

Revista Română de **CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE**[®]

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, consultant fiscal Ionuț Jinga, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon, expert contabil Olga Crevelescu, consultant fiscal Dani Cucu

CUPRINS – SEPTEMBRIE 2018

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- Sponsorizarea microîntreprinderilor. Tratat fiscal și contabil 3
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ MONOGRAFII CONTABILE

- Reduceri de preț primite 10
expert contabil Olga CREVELESCU
- Activitate viticolă. Formarea costului de producție 18
expert contabil Otilia Mihaela ROMAN
- Comerț en-detail de carburant. Casa de marcat 22
expert contabil Otilia Mihaela ROMAN
- Fonduri nerambursabile 27
consultant fiscal Domnica VASILIU

✓ CAZURI PRACTICE

- Contractare servicii de audit pentru asocieri în participațiune. Legislație specifică 29
- IFN beneficiar de servicii scutite de TVA fără drept de deducere. Regim TVA 31
- Justificarea efectuării cheltuielilor de distribuție în cazul unei societăți de investiții 35
- Prestări servicii de procesare materiale. Operațiuni tripartite 36
- Decontarea costului unor servicii pentru salariați. Implicații fiscale 38
- Casa de marcat. Transmitere fișiere XML. Perioada de raportare fără activitate 39
- Penalități pentru neîndeplinirea obligațiilor contractuale. Tratat fiscal 40



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: 696,15 lei

e-mail: comenzi@rs.ro; www.revistadecontabilitate.contabilul.ro.

Director Divizie Editorială: David Trușcă

Redactor-șef: Mara Dobre

Tehnoredactare: Simona Morărescu

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

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Mariana Nețoiu

Director Creație-Producție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Sponsorizarea microîntreprinderilor. Tratament fiscal și contabil

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Un cadou binemeritat pentru microîntreprinderi, acordat printr-o modificare introdusă de O.U.G. nr. 25/2018 în Codul fiscal, este posibilitatea acestora de a efectua sponsorizări care, de această dată, se deduc din impozitul pe venit datorat bugetului de stat.

Încă de la început facem precizarea că plătitorii de impozit pe veniturile microîntreprinderilor au fost discriminați în raport cu plătitorii de impozit pe profit, în sensul că nu aveau această facilitate fiscală. Singura cheltuială admisă la scădere din baza impozabilă a impozitului pe venit era cea ocazională de achiziția casei de marcat, care – să recunoaștem – nu reprezenta o cheltuială semnificativă ca valoare, uneori anumite firme chiar uitând de acest beneficiu acordat prin Codul fiscal.

Așadar, O.U.G. nr. 25/2018 vine în sprijinul acestei categorii importante de contribuabili, mai numeroase ca urmare a majorării plafonului cifrei de afaceri la 1 milion de euro și aduce ca noutăți următoarele aspecte:

- microîntreprinderile care efectuează sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care sunt furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, potrivit legii, începând cu 1 aprilie 2018 scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective;
- sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat se raportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Scăderea acestor sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat, în următoarele 28 de trimestre consecutive (echivalentul celor 7 ani fiscali), se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Condițiile de aplicare a facilității oferite prin sponsorizare:

Facilitățile prevăzute de Codul fiscal se aplică doar dacă sponsorizările sunt efectuate în conformitate cu prevederile Legii nr. 32/199 privind sponsorizarea. Potrivit acesteia, poate fi beneficiar al sponsorizării:

- orice persoană juridică fără scop lucrativ, care desfășoară în România sau urmează să desfășoare o activitate în domeniile: cultural, artistic, educativ, de învățământ, științific – cercetare fundamentală și aplicată, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protecției drepturilor omului, medico-sanitar, de asistență și servicii sociale, de protecția mediului, social și comunitar, de reprezentare a asociațiilor profesionale, precum și de întreținere, restaurare, conservare și punere în valoare a monumentelor istorice;

Din punct de vedere fiscal, potrivit art. 286 alin. (4) lit. a) din Normele metodologice de aplicare din Codul fiscal, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț nu se cuprind în baza de impozitare a taxei dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării și nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau unei livrări.

În continuare, vom trata situațiile ce pot fi întâlnite în cazul reducerilor comerciale primite:

– Reduceri comerciale pe factura de achiziție

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA achiziționează în luna august 2018 mărfuri în valoare de 1.000 lei + TVA 9%, pe factura de achiziție sunt specificate reduceri comerciale în valoare de 200 lei + TVA 9%.

Costul mărfurilor achiziționate se diminuează cu valoarea reducerii comerciale primite.

⇒ Achiziționarea mărfurilor în valoare de 2.000 lei, cu reducere comercială 200 lei se înregistrează prin formula contabilă:

%	=	401	<u>872 lei</u>
		„Furnizori”	
371			800 lei
„Mărfuri”			
4426			72 lei
„TVA deductibilă”			

– Reduceri comerciale pe o factură ulterioară, dar tratată împreună cu produsele primite anterior

Atunci când achiziția de produse și primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziție al bunurilor.

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA achiziționează în luna august 2018 mărfuri în valoare de 1.000 lei + TVA 9%, pe o factură ulterioară se primește o reducere comercială, rabat, în valoare de 200 lei + TVA 9% cu mențiunea clară ca reducerea se acordă pentru produsele livrate inițial.

Costul mărfurilor achiziționate se diminuează cu valoarea reducerii comerciale primite.

⇒ Achiziționarea mărfurilor în valoare de 2.000 lei, fără reducere comercială se înregistrează prin formula contabilă:

%	=	401	<u>1.090 lei</u>
		„Furnizori”	
371			1.000 lei
„Mărfuri”			
4426			90 lei
„TVA deductibilă”			

⇒ Factura ulterioară corectează costul stocurilor:

%	=	401	<u>- 218 lei</u>
		„Furnizori”	
371			- 200 lei
„Mărfuri”			
4426			- 18 lei
„TVA deductibilă”			

- Reduceri comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate

Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, pe seama veniturilor curente (contul 758 „Alte venituri din exploatare”) în cazul stocurilor, conform prevederilor punctului 76 alineatul 1¹ din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, articol adăugat prin O.M.F.P. nr. 4.160/2015.

Potrivit reglementărilor contabile, bunurile primite gratuit trebuie evidențiate în contabilitate deoarece fac parte din activele societății.

Prin valoare justă se înțelege suma pentru care activul ar putea fi schimbat de bunăvoie între părți aflate în cunoștință de cauză în cadrul unei tranzacții cu prețul determinat obiectiv.

Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de profesioniști calificați în evaluare.

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA primește cu titlu gratuit, conform promoției, un aparat de cafea pentru depășirea plafonului de achiziții de la furnizorul de cafea, pe factură, aparatul de cafea primit gratuit este înscris cu valoarea lui reală, 1.000 lei + TVA, însă valoarea totală a facturii este 0 lei, la produsul respectiv fiind acordat un discount de 100%.

Aparatul de cafea primit cu titlu gratuit se înregistrează ca obiect de inventar prin creditul contului 7588 „Alte venituri din exploatare”, respectând prevederile punctului 76 alineatul 1¹ din O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Astfel, la data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care, pentru bunurile obținute cu titlu gratuit, se stabilește la valoarea justă.

Pentru aparatul de cafea primit gratuit, valoarea de piață este valoarea telefonului fără discount, respectiv 1.000 lei.

⇒ Înregistrarea aparatului de cafea primit cu discount 100% se efectuează astfel:

303	=	7588	500 lei
„Materiale de natura obiectelor de inventar”		„Alte venituri din exploatare”	

⇒ Darea în folosință a obiectelor de inventar în baza Procesului-verbal de dare în folosință:

603	=	303	500 lei
„Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”		„Materiale de natura obiectelor de inventar”	

⇒ Concomitent, obiectele de inventar se înregistrează în contul din clasa 8, în baza Fișei obiectelor de inventar în folosință:

8035	=	-	500 lei
„Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință”			

- Reduceri comerciale primite ulterior când produsele mai sunt în gestiune

Reduceri comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune.

Atunci când achiziția de produse și primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziție al bunurilor.

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA achiziționează mărfuri în valoare de 1.000 lei + TVA, și ulterior, pentru defecte de calitate, furnizorul acordă un rabat de 200 lei + TVA pentru acele mărfuri. Societatea nu a vândut încă produsele respective. În această situație se ajustează costul mărfurilor care sunt în stoc:

►► Factura inițială reprezentând achiziție de mărfuri se înregistrează:			
%	=	401	1.190 lei
		„Furnizori”	
371			1.000 lei
„Mărfuri”			
4426			190 lei
„TVA deductibilă”			

►► Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Prin urmare, factura de reducere se înregistrează astfel:			
%	=	401	- 238 lei
		„Furnizori”	
371			- 200 lei
„Mărfuri”			
4426			- 38 lei
„TVA deductibilă”			

~ Reducere ulterioară, mărfuri identificate, mărfurile nu mai sunt pe stoc

Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 „Reduceri comerciale primite”), pe seama conturilor de terți.

Spre exemplu, dacă o societate, plătitoare de impozit pe profit și TVA, achiziționează mărfuri în valoare de 1.000 lei + TVA, și ulterior, pentru defecte de calitate, furnizorul acordă un rabat de 200 lei + TVA pentru acele mărfuri. Mărfurile în cauză au fost deja vândute. „Reducerea se reflectă în 609 „Reduceri comerciale primite”:

►► Factura inițială reprezentând achiziție de mărfuri se înregistrează:			
%	=	401	1.190 lei
		„Furnizori”	
371			1.000 lei
„Mărfuri”			
4426			190 lei
„TVA deductibilă”			

►► Factura de reducere:			
401	=	609	200 lei
„Furnizori”		„Reduceri comerciale primite	
4426	=	401	- 38 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

- Reduceri comerciale primite ulterior când nu este permisă corectarea valorii stocurilor

În cazul în care informațiile deținute nu permit corectarea valorii stocurilor, reducerile primite se reflectă pe seama contului 609 „Reduceri comerciale primite”.

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA achiziționează mărfuri în valoare de 1.000 lei + TVA 9%, și ulterior furnizorul acordă o reducere comercială în valoare de 200 lei + TVA 9% pentru vânzări superioare volumului convenit. În această situație, nu pot fi identificate mărfurile pentru care s-a primit reducere. Reducerea se reflectă în 609 „Reduceri comerciale primite”.

- Reduceri comerciale primite

Factura inițială reprezentând achiziția de mărfuri se înregistrează:			
%	=	401	1.090 lei
		„Furnizori”	
371			1.000 lei
„Mărfuri”			
4426			90 lei
„TVA deductibilă”			

Factura de reducere:			
401	=	609	200 lei
„Furnizori”		„Reduceri comerciale primite”	

4426	=	401	- 18 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

- Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale identificabile

Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale identificabile reprezintă venituri în avans (contul 475 „Subvenții pentru investiții”), fiind reluate în contul de profit și pierdere pe durata de viață rămasă a imobilizărilor respective.

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA achiziționează în luna iulie 2018 un mijloc fix în valoare de 5.000 lei + TVA. În luna august 2018, societatea solicită furnizorului o reducere pentru defecte de calitate. Acesta este de acord și emite o factură de reducere în valoare de 500 lei + TVA.

Factura inițială din luna iulie 2018 se înregistrează:			
%	=	401	5.950 lei
		„Furnizori”	
214			5.000 lei
„Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale”			
4426			950 lei
„TVA deductibilă”			

Factura de reducere primită în luna august 2018 se înregistrează:			
401	=	4758	500 lei
„Furnizori”		„Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții”	

4426	=	401	- 95 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

Amortizarea mijlocului fix (durata de amortizare 6 ani):			
6811	=	2814	83,33 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea altor imobilizări corporale”	

- Reluarea la venituri a reducerii:

Cota-parte a subvențiilor trecute la venituri, corespunzător amortizării calculate sau la scoaterea din evidență a activelor (758). Durata de viață rămasă la data primirii reducerii este de 72 de luni.

Suma lunară ce va fi reluată la venituri este: 500 lei : 72 luni = 6,94 lei.

4758	=	7584	6,94 lei
„Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții”		„Venituri din subvenții pentru investiții”	

- Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale care nu pot fi identificate

Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale care nu pot fi identificate reprezintă venituri ale perioadei (contul 758 „Alte venituri din exploatare”).

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA achiziționează mai multe utilaje de la un singur furnizor. Bunurile achiziționate sunt încadrate la imobilizări.

Ulterior livrării bunurilor, furnizorul acordă o reducere comercială în valoare de 2.000 lei pentru vânzări superioare volumului convenit. În această situație nu pot fi identificate imobilizările pentru care s-a primit reducere, deci reducerile comerciale se vor reflecta în contabilitate ca venituri ale perioadei.

Factura de reducere de înregistrează:

401	=	7584	2.000 lei
„Furnizori”		„Venituri din subvenții pentru investiții”	

4426	=	401	- 380 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

- Reducerile comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării

Reducerile comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate în contul 609 „Reduceri comerciale primite”, pe seama conturilor de terți.

Spre exemplu, dacă o societate plătitoare de impozit pe profit și TVA primește o factură de prestări servicii în valoare de 1.000 lei + TVA, și ulterior se primește o factură de reducere comercială de 20 lei + TVA pentru serviciile respective. În cazul serviciilor, reducerea se înregistrează în 609, chiar dacă se cunosc serviciile pentru care a fost acordată reducerea respectivă.

Factura inițială reprezentând servicii prestate se înregistrează:

%	=	401	1.200 lei
		„Furnizori”	
628			1.000 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”			
4426			190 lei
„TVA deductibilă”			

Factura de reducere se reflectă în contabilitate astfel:

401	=	609	20 lei
„Furnizori”		„Reduceri comerciale primite”	

4426	=	401	- 3,80 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

Activitate viticolă.

Formarea costului de producție

expert contabil
Otilia-Mihaela ROMAN

MONOGRAFII
CONTABILE

O societate are drept obiect de activitate cultivarea viței-de-vie și obținerea vinului din struguri.

1. Rata pentru leasingul financiar aferent achiziției unui tractor se include în costul de producție?

2. La data de 31.12.2017 are un stoc de vin depozitat în cisterne și înregistrat în contabilitate la cost producție (contul 345). În cursul anului 2018 achiziționează ambalaje lunar. În această situație se modifică lunar costul de producție? Nu se îmbuteliază toată cantitatea de vin, iar de la lună la lună rămâne vin neîmbuteliat.

3. Care este metoda de repartizare a cheltuielilor lunare (ambalaje, analize fizice etc.) efectuate după obținerea produsului finit?

4. Producția este evidențiată în contabilitate la preț de cost?

5. În costul de producție s-au inclus numai salariile lucrătorilor din cramă, a celor de pe plantația de viță-de-vie și a zilierilor. Salariile directorului de vânzări și a lucrătorilor comerciali (vânzători) se includ în costul de producție?

Aspecte generale referitoare la costul de producție:

Costul de producție al unui bun se formează conform punctului 8 alin. (7) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802 din 2014:

„(7) Cost de producție înseamnă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct bunului în cauză.

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manopera directă și alte cheltuieli directe de producție, costul proiectării produselor, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

Costurile de conversie (prelucrare) a stocurilor includ costurile direct legate de unitățile produse, cum ar fi costurile cu manopera directă. De asemenea, ele includ și alocarea sistematică a regiei fixe și variabile de producție generate de transformarea materialelor în produse finite. Regia fixă de producție constă în acele costuri indirecte de producție care rămân relativ constante, indiferent de volumul producției, cum sunt: amortizarea, întreținerea secțiilor și utilajelor, precum și costurile cu conducerea și administrarea

Comerț en-detail de carburant. Casa de marcat

expert contabil
Otilia-Mihaela ROMAN

MONOGRAFII
CONTABILE

O stație de distribuție carburant este dotată conform legii cu Sisteme de gestiune a stocurilor, conectate cu pompele de distribuție de carburanți și aparatele de marcat electronice fiscale, care să permită monitorizarea mișcării produselor energetice și determinarea în orice moment a cantităților intrate/ieșite, precum și a stocurilor pe fiecare tip de produs energetic și furnizor pe lângă livrarea de carburant care se încasează cu bon fiscal pe modul de plată numerar sau card. Are încheiate contracte de livrare carburant cu plata la termen pentru care se emite aviz la fiecare livrare și factura de două ori pe lună, iar încasarea se face prin ordin de plată sau bilet la ordin. După instalarea noilor case de marcat cu jurnal electronic, furnizorul sistemului de gestiune impune pentru carburantul livrat prin pompele de distribuție pe bază de aviz de însoțire a mărfii pentru care se emite factura și se încasează la termen prin bancă să se emită bon fiscal pe modul de încasare credit.

1. Este reglementat prin lege ca pentru livrarea cu plata la termen să se emită bon fiscal? Casele de marcat nu se folosesc doar pentru produsele încasate pe loc?

2. Este corect modul de încasare credit pe lângă modurile de plată numerar, card de credit, debit sau bonuri valorice? Există reglementare legală?

3. În situația în care este corect așa, atunci există obligația să se contabilizeze zilnic livrările pe baza raportului Z și să se trateze livrarea pe modul de plată credit ca o livrare pe bază de card. Ce se întâmplă cu factura fiscală?

4. În afară de Ordinul nr. 1849/2016 există și altă reglementare legală legată de sistemul de gestiune a stocurilor de carburant?

1+2)

Utilizarea caselor de marcat este reglementată doar prin O.U.G. nr. 28 din 25 martie 1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale – republicată – cu modificările și completările ulterioare.

La art. 1 alin. (1) și (2) se prevede:

„(1) Operatorii economici care încasează, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutelor de numerar

contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestărilor de servicii efectuate direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.

(2) Operatorii economici prevăzuți la alin. (1), denumiți în continuare utilizatori, au obligația să emită bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale și să le înmâneze clienților. La solicitarea clienților, utilizatorii vor elibera acestora și factura.”

În normele de aplicare se arată:

„Art. 1

(1) În sensul art. 1 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare ordonanța de urgență, prin operatori economici se înțelege persoanele fizice și juridice, întreprinderile familiale, precum și orice alte entități, cu excepția instituțiilor publice, care încasează, pe teritoriul României, inclusiv în punctele de control pentru trecerea frontierei de stat, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutelor de numerar, de la persoane fizice sau juridice, contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestărilor de servicii efectuate direct către populație.

(2) În sensul art. 1 alin. (1) din ordonanța de urgență sunt considerate substitute de numerar bonurile de valoare acordate potrivit legii, de tipul tichetelor de masă, voucherelor de vacanță, tichetelor cadou și tichetelor de creșă, tichetelor sociale, tichetului Rabla și altele asemenea.

(3) Operatorii economici care nu intră sub incidența ordonanței de urgență pot opta pentru utilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale, în condițiile legii.

(4) Operatorii economici care au obligația utilizării aparatelor de marcat electronice fiscale, precum și cei prevăzuți la alin. (3) sunt denumiți în continuare utilizatori.

(5) Utilizatorii înregistrează și transmit operațiunile efectuate către Sistemul informatic național de supraveghere și monitorizare a datelor fiscale al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, denumit în continuare sistem informatic.

(6) Specificațiile tehnice minimale necesare transmiterii datelor către sistemul informatic sunt prevăzute în anexa nr. 11.

(7) În măsura în care aspectele de natură tehnică impun precizări suplimentare, acestea vor fi emise prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice și al Ministerului Comunicațiilor și Societății Informaționale.

Art. 2

(3) În cazul în care în același spațiu se efectuează atât livrări de bunuri cu amănuntul sau prestări de servicii pentru care este obligatorie utilizarea aparatelor de marcat electronice fiscale, cât și livrări de bunuri cu amănuntul sau prestări de servicii pentru care nu există această obligație, utilizatorii pot emite bon fiscal pentru toate bunurile livrate și/sau serviciile prestate.

Art. 4

În sensul art. 1 alin. (1) din ordonanța de urgență, prin livrări de bunuri cu amănuntul și prestări de servicii direct către populație se înțelege acele activități desfășurate cu caracter permanent sau sezonier. Nu intră în această categorie livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate ocazional, direct către populație, de către operatorii economici, alții decât comercianții cu amănuntul. Prin comerț ocazional se înțelege actele de comerț cu caracter întâmplător, efectuate pe durata limitată de timp cu ocazia unor târguri, saloane, sărbători cu caracter laic, expoziții cu vânzare, precum și livrările de bunuri către proprii angajați pentru uzul propriu.”

Din aceste paragrafe rezultă faptul că, pentru livrările/prestările efectuate către populație (concret cu amănuntul), furnizorul/prestatorul are obligația de a utiliza casa de marcat și de a emite bonul fiscal în cazul în care contravaloarea

Fonduri nerambursabile

consultant fiscal,
Domnica VASILIU

MONOGRAFII
CONTABILE

O societate primește fonduri europene pentru achiziționarea unei imobilizări corporale. Care sunt înregistrările contabile specifice? Cum se înregistrează costurile cu consultanța pentru accesare fonduri cu publicitatea, cu salariile persoanelor implicate în acest proiect (achizitorul, managerul de proiect, contabilul)? Aceste costuri sunt prinse în bugetul stabilit și aprobat.

Tratamentul contabil al subvențiilor este prevăzut în Secțiunea 4¹¹, pct. 392-404 din Reglementările contabile, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Potrivit punctului 399 alin. (1) și (2) din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, în cele mai multe situații, perioadele de-a lungul cărora o entitate recunoaște cheltuielile legate de o subvenție guvernamentală sunt ușor identificabile. Astfel, subvențiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri în aceeași perioadă drept cheltuială aferentă.

În mod similar, subvențiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute, de regulă, în contul de profit și pierdere pe parcursul perioadelor și în proporția în care amortizarea acelor active este recunoscută.

Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat (contul 475 „Subvenții pentru investiții”). Venitul amânat se înregistrează ca venit curent în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

Fondurile primite pentru achiziția imobilizărilor corporale se vor înregistra astfel:

a) Aprobarea subvenției:

445	=	4752
„Subvenții”		„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții”

b) Încasare subvenție:

5121	=	445
„Conturi la bănci în lei”		„Subvenții”

c) Factură imobilizări corporale:

2xx	=	404
„Conturi de imobilizări”		„Furnizori de imobilizări”

d) Cheltuieli lunare cu amortizarea imobilizării corporale:

6811	=	28xx
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizări privind imobilizările”

Și concomitent se reia la venituri cota-parte a subvențiilor pentru investiții, corespunzător amortizări.

e) Înregistrarea cotei aferente subvenției primite:

4752	=	7584
„Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții”		„Venituri din subvenții pentru investiții”

Celelalte cheltuieli vor fi înregistrate în conturile corespunzătoare de cheltuieli.

În situația în care și pentru aceste cheltuieli se primesc subvenții, se va înregistra:

445	=	472
„Subvenții”		„Venituri înregistrate în avans”

a) Înregistrare cheltuieli:

6xx	=	401
„Conturi de cheltuieli”		„Furnizori”

b) Și concomitent acoperirea cheltuielilor respective din subvenții, prin reluare la venituri:

472	=	741
„Venituri înregistrate în avans”		„Venituri din subvenții de exploatare”



- Avem câteva strategii pentru a gestiona modificările haotice ale Codului fiscal...

- a) este membru persoană activă a Camerei;
- b) îndeplinește condițiile stabilite prin Regulamentul de organizare și funcționare a Camerei.

Art. 20

(1) Entitățile ale căror situații financiare anuale sunt supuse, potrivit legii, auditului statutar sunt obligate să organizeze și să asigure exercitarea activității de audit intern, potrivit legii.

Art. 23

Responsabilii pentru organizarea activității de audit intern, coordonarea lucrărilor/angajamentelor și semnarea rapoartelor de audit intern trebuie să aibă calitatea de auditor financiar."

În Legea nr. 162/2017 se prevede:

„Art. 2: Definiții

În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

1. audit statutar înseamnă un audit al situațiilor financiare anuale individuale sau al situațiilor financiare anuale consolidate efectuat în conformitate cu standardele internaționale de audit, în sensul art. 32, în măsura în care:

- a) este obligatoriu în temeiul dreptului Uniunii Europene sau al dreptului intern;
- b) este efectuat în mod voluntar la entitățile mici, iar situațiile financiare auditate sunt publicate, împreună cu raportul de audit statutar, potrivit legii;

4. auditor financiar este persoană fizică, autorizată în conformitate cu prevederile prezentei legi de către Autoritatea pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar să efectueze audit financiar;

5. auditul financiar cuprinde auditul statutar așa cum este definit la pct. 1, precum și activitatea efectuată în vederea exprimării unei opinii asupra situațiilor financiare sau a unor componente ale acestora, dar și exercitarea altor misiuni de asigurare și servicii profesionale potrivit standardelor internaționale de audit și altor reglementări în domeniu;

14. firma de audit este persoană juridică sau orice altă entitate, indiferent de forma juridică a acesteia, care este autorizată în conformitate cu prevederile prezentei legi de către ASPAAS să efectueze audit financiar;

17. partener-cheie de audit înseamnă:

a) auditorul financiar desemnat de o firmă de audit pentru o anumită misiune de audit ca fiind responsabilul principal pentru efectuarea auditului statutar în numele firmei de audit; sau

b) în cazul auditului unui grup, auditorul financiar care este desemnat de o firmă de audit ca fiind responsabilul principal pentru efectuarea auditului statutar la nivelul grupului și auditorul financiar care este desemnat ca fiind responsabilul principal la nivelul filialelor sau altor structuri secundare semnificative; sau

c) auditorul financiar care semnează raportul de audit.

Art. 3: Autorizare

(1) Auditul statutar se efectuează de către auditorii financiari sau de firmele de audit care sunt autorizați/autorizate în România în condițiile prezentei legi, care se înscriu ca membri ai Camerei Auditorilor Financiari din România, denumite în continuare CAFR, în condițiile legii, și care se înregistrează în Registrul public electronic prevăzut la art. 14 în condițiile stabilite prin prezenta lege și prin reglementările ASPAAS."

În concluzie:

- auditul intern în România se realizează doar de către persoane care au calitatea de auditor financiar activ;
- auditorii financiari sau firmele de audit trebuie să fie autorizați de CAFR și ASPAAS;

lor, adică să fie alocate activității economice, să se justifice faptul că, în afară de acestea, activitatea economică a firmei nu se poate realiza în condiții optime.

Spre exemplu, cheltuiala cu contabilitatea nu aduce niciun profit societății, însă fără de aceasta societatea nu-și poate realiza organizarea contabilității – aspect impus de lege.

Însuși Codul fiscal, la art. 25 alin. (1), stipulează faptul că o cheltuială este deductibilă la calculul rezultatului fiscal dacă și numai dacă îndeplinește criteriul suprem: de a fi efectuată în scopul activității economice.

Ca urmare, în situația în care cheltuielile de distribuție sunt justificate a fi realizate, sunt necesare activității societății, sunt indispensabile realizării acesteia, atunci nu este nicio problemă în efectuarea lor, indiferent de maniera de raportare față de anumite instituții, inclusiv în situațiile financiare.

Prestări servicii de procesare materiale. Operațiuni tripartite

ÎNTREBARE:

Societatea A din România, plătitoare de TVA, vinde țesătură către o societate B din Anglia (B) care trebuie să trimită țesătura înapoi în România unui producător (C) de canapele, acesta urmând să-i onoreze comenzile folosind țesătura primită. Cum emite A factura către B? Societatea A livrează țesătură în România, către C cu sau fără TVA? Dacă A livrează țesătură în Anglia, societatea B poate livra țesătura către C pe baza avizului? Ce alte documente mai sunt necesare? Ce implicații sunt din punctul de vedere al TVA și al declarațiilor?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În calitate de beneficiar al produselor finite obținute din materialele produse de către societatea A, societatea B din Anglia trebuie să cunoască faptul că, pentru astfel de operațiuni derulate pe teritoriul României, în care intervine și un prestator de servicii din România (societatea C), sunt aplicabile măsurile de simplificare reglementate prin OPANAF nr. 102 din 22 ianuarie 2016 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a măsurilor de simplificare în domeniul taxei pe valoarea adăugată privind operațiunile pluripartite din Uniunea Europeană, legate de lucrări asupra bunurilor mobile corporale, publicat în M.Of. nr. 96 din 9 februarie 2016.

În acest caz, producătorul țesăturii, societatea A, beneficiază de aplicarea regimului de scutire cu drept de deducere pentru livrarea țesăturii către procesatorul C din România. În acest caz, între cele trei părți A, B și C trebuie să existe un singur contract încheiat, în care:

- firma B din Anglia are calitatea de cocontractant;
- firma A din România are calitatea de furnizor al materialelor (țesătura);
- firma C din România are calitatea de prestator care obține produse finite din materialele primite direct de la producătorul A.

Sub rezerva respectării condițiilor reglementate prin OPANAF nr. 102/2016, ambele firme din România pot emite factură fără TVA, considerând că efectuează:

- societatea A: o livrare intracomunitară de bunuri, scutită de TVA, cu drept de deducere, dar impozabilă în Anglia, la cumpărătorul A;
- societatea C: o prestare intracomunitară de servicii, neimpozabilă în România, dar impozabilă în Anglia.

Condițiile de aplicare a măsurilor de simplificare pentru servicii de procesare pluripartite sunt reglementate prin art. 3 din actul normativ menționat:

„(1) Pentru a putea fi aplicate măsurile de simplificare prevăzute în anexa nr. 1, trebuie îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

în mod expres drept neimpozabile potrivit alin. (4) al art. 76 din Codul fiscal. Așadar, orice alte bunuri sau servicii acordate gratuit altele decât cele care pot fi încadrate drept neimpozabile potrivit Codului fiscal vor fi supuse impozitului pe salarii și, după caz, contribuțiilor sociale obligatorii.

Acesta va fi și cazul decontării parțiale sau totale a costului unor servicii pentru salariați precum cele analizate. În acest sens, potrivit art. 76 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, avantajele primite în legătură cu o activitate dependentă includ printre altele și cazarea, hrana, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit salariaților sau la un preț mai mic decât prețul pieței. Normele metodologice pentru aplicarea art. 78 din Codul fiscal, prevăd la pct. 14 ca venitul brut lunar din salarii reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună conform art. 76 alin. (1)-(3) din Codul fiscal de o persoană fizică, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate.

Avantajele acordate angajaților se evaluează conform pct.12 din Normele metodologice pentru aplicarea art. 76 din Codul fiscal și se impozitează în luna în care au fost primite prin cumulare cu celelalte venituri salariale primite de salariat în luna respectivă. Drepturile salariale/veniturile în natură, precum și avantajele în natură primite cu titlu gratuit sunt evaluate la prețul pieței la locul și data acordării avantajului. Contravaloarea avantajelor de natura celor analizate oferite angajaților se includ așadar în venitul brut din salarii în scop fiscal și se impozitează potrivit prevederilor art. 78 din Codul fiscal. În această situație, documentele referitoare la calculul contravalorii avantajelor se vor anexa la statul de plată, obligațiile fiscale reflectându-se în formularul 112 Declarație privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate.

Și din punctul de vedere al contribuțiilor sociale obligatorii, aceste avantaje acordate vor fi supuse tuturor contribuțiilor calculate în raport cu veniturile din salarii.

La nivelul angajatorului, potrivit art. 25 din Codul fiscal, cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor astfel cum sunt definite potrivit Titlului IV sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal, cu excepția celor deductibile limitat sau nedeductibile reglementate la alin. (3) și (4) ale aceluiași articol, indiferent de regimul fiscal aplicabil acestora la nivelul persoanei fizice.

Prin urmare, cheltuielile suportate de angajator de natura celor analizate reprezintă avantaje impozabile supuse impozitului pe salarii și contribuțiilor sociale obligatorii, fiind deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal.

Casa de marcat. Transmitere fișiere XML. Perioada de raportare fără activitate

ÎNTREBARE:

O societate a achiziționat două case de marcat din generația solicitată de noile reglementări. În luna august nu au fost utilizate pentru activitatea comercială și doar au fost fiscalizate. Avem doar Z de fiscalizare. Au fost utilizate începând cu 01.09.2018, s-a încercat emiterea declarației A4200 pentru luna august, dar au apărut erori posibil pentru că nu au fost utilizate drept case de marcat. Dacă se face abstracție de erori, societatea are obligația depunerii acestei declarații?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Așa cum reiese din OPANAF nr. 627/2018, fișierele XML, cu datele prevăzute de legislația în vigoare sunt exportate de pe aparatul de marcat electronic fiscal pe un mediu de stocare extern, sunt validate și atașate unui fișier pdf, care este semnat cu certificat digital calificat și se comunică organului fiscal lunar, până la data de 20 a lunii pentru luna anterioară, prin mijloace electronice de transmitere la distanță.

Conform art. III alin. (1) și art. IV din H.G. nr. 804/2017, aceste noi reguli de transmitere a datelor se vor aplica începând cu data de 1 august 2018 până la data implementării Sistemului informatic național de supraveghere și moni-