

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON PRO

www.rspro.ro

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 1 /
Noiembrie 2015

NOU ÎN LEGISLAȚIE!

**O.M.F.P. nr. 1.198/2015. Exercițiul
financiar diferit de anul calendaristic**



SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- Urmările inspecției fiscale. Atenționări și recomandări

MONOGRAFII CONTABILE

- Reflectarea în contabilitate a principalelor operațiuni de fuziune și divizare a societăților. Conform O.M.F.P. nr. 897/2015

CODUL FISCAL 2016

- Impozitul pe dividende în 2015 și 2016
- Impozitarea clădirilor aflate în proprietatea persoanelor fizice, în care își au sediul diverse entități
- Impozit microîntreprinderi 2016

Singura facilitate fiscală!



Pentru scurta perioadă ce a mai rămas din anul fiscal 2015, analizăm singura situație existentă în Codul fiscal în care se permite amortizarea fiscală integrală a unor active imobilizate corporale la data recepției.

Facilitatea fiscală este prevăzută de art. 24 alin. (16) din Codul fiscal, conform căruia: „(16) Contribuabilii care investesc în mijloace fixe destinate prevenirii accidentelor de muncă și bolilor profesionale, precum și înființării și funcționării cabinetelor medicale, pot deduce integral valoarea acestora la calculul profitului impozabil la data punerii în funcțiune sau pot recupera aceste cheltuieli prin deduceri de amortizare, potrivit prevederilor prezentului articol.”

Pot beneficia de această facilitate cabinetele medicale care sunt plătitoare de impozit pe profit, fiind organizate sub forma unei societăți sau cabinetele medicale organizate sub forma unor cabinete medicale individuale, profesie liberă plătitoare de impozit pe venit conform Titlului III din Codul fiscal.

Dacă din punctul de vedere al unei societăți, aplicarea reglementărilor privind amortizarea sunt mai cunoscute, din punctul de vedere al persoanei fizice care practică o profesie liberă, respectarea aceluiași proceduri de amortizare, prevăzută de art. 24 din Codul fiscal, este obligatorie, conform art. 48 alin. (4) lit. c) și lit. c') din Codul fiscal.

Din punct de vedere procedural, legiuitorul nu a impus o anumită procedură: prin urmare, în momentul în care una dintre aceste entități efectuează o astfel de achiziție poate ca în luna următoare să deducă la calculul impozitului întreaga valoare a amortizării fiscale. Desigur, se presupune că fiecare dintre aceste entități efectuează recepția activului și efectuează punerea în funcțiune conform procedurilor aplicabile mijloacelor fixe.

Se va ține cont de modul în care fiecare dintre aceste entități conduce contabilitatea, respectiv:

- societatea va înregistra amortizarea fiscală la punerea în funcțiune când calculează impozitul pe profit și când va depune declarația 101 privind impozitul pe profit, înregistrând în evidența contabilă amortizarea contabilă;
- cabinetul medical individual va înregistra activele în Registrul activelor imobilizate, iar amortizarea o va înregistra într-o fișă de amortizare fiscală. Desigur, la depunerea declarației 200 privind impozitul pe venit va ține cont și de această cheltuială deductibilă.

Foarte important: dacă aceste echipamente se regăsesc în grupa 2.1 din catalogul mijloacelor fixe, pentru acestea, suplimentar, plătitorii de impozit pe profit pot beneficia și de aplicarea facilității profitului reinvestit.

Consultant fiscal,
Adrian BENTA
Editorialist

O.M.F.P. nr. 1.198/2015. Exercițiul financiar diferit de anul calendaristic

consultant fiscal
Mariana Toma

NOU ÎN LEGISLAȚIE

Persoanele care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic au obligații precum: raportări contabile anuale la unitățile teritoriale, comparabilitatea informațiilor referitoare la solduri, rulaje și alte informații, depunerea situațiilor financiare anuale la data aleasă ca fiind data la care se încheie exercițiul financiar.

Dar care sunt regulile pe care le aplicați pentru primul an modificat?

În **Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a fost introdusă prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 79/2014 posibilitatea opțiunii pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Anterior acestei modificări a articolului 27 din legea menționată, posibilitatea optării pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic era limitată pentru sucursalele cu sediul în România, care aparțin unei persoane juridice cu sediul în străinătate, pentru filialele consolidate ale unei societăți-mamă cu sediul în străinătate, precum și pentru filialele filialelor.

Astfel, **pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic și persoanele juridice cu sediul în România.**

Nu pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, următoarele categorii de entități:

- instituțiile de credit;
- instituțiile financiare nebancare;
- instituțiile de plată;
- instituțiile emitente de monedă electronică;
- entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare;
- societățile de asigurare, asigurare – reasigurare și de reasigurare;
- entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private.

DE REȚINUT!

Persoanele care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic au următoarele obligații:

- Să întocmească și să depună raportări contabile anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

Pentru asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului, Ministerul Finanțelor Publice poate solicita depunerea, în termen de 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar, respectiv a anului calendaristic, la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, a unei raportări contabile anuale, al cărei conținut se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice.

Astfel, pentru data de **31 decembrie a fiecărui an**, societățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic vor depune **o raportare contabilă** în formatul stabilit prin ordin al ministrului finanțelor publice. Termenul pentru depunerea acestei raportări este de 150 de zile (în general, 31 mai).

Aceste raportări contabile anuale la 31 decembrie se întocmesc distinct de situațiile financiare anuale încheiate la data aleasă pentru acestea, cu respectarea prevederilor Legii contabilității.

Aceste societăți întocmesc și depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice raportări contabile anuale la 31 decembrie, care cuprind:

- Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii (cod 10);
- Situația veniturilor și cheltuielilor (cod 20);
- Date informative (cod 30);
- Situația activelor imobilizate (cod 40).

Formularele „Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii”, „Situația veniturilor și cheltuielilor”, „Date informative” și „Situația activelor imobilizate”, cuprinse în raportarea contabilă anuală la 31 decembrie, sunt întocmite pe baza bilanțelor de verificare a conturilor sintetice la data de 31 decembrie.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie se semnează de persoanele abilitate, potrivit legii, precum și de către administratorul sau persoana care are obligația gestionării entității.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie se depun în format hârtie și în format electronic sau numai în formă electronică pe portalul **www.e-guvernare.ro**, având atașată o semnătură electronică extinsă.

Nedepunerea raportărilor contabile anuale la 31 decembrie se sancționează conform prevederilor art. 42 din Legea nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- **Să înștiințeze în scris unitatea teritorială a Ministerului Finanțelor Publice despre exercițiul financiar ales, cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul exercițiului financiar ales.**

Cu excepția cazurilor în care persoana juridică străină sau societatea-mamă străină își schimbă data de raportare ori au loc operațiuni de reorganizare, potrivit legii, data aleasă pentru întocmirea de situații financiare anuale nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul.

- **Să asigure comparabilitatea informațiilor referitoare la solduri, rulaje și alte informații cuprinse în situațiile financiare anuale întocmite pentru primul exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.**

În acest scop, informațiile respective trebuie să acopere întotdeauna o perioadă de 12 luni, respectiv 365 de zile, cu excepția entităților înființate în cursul exercițiului financiar.

- **Să depună situații financiare anuale la data aleasă ca fiind data la care se încheie exercițiul financiar.**

De asemenea, la întocmirea bilanțului, respectiv a bilanțului prescurtat, pe lângă sumele corespunzătoare celor două perioade consecutive se vor înscrie și soldurile la data de 1 ianuarie a exercițiului financiar precedent celui la care se referă situațiile financiare anuale, potrivit structurii formularului de bilanț, respectiv bilanț prescurtat.

Situațiile financiare anuale sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând: numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar, calitatea acesteia (directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție, potrivit legii, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România) și numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

Trimestrul IV: 1 septembrie 2016 – 30 noiembrie 2016

În trimestrul IV nu se mai depune Declarația 100, se va depune Declarația 101 și se vor achita diferențele de impozit rezultate până la data de 25 februarie 2017.

► **Din punct de vedere contabil**

- Pentru perioada 1 ianuarie 2015 – 30 noiembrie 2015, societatea aplică prevederile O.M.F.P. nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare.
- Pentru perioada 30 noiembrie 2015 – 30 aprilie 2016, se depun situații financiare anuale cu termen în 150 de zile.

Situațiile financiare anuale la data de 30 noiembrie 2015 vor cuprinde informații aferente perioadei curente de un an de zile: 1 decembrie 2014 – 30 noiembrie 2015.

Situațiile financiare se întocmesc pe formatul prevăzut de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.878/2010 și cuprind inclusiv sumele la data de 1 ianuarie.

- La data de 1 decembrie 2015 se realizează transpunerea soldurilor conturilor din balanța de verificare la 30 noiembrie 2015 pe noul plan de conturi aprobat prin O.M.F.P. nr. 1.802/2015.
- La data de 31 decembrie 2015 se întocmește raportarea contabilă pentru această dată pe formatul pus la dispoziție pe site-ul A.N.A.F. Termenul de depunere este de 150 zile respectiv data de 30 mai 2016.



Inspecția fiscală efectuată cu ocazia controlului pe linie de TVA

expert contabil
Otilia-Mihaela Roman

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

La finalul unei inspecții fiscale se stabilesc, după cum rezultă din însăși definiția acesteia, eventuale diferențe privind obligațiile de plată datorate bugetului de stat și, mai cu seamă, accesoriile aferente. Mai jos, două exemple în care au avut loc inspecții fiscale, soldate cu stabilirea unor diferențe de plată și accesorii aferente. Cât a fost de plată? Câtă dreptate au avut inspectorii?

EXEMPLUL 1

O societate comercială cu activitate de producție din cadrul industriei grele, pentru a-și dezvolta activitatea, demarează lucrările de construcție a unei noi hale de producție pe un teren al său, pe care l-a achiziționat anterior.

Relocarea activității în noul sediu trebuie făcută într-un termen foarte scurt, respectiv 5 luni de la începerea lucrărilor, astfel încât comenzile primite de la clienți să fie onorate la scadență.

Pentru realizarea halei de producție, dar și pentru relocarea unor utilaje din sediul actual în noul sediu, societatea încheie un număr de 5 contracte cu diverși furnizori din domeniul construcțiilor și al serviciilor specifice acestor lucrări.

Toate contractele dețin o clauză conform căreia, la semnarea acestora, furnizorii vor emite facturi de avansuri în procent de 80 – 100% din valoarea lucrărilor, iar beneficiarul va achita, până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost emise facturile de avans, o sumă egală cu valoarea TVA.

Facturarea avansurilor de către furnizori are drept scop antamarea lucrărilor și fixarea prețurilor și tarifelor, precum și a termenelor de execuție la cele stabilite în contract, având în vedere termenul scurt al realizării noii construcții.

Așadar, în luna iulie 2010, societatea primește 5 facturi de avans de la furnizorii săi, de pe care achită, până la data de 25 august, valoarea TVA înscrisă în acestea.

Furnizorii își îndeplinesc obligațiile contractuale și finalizează lucrările la termenele prevăzute în contract. La terminarea lucrărilor, aceștia emit factura finală, care cuprinde valoarea prestației și stornarea avansului. Societatea beneficiară achită diferența de pe facturile finale primite de la furnizorii săi.

Însă între cele 5 contracte semnate în luna iulie 2010 se află un contract cu un partener care nu se încheie odată cu celelalte, rămânând nefinalizat.

În anul 2014, societatea a fost supusă unui control ulterior, pe linie de TVA, deoarece a beneficiat de compensări între suma de TVA de rambursat și alte impozite datorate bugetului de stat.

Între timp, în anul 2012, societatea furnizoare al cărei contract nu se finalizase împreună cu celelalte contracte, și-a suspendat activitatea la O.N.R.C. fără a anunța societatea beneficiară.

Controlul ulterior a cuprins perioada 2010 – 2013. La data inspecției fiscale, în contabilitatea societății supuse controlului figurau următoarele solduri aferente furnizorului cu care nu s-a închis contractul:

- sold creditor cont 404 = 1.000 lei
- sold debitor cont 232 = 800 lei.

Inspectorii fiscali au stabilit în sarcina societății un debit de TVA de plată de 194 lei, reprezentând TVA aferentă soldului contului 404 de 1.000 lei neachitat (1.000 lei x 24/124), precum și accesoriile corespunzătoare acestui debit.

Societatea a făcut contestație la raportul de inspecție fiscală și la decizia de impunere, însă a pierdut.

Argumentul organului fiscal a fost că operațiunea este artificială, în conformitate cu **art. 11 alin. (1) din Codul fiscal**, avansul respectiv nefiind închis în termen de 1 an.

Evident, societatea a depus contestație și la Tribunal, unde a pierdut la fond, pe aceleași considerente. În prezent, cauza se află spre soluționare în apel, de unde se așteaptă un răspuns favorabil.

Sunt corecte deciziile organului fiscal învestit cu soluționarea contestației și ale instanței de judecată?

Concret, în luna iulie 2010, societatea a încheiat un contract de furnizare diverse servicii cu acest partener. Între serviciile stipulate în contract, se numărau și servicii privind demontarea unor utilaje din vechea locație și mutarea, montarea și punerea în funcțiune a acestora în noua hală de producție.

Valoarea integrală a contractului a fost stabilită la suma de 1.000 lei plus TVA, respectiv de 1.240 lei.

Furnizorul a emis factura de avans 100% în luna iulie 2010, din care societatea beneficiară a achitat suma de 240 lei până la data de 25 august 2010.

Tot până la data de 25 august 2010, furnizorul a achitat, către bugetul de stat, TVA rezultată din această factură și din activitatea sa curentă.

În luna noiembrie 2010, furnizorul a prestat doar serviciile privind mutarea utilajelor, situație pentru care a emis factura privind contravaloarea acestor servicii, de 200 lei plus TVA, concomitent cu stornarea avansului corespunzător serviciilor efectuate.

Societatea în cauză a dedus integral TVA de pe factura de avans.

Operațiunile derulate s-au evidențiat în contabilitatea societății beneficiare astfel:

1) În luna iulie 2010, înregistrarea facturii de avans:

232	=	404	1.000 lei
„Avansuri acordate”		„Furnizori de imobilizări”	

4426	=	404	240 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori de imobilizări”	

2) În luna august 2010, înregistrarea plății parțiale a facturii, în valoare de 240 lei:

404	=	5121	240 lei
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în lei”	

3) În luna noiembrie 2010, înregistrarea facturii primite privind serviciile prestate, în valoare de 200 lei plus TVA de 24%, concomitent cu stornarea avansului aferent:

231	=	404	200 lei
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Furnizori de imobilizări”	