

DIN CUPRINS:

Servicii cu instalare în România. Impozit pe veniturile nerezidenților pag. 5

Recunoașterea veniturilor din finanțări nerambursabile. Corectarea erorilor contabile pag. 6

Livrări intracomunitare de bunuri. Operațiuni triunghiulare pag. 8

Monografie contabilă pentru lichidare micro-întreprindere pag. 9

Sponsorizări microîntreprinderi pag. 12

Monitorul Contabil



100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Erori constatate în urma încheierii situațiilor financiare. Soluții de corectare

Opinia specialistului!

Potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să

întocmească situații financiare anuale potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 543/2017 modifică și completează Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 450/2016 pentru aprobarea Procedurii de corectare a erorilor cuprinse în situațiile financiare anuale și raportările contabile anuale depuse de operatorii economici și persoanele juridice fără scop patrimonial. Conform noilor proceduri, corectarea situațiilor financiare se va efectua până la data maximă de depunere a situațiilor financiare anuale/raportărilor contabile anuale ale exercitiului financiar următor celui la care se referă situațiile financiare anuale/raportările contabile anuale la care s-au constatat erori.

Procedura de corectare a erorilor din situațiile financiare anuale și raportările contabile anuale depuse de operatorii economici se aplică în cazul în care operatorii economici și persoanele juridice fără scop patrimonial depun la registratura unităților teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice un alt set de situații financiare anuale, respectiv raportări contabile anuale, pentru aceeași perioadă de raportare cu cea corespunzătoare depunerii inițiale.

Depunerea pentru aceeași perioadă de raportare a unui alt set de situații financiare anuale/raportări contabile anuale se poate efectua numai pentru corectarea erorilor menționate în această procedură, nu și pentru corectarea ero-

Normele la Codul fiscal – modificări semnificative și necesare

Vă spuneam în editorialele trecute că pentru o ordonanță de urgență adoptată „pe fugă”, cum a fost O.U.G. nr. 79/2017, prin care s-a introdus faimoasa declarație 600, a fost nevoie de încă cinci acte normative care să corecteze anomaliile fiscale create mai ales în categoria veniturilor din activități independente.



Multitudinea de schimbări în legea fiscală de bază – Codul fiscal –, nu a putut lăsa indiferente nici normele metodologice. Astfel, pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice a apărut, începând cu data de 19.04.2018, un proiect de hotărâre pentru modificarea și completarea normelor metodologice, proiect născut din nevoia de a le corela cu schimbările din ultimul timp ale Codului fiscal.

Modificările vizează aproape toate capitolele din legea fiscală, cum ar fi impozitul pe profit, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozitul pe venit, contribuțiile sociale obligatorii, TVA, accizele, impozitele și taxele locale.

O modificare de interes pentru contribuabilii persoane fizice care închiriază bunuri din patrimoniul personal este aceea prin care contribuabilii au obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației unice (formular 212) pe fiecare sursă de realizare a venitului, în termen de 30 de zile de la încheierea contractelor de închiriere.

Persoanele fizice care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, în situațiile în care intervin modificări ale clauzelor contractuale sau în cazul rezilierii, în cursul anului fiscal, a contractelor încheiate între părți, depun în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului declarația unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice.

Așadar, se simplifică mult procedura fiscală pentru această categorie de contribuabili, în sensul în care nu mai au obligația înregistrării contractelor de închiriere la organele fiscale teritoriale, nu mai trebuie să completeze declarația estimativă (formularul 220) sau pe cea privind veniturile realizate (formularul 200), formulare abrogate prin O.U.G. nr. 18/2018, având de completat o singură declarație, și anume declarația unică (formularul 212).

Josef Jirja

continuare în pagina 2 →

Achiziție părți sociale. Tratament contabil

Cazuri practice!

Societatea comercială A achiziționează 14% din capitalul social al societății B. Cele două societăți nu fac parte dintr-un grup, prin urmare nu sunt afiliate și nici asociate (% de deținere fiind < 20%). Conform O.M.F.P. nr. 1.802 în ce cont contabil este corect a se evidenția achiziția părților sociale în contul 263 sau în contul 265?

Conform punctului 523 alin. (3) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, controlul comun reprezintă controlul partajat asupra unei entități, convenit prin contract, care există numai atunci când deciziile legate de

activitățile relevante necesită consimțământul unanim al părților care dețin controlul comun. Nefiind vorba despre un grup și pentru că se achiziționează 14% din capitalul social al societății B, nu este necesară utilizarea contului 263 „Acțiuni deținute la entități controlate în comun”, ci este corectă utilizarea contului 265 „Alte titluri immobilizate”.

Cu ajutorul contului 265 „Alte titluri immobilizate” se ține evidența altor titluri de valoare deținute pe o perioadă îndelungată, în capitalul social al entităților, altele decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Servicii cu instalare în România. Impozit pe veniturile nerezidenților

Avem încheiat un contract de achiziționare echipament. Furnizorul este o firmă din Franța. Pe lângă livrarea echipamentului avem facturate și servicii de instalare și punere în funcțiune conform contractului (30% din valoarea contractului). La momentul plății acestor facturi de servicii aferente echipamentului trebuie să i se solicite furnizorului certificat de rezidență fiscală?

Da. Potrivit prevederilor art. 223 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, sunt venituri impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport.

Așadar, sunt venituri impozabile doar veniturile din serviciile prestate în România. În situația în care serviciile de instalare și punere în funcțiune se realizează în România, se va reține impozit în cota de 16% potrivit prevederilor art. 224 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor art. 230 alin. (1) din Codul fiscal, în înțelesul art. 224, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impunerii, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit prevăzută în convenția care se aplică asupra aceluși venit.

În măsura în care furnizorul furnizează certificatul de rezidență fiscală se aplică prevederile Convenției de evitare a dublei impunerii încheiate între România și Franța. Conform Convenției, aceste venituri se încadrează la art. 7 Beneficiile întreprinderilor și se impozitează în Franța. Cu alte cuvinte, dacă există în posesie certificatul, nu mai este necesară reținerea impozitului în România.

Contractele de prestări servicii derulate în România trebuie declarate în termen de 30 de zile de la data încheierii acestora, conform prevederilor OPANAF nr. 2.994/2016 privind procedura de înregistrare a contractelor/documentelor încheiate între persoane juridice române, persoane fizice rezidente, precum și persoane juridice străine care desfășoară activitate în România printr-un sediu permanent/sediu permanent desemnat și persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente.

Înregistrarea contractelor/documentelor care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României se realizează prin depunerea la organul fiscal competent a formularului 017 „Declarație de înregistrare a contractelor/documentelor care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României, inițiale/adiționale (conexe), încheiate cu persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente”.

4426		
„TVA deductibilă”		

%	=	421
641		„Personal – salarii datorate”
„Cheltuieli cu salariile personalului”		
6xx		
„Conturi de cheltuieli”		

Plata furnizorilor de materii prime, materiale:

401	=	5121
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”

Plata salariilor și contribuțiilor sociale aferente:

421	=	5121
„Personal – salarii datorate”		„Conturi la bănci în lei”

Înregistrarea finanțării nerambursabile de primit conform cererii de rambursare depuse la finanțator:

4452	=	7416
„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții”		„Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare”

Încasarea finanțării nerambursabile:

5121	=	4452
„Conturi la bănci în lei”		„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții”

Înregistrarea din punct de vedere contabil a veniturilor care din eroare nu au fost înregistrate în anul anterior se face în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate:

„2.5.2. Corectarea erorilor contabile

65. – (1) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.

(2) Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.

66. – (1) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeală de a utiliza sau de a nu utiliza informații credibile care:a)

erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare anuale.

(2) Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, erorile din perioadele anterioare se referă inclusiv la prezentarea eronată a informațiilor în situațiile financiare anuale.

67. – (1) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat (contul 1174 „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile”).

(3) Erorile nesemnificative aferente exercițiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totuși, potrivit politicilor contabile aprobate, erorile nesemnificative pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere.

(4) Erorile nesemnificative sunt cele de natură să nu influențeze informațiile financiar-contabile. Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. Analizarea dacă o eroare este semnificativă sau nu se efectuează în context, având în vedere natură sau valoarea individuală ori cumulată a elementelor.

68. – (1) Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.

(2) În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanță financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.

(3) În notele explicative la situațiile financiare trebuie prezentate informații cu privire la natura erorilor constatate și perioadele afectate de aceste, iar din punct de vedere fiscal conform prevederilor de la alin (3) al art. 19 de la Capitolul „Calculul rezultatului fiscal” din Codul fiscal:

CAPITOLUL II – Calculul rezultatului fiscal**ART. 19 – Reguli generale**

(3) Pentru determinarea rezultatului fiscal, erorile înregistrate în contabilitate se corectează astfel:

a) erorile care se corectează potrivit reglementărilor contabile pe seama rezultatului reportat, prin ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală;

b) erorile care se corectează potrivit reglementărilor contabile pe seama contului de profit și pierdere sunt luate în calcul pentru determinarea rezultatului fiscal în anul în care se efectuează corectarea acestora.”

Livrări intracomunitare de bunuri. Operațiuni triunghiulare

O societate din România, neplătitoare de TVA în România (firma B), dar înregistrată în scopuri de TVA intracomunitar conform art. 317 din Codul fiscal, achiziționează marfă din UE de la firma A (Italia), pe care o vinde imediat către o altă firmă din UE, respectiv la firma C (Germania, Austria etc.).

Firma din România trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal sau este de ajuns că are cod special de TVA? Această revânzare se încadrează la operațiuni triunghiulare având în vedere că marfa nu intră în România, transportul fiind de la firma A la C?

Revânzarea se poate considera operațiune triunghiulară în condițiile în care marfa vine din Italia sau Germania și se livrează de la un depozit închiriat în Austria de firma B din România? În aceleași condiții de vânzare, transportul fiind efectuat de o terță persoană din Austria cu mașina firmei B din România către firmele din UE, respectiv firma C?

Înregistrarea în scopuri de TVA în regim special conform prevederilor art. 317 „Înregistrarea în scopuri de TVA a altor persoane care efectuează achiziții intracomunitare sau pentru servicii” nu se efectuează pentru livrările intracomunitare de bunuri. Astfel, dacă este un cumpărător revânzător, persoana impozabilă din România nu poate beneficia de aplicarea măsurilor de simplificare în alt stat membru, în cazul în care efectuează o livrare intracomunitară în cadrul unei operațiuni triunghiulare. Înregistrarea în regim special conform art. 317 se efectuează doar pentru A.I.C. impozabile care au locul în România, fără a se efectua și pentru A.I.C. care au locul în alte state membre.

În acest sens, aduc drept argument prevederile pct. 90 alin. (3) din Normele de aplicare a art. 317, conform cărora persoana impozabilă nu trebuie să comunice codul său de TVA pentru achiziții care au locul într-un stat membru, altul decât România. „În situația în care obligația înregistrării în scopuri de TVA conform art. 317 alin. (1) lit. b) sau c) din Codul fiscal revine unei persoane impozabile care realizează achiziții intraco-

munitare de bunuri care nu sunt impozabile în România conform art. 268 alin. (4) lit. b) din Codul fiscal, respectiva persoană poate aplica regulile referitoare la plafonul pentru achiziții intracomunitare și după înregistrare, până la depășirea respectivului plafon. În acest scop nu va comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizorilor săi din alte state membre.”

Deci, pentru aplicarea măsurilor de simplificare în cadrul unei operațiuni triunghiulare, persoana impozabilă din România trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA în regim normal, prin opțiune, conform prevederilor art. 316 lit. c) „... c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 310 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;”. Doar acest cod de TVA poate fi comunicat furnizorilor din alte state membre. Scopul simplificării prin aplicarea măsurilor de simplificare, adoptat de unele state membre, este de a scuti pe proprietarul bunurilor (cumpărătorul revânzător) să se înregistreze în scopuri de TVA pentru achiziția intracomunitară de bunuri, dar și pentru livrarea efectuată pe teritoriul acestora, caz în care obligat la plata TVA este cumpărătorul final al bunurilor, stabilit pe teritoriul aceluși stat membru.

Astfel, dacă într-un stat membru sunt aplicabile măsurile de simplificare pentru achiziții intracomunitare de bunuri, obligat la plata TVA în cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri în cadrul unei operațiuni triunghiulare este cumpărătorul bunurilor care comunică un cod valid de TVA cumpărătorului revânzător, asumându-și astfel obligația achitării TVA aferente tranzacției. Prin aplicarea măsurilor de simplificare, cumpărătorul revânzător din România înregistrat în scopuri de TVA în regim normal consideră că efectuează:

1. o achiziție intracomunitară de bunuri neimpozabilă în statul membru al cumpărătorului, obligat la plata TVA fiind cumpărătorul stabilit, de exemplu, în Germania;
2. o livrare intracomunitară de bunuri, scutită cu drept de deducere în cadrul unei operațiuni triunghiulare (scutită de TVA în România).