

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 – NOIEMBRIE 2017

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Contabilitatea cabinetelor medicale individuale** 3
consultant fiscal Ionuț JINGA
- **Plata contribuției pentru persoane cu handicap neîncadrate.**
Contextul noului cadru legislativ 14
consultant fiscal Dani CUCU

✓ MONOGRAFII CONTABILE

- **Implicații creditare entități. Microîntreprindere** 17
consultant fiscal Domnica VASILIU
- **Anulare achiziție intracomunitară** 19
expert contabil Anca IVANOV
- **Schimb de terenuri fără sultă** 21
consultant fiscal Domnica VASILIU
- **Rețea de servere realizate pentru vânzare** 23
auditor fiscal Dana HRISTU
- **Intermedierea operațiunilor de transport** 26
expert contabil Ionuț JINGA

✓ CAZURI PRACTICE

- **Comerț cu amănuntul. Acordare tichete cadou** 28
- **Export marfă. Defecte de calitate constatate la destinație** 29
- **Comerț online în afara României** 33
- **Operațiune de vânzare-cumpărare fără factură. Consecințe fiscale** 34
- **Vânzarea unei părți din stocul de mărfuri** 36
- **Achiziție mărfuri de la furnizor inactiv** 37
- **Inființare societate comercială de producție în zona liberă** 38
- **Neîndeplinirea condițiilor de aplicare a scutirii pe profitul reinvestit** 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: Carmen Avădănoaei
Tehnoredactare: Dana Segărceanu
Corectură: Elvira Panaitescu



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

este recunoscută CNCSIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunilor Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București
Tel./Fax: 021.317.25.87

Președinte: George Straton
Director General: Octavian Breban
Director Economic: Mariana Nețoiu
Director Creație-Producție: Cristina Straton
Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Plata contribuției pentru persoane cu handicap neîncadrate. Contextul noului cadru legislativ

consultant fiscal,
expert contabil Dani CUCU

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Recentele modificări ale Legii nr. 448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap adoptate prin O.U.G. nr. 60/2017 au generat consecințe semnificative la nivelul operatorilor economici care au cel puțin 50 de angajați prin creșterea sumelor datorate, dar și pentru unitățile protejate autorizate prin fragilizarea relațiilor contractuale ale acestora cu operatorii care le achiziționau produsele.

De la momentul ratificării în anul 2010 a **Convenției privind drepturile persoanelor cu dizabilități**, țara noastră s-a angajat să asigure și să promoveze exercitarea deplină a tuturor drepturilor și libertăților fundamentale ale omului pentru toate persoanele cu dizabilități, fără niciun fel de discriminare pe acest criteriu. Convenția ratificată prin Legea nr. 221/2010 impune statelor semnatare, printre care și România, o serie de măsuri printre care și promovarea angajării persoanelor cu dizabilități în sectorul privat prin politici și măsuri adecvate, care să includă programe de acțiune pozitive, stimulente și alte măsuri.

În acest sens, **Legea nr. 448/2006** reprezintă actul normativ principal care asigură în prezent protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, una dintre obligațiile instituite pentru angajatori fiind aceea de a angaja persoane cu handicap.

Potrivit **art. 78 alin. (2) din lege**, autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați. Pentru perioada anterioară datei de 1 septembrie 2017, angajatorii care nu se supuneau acestei obligații aveau posibilitatea de a opta între a plăti lunar o sumă proporțională cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap și a achiziționa produse sau servicii de la unitățile protejate autorizate.

Astfel, **angajatorii** puteau opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele **obligații**:

- a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;
- b) să achiziționeze produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat, în condițiile prevăzute la lit. a).

Începând cu 1 septembrie 2017, prin modificările aduse de **O.U.G. nr. 60/2017 alin. (3) al art. 78**, autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați au obligația să plătească lunar către

bugetul de stat o sumă reprezentând salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap.

Se elimină astfel posibilitatea ca aceste entități să poată opta pentru achiziționarea de produse sau servicii realizate prin propria activitate a persoanelor cu handicap angajate în unitățile protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în sumă echivalentă cu suma datorată la bugetul de stat.

Prin urmare, **angajatorii care au cel puțin 50 de angajați** au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de **cel puțin 4% din numărul total de angajați**, în caz contrar având obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap. Constatăm astfel că O.U.G. nr. 60/2017 nu numai că elimină posibilitatea de opțiune pentru una dintre cele două măsuri sancționatorii, dar și dublează suma datorată pentru neangajarea de persoane cu handicap, sumă care urmează a crește odată cu fiecare modificare a salariului minim brut pe țară.

Printre argumentele care justifică adoptarea acestor măsuri, din perspectiva autorităților, se disting constatarea unui procent mic de angajare al persoanelor cu dizabilități și necesitatea de măsuri care să stimuleze angajarea acestora, atât în sectorul public, cât și în cel privat, în contextul în care angajarea în sectorul public și promovarea angajării în sectorul privat fac parte dintre măsurile pe care Convenția le stabilește pentru a proteja și a promova dreptul la muncă.

În comparație cu măsurile adoptate în alte acte normative de stimulare a angajării altor categorii de persoane, cum este cazul celor de stimulare a angajării șomerilor, prin acordarea de subvenții sau scutiri de la plata unor obligații fiscale, măsura intrată în vigoare la 1 septembrie 2017 este, în primul rând una împovărătoare pentru operatorii economici, mai ales pentru cei care au deja schemele de organizare complete.

Mai mult, la acestea se adaugă, așa cum administrația ne-a obișnuit, o serie de probleme tehnice de aplicare a modificărilor intrate în vigoare la data de 1 septembrie.

O primă problemă se referă la modul de calcul al sumei datorate în contul vărsămintelor pentru persoanele cu handicap neîncadrate. O.P.A.N.P.H. nr. 590/2008 aprobă Instrucțiunile pentru aplicarea art. 78 din Legea nr. 448/2006 în varianta anterioară modificărilor aduse acestui articol prin O.U.G. nr. 60/2017. Ordinul stabilește reguli atât pentru modul de calcul al sumei datorate la fondul de handicap, cât și pentru achiziția de produse sau servicii, nefiind încă adaptat noilor prevederi.

Cu toate acestea, în lipsa unor precizări care să clarifice modul de stabilire al numărului de angajați, considerăm că pot fi avute în vedere prevederile art. 2 din anexa acestui act normativ.

Astfel, chiar dacă sarcina fiscală se dublează începând cu 1 septembrie 2017, numărul de angajați care se ia în calcul la stabilirea sumei datorate va fi numărul mediu de angajați din lună, sub rezerva unor clarificări viitoare.

Se determină **numărul mediu lunar de salariați din fiecare lună** ca medie aritmetică simplă rezultată din suma efectivelor zilnice de salariați din luna respectivă, inclusiv zilele de repaus săptămânal, zilele de sărbători legale și alte zile în care, potrivit dispozițiilor legale, nu se lucrează, împărțită la numărul total de zile calendaristice.

În efectivele zilnice **nu vor fi incluși** salariații aflați în concediu fără plată, cei aflați în grevă, cei detașați la lucru în străinătate și nici cei ale căror contracte individuale de muncă sunt suspendate. Pentru fiecare zi de repaus săptămânal sau de sărbătoare legală se vor lua în calcul efectivele de salariați din ziua lucrătoare precedentă, cu excepția persoanelor al căror contract individual de muncă a încetat în acea zi. Salariații care nu sunt angajați cu normă întreagă vor fi incluși în numărul mediu proporțional cu timpul de lucru prevăzut în contractul individual de muncă.

Procentul de 4% rezultat conform legii va fi un număr format din două zecimale, care se va înmulți cu salariul minim brut pe țară stabilit prin hotărâre a Guvernului în vigoare în luna pentru care se plătește.

Salariații care nu sunt angajați cu normă întreagă vor fi incluși în numărul mediu proporțional cu timpul de lucru prevăzut în contractul individual de muncă.

O a doua problemă vizează situațiile în care operatorii economici au achiziționat produse sau servicii de la unități protejate autorizate, pe bază de parteneriat, în conformitate cu legislația în vigoare anterior datei de 1 septembrie 2017, în cuantum

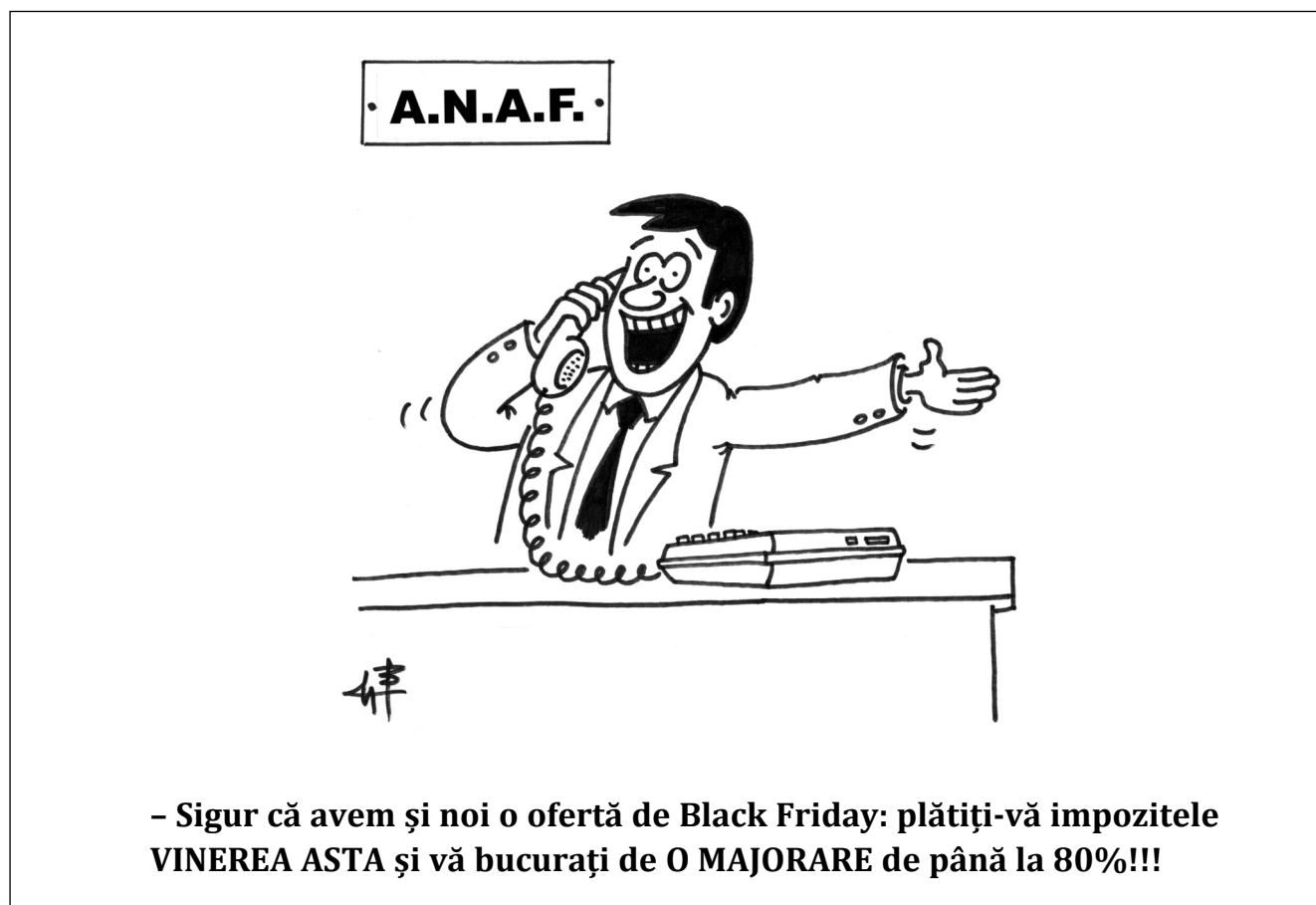
mai mare decât suma datorată bugetului de stat în luna respectivă, urmând ca diferența în plus să se reporteze în lunile ulterioare, în sensul diminuării sumelor de plată.

Lipsa unor măsuri tranzitorii are drept consecință imposibilitatea reportării diferenței din achizițiile anterioare care au depășit suma datorată în contul vărsămintelor pentru persoanele cu handicap neîncadrate. Se poate înțelege că reportarea diferențelor era posibilă doar datorită prevederii care permitea angajatorilor să achiziționeze produse sau servicii de la unitățile protejate autorizate, or în măsura în care această posibilitate a fost eliminată, operațiunea nu va mai putea fi efectuată pe lunile ulterioare lunii intrării în vigoare a O.U.G. nr. 60/2017. Prin urmare, diferența reprezentând contravaloarea produselor sau serviciilor achiziționate, până la sfârșitul lunii august 2017, în plus față de obligațiile datorate, în contul vărsămintelor pentru persoanele cu handicap neîncadrate, nu va mai putea fi utilizată în vederea compensării obligațiilor începând cu luna septembrie 2017.

Fie că este vorba de o omisiune, fie că aceasta a fost intenția, considerăm că o măsură tranzitorie de aplicare ar fi fost esențială în clarificarea acestui aspect.

Situația unităților protejate și a salariaților acestora poate fi și ea considerată o problemă determinată de recente modificări din perspectiva relațiilor contractuale încheiate cu autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați, însă achiziționau produse sau servicii în cuantumul sumei datorate. Este o realitate că produsele și serviciile pe care acestea le furnizează nu vor mai fi tot atât de atractive pentru societățile de acum obligate la plata vărsămintelor pentru persoanele cu handicap neîncadrate, în condițiile în care achizițiile de produse de la unitățile protejate nu mai reprezintă o alternativă la obligația de plată.

În concluzie, măsurile recente menite să conducă la angajarea suplimentară a persoanelor cu handicap au drept consecință imediată împovărarea suplimentară a societăților care nu angajează persoane cu handicap în limita instituită de Legea nr. 448/2006 prin dublarea sumei datorate în contul vărsămintelor pentru persoanele cu handicap neîncadrate, alături de probleme de ordin procedural determinate de lipsa dispozițiilor tranzitorii și lentoarea adoptării legislației secundare, afectând totodată și unitățile protejate.



Schimb de terenuri fără sultă

consultant fiscal
Domnica VASILIU

MONOGRAFII
CONTABILE

Societatea X face un schimb de teren cu societatea Y în baza unui contract de schimb fără sultă. Activele care fac obiectul schimbului sunt evaluate la valori diferite.

Potrivit pct. 56 alin. (4) din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul nr. 1.802/2014, în cazul schimbului de active, în contabilitate se evidențiază distinct operațiunea de vânzare/scoateră din evidență și cea de cumpărare/intrare în evidență, pe baza documentelor justificative, cu înregistrarea tuturor veniturilor și cheltuielilor aferente operațiunilor.

Totodată, din punctul de vedere al TVA, conform art. 272 din Codul fiscal, în cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri în schimbul unei livrări de bunuri, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri. Fiecare operațiune din cadrul schimbului este tratată separat, aplicându-se prevederile în materie de TVA, în funcție de calitatea persoanei care realizează operațiunea, cotele și regulile aplicabile fiecărei operațiuni în parte.

Astfel, cele două societăți sunt obligate să emită facturi de vânzare pentru terenurile pe care le înstrăinează, facturi pe care le înregistrează în evidența contabilă ca o vânzare de active; totodată, vor primi facturi de la cealaltă societate (societatea de la care primesc terenul), facturi pe care le înregistrează în evidențele contabile ca o achiziție de active imobilizate.

I. Înregistrări contabile:

De exemplu, societatea X înstrăinează un teren a cărui valoare este stabilită, conform contractului de schimb la suma de 100.000 lei și primește în schimb un teren a cărui valoare este stabilită la suma de 110.000 lei.

Notă: Considerăm că, din punctul de vedere al TVA, operațiunea este impozabilă.

1. Societatea emite o factură pentru terenul pe care îl dă la schimb, pe care o va înregistra în evidențele contabile:

461	=	%	119.000 lei
„Debitori diverși”		7583	100.000 lei
		„Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital”	
		4427	19.000 lei
		„TVA colectată”	

2. Înregistrează descărcarea de gestiune a terenului:

6583	=	2111	
„Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”		„Terenuri cu valoarea fiscală”	

3. Primește factură de la societatea Y, pentru terenul pe care îl primește la schimb (cel care intră în patrimoniul societății X):

%	=	404	130.900 lei
2111		„Furnizori pentru imobilizări”	110.000 lei
„Terenuri”			
4426			20.900 lei
„TVA deductibilă”			

4. Compensează obligația de plată cu creanța, la valoarea cea mai mică:

404	=	461	119.000 lei
„Furnizori pentru imobilizări”		„Debitori diverși”	

5. Înregistrarea diferenței ce nu se achită (130.900 lei – 119.000 lei); considerăm că această diferență reprezintă pentru societatea X un venit:

404	=	758	11.900 lei
„Furnizori pentru imobilizări”		„Alte venituri din exploatare”	

Similar, se vor efectua înregistrările și la societatea Y, cu precizarea că, la această societate, diferența reprezintă o cheltuială.

Observație: Dacă terenurile sunt clasificate ca investiții imobilizare, atunci se va utiliza contul corespunzător, respectiv 215 „Investiții imobiliare” (în locul contului 2111 „Terenuri”).

II. TVA

Din punctul de vedere al TVA, la vânzarea terenurilor (schimbul este tratat, din punctul de vedere al taxei, similar unei vânzări) pot exista următoarele situații:

a. *Operațiune scutită de TVA fără drept de deducere* (implică ajustarea TVA deduse inițial, dacă este cazul), în cazul în care sunt îndeplinite condițiile de la **art. 292 alin. (2) lit. f)**, respectiv dacă este un teren care nu este constructibil.

Orice persoană impozabilă care aplică regimul de scutire prevăzut de art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal și care a avut dreptul la deducerea integrală sau parțială a taxei aferente bunului imobil și care a efectuat ajustarea taxei deduse conform art. 305 din Codul fiscal, dacă bunul se află în cadrul perioadei de ajustare.

În sensul art. 292, terenul constructibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare.

Calificarea unui teren drept teren constructibil sau teren cu altă destinație, la momentul vânzării sale de către proprietar, rezultă din certificatul de urbanism.

b. *În regim de taxare, prin opțiune*; opțiunea se notifică organelor fiscale, o copie a notificării se va transmite și clientului (cealaltă societate cu care s-a semnat contractul de schimb).

c. *În regim de taxare inversă*; taxarea inversă se poate aplica, potrivit prevederilor art. 331 din Codul fiscal doar în cazul în care ambele societăți sunt înregistrate ca plătitori de TVA în România și operațiunea este taxabilă prin efectul legii sau prin opțiune.

Rețea de servere realizate pentru vânzare

auditor fiscal
Dana HRISTU

MONOGRAFII
CONTABILE

Societatea X încheie un contract cu un client (societatea Y) în vederea instalării unei rețele de servere. Pentru aceasta, societatea X achiziționează materialele necesare, echipamentele (servere) și softurile necesare realizării lucrării contractate. La finalul lucrării (peste 2 luni), societatea X va factura societății Y întreaga lucrare. Materialele, serverele au valoarea unitară peste 2.500 lei. Softurile ce vor fi instalate pe servere nu sunt însoțite de suport fizic.

Pentru societatea care instalează rețeaua de servere, serverele intră în categoria materiilor prime, nu a mijloacelor fixe, iar software-urile nu intră în categoria imobilizărilor necorporale, ci în categoria altor cheltuieli.

✓ Monografia contabilă:

1. Aprovizionarea cu materii prime și materiale, be bază de facturi și NIR:

	%	=	401
	4426		„Furnizori”
301 (componente calculatoare)			
„Materii prime”			
302 (alte cheltuieli)			
„Materiale consumabile”			
303			
„Materiale de natura obiectelor de inventar”			
4426			
„TVA deductibilă”			

2. Înregistrarea consumului de materii prime și materiale pe baza bonurilor de consum întocmite la darea în consum și care sunt înregistrate și în devizul de cheltuieli (înregistrările se efectuează la data întocmirii bonului de consum/dării în consum a obiectelor de inventar):

601	=	301
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”

601	=	302
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materiale consumabile”

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

Nota de recepție și constatare de diferențe pentru recepția mărfurilor:

– nu este cu nimic deosebită de NRCD care se întocmește la recepția materiilor prime;

– este reglementată prin O.M.F.P. nr. 2.634/2015 care prevede în Instrucțiunile de completare a NRCD:

„În condițiile în care nu se înscriu datele valorice în Nota de recepție și constatare de diferențe, este obligatoriu ca acestea să se regăsească într-un alt document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a valorii bunurilor.”

Valoarea despre care se vorbește este valoarea de intrare (costul de achiziție). Pe NRCD nu este obligatoriu să existe prețul de vânzare (mai ales dacă se alege ținerea evidenței stocurilor la cost istoric).

Achiziție mărfuri de la furnizor inactiv. Tratat fiscal

ÎNTEBARE:

O societate plătitoare de TVA are ca obiect de activitate, comerțul cu amănuntul și primește în august o factură de marfă. Verificând în Registrul de inactivi, în luna septembrie, după depunerea declarațiilor, s-a constatat că această firmă este inactivă din 22.08.2017. Furnizorul este cu TVA la încasare. Cum se procedează cu factura primită de la acest furnizor pentru luna august și cu facturile pentru luna septembrie? Furnizorul și-a recăpătat codul de TVA în luna octombrie. Care este monografia contabilă?

Potrivit **art. 11 alin. (7) din Codul fiscal**, beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform Codului de procedură fiscală, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului, **potrivit Legii nr. 85/2014** privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare.

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform **art. 316 alin. (12)** a furnizorului/prestatorului, beneficiarii care au achiziționat bunuri și/sau servicii în perioada în care furnizorul/prestatorul a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat își exercită dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile respective, pe baza facturilor emise de furnizor/prestator conform alin. (6), prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 deus după înregistrarea furnizorului/prestatorului sau, după caz, într-un decont ulterior.

În situația în care inactivitatea și reactivarea furnizorului, potrivit Codului de procedură fiscală, sunt declarate în același an fiscal, beneficiarul va lua în calcul cheltuielile respective la determinarea rezultatului fiscal, potrivit prevederilor titlului II, începând cu trimestrul reactivării furnizorului.

Conform **art. 11 alin. (6) din Codul fiscal**, după înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, contribuabilii emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă deus conform art. 32.

Furnizorul inactiv cu cod de TVA anulat nu ar fi trebuit să emită factura cu TVA. Pentru că furnizorul este inactiv, nu se poate deduce TVA aferentă. Este ca și cum s-ar fi achiziționat serviciile de la un neplătitor de TVA:

371	=	401
„Mărfuri”		„Furnizori”

Corectarea erorii contabile se poate realiza prin stornarea înregistrării eronate și înregistrarea corectă a operațiunii la data constatării erorii.

● Descărcarea gestiunii de mărfurile vândute:

607 „Cheltuieli privind mărfurile”	=	371 „Mărfuri”	
---------------------------------------	---	------------------	--

După ce se reactivează și își recuperează codul de TVA, furnizorul va emite o nouă factură în baza căreia se va reconsidera cheltuiala ca deductibilă și va deduce TVA:

607 „Cheltuieli privind mărfurile”	=	401 „Furnizori”	– valoarea TVA
---------------------------------------	---	--------------------	----------------

4426 „TVA deductibilă”	=	401 „Furnizori”	– valoarea TVA
---------------------------	---	--------------------	----------------

Dacă mărfurile mai sunt pe stoc, deducerea TVA în luna octombrie se înregistrează în baza facturii emise de furnizor după reactivare astfel:

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	– valoarea TVA
------------------	---	--------------------	----------------

4426/4428 „TVA deductibilă” / „TVA neexigibilă”	=	401 „Furnizori”	– valoarea TVA
----------------------------------------------------	---	--------------------	----------------

Suma TVA va fi declarată în decontul de TVA, în perioada în care s-a primit această factură (decontul lunii octombrie, dacă este TVA lunară sau decontul trimestrului IV, dacă este TVA trimestrială).

Înființare societate comercială de producție în zona liberă

ÎNTRĂBARE:

Care sunt facilitățile fiscale pentru înființarea unei unități, societate comercială de producție în zona liberă (TVA, taxe vamale etc.) și care sunt autorizațiile necesare și condițiile de înființare ale unei astfel de unități?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Legea nr. 84 din 21 iulie 1992 privind regimul zonelor libere prevede la **art. 2 – (1)**: „Zona liberă este o zonă geografică a teritoriului României în care operatorii desfășoară activități, iar mărfurile, mijloacele de transport și alte bunuri se supun prevederilor Codului vamal al României. Supravegherea vamală se face numai la limita zonelor libere”.

În perimetrul zonelor libere se pot desfășura, de către operatori, activitățile prevăzute de Clasificarea activităților din economia națională.

Dacă specificul de afaceri se concentrează pe activități de producție, prelucrare sau orice alte activități ce implică o durată mare de operare în timp, cea mai potrivită alegere este concesionarea de teren liber în regim de zonă liberă și dezvoltarea propriilor facilități de producție.

Activitățile din zonele libere se realizează de către operatori numai pe baza licențelor eliberate de administrațiile zonelor libere, cu respectarea principiilor liberei concurențe.

Activitatea de concesionare din zonele libere se desfășoară pe bază de licitație publică.

Se concesionează bunuri proprietate publică sau privată a statului ori a unităților administrative teritoriale, precum și activități/servicii publice de interes național sau local, aflate în administrarea zonelor libere.

Concesionarea se face în baza unui **contract** prin care administrația zonei libere, în calitate de cedent, transmite pentru o perioadă de cel mult 49 de ani operatorului, în calitate de concesionar, dreptul și obligația de exploatare a unui bun, a unei activități sau a unui serviciu public, în schimbul unei **redevențe care se constituie venit propriu al administrației**.

Pentru investițiile realizate în zonele libere, operatorii, precum și administrațiile zonelor libere pot primi un **ajutor de dezvoltare regională în cuantum de 50%** din costurile eligibile ale investițiilor realizate de întreprinderile mari și de **65%** din costurile eligibile ale investițiilor realizate de întreprinderile mici și mijlocii.

Regimul vamal aplicabil mărfurilor românești și străine care intră, ies, staționează, se utilizează sau se consumă în zonele libere este cel prevăzut în Codul vamal și în Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României.

În cazul aprovizionării cu materie primă de la un furnizor din afara UE, ca să o aduci în Uniunea Europeană va trebui să faci formalități vamale de import, dar și să plătești taxe vamale și TVA statului european unde faci importul. În schimb, taxele vamale și TVA sunt exceptate la plată pentru mărfurile introduse în zona liberă în vederea prelucrării, depozitării sau comercializării între rezidenții zonei libere.

Dacă în procesul de fabricație se folosește peste 50% componente (materii prime, materiale, forță de muncă, utilități etc.) de originea țării în care se află zona liberă, se poate solicita de la Camera de Comerț un certificat de origine. Astfel, produsul finit fabricat poate deveni produs fabricat în România – respectiv în UE.

De la început, beneficiați de mai multe avantaje:

1. Fără taxe vamale și TVA. Mai mult, staționarea mărfurilor în interiorul zonei libere nu este limitată în timp
2. Costuri reduse de transport
3. Apropiere de piețele europene de desfacere
4. Moduri ieftine de transport.

Bunurile dintr-o zonă liberă pot fi transportate în altă zonă liberă, fără plata de taxe vamale. Aceste bunuri pot fi tranzitate pe teritoriul vamal al României, cu respectarea dispozițiilor legale. De asemenea, aceste bunuri pot fi introduse în țară, cu îndeplinirea condițiilor și formalităților privind importul sau, după caz, primirea temporară.

Normele tehnice privind aplicarea uniformă a reglementărilor vamale în zonele libere din 23.09.2016, text actualizat la data de 19.09.2017 cu **Ordinul nr. 2.661/2017**, prevăd procedurile vamale aplicabile în zonele libere situate pe teritoriul vamal al României.

Desfășurarea unei activități într-o zonă liberă este condiționată de aprobarea prealabilă de către biroul vamal de supraveghere al zonei libere a evidenței operative a mărfurilor care să permită acestuia să identifice mărfurile unionale sau neunionale, plasate sub regimul special de zonă liberă și să urmărească circulația și fluxul complet al mărfurilor de la introducerea și până la scoaterea acestora.

Decizia de aprobare a evidenței operative se emite în scris de către biroul vamal de supraveghere al zonei libere.

Prin decizia de aprobare a evidenței operative se stabilesc obligațiile care revin operatorului în organizarea evidenței operative. Depozitele destinate depozitării mărfurilor într-o zonă liberă se înregistrează de către biroul vamal de supraveghere al zonei libere, la solicitarea operatorilor de zona liberă pe baza unei cereri scrise.

Biroul vamal de supraveghere înregistrează depozitul într-un registru special, denumit Registru evidență depozite.

Orice construcție sau modificare a unui imobil într-o zonă liberă este permisă în baza unei cereri de aprobare, cu respectarea prevederilor art. 244 alin. (1) din Codul vamal al Uniunii.

Biroul vamal de supraveghere al zonei libere eliberează o aprobare de construire scrisă, cu condiția ca activitatea exercitată în respectul imobil să nu împiedice exercitarea supravegherii vamale a zonei libere și aplicarea corectă a reglementărilor vamale.

Este adevărat că zonele libere nu se adresează oricărei afaceri. Dacă afacerea implică importul sau exportul și, mai ales, relații comerciale frecvente cu statele extracomunitare (non-UE) – atunci, în mod sigur trebuie să luați în considerare folosirea unei zone libere.