

Tema: Comert cu amanuntul de piese, corectare erori din raportul Z

Speta:

O societate comerciala are ca obiect de activitate comert cu amanuntul de piese auto si accesorii.
Vinde marfa din gestiunea cu amanuntul prin:

- bon fiscal
- carduri la persoane fizice
- facturi fiscale cu bon fiscal
- facturi fiscale incasate cu card
- facturi fiscale incasate cu op si chitanta.

In anul 2017 dintr-o eroare de calcul , nu s-au sczut din raportul Z zilnic facturile fiscale emise si incasate cu card.

Astfel s-a declarat si platit mai mult TVA si impozit pe venitul microintreprinderilor. Societatea are perioada fiscala luna din punct de vedere al TVA.

Avand in vedere ca Bilantul la 31.12.2017 nu s-a depus, ar fi corect daca :

Suma mai mare declarata in D300 , inregistrata si platita in evidentele contabile, sa fie corectata pe regularizari la D300 din luna 12.2017 cu adresa la ANAF.

Depunem Declaratia 394 corect in fiecare luna, modificandu-se doar valoarea numerarului incasat prin casa de marcat.

Impozitul pe venitul microintreprinderii se corectaeza cu toata suma platita in plus la decembrie 2017, daca corectiile toate se inregistreaza in aceasta luna, s-au depunem D710 pentru fiecare trimestru corecta.? In aceasta situatie valorile contabile la 31.12.2017 ar fi corecte si bilantul contabil din punct de vedere al informatiilor este conform cu realitatea.

Am nevoie de raspuns urgent pentru a lua a decizie.

Raspuns:

In situatia in care in anul 2018 ati constatat faptul ca in anul 2017, in evidenta contabila si fiscala, au fost inregistrate, atat vanzarile efectuate prin casa de marcat electronica fiscala, cat si facturile emise pentru aceleasi operatiuni, , dar incasate cu card de debit, diminuarea valorii operatiunilor realizate poate fi raportata si la aceasta data, de exemplu, prin decontul de TVA cod 300 aferent lunii martie 2018. Astfel, avand in vedere ca nu s-a constatat o eroare materiala de raportare a operatiunilor prin decontul de TVA cod 300, fiind constatata doar o eroare de gestiune a numerarului, nu poate fi depusa la organul fiscal o cerere pentru corectare a decontului de TVA cod 300 in conformitate cu prevederile O.P.A.N.A.F. nr. 3604 din 9 decembrie 2015 pentru aprobarea Instructiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de taxa pe valoarea adaugata. Prin acest act normativ,

Conform prevederilor acestui act normativ, corectarea unui decont de TVA cod 300 se solicita doar in cazul unor erori de natura materiala, asa cum sunt erorile de transcriere, constand in:

- preluarea eronata a sumelor din jurnale;
- inversarea unor cifre din sumele raportate in decont;
- preluarea eronata a datelor din decontul perioadei fiscale anterioare (de exemplu: declararea eronata a soldului de plata din decontul perioadei fiscale anterioare), etc.;

Astfel, in situatia in care o persoana impozabila solicita corectarea unui decont de TVA cod 300, dar organul fiscal competent constata ca eroarea solicitata a se corecta nu este de natura materiala, acesta emite, urmare analizei efectuate, formularul "Decizie privind respingerea solicitarii de corectare a erorilor materiale din decontul de taxa pe valoarea adaugata" in care inscrie si motivele respingerii. Acest aspect este reglementat prin O.P.A.N.A.F. nr. 3604 din 9 decembrie 2015 pentru aprobarea Instructiunilor de corectare a erorilor materiale din deconturile de taxa pe valoarea adaugata

Asa cum se poate constata, eroarea mentionata de dvs. nu se incadreaza in categoria erorilor materiale.

In ceea ce priveste impozitul pe venituri microintreprinderi, in situatia in care se constata ca eroarea s-a repetat trimestrial, se depunere o declaratie rectificativa cod 710 pentru fiecare trimestru din anul 2017, avand drept document de justificare a corectiei, o situatie a facturilor emise trimestrial in anul 2017 a caror valoare nu a fost scazuta din raportul Z, chiar daca valoarea acestora s-a incasat prin card bancar. Deci, nu se recomanda intocmirea unei declaratii rectificative cod 710 pentru trimestrul IV 2017 care sa includa un cumul al sumelor din trim. I + II + III + IV, fiind necesara o declaratie rectificativa pentru fiecare trimestru.

Valoarea facturilor a caror valoare se regaseste in raportul Z pentru intregul an 2017 poate fi stornata in luna decembrie 2017, dar suma TVA colectata trebuie considerata neexigibila deoarece corectarea nu mai poate fi declarata prin decontul de TVA cod 300 aferent lunii decembrie 2017. In acest caz, va recomand urmatoarele inregistrari contabile:

- pentru luna decembrie 2017:
% = 411
707
4428
- pentru luna martie 2018:
4427 = 4428

Suma TVA colectata devenita exigibila in luna martie 2018 se raporteaza prin decontul de TVA cod 300 aferent lunii martie 2018, cu semnul minus, la randul 16 alocat pentru "Regularizari taxa colectata". In acest mod, prin decontul lunii martie 2018 se recupereaza intreaga suma TVA colectata, platita in plus in anul 2017.

Referitor la declaratia cod 394, va recomand sa corectati eroarea pentru luna in care a fost constatata, prin depunerea unei singure declaratii, de exemplu pentru luna decembrie 2017, care sa cuprinda valoarea totala a sumelor din anul 2017. Astfel, suma incasarilor in numerar excluse din declaratie va corespunde cu inregistrarea contabila $707/4428 = 411$ efectuata in luna decembrie 2017.

Tema: Locul prestarii pentru inchiriere bun imobil din stat membru, tratament fiscal TVA

Speta:

O firma dintr-o tara UE, platitoare de tva in acea tara, inchiriaza unei firme din Romania, platitoare de tva in Romania, neinregistrata tva in acea tara UE, un apartament, utilizat pentru desfasurarea activitatii administratorului, in interesul firmei. Apartamentul este situat in acea tara UE. Firma din Romania primeste de la furnizorul strain o factura cu tva 0, cu mentiunea "taxare inversa", precum si mentiunea cf. art.44 si art.196 din Directiva 112/2006. Firma romaneasca nu declara aceasta operatiune in declaratia 390, corect ? Credeti ca e corecta mentiunea de "taxare inversa" pe factura, atat timp cat si in legislatia

europena locul prestarii serviciilor asupra unui bun imobil este in locul unde e situat imobilul, adica in acest caz, in acea tara UE?

Raspuns:

Asa cum ati precizat si dumneavoastra, locul prestarii unui serviciu legat direct de un bun imobil, se considera a fi locul unde acel bun imobil este situat. Astfel, locul prestarii se considera in statul membru al prestatorului (locatorului), caz in care, acesta ar fi fost obligat sa emita factura cu TVA colectata aplicabila in acel stat membru.

Articolul 44 din Directiva CEE nr. 112/2006 prevede ca "*Locul de prestare a serviciilor catre o persoana impozabila care actioneaza ca atare este locul unde respectiva persoana si-a stabilit sediul activitatii sale economice.*" Acest articol a stat la baza armonizarii legislatiei nationale, art. 278 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 fiind echivalent al art. 44 din Directiva CEE nr. 112/2006.

De asemenea, prevederile art. 196 "*TVA este datorata de orice persoana impozabila sau persoana juridica neimpozabila inregistrata in scopuri de TVA si careia ii sunt prestate serviciile prevazute la articolul 44, atunci cand serviciile sunt prestate de o persoana impozabila care nu este stabilita pe teritoriul statului membru respectiv.*" stau la baza armonizarii prevederilor art. 307 alin. (2) din Codul fiscal aplicabil in Romania "*Taxa este datorata de orice persoana impozabila, inclusiv de catre persoana juridica neimpozabila inregistrata in scopuri de TVA conform art. 316 sau 317, care este beneficiar al serviciilor care au locul prestarii in Romania conform art. 278 alin. (2) si care sunt furnizate de catre o persoana impozabila care nu este stabilita pe teritoriul Romaniei sau nu este considerata a fi stabilita pentru respectivele prestari de servicii pe teritoriul Romaniei conform prevederilor art. 266 alin. (2), chiar daca este inregistrata in Romania conform art. 316 alin. (4) sau (6).*"

Astfel, mentiunea "taxare inversa" nu este corect inscrisa in factura emisa deoarece serviciul respectiv este taxabil, de exemplu, in Italia, fara a fi impozabil in Romania, la beneficiar. In acest sens, am in vedere prevederile art. 47 din Directiva CEE nr. 112/2006 "*Locul de prestare a serviciilor legate de bunuri imobile, inclusiv serviciile prestate de experti si agenti imobiliari, de cazare in sectorul hotelier sau in sectoare cu functie similara, precum tabere de vacanta sau locuri amenajate pentru camping, de acordare de drepturi de utilizare a bunurilor imobile si de servicii de pregatire si coordonare a lucrarilor de constructii, de exemplu, serviciile prestate de arhitecti si de societatile care asigura supravegherea pe santier, este locul unde este situat bunul imobil respectiv.*" asa cum a fost modificat prin Directiva 8 din 12 februarie 2008 de modificare a Directivei 2006/112/CE in ceea ce priveste locul de prestare a „Subsectiunea 2 "Prestarea de servicii legate de bunuri imobile".

Din acest motiv, consider ca beneficiarul din Romania nu trebuie sa raporteze valoarea acestor servicii prin declaratia informativa cod 390 VIES. Prin aceasta declaratie se raporteaza doar achiziitiile intracomunitare de servicii pentru care sunt aplicabile prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal conform carora locul prestarii se considera a fi locul unde este stabilit beneficiarul.

Tema: Incasare despagubiri pentru avarie bun mobil, tratament contabil si fiscal

Speta:

Cum este mai avantajos: incasarea din despagubiri de asigurare, cu tva sau fara TVA?

In urma rasturnarii unui buldoexcavator asiguratorul accepta cererea de despagubire CASCO.

In situatia in care societatea care efectueaza reparatia factureaza reparatia catre societatea care detine utilajul, care este tratamentul contabil din punct de vedere a TVA-ului.

Care situatie este mai avantajoasa: ca societatea de asigurare sa despagubeasca detinatorul utilajului la valoare cu TVA sau la valoarea fara TVA din factura de reparatii.

Va rog transmiteti o monografie a inregistrarilor contabile in ambele situatii.

Raspuns:

La primirea despagubirilor sunt aplicabile prevederile contractului de asigurare a bunului mobil, incheiat cu societatea de asigurari. Astfel, la data producerii evenimentului asigurat, beneficiarul despagubirii nu poate alege o metoda mai avantajoasa, alta decat cea negociata prin contractului initial.

Astfel, societatea de asigurari despagubeste beneficiarul la valoarea prejudiciului care include si TVA, prejudiciu care trebuie dovedit prin factura emisa de catre prestatorul care remediaza efectele accidentului. Pentru incasarea despagubirii, proprietarul bunului preda societatii de asigurari, in original, factura emisa de catre service-ul auto pe numele proprietarului bunului mobil (buldoexcavatorul), de exemplu, in luna februarie 2018. in acest caz, proprietarul trebuie sa pastreze doar copia facturii de remediere in baza careia efectueaza inregistrările in evidenta contabila. in lipsa unei facturi in original, proprietarul nu isi poate exercita dreptul de deducere deoarece nu sunt indeplinite formalitatile de la art. 299 "Conditii de exercitare a dreptului de deducere" din Codul fiscal.

Avand in vedere faptul ca factura se emite pe numele beneficiarului, valoarea facturii se evidentiaza de catre beneficiar in jurnalul pentru cumparari intocmit pentru luna februarie 2018 si se raporteaza, atat prin decontul de TVA cod 300 la randul 22 "Achizitii de bunuri si servicii taxabile cu cota de 20%, altele decat cele de la rd. 25", cat si prin declaratia informativa cod 394 aferenta lunii februarie 2018, cu termen de transmitere cel mai tarziu in data de 26 martie 2018, inclusiv. Totusi, deoarece nu este respectata conditia de la art. 299 "Conditii de exercitare a dreptului de deducere" alin. (1) din Codul fiscal si pct. 69 alin. (2) din normele metodologice de aplicare a acestui articol "Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 299 alin. (1) din Codul fiscal.", factura fiind transmisa societatii de asigurare, in original, beneficiarul remedierii trebuie sa limiteze dreptul de deducere a TVA, reintregind costul reparatiilor inregistrate in debitul contului 611 "Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile" cu suma pentru care nu se exercita dreptul de deducere. Suma limitata la reducere nu se preia in totalul taxei deductibile in scris la randul 28 din decontul de TVA cod 300 denumit "SUB-TOTAL TAXA DEDUSA CONFORM ART. 297 SI ART. 298 SAU ART. 300 SI ART. 298 DIN CODUL FISCAL".

Astfel, chiar daca suma TVA este limitata la deducere deoarece factura nu este in original, proprietarul autoturismului raporteaza valoarea facturii primite in copie deoarece este emisa pe numele sau de catre firma de service-auto.

Pentru aplicarea unui tratament fiscal corect d.p.d.v. al TVA, va recomand prevederile Circularei nr. 50446 / 14.02.2008 emisa de catre M.P.F. ale carei precizari sunt aplicabile si la aceasta data.

Cheltuiala inregistrata in debitul contului 611 este deductibila fiscal la determinarea profitului impozabil deoarece este aferenta veniturilor inregistrate in creditul contului 7588 "Alte venituri din exploatare" pentru inchiderea contului 401 "Furnizori", analitic "service auto". Practic, proprietarul utilajului efectueaza urmatoarele inregistrari contabile:

- primirea facturii pentru remedieri:

%	= 401	3.570
611		3.000
4426		570
- reintregirea costului remedierilor cu suma TVA deductibila care nu poate fi dedusa in lipsa originalului facturii emise:

611	= 4426	570
-----	--------	-----
- confirmarea incasarii remedierii de la firma de asigurari:

401	= 7588	3.570
-----	--------	-------

Suma inregistrata in creditul contului 758 nu intra in baza de impozitare a impozitului pe veniturile microintreprinderilor, aspect reglementat, in mod expres, prin art. 53 alin. (1) lit. g) din Codul fiscal "(1) Baza impozabila a impozitului o constituie veniturile din orice sursa, din care se scad:

g) veniturile realizate din despagubiri, de la societatile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii;"

Tema: Salariati scutiti de impozit. Aplicare prevederi OUG 3

Speta:

Societatea noastra trebuie sa aplice formula de calcul CASS prevazuta in Ordonanta 3/2018 pentru angajati scutiti de impozit pe venit (handicap) CASS retinuta = venit brut2018 - CAS datorata in 2018 - salariu net decembrie2017.

Legat de venitul brut din 2018, societatea acorda lunar fiecarui salariat un adaos de completare de 20% din venitul brut realizat astfel incat venitul net salarial al fiecarui salariat sa fie egal cu venitul salarial net calculat conform metodologiei anterioare aplicarii Ordonantei de Urgenta nr. 79/2017.

In 2018, includem in venitul brut 2018 toate sumele primite de salariat (compensatia de 20%, ore suplimentare, bonusuri) in plus fata de salariul brut de incadrare ca baza de calcul pentru contributi sociale ?

Salariu net decembrie2017= este salariul net, determinat prin deducerea din salariul brut a contributiilor sociale individuale obligatorii, potrivit legii, in luna decembrie 2017, corespunzator salariului brut prevazut in contractul individual de munca, aflat in derulare la data de 31 decembrie. Fara a lua in calcul alte sume pe care le-a primit in decembrie ca prima?

Daca in luna februarie 2018 mai primeste alte bonusuri, ne raportam tot la salariul net din decembrie?

Ne puteti da un exemplu de calcul corect?

Raspuns:

Societatea va beneficia de facilitatea prevazuta de OUG 3/2018 doar daca rezulta o diferenta pozitiva intre contribuția de asigurari sociale de sanatate datorata și calculata potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015, cu modificarile si completarile ulterioare, și contribuția de asigurari sociale de sanatate calculata conform art. I alin. (5) din OUG 3/2018, respectiv:

$$\text{CASS}_{\text{reținuta}} = \text{venit brut}_{2018} - \text{CAS}_{\text{datorata in 2018}} - \text{salariu net}_{\text{decembrie 2017}}$$

Simbolurile utilizate au urmatoarele intelesuri:

- a) $\text{CASS}_{\text{reținuta}}$ = contribuția de asigurari sociale de sanatate reținuta de catre angajatori/platitori din salariul brut in luna, care nu poate fi mai mare decat contribuția calculata și datorata conform dispozitiilor Legii nr. 227/2015, cu modificarile si completarile ulterioare;
- b) venit brut_{2018} = venitul baza de calcul al CASS, realizat in anul 2018;
- c) $\text{CAS}_{\text{datorata in 2018}}$ = contributia de asigurari sociale, calculata si retinuta de catre angajatori/platitori, potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015, cu modificarile si completarile ulterioare;
- d) $\text{salariu net}_{\text{decembrie 2017}}$ = salariul net, determinat prin deducerea din salariul brut a contribuțiilor sociale individuale obligatorii, potrivit legii, in luna decembrie 2017, corespunzator salariului brut prevazut in contractul individual de munca, aflat in derulare la data de 31 decembrie 2017.

CAS datorata in 2018 este contribuția de asigurari sociale, calculata și reținuta de catre angajatori/platitori, potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015, cu modificarile și completarile ulterioare, respectiv calculata prin aplicarea cotei de 25% asupra bazei de calcul stabilita conform art. 139 din Codul fiscal (in care intra atat orele suplimentare cat si alte bonusuri acordate salariatilor). Asadar, pentru aplicarea formulei in baza de calcul a CAS datorata in 2018 intra si bonusurile si veniturile aferente orelor suplimentare.

Daca diferenta intre contribuția de asigurari sociale de sanatate datorata și calculata potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015, cu modificarile și completarile ulterioare, și contribuția de asigurari sociale de sanatate calculata conform art. I alin. (5) din OUG 3/2018 este negativa nu se deduce nicio suma.

De asemenea, trebuie sa aveti in vedere ca, potrivit art. I alin. (1) din OUG 3/2018 prevederile acestui articol se aplica doar daca salariu brut lunar este majorat cu cel puțin 20% față de nivelul celui din luna decembrie 2017, in anul 2018.

Tema: Vanzare teren proprietate personala, tratament fiscal TVA

Speta:

O persoana fizica este obligata sau nu la plata TVA privind vanzarea unui teren, proprietate personala, pentru care s-a eliberat un PUZ ? Mentionez ca tranzactionarea nu are caracter de continuitate.

Raspuns:

Vanzarea unui teren din patrimoniul personal nu reprezinta operatiune din sfera de aplicare a TVA, chiar daca acel teren este construibil si s-a eliberat un PUZ. Astfel, operatiunea respectiva nu are un caracter economic deoarece terenul face parte din patrimoniul personal al persoanei fizice, fara a face parte din patrimoniul afacerii. In acest caz, am in vedere prevederile pct. 4, alin. (2) din normele de aplicare ale art. 269 din Codul fiscal, "In aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se considera ca realizeaza o activitate economica in sfera de aplicare a taxei atunci cand obtin venituri din vanzarea

locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri, care au fost folosite de catre acestea pentru scopuri personale. In categoria bunurilor utilizate in scopuri personale se includ constructiile si, dupa caz, terenul aferent acestora, proprietate personala a persoanelor fizice care au fost utilizate in scop de locuinta, inclusiv casele de vacanta, orice alte bunuri utilizate in scop personal de catre persoana fizica, precum si bunurile de orice natura mostenite sau dobandite ca urmare a masurilor reparatorii prevazute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate."

Reprezinta operatiune din sfera de aplicare a TVA vanzarea unor terenuri care anterior au fost achizitionate in scopul vanzarii. In acest sens, aduc drept argument prevederile pct. 4 alin. (5) din normele de aplicare ale art. 269 "In cazul achizitiei de terenuri si/sau de constructii de catre persoana fizica in scopul vanzarii, livrarea acestor bunuri reprezinta o activitate cu caracter de continuitate daca persoana fizica realizeaza mai mult de o singura tranzactie in cursul unui an calendaristic. Daca persoana fizica realizeaza o singura livrare intr-un an aceasta este considerata ocazionala si nu este considerata o livrare impozabila. Daca intervine o a doua livrare in cursul aceluasi an, prima livrare nu se impoziteaza, dar este luata in considerare la calculul plafonului prevazut la art. 310 din Codul fiscal."

Pentru conformitate, va recomand si exemplul nr. 6 din normele de aplicare ale art. 269, pct. 4: " O familie detine un teren situat intr-o zona construabila pe care l-a utilizat pentru cultivarea de produse agricole. In luna ianuarie 2016 familia respectiva imparte in loturi terenul in vederea vanzarii. Pentru a analiza daca terenul a fost utilizat in scop personal sau pentru activitati economice trebuie sa se constate daca produsele cultivate erau folosite numai pentru consumul familiei sau si pentru comercializare. In situatia in care cantitatea de produse obtinute nu justifica numai consumul in scop personal, se considera ca terenul a fost utilizat in scopul unei activitati economice si livrarea lui intra in sfera de aplicare a TVA, daca livrarea primului lot are loc in luna februarie nu se considera o operatiune ocazionala si daca depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 310 din Codul fiscal, familia respectiva ar avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA, prin unul dintre sotii. Inregistrarea in scopuri de TVA trebuie solicitata cel mai tarziu in termenul prevazut la art. 310 alin. (6) din Codul fiscal."

Tema: Client neincasat, furnizor neachitat, tratament fiscal si contabil

Speta:

1. Am un client neincasat din anul 2002 pentru care am platit TVA si clientul acesta este in insolventa (cred ca urmeaza sa fie radiat)
Cum pot anula factura din contabilitate, mai pot recupera TVA platit la stat si ce note contabile se introduc in conta?
2. Am un furnizor neachitat din anul 2002 pentru care am dedus TVA si furnizorul acesta este radiat de la Registrul Comertului.
Cum pot anula din contabilitate datoria societatii de a achita furnizorul ,ce fac cu TVA dedus si ce note contabile se introduc in conta?

Raspuns:

Referitor la prima intrebare, avand in vedere ca factura a fost emisa in anul 2002, ajustarea bazei de impozitare a TVA nu mai poate fi efectuata la aceasta data, din trei motive, fiecare motiv fiind independent unul de celalalt, fara a se conditiona reciproc:

- 1) in relatia cu cumparatorul, factura este prescisa.

Termenul de prescriere a creantelor este de 3 ani, fiind reglementat prin legea nr. 287 din 17 iulie 2009, republicata privind Codul civil, capitolul II “Termenul prescriptiei extinctive” art. 2517 “Termenul general de 3 ani” “*Termenul prescriptiei este de 3 ani, daca legea nu prevede un alt termen.*”

In cazul in care cumparatorul a confirmat periodic furnizorului soldul pe baza “extrasului de cont”, la inventarierea anuala, termenul de 3 ani se prelungeste incepand cu aceasta noua data, conform prevederilor art. 2541 “Efectele intreruperii prescriptiei” alin. (3) “*Daca intreruperea prescriptiei a avut loc prin recunoasterea dreptului de catre cel in folosul caruia curgea, va incepe sa curga o noua prescriptie de acelasi fel.*”

- furnizorul nu a declarat insolventa cumparatorului in cadrul termenului de prescriere a facturii, dar nici nu este in posesia unei dovezi din care sa rezulte ca acel client a fost declarat in stare de faliment de catre alt furnizor.

Un furnizor/prestator care detine creanta poate sa ajusteze baza de impozitare a TVA aferenta creantei respective numai conform prevederilor art. 287 lit. d) din Codul fiscal “*Baza de impozitare se reduce in urmatoarele situatii:d) in cazul in care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate incasa ca urmare a falimentului beneficiarului sau ca urmare a punerii in aplicare a unui plan de reorganizare admis si confirmat printr-o sentinta judecatoreasca, prin care creanta creditorului este modificata sau eliminata. Ajustarea este permisa incepand cu data pronuntarii hotararii judecatoresti de confirmare a planului de reorganizare, iar, in cazul falimentului beneficiarului, incepand cu data pronuntarii hotararii judecatoresti de inchidere a procedurii prevazute de legislatia insolventei, hotarare ramasa definitiva/definitiva si irevocabila, dupa caz.*” Ajustarea bazei de impozitare se efectueaza prin emiterea de facturi, cu semnul minus, respectand acelasi regim de impozitare si aplicand cota TVA in vigoare la data emiterii facturii initiale.

- in relatia cu bugetul de stat, termenul de ajustare a bazei de impozitare a TVA este prescris.

Ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 287 lit. d) din Codul fiscal, este permisa pentru facturile emise care se afla in cadrul termenului de prescriptie prevazut in Codul de procedura fiscala. La ajustarea bazei de impozitare a TVA se aplica cota de TVA in vigoare la data emiterii facturii initiale, de exemplu, 24%.

In ceea ce priveste prescrierea, am in vedere prevederile pct. 32 din normele de aplicare ale art. 287 „(6) *Ajustarea prevazuta la art. 287 lit. d) din Codul fiscal se efectueaza in termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a pronuntat hotararea judecatoreasca de inchidere a procedurii prevazute de legislatia insolventei, sub sanctiunea decaderii.*”

Astfel, pentru excluderea din evidenta contabila a creantei detinute asupra clientului respectiv, inclusiv TVA, la aceasta data se poate efectua doar inregistrarea contabila 6588 = 411, caz in care cheltuiala este nedeductibila din punct de vedere fiscal daca furnizorul/prestatorul este platitor de impozit pe profit.

Referitor la cea de a doua, avand in vedere ca factura a fost emisa si primita in anul 2002, iar beneficiarul nu a confirmat anual soldul datoriei catre furnizor/prestator, factura este deja prescrisa, fiind aplicabile acelasi prevederi prin legea nr. 287 din 17 iulie 2009, republicata privind Codul civil, capitolul II “Termenul prescriptiei extinctive” art. 2517 “Termenul general de 3 ani”.

Astfel, anularea datoriilor din evidenta contabila poate fi efectuata conform prevederilor pct. 328 din O.M.F.P. nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate “*La scaderea din evidenta a creantelor si datoriilor ale caror termene de incasare sau de plata sunt prescrise, entitatile trebuie sa demonstreze ca au fost intreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.*”

Sumele rezultate din operatiunea de scadere din evidenta contabila a datoriilor se inregistreaza la venituri din activitatea de exploatare, aspect reglementat la pct. 435 “*Venituri din exploatare alin. (1) lit. e)*”

Veniturile din exploatare cuprind:

e) alte venituri din exploatarea curenta, cuprinzand veniturile din creante recuperate, penalitati contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum si alte venituri din exploatare.”

Inchiderea prin lichidare a soldului creditor al contului de "furnizori" , intrat in perioada de prescriere, nu este operatiune din sfera de aplicare a TVA deoarece reprezinta doar o relatie de decontare intre doi parteneri de afaceri, fara a reprezenta, in fapt, o operatiune propriu-zisa de livrare de bunuri sau de prestare de servicii din sfera TVA, efectuata cu plata. Din acest motiv, la inchiderea soldului creditor al contului 401, analitice distincte, nu se colecteaza TVA, dar nici nu se ajusteaza suma TVA pentru care s-a exercitat dreptul de deducere la momentul achizitiei unui bun sau serviciu.

Astfel, la inchiderea contului de furnizor nu sunt implicatii din punct de vedere al TVA deoarece operatiunea a fost impozabila initial, la data faptului generator, respectiv la data achizitiei bunurilor sau la data receptiei serviciilor. Taxa a fost colectata de catre prestator sau furnizor la momentul faptului generator, prin emiterea unei facturi. Pentru inchiderea contului furnizori care prezinta un sold debitor in negru se efectueaza inregistrarea contabila

401	=	758
"Furnizori"		"Alte venituri din exploatare"

Asa cum se poate constata, la inchiderea conturilor nu se colecteaza TVA, motiv pentru care nu se emite nici autofactura deoarece operatiunea nu este asimilata unei livrari de bunuri sau unei prestari de servicii. De asemenea, la inchiderea conturilor nu se efectueaza nici ajustarea sumei TVA deduse la momentul achizitiei daca bunurile sau serviciile respective au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile si/sau scutite cu drept de deducere si/sau neimpozabile. Deci, soldul creditor al contului 401 sau 404 cuprinde, atat valoarea bunului/serviciului achizitionat, cat si suma TVA deductibila care a fost dedusa la momentul achizitiei.

Documentul justificativ pentru efectuarea acestei operatiuni poate fi Procesul verbal de inventariere anuala sau de inventariere in cursul anului.

Suma inregistrata in rulajul creditor al contului 758 este impozabila din punct de vedere al impozitului pe profit sau a impozitului pe venituri microintreprindere, in functie de vectorul fiscal declarat al societatii. In concluzie, lichidarea soldului creditor al contului 401 sau 404 are implicatii fiscale doar din punct de vedere al impozitului pe profit sau a impozitului pe veniturile microintreprinderii, in sensul ca suma neachitata furnizorului/prestatorului reprezinta pentru societatea care a anulat datoriile catre furnizori/prestatori:

- fie un venit impozabil la determinarea rezultatului fiscal (profit impozabil sau pierdere fiscala) conform prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal;
- fie baza de impozitare pentru calcularea impozitului pe veniturile microintreprinderii conform prevederilor art. 53 alin. (1) din Codul fiscal.