

# Revista Română de **MONOGRAFII** © **CONTABILE**

- ✓ **Monografia contabilă a unui service auto  
și a unui magazin de piese de schimb**

expert contabil Anca Ivanov

- ✓ **Monografia contabilă pentru activitățile  
întreprinse în cadrul unei mici fabrici  
independente de bere**

expert contabil Otilia-Mihaela Roman

- ✓ **Achiziția de obiecte de artă de la un furnizor  
(galerie de artă) cu scopul revânzării lor**

consultant fiscal Mariana Toma



# Monografia contabilă a unui service auto și a unui magazin de piese de schimb

expert contabil  
Anca Ivanov

MONOGRAFII  
ȘI CAZURI PRACTICE

Pentru a desfășura activitatea de service auto, o societate comercială trebuie să fie autorizată pentru codul CAEN 4520 „Întreținerea și repararea autovehiculelor”. Pentru activitatea desfășurată prin magazinul de piese de schimb trebuie de asemenea să se autorizeze pentru codul CAEN 453 „Comerț cu piese și accesorii pentru autovehicule” (4531 pentru comerț cu ridicata și 4532 pentru comerț cu amănuntul).

1. Spațiul pentru service și magazin poate fi aport la capitalul social, construit în regie proprie, cumpărat sau închiriat de la un alt proprietar.

1.1. Spațiul ca aport la capitalul social se reflectă în contabilitate:

212	=	456
„Construcții”		„Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”

1.2. Spațiul construit în regie proprie:

– facturile de achiziții materiale de construcții, obiecte de inventar ce vor fi utilizate la construirea spațiului, serviciile executate de terți etc. se înregistrează pe baza facturilor (și a NRCD întocmite pentru primirea în gestiune a unor cantități mai mari ce se consumă în timp):

%	=	401
3XX		„Furnizori”
„Stocuri de materiale”		
628		
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● facturile de utilități:

%	=	401
605		„Furnizori”
„Cheltuieli privind energia și apă”		
4426		
„TVA deductibilă”		

– salariile personalului

● alte cheltuieli cu materiale consumabile pe bază de bonuri fiscale:

604	=	5311/5121
„Cheltuieli privind materialele nestocate”		„Casa în lei” / „Conturi la bănci în lei”

● se înregistrează pe cheltuieli materialele consumate pe bază de Bonuri de consum și Procese-verbale de dare în folosință (pentru obiectele de inventar):

6XX	=	3XX
„Cheltuieli privind stocurile”		„Stocuri”

● se înregistrează amortizarea (a autoturismelor, de exemplu):

6811	=	2813
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport”

La sfârșitul lunii se întocmește un deviz pe baza căruia se face recepția parțială a construcției în curs:

231	=	722
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Venituri din producția de imobilizări corporale”

Valoarea înregistrată prin acest articol contabil trebuie să conțină toate cheltuielile directe și o cotă rezonabilă din cheltuielile indirecte implicate în obținerea construcției în stadiul în care se află în momentul recepției parțiale.

Se va proceda la fel în fiecare lună (sau trimestru), iar la terminarea construcției se face recepția finală:

212	=	231
„Construcții”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”

1.3. Spațiul cumpărat de la proprietar:

212	=	404
„Construcții”		„Furnizori de imobilizări”

Dacă proprietarul este o persoană impozabilă din punct de vedere al TVA și clădirea nu este considerată nouă (conform definiției „construcției noi” date de **Codul fiscal la art. 141 alin. (2) litera f)**), acesta poate opta (așa cum are dreptul conform **art. 141 alin. (3) din Codul fiscal**) să vândă clădirea cu TVA, caz în care înregistrarea devine:

%	=	404
212		„Furnizori de imobilizări”
„Construcții”		
4426		
„TVA deductibilă”		

Pentru a putea deduce TVA la această achiziție, în afară de factură este nevoie și de o copie a Notificării depuse de proprietarul inițial la ANAF prin care anunță că va aplica TVA la vânzare.

### Atentie!

TVA dedusă la construcția în regie proprie sau la achiziție se va ajusta – conform **art. 149 din Codul fiscal** – dacă în perioada de ajustare de 20 de ani „*bunul de capital este folosit de persoana impozabilă*”:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice (...);
2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;
3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;”.

#### 1.4. Spațiul este închiriat:

– dacă proprietarul este o persoană impozabilă din punctul de vedere al TVA, conform **art. 141 alin. (2) litera e) din Codul fiscal**, poate opta pentru închirierea fără TVA sau poate decide să aplice TVA la închiriere, așa cum îi dă dreptul **alin. (3) al art. 141**.

Dacă se aplică TVA la închiriere, pentru exercitarea dreptului de deducere, pe lângă factură este nevoie și de copia Notificării depuse de proprietar la ANAF prin care anunță aplicarea TVA la închiriere.

%	=	401
612		„Furnizori”
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirii”		
4426		
„TVA deductibilă”		

– dacă proprietarul este o persoană fizică, ce nu poate elibera factură, cheltuiala cu închirierea este deductibilă în baza contractului de închiriere și se înregistrează la plată pe baza extrasului de cont sau chitanței de mână (sau Dispoziției de încasare) care atestă plata cu numerar:

612	=	5121/5311
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirii”		„Conturi la bănci în lei” / „Casa în lei”

### Atentie!

Dacă spațiul este închiriat sau utilizat în baza unui contract de comodat și nu se încheie contracte noi între societate și furnizorii de utilități, facturile emise de aceștia pe numele proprietarului nu dau dreptul societății-chiriaș să deducă TVA. Cheltuielile cu utilitățile plătite de chiriaș vor fi însă deductibile dacă în contractele de închiriere/comodat se prevede că societatea-chiriaș va suporta aceste cheltuieli.

În aceste condiții, la plata utilităților se va înregistra:

605	=	5121/5311
„Cheltuieli privind energia și apa”		„Conturi la bănci în lei” / „Casa în lei”

# Monografia contabilă pentru activitățile întreprinse în cadrul unei mici fabrici independente de bere

expert contabil  
Otilia-Mihaela Roman

MONOGRAFII  
ȘI CAZURI PRACTICE

Berea este un produs finit, fiind rezultatul unor procese tehnologice destul de complexe și de durată (de regulă, mai mult de o lună) și al transformării unor materii și materiale, care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul societății, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților.

Pe scurt, berea este rezultatul fermentării unui mix format din malț (produs având la bază germeii de orz), hamei, arome naturale, zahăr, glucoză, drojdie și altele într-o anumită cantitate de apă.

În cele ce urmează nu vom pune accent pe rețeta de fabricație și pe procesul tehnologic, ci vom arăta succint, din punct de vedere contabil, care sunt înregistrările contabile în general și, mai ales, care sunt aspectele fiscale de care trebuie ținut cont în activitatea de producere a berii.

În sens fiscal, respectiv în sensul accizelor, începând cu data de 06 august 2015, prin mică fabrică de bere independentă se înțelege o fabrică de bere independentă din punct de vedere legal și economic de orice altă fabrică de bere și care folosește clădiri separate din punct de vedere fizic de orice altă fabrică de bere și care nu lucrează sub licență. Atunci când două sau mai multe mici fabrici de bere cooperează, iar producția lor anuală totală nu depășește 200.000 hl, aceste fabrici de bere sunt considerate o mică fabrică de bere independentă separată.

Definiția este importantă întrucât, dacă o întreprindere produce în anul calendaristic curent sau a produs în anul calendaristic precedent o cantitate de bere sub 200.000 hl/an, aceasta va aplica pentru berea produsă un nivel redus de accize, de 2,24 lei/UM.

UM este stabilită la hl/1 grad Plato.

Gradul Plato reprezintă cantitatea de zaharuri exprimată în grame, conținută în 100 g de soluție măsurată la origine la temperatura de 20°/4°C.

**Nivelul redus al accizei**, aplicabil de la data de 06 august 2015, se regăsește în **anexa 1, punctul 1.1 din Codul fiscal**.

*Exemplul va fi prezentat pe măsura efectuării înregistrărilor contabile.*

A) Operațiuni privind achizițiile de materii prime și materiale:

● 1) Achiziție orz pentru producerea malțului, de la o societate din România, înregistrată în scop de TVA:

301	=	401	10.000 kg x 1 leu/kg = 10.000 lei
„Materii prime”		„Furnizori”	

4426	=	4427	900 lei (10.000 lei x 9%)
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

Orzul face parte din categoria bunurilor pentru livrarea cărora se aplică taxarea inversă – conform **art. 160 alin. (2) lit. c) din Codul fiscal** – și cota redusă de TVA de 9% – conform **art. 140 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal**, chiar dacă este utilizat pentru producerea de băuturi alcoolice.

2) Plata furnizorului:

401	=	5121	10.000 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

3) Achiziție conuri de hamei – materie primă utilizată pentru a-i conferi berii gustul amar:

301	=	401	1.000 kg x 16 lei/kg = 16.000 lei
„Materii prime”		„Furnizori”	

4426	=	401	1.440 lei (16.000 lei x 9%)
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

Hameiul, la rândul său, face parte din categoria bunurilor pentru care se aplică TVA redusă de 9%.

4) Plata furnizorului:

401	=	5121	17.440 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

5) Achiziție zahăr:

301	=	401	800 kg x 3 lei/kg = 2.400 lei
„Materii prime”		„Furnizori”	

4426	=	401	216 lei (2.400 lei x 9%)
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

6) Plata furnizorului:

401	=	5121	2.616 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

7) Achiziție drojdie:

301	=	401	10 kg x 30 lei/kg = 300 lei
„Materii prime”		„Furnizori”	

4426 „TVA deductibilă”	=	401 „Furnizori”	27 lei (300 lei x 9%)
---------------------------	---	--------------------	-----------------------

**8) Plata furnizorului:**

401 „Furnizori”	=	5121 „Conturi la bănci în lei”	327 lei
--------------------	---	-----------------------------------	---------

*B) Operațiuni efectuate:***9) În vederea germinării, în data de 15 a lunii respective, se dă în consum orz, pe bază de bon de consum, din care se va obține malțul:**

601 „Cheltuieli cu materiile prime”	=	301 „Materii prime”	5.000 kg x 1 leu/kg = 5.000 lei
--	---	------------------------	---------------------------------

10) Orzul germinat este supus unor operațiuni specifice, din care va rezulta malțul, produs utilizat, în continuare, ca materie primă pentru bere.

**Înregistrarea în contabilitate a malțului – materie primă – se face pe baza bonului de predare, astfel:**

301 „Materii prime”	=	711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	5.500 kg x 1,2 lei/kg = 6.600 lei
------------------------	---	---	-----------------------------------

Costul de înregistrare a malțului este mai mare decât prețul de achiziție al orzului, deoarece încorporează o serie de costuri, precum: manoperă, energie electrică, apă.

**11) Odată obținut, malțul se dă în consum, pentru continuarea procesului de fabricație a berii, pe baza bonului de consum:**

601 „Cheltuieli cu materiile prime”	=	301 „Materii prime”	5.500 kg x 1,2 lei/kg = 6.600 lei
--	---	------------------------	-----------------------------------

12) Malțul – materia primă principală – este supus unor procese tehnologice specifice, în urma cărora, prin procedul final numit filtrare, se obțin următoarele produse secundare:

- borhot – considerat deșeu (produs rezidual), dar care poate fi valorificat prin vânzare către ferme zootehnice, ca aliment pentru animale;
- must – care devine, în continuare, materie primă pentru fabricarea berii.

**12.1) Obținere borhot, pe baza bonului de predare:**

346 „Produse reziduale”	=	711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	2.000 kg x 0,60 lei/kg = 1.200 lei
----------------------------	---	---	------------------------------------

**Notă:**

În cazul obținerii de produse reziduale (deșeuri), rezultate din procesul tehnologic, evaluarea și înregistrarea acestora în contabilitate se fac la un preț de înregistrare considerat, în rutina contabilă, la nivelul prețului lor de vânzare.

## 2. Amenajarea magazinului de piese de schimb și dotarea service-ului cu echipamentele necesare

Pentru amenajarea magazinului, societatea va achiziționa mobilier de prezentare, spațiul pentru amplasarea caselor de marcat, aparatură birotică pentru înregistrarea și listarea comenzilor, facturilor, devizelor etc.

Pentru amenajarea spațiului de service auto se vor achiziționa echipamente, utilaje specifice, seturi de scule, echipamente de protecție pentru mecanici etc.

Dotările principale, în funcție de durata de utilizare și valoare, se vor înregistra fie ca obiecte de inventar, fie ca mijloace fixe.

### Un mijloc fix:

– este definit la **art. 7 pct. 16 din Codul fiscal** ca fiind „*orice imobilizare corporală, care este deținută pentru a fi utilizată în producția sau livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriată terților sau în scopuri administrative, dacă are o durată normală de utilizare mai mare de un an și o valoare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;*”

– limita minimă este de 2.500 de lei, conform **H.G. nr. 276/2013** privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe;

– se recepționează de Comisia de recepție prin întocmirea Procesului-verbal de recepție, iar la punerea sa în funcțiune se întocmește Procesul-verbal de punere în funcțiune;

– la recepția mijlocului fix, acestuia i se dă un număr ce se înregistrează în Registrul numerelor de inventar (sau Registrul imobilizărilor) și i se întocmește Fișa mijlocului fix în care se înscrie valoarea, codul de clasificare, durata de utilizare, metoda de amortizare și, pe baza acestor indicatori, se calculează amortizarea lunară;

– codul de clasificare și durata de utilizare se regăsesc în **H.G. nr. 2.139/2004 – Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe**. Decizia de a încadra mijlocul fix în una din clasele din Catalog aparține Comisiei de recepție sau, dacă nu există una, administratorului societății.

Modelele și modul de completare a documentelor mai sus menționate sunt reglementate de **O.M.F.P. nr. 3.512/2008** privind documentele financiar-contabile.

– Începând din luna următoare celei punerii în funcțiune se înregistrează amortizarea mijlocului fix (**atenție**: data de referință nu este data achiziției, ci data de pe Procesul-verbal de punere în funcțiune), conform reglementărilor **art. 24 din Codul fiscal**.

**O.M.F.P. nr. 1.802/2014** tratează în amănunt imobilizările corporale la punctele 226 -243.

## EXEMPLUL 1

Intrarea în gestiune a unui mecanism pentru ridicarea autovehiculelor în valoare de 20.000 de lei, nou, achiziționat de la un furnizor persoană juridică română.

● se înregistrează factura de la furnizor:			
%	=	404	<u>248.000 lei</u>
2131		„Furnizori de imobilizări”	200.000 lei
„Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)”			
4426			48.000 lei
„TVA deductibilă”			