cu valută** 35
- **Cheltuieli de protocol. Implicații fiscale și contabile** 37
- **Plăți în numele clientului și decontarea lor pentru drepturi vamale.**
Întocmirea facturii de decontare 39



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa revistadecontabilitate@rs.ro



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – www.rs.ro
ISSN: 2457-9688

Preț: abonament pentru 12 ediții: 432,6 lei;
e-mail: comenzi@rs.ro; www.revistadecontabilitate.contabilul.ro.

Director Divizie Editorială: David Trușcă
Redactor-șef: Carmen Avădănoaei
Tehnoredactare: Dana Segărceanu
Corectură: Elvira Panaitescu



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

este recunoscută CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București
Tel./Fax: 021.317.25.87

Președinte: George Straton
Director General: Octavian Breban
Director Economic: Mariana Nețoiu
Director Creație-Producție: Cristina Straton
Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Taxarea inversă pentru operațiuni derulate în România în 2016

expert contabil
Anca Ivanov

MONOGRAFII
CONTABILE

Taxarea inversă este o măsură de simplificare în sensul că prin aplicarea sa se elimină decontările privind TVA între parteneri și față de bugetul statului, furnizorul emițând factura fără TVA, iar cumpărătorul înregistrând în decontul său de TVA atât taxa colectată, cât și pe cea deductibilă.

Practic, beneficiarul unei livrări de bunuri/prestări de servicii devine persoana obligată la plata TVA pentru achiziția efectuată, prin excepție de la regula generală conform căreia persoana obligată la plata TVA este furnizorul bunurilor/prestatorului serviciilor.

Mecanismul taxării inverse se aplică pentru două categorii de operațiuni:

- operațiunile interne menționate expres la **art. 331 din noul Cod fiscal**;
- operațiuni externe constând în prestări de servicii care au loc în România conform **art. 278 din noul Cod fiscal** și achiziții intracomunitare de bunuri în cazul cărora obligația de plată a TVA revine beneficiarului, pentru a evita ca furnizorul bunurilor/prestatorului serviciilor din străinătate să fie obligat să se înregistreze în scopuri de TVA în România pentru operațiuni ocazionale.

Taxarea inversă pentru operațiunile interne este guvernată de următoarele reguli generale:

- atât furnizorul, cât și beneficiarul trebuie să fie înregistrați în scopuri de TVA conform **art. 316 din Codul fiscal**;
- furnizorul/prestatorul nu va înscrie pe facturile emise (nici pe cele finale, nici pe cele emise pentru avansuri) TVA aferentă operațiunii, ci mențiunea „taxare inversă”;
- furnizorul/prestatorul va declara operațiunea în decontul de TVA la **rândul 13 „Livrări de bunuri și prestări de servicii supuse măsurilor de simplificare (taxare inversă)”**;
- beneficiarul va calcula și va înregistra în cursul perioadei fiscale în care taxa este exigibilă suma taxei aferente prin formula contabilă:

4426	=	4427
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”

- beneficiarul va declara operațiunea în decontul de TVA la **rândurile 12 „Achiziții de bunuri și servicii achiziționate supuse măsurilor de simplificare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare**

inversă)” și 25 „Achiziții de bunuri și servicii supuse măsurilor de simplificare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”.

De asemenea, va prelua sumele la unul din rândurile 12.1, 12.2, 12.3, respectiv la unul din rândurile 25.1, 25.2, 25.3, în funcție de cota de TVA aplicabilă operațiunii.

ATENȚIE

În cazul neaplicării taxării inverse prevăzute de lege, respectiv în situația în care furnizorul/prestatorul emite o factură cu TVA pentru operațiunile prevăzute la **art. 331 alin. (2) din Codul fiscal** și nu înscrie mențiunea „taxare inversă” în respectiva factură, iar beneficiarul deduce taxa înscrisă în factură, acesta își pierde dreptul de deducere pentru achiziția respectivă de bunuri sau servicii deoarece condițiile de fond privind taxarea inversă nu au fost respectate și factura a fost întocmită în mod eronat.

Aceste prevederi se aplică și în situația în care îndreptarea respectivei erori nu este posibilă din cauza falimentului furnizorului/prestatorului (**punctul 109 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a art. 331 din Codul fiscal**).

Noul Cod fiscal în vigoare de la 1 ianuarie 2016 extinde aria operațiunilor interne pentru care se aplică taxarea inversă începând din acest an.

Vechiul Cod fiscal (Legea nr. 571/2003) trata taxarea inversă la **art. 160 Măsuri de simplificare**. Noul Cod fiscal (Legea nr. 227/2015) reglementează această temă la **art. 331 Măsuri de simplificare**.

Articolul 331 aplicabil în 2016 diferă de articolul 160 aplicabil în 2015 prin următoarele reglementări:

✓ **La alin. (2) au fost adăugate 5 noi operațiuni pentru care se va aplica taxarea inversă:**

„(2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:

(literale a) – f) sunt în principiu la fel ca cele din art. 160)

- g) construcțiile, astfel cum sunt definite la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2, părțile de construcție și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare prin efectul legii sau prin opțiune;
- h) livrările de aur de investiții efectuate de persoane impozabile care și-au exercitat opțiunea de taxare și livrările de materii prime sau semifabricate din aur cu titlul mai mare sau egal cu 325 la mie, către cumpărători persoane impozabile;
- i) furnizările de telefoane mobile, și anume dispozitive fabricate sau adaptate pentru utilizarea în conexiune cu o rețea autorizată și care funcționează pe anumite frecvențe, fie că au sau nu vreo altă utilizare;
- j) furnizările de dispozitive cu circuite integrate, cum ar fi microprocesoare și unități centrale de procesare, înainte de integrarea lor în produse destinate utilizatorului final;
- k) furnizările de console de jocuri, tablete PC și laptopuri.”

✓ **A fost adăugat alin. (7) care introduce următoarea regulă:**

„(7) Pentru livrarea bunurilor prevăzute la alin. (2) lit. i)-k) se aplică taxarea inversă numai dacă valoarea bunurilor livrate, exclusiv TVA, înscrise într-o factură, este mai mare sau egală cu 22.500 lei.”

➤ Taxarea inversă în cazul construcțiilor

Și în 2016, la fel ca în 2015, este scutită de TVA „livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile.”

Acest lucru este reglementat la **art. 292 alin. (2) litera f) din noul Cod fiscal, corespondentul articolului 141 alin. (2) litera f) din vechiul Cod fiscal**.

Alin. (3) al ambelor articole prevedea și încă prevede:

„(3) Orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin normele metodologice.”

Până la 31 decembrie 2016, exercitarea opțiunii de taxare a operațiunilor presupunea doar depunerea Notificării și apoi, indiferent de calitatea cumpărătorului (persoană fizică sau juridică, plătitoare sau nu de TVA), întocmirea facturii cu TVA.

De la 1 ianuarie 2016, dacă se optează pentru vânzarea cu TVA, iar cumpărătorul este persoană juridică română înregistrată în scopuri de TVA, vânzătorul va aplica obligatoriu taxarea inversă.

EXEMPLU

S.C. ABC S.R.L., societate înregistrată în scopuri de TVA, deține un imobil pe care l-a folosit în ultimii 3 ani ca sediu social. Decide vânzarea acestuia pe 15 martie 2016 și optează pentru vânzarea cu TVA deoarece la construcția imobilului a dedus TVA și dorește să evite ajustarea acesteia.

Notifică A.N.A.F. privind exercitarea opțiunii de taxare a operațiunii depunând formularul de la Anexa din Normele metodologice:

NOTIFICARE privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal

1. Denumirea solicitantului
2. Codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 316 din Codul fiscal
3. Adresa
4. Bunurile imobile (construcții, terenuri) pentru care se aplică opțiunea de taxare (adresa completă a bunului imobil, adresa completă și suprafața terenului; în cazul în care opțiunea de taxare privește numai o parte a bunului imobil, se va identifica cu exactitate această parte a bunului imobil)

Confirm că datele declarate sunt corecte și complete.

Numele și prenumele, funcția

Semnătura

Valoarea de înregistrare în contabilitate a imobilului este de 120.000 de lei.

Amortizarea înregistrată în cei 3 ani este de 9.000 de lei.

Prețul de vânzare fără TVA este de 150.000 de lei.

Clientul este o persoană juridică română înregistrată în scopuri de TVA, ceea ce obligă pe S.C. ABC S.R.L. să întocmească factura fără TVA, să înscrie în locul TVA pe factură mențiunea „taxare inversă” și să înregistreze operațiunea:

4111 „Clienți”	=	7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital”	150.000 lei
-------------------	---	--	-------------

% 2812 „Amortizarea construcțiilor”	=	212 „Construcții”	120.000 lei 9.000 lei
---	---	----------------------	--------------------------

Casare obiecte de inventar și licențe software. Implicații fiscale

ÎNTREBARE CONTABILĂ

În urma unui control de la A.N.A.F., pentru o operațiune de casare obiecte de inventar, licențe software și mijloace fixe achiziționate în anii 2002, 2003 și amortizate integral, s-a întocmit proces-verbal de casare cu listele de inventar aferente în perioada 2012-2014.

- Nu s-a întocmit proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe de declasare a unor bunuri și materiale;
- proces-verbal distrugere/dezmembrare;
- Nu s-au predat obiectele casate la unități specializate;
- Nu este decizia administratorului, avizată de conducătorul compartimentului financiar-contabil și conducătorul compartimentului juridic, privitoare la soluționarea propunerii de casare.

Ce implicații fiscale sunt, care este baza legală și ce contravenții poate primi societatea? Trebuia colectată TVA? Se poate considera minus de inventar fără documentele enumerate mai sus?

SOLUȚIE CONTABILĂ

Documentul justificativ pentru scoaterea din funcțiune a imobilizărilor și obiectelor de inventar este **Procesul-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declasare a unor bunuri materiale.**

Acest document este:

- document de constatare a îndeplinirii condițiilor necesare scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe, de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosință și de declasare a unor bunuri materiale, altele decât mijloacele fixe, potrivit dispozițiilor legale;
- document de consemnare a scoaterii efective din funcțiune a mijloacelor fixe, de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosință sau de declasare a altor bunuri materiale;
- document de predare la magazie a ansamblelor, subansamblelor, pieselor componente și materialelor rezultate din scoaterea efectivă din funcțiune a mijloacelor fixe;
- document justificativ de înregistrare în evidență a magaziiilor (depozitelor) și în contabilitate.

Formularul se completează de către comisia constituită în acest scop, după caz, astfel:

- capitolele I și II, cu constatările și concluziile rezultate din analiza documentației primite și din verificarea stării mijloacelor fixe propuse a fi scoase din funcțiune, scoaterii din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar sau a altor bunuri materiale propuse pentru declasare;
- capitolul III, după aprobarea propunerilor și efectuarea scoaterii din funcțiune, din uz sau declasării, cu informații referitoare la ansamblele, subansamblele, piesele, componentele și materialele rezultate.

Potrivit **pct. 42 din O.M.F.P. nr. 2.861/2009** privind inventarierea, rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere într-un proces-verbal.

Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii trebuie să conțină pe lângă alte elemente:

- concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și persoanele vinovate,
- precum și propuneri de măsuri în legătură cu acestea;
- volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile, fără desfacere asigurată și propuneri de măsuri în vederea reintegrării lor în circuitul economic;
- propuneri de scoatere din funcțiune a imobilizărilor corporale, respectiv din evidență a imobilizărilor necorporale;
- propuneri de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar și declasare sau casare a unor stocuri;
- constatări privind păstrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune;
- precum și alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate.

Propunerile cuprinse în procesul-verbal al comisiei de inventariere se prezintă în termen de 7 zile lucrătoare de la data încheierii operațiunilor de inventariere administratorului.

Acesta, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al conducătorului compartimentului juridic, decide asupra soluționării propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale.

Potrivit **art. 41 și 42 din Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nerespectarea prevederilor referitoare la efectuarea inventarierii constituie **contravenție** și se sancționează cu **amandă** de la 400 lei la 5.000 lei, iar întocmirea și utilizarea documentelor justificative și contabile pentru toate operațiunile efectuate constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 300 lei la 4.000 lei.

Potrivit **art. 28 alin. (17) din Codul fiscal**, pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, diminuată cu amortizarea fiscală.

Cheltuiala cu scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe neamortizate este deductibilă fiscal.
În cazul mijloacelor fixe amortizate nu se înregistrează cheltuiala.

281	=	213
„Amortizări privind imobilizările corporale”		„Instalații tehnice și mijloace de transport”

Potrivit **art. 24 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal**, sunt nedeductibile cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată.

Aceste cheltuieli sunt deductibile pentru cazul în care stocurile/mijloacele fixe amortizabile se înscriu în oricare dintre următoarele **situații/condiții**:

1. au fost distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;
2. au fost încheiate contracte de asigurare;
3. au fost degradate calitativ și se face dovada distrugerii;
4. au termen de valabilitate/expirare depășit, potrivit legii.

Pentru obiectele de inventar nedate în folosință pentru care se înregistrează scoaterea din gestiune a acestora, cheltuiala este nedeductibilă dacă nu se face dovada distrugerii acestora. Pentru obiectele de inventar aflate în folosință, cheltuiala a fost deja înregistrată, acestea fiind evidențiate în contul extrabilanțier și nu se mai înregistrează o altă cheltuială.

În ceea ce privește **ajustarea TVA**, potrivit **art. 304 din Codul fiscal**, în condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

– persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.

Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă.

Pentru bunurile complet amortizate, nu se ajustează dreptul de deducere a TVA.

Pentru bunurile de natura obiectelor de inventar nedate în folosință, constatate distruse, se ajustează dreptul de deducere a TVA prin articolul contabil:

635	=	4426
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA deductibilă”

Monografie contabilă investiții financiare. Operațiuni cu valută

ÎNTREBARE CONTABILĂ

Care este monografia contabilă privind investițiile financiare din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen (FOREX), pe bază de contract, precum și din orice alte operațiuni de acest gen, altele decât cele cu instrumente financiare tranzacționate pe piețe autorizate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare?

Obligația calculării, reținerii și virării impozitului revine intermediarilor sau plătitorilor de venit? Care este sursa pe care se declară și se plătește acest impozit?

SOLUȚIE CONTABILĂ

Potrivit **pct. 91 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014**, titlurile pe termen scurt (acțiuni și alte investiții financiare) admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate la costul istoric, mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

● Plasarea ordinului de achiziție de valori mobiliare către un intermediar și cumpărarea de valori mobiliare:

5081/analitice	=	5092	– suma investită
„Alte titluri de plasament”		„Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt”	