

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 4
Februarie 2016

SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

**Tratamentul fiscal și contabil la
înființarea unei microîntreprinderi
ca alternativă la PFA**



NOU ÎN LEGISLAȚIE

- Contractele de fiducie
consilier fiscal Mariana Toma
- Drepturile de proprietate intelectuală. Contribuții în 2016
expert contabil Otilia-Mihaela Roman

MONOGRAFII CONTABILE

- Monografie contabilă pentru neplătitorii de TVA
expert contabil Teodora Lupașcu
- Reducerile de preț la vânzarea cu amănuntul
expert contabil Otilia-Mihaela Roman

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE®

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, expert contabil Carmen Ion-Bujor, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon

CUPRINS – FEBRUARIE 2016

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Tratamentul fiscal și contabil la înființarea unei microîntreprinderi ca alternativă la PFA**
expert contabil Anca IVANOV 3

✓ NOU ÎN LEGISLAȚIE

- **Drepturile de proprietate intelectuală. Contribuții în 2016**
expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN 14
- **Contractele de fiducie**
consilier fiscal Mariana TOMA 19

✓ MONOGRAFII CONTABILE

- **Monografie contabilă pentru neplătitorii de TVA**
expert contabil Teodora LUPAȘCU 24
- **Reducerea de preț la vânzarea cu amănuntul. Monografie contabilă**
expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN 29

✓ CAZURI PRACTICE

- **Declasare bunuri materiale. Obținere deșeuri și predarea către firme specializate** 35
- **Plată avans. Anteccontract. Implicații TVA** 37
- **Trecerea la metoda costurilor. O.M.F.P. nr. 4.160/2015** 39



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: 432,6 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 CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunile 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

Prea mici pentru hoția asta mare

Scoate cineva dintre noi nasul din hârtiile de pe birou sau din paginile deschise pe calculatorul de muncă pentru a-și da seama că unii confrăți trăiesc într-o lume total diferită de a noastră?

Dumneavoastră, contabili, vedeți sume cu multe zerouri, ordonate unele sub altele pe hârtie, voi le calculați, dar sunt alții care le și încasează. Știu, nu este un subiect nou, dar s-a întâmplat exact în această zi în care scriu acest editorial să nu am loc să trec, grăbită să nu întârzii la muncă, pe lângă un mastodont de mașină, care abil și ușor ieșea de pe un loc de parcare pentru persoane cu dizabilități. Evident că domnul de la volan era în toate abilitățile fizice și mentale să aibă acea mașină și acel comportament.

După Colectiv și îndemnul de atunci de „nu mai merge și așa”, am vrut să îl dau pe domnul cu pricina ofrandă lumii de pe facebook. Cu o poză își primea papara de la alți români ca mine. Dar nu, gândul meu a fost dacă și eu voi avea în această viață – de altfel, nu prea dură cu mine, până acum – o astfel de mașină. Evident, nu un asemenea comportament.

Și-apoi, în pauza de masă, colegii mi-au vorbit despre „Țiganiada” lui Mădălin Voicu și a deputatului Nicolae Păun, cum au furat de la săracii romi banii europeni cu care s-ar fi instruit și s-ar fi integrat în comunitatea noastră.

Breaking news? Deloc! Ne-am obișnuit atât de mult să pice capetele încât avem deja o listă pregătită și doar mai bifăm câte un nume.

Și oricât de multe discuții putem noi isca pe marginea acestor evenimente, ele nu sunt doar știri, nu sunt doar cuvinte în gura Andreei Esca. Oamenii aceștia chiar există și trec cu mașinile lor pe lângă noi. Și parcă toți avem o mamă și un tată și în viața aceasta ar trebui să avem o casă și o mașină și să trăim fericiți, nu-i așa? Adică ei și-au dorit mai multe și au luat și porția altora.

Hai să fie lumea noastră, nu a lor!



Avădănoaei Carmen
Redactor Revista Română de Contabilitate și
Monografiile Contabile

Tratamentul fiscal și contabil la înființarea unei microîntreprinderi ca alternativă la PFA

expert contabil
Anca Ivanov

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

În urma intrării în vigoare de la 1 ianuarie 2016 a noului Cod fiscal (Legea nr. 227/2015), care, pe de o parte, a majorat costurile fiscale ale PFA și, pe de altă parte, a relaxat costurile fiscale pentru SRL-uri, multe PFA mici sau medii au luat în considerare înființarea unei microîntreprinderi și suspendarea sau închiderea PFA.

Concret:

- O PFA fără salariați și neplătitoare de TVA plătește către stat: 16%, impozitul pe venit + 5,5%, contribuția pentru sănătate + 26,3% (sau, 10, 5%), contribuția pentru pensie = 47,8% (sau 32%) din profit.
- O microîntreprindere fără salariați și neplătitoare de TVA plătește către stat 3% din totalul veniturilor, ca impozit pe venitul microîntreprinderii + 5%, impozit pe dividende, după distribuirea profitului în acest scop.

Această alternativă nu a fost viabilă pentru PFA a căror activitate constă în principal în consultanță și management, pentru că unul dintre criteriile ce trebuie respectate pentru a funcționa ca microîntreprindere este să se obțină venituri, altele decât cele din consultanță și management, în proporție de peste 80% din veniturile totale.

Desfășurarea aceleiași activități de până acum, dar sub noua formă de organizare presupune o oarecare adaptare ce ține de obligațiile declarative și de plată ale noilor impozite, dar și de modul în care fostul titular de PFA – actual administrator de microîntreprindere va aborda cheltuielile activității sale.

Un exemplu:

Un titular de PFA, obișnuit să facă ce dorește cu banii încasați imediat ce îi obține, fără a fi nevoit să dea nicio explicație pentru aceștia, va trebui să înțeleagă că se va putea folosi de acești bani în interes personal numai după ce se stabilește profitul anual, se aprobă situațiile financiare și banii sunt încasați ca dividende, cu reținerea la sursă a impozitului.

Un alt aspect foarte important este acela că pentru o PFA impozitată în

sistem real, la calcularea venitului net se luau în considerare încasările și plățile efectuate în anul de referință. La microîntreprindere se va calcula impozit pe veniturile facturate într-un trimestru, indiferent de momentul în care acestea vor fi (dacă vor fi) încasate efectiv.

EXEMPLU

Trecând peste acest fel de adaptare – care va fi mai mult o corvoadă pentru un contabil, ce va trebui să explice și să convingă un client care nu are nicio legătură cu „finețurile” Codului fiscal că trebuie să-și schimbe obiceiurile – **vă propunem un exemplu comparativ privind înregistrarea operațiunilor economice și modul de calcul al impozitelor pentru aceleași operațiuni economice la o PFA și o microîntreprindere.**

Într-un an se realizează următoarele operațiuni:

- se constituie entitatea, titularul/administratorul aducând numerar de 1.000 de lei;
- se facturează venituri de 200.000 de lei, din care 50.000 de lei se încasează în ianuarie anul următor;
- se înregistrează cheltuieli aferente activității economice (inclusiv cele de înființare) de 80.000 de lei și se achită integral;
- se primește o sponsorizare de 10.000 de lei;
- se achită contribuții profesionale obligatorii de 9.000 de lei.

➤ **Dacă aceste operațiuni sunt derulate de o PFA**

1. Aportul titularului nu se consideră venit brut, conform **art. 68 alin. (3) litera a) din Codul fiscal**.
2. Se înregistrează venituri din activitate, sumele încasate efectiv în anul de referință – adică, 150.000 de lei (conform **art. 68 alin. (2) litera a) din Codul fiscal**).
3. Se înregistrează cheltuieli deductibile integral – 80.000 lei.
4. Sponsorizarea primită nu se consideră venit brut, conform **art. 68 alin. (3) litera d) din Codul fiscal**.
5. Se analizează cheltuielile privind contribuțiile profesionale, conform **art. 68 alin. (5) litera q) din Codul fiscal**, respectiv:
„(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: (...)

q) cheltuielile reprezentând contribuțiile profesionale obligatorii datorate, potrivit legii, organizațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii, în limita a 5% din venitul brut realizat.”

150.000 lei x 5% = 7.500 lei.

Deci se vor considera 7.500 lei cheltuieli deductibile și 1.500 lei cheltuieli nedeductibile.

6. Se calculează venitul net realizat de PFA, **conform art. 68 alin. (1) din Codul fiscal**:

„(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri”.

Deci venitul net = 150.000 lei – (80.000 lei + 7.500 lei) = 62.500 lei.

Se depune declarația 200 privind venitul realizat completându-se:

- venit brut: 150.000 lei;
- cheltuieli deductibile: 87.500 lei;
- venit net anual: 62.500 lei.

(Presupunem că declarația 200 se depune până la 31 ianuarie 2016, astfel încât pe baza acesteia se va emite decizia de impunere.)

Se estimează că venitul ce se va obține anul viitor va fi același, motiv pentru care nu se mai depune **declarația 220** de venit estimat.

Titularul depune **declarația 600** privind îndeplinirea condițiilor de încadrare în categoria persoanelor asigurate obli-

gatoriu în sistemul public de pensii prin care optează pentru aplicarea cotei integrale de contribuție de asigurări sociale corespunzătoare condițiilor normale de muncă, potrivit **art. 151 alin. (5) din Codul fiscal**.

Decizia de impunere întocmită pe baza acestor date va conține:

- impozit pe venitul din activități independente: $62.500 \text{ lei} \times 16\% = 10.000 \text{ lei}$;
- contribuția la sistemul de asigurări sociale: $62.500 \text{ lei} \times 26,3\% = 16.437,5 \text{ lei}$;
- contribuția la sănătate: $62.500 \text{ lei} \times 5,5\% = 3.437,5 \text{ lei}$.

Total de plată: 29.875 de lei.

➤ **Dacă aceste operațiuni sunt derulate de o microîntreprindere**

(pentru claritatea exemplului vom considera că toate operațiunile se petrec în trimestrul IV, începând cu 1 octombrie)

1. Se subscrie capitalul social în valoare de 200 de lei:

456	=	1011	200 lei
„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”		„Capital subscris nevărsat”	

2. Se varsă capitalul subscris în bancă:

„5121	=	456	200 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

3. Se recunoaște vărsarea capitalului social:

1011	=	1012	200 lei
„Capital subscris nevărsat”		„Capital subscris vărsat”	

4. Se înregistrează împrumutul temporar acordat firmei de asociat pentru plata cheltuielilor de înființare (pe baza Contractului de împrumut și a Dispoziției de încasare către casierie):

5311	=	4551	800 lei
„Casa în lei”		„Acționari/asociați – conturi curente”	

5. Se înregistrează cheltuielile cu taxele la Registrul Comerțului și celelalte cheltuieli de constituire, recunoscându-se ca immobilizări necorporale:

201	=	401	800 lei
„Cheltuieli de constituire”		„Furnizori”	

Se ia decizia amortizării cheltuielilor de constituire în 12 luni.

Astfel, la sfârșitul fiecărei luni se va înregistra:

6811	=	2801	800 lei / 12 luni =
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea immobilizărilor”		„Amortizarea cheltuielilor de constituire”	66,67 lei

6. Achitarea cheltuielilor de constituire:

401	=	5311	800 lei
„Furnizori”		„Casa în lei”	

7. Se înregistrează venituri din prestări servicii către un client:

4111	=	704	20.000 lei
„Clienți”		„Venituri din servicii prestate”	

Și se încasează prin bancă:

5121	=	4111	20.000 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”	

8. Se înregistrează achiziția de mic mobilier și aparatură de birou (valoarea fiecărei piese în parte este sub 2.500 de lei, astfel încât bunurile achiziționate vor fi clasificate drept obiecte de inventar)

Deoarece microîntreprinderea este neplătitoare de TVA, taxa de pe facturile furnizorilor, în calitatea sa de taxă nerecuperabilă, va majora costul serviciilor sau bunurilor la care se referă:

303	=	401	14.000 lei
„Materiale de natura obiectelor de inventar”		„Furnizori”	

Se achită furnizorii:

401	=	5121	14.000 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

Se dau în folosință pe bază de proces-verbal de dare în folosință:

603	=	303	14.000 lei
„Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”		„Materiale de natura obiectelor de inventar”	

iar evidența lor continuă să se țină extracontabil cu ajutorul contului 8035 „Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință”.

Debit 8035 – 14.000 lei

9. Se retrage numerar din bancă pentru alimentarea casieriei:

5311	=	5121	4.000 lei
„Casa în lei”		„Conturi la bănci în lei”	

10. Se înregistrează cheltuieli cu întreținerea sediului, utilități, pază, salubritate etc.:

%	=	401	<u>2.000 lei</u>
605		„Furnizori”	500 lei
„Cheltuieli privind energia și apa”			
628			1.500 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”			

Se plătesc furnizorii cu numerar:

401	=	5311	2.000 lei
„Furnizori”		„Casa în lei”	

11. Se înregistrează pe baza extrasului de cont comisioanele bancare și dobânda:

627	=	5121	10 lei
„Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate”		„Conturi la bănci în lei”	

5121	=	766	2 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Venituri din dobânzi”	

12. Se închid conturile de cheltuieli și venituri din luna octombrie:

121	=	%	<u>16.076,67 lei</u>
„Profit sau pierdere”		603	14.000 lei
		„Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”	
		605	500 lei
		„Cheltuieli privind energia și apa”	
		628	1.500 lei
		„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”	
		627	10 lei
		„Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate”	
		6811	66,67 lei
		„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”	

%	=	121	<u>20.002 lei</u>
704		„Profit sau pierdere”	20.000 lei
„Venituri din servicii prestate”			
766			2 lei
„Venituri din dobânzi”			

Drepturile de proprietate intelectuală. Contribuții în 2016

expert-contabil
Otilia-Mihaela Roman

NOU ÎN LEGISLAȚIE

Noile reglementări fiscale intrate în vigoare de la 01 ianuarie 2016 au adus o serie de modificări și completări față de reglementările fiscale precedente, mai degrabă în sensul majorării unor taxe decât în sensul reducerii acestora.

Majorarea taxelor s-a realizat atât extensiv – prin mărirea bazelor de impozitare, prin includerea în categoria veniturilor impozabile a unora care până la data de 01 ianuarie 2016 erau excluse –, cât și intensiv – prin creșterea efectivă a cotelor unor taxe, în special în domeniul taxelor locale.

Între categoriile de venituri supuse modificărilor conform Codului fiscal aprobat prin **Legea nr. 227/2015** se regăsesc veniturile din drepturi de proprietate intelectuală.

Acestea fac parte din **categoria veniturilor din activități independente**.

Specific acestor tipuri de venituri este faptul că plătitorul de venit are obligația calculării, reținerii și plății la bugetul de stat a impozitului pe venit.

Fată de celelalte venituri din activități independente, veniturile din drepturi de proprietate intelectuală beneficiază de o modalitate mai simplă de stabilire a venitului net (a venitului impozabil), prin scăderea din venitul brut a unei cote forfetare procentuale.

Începând cu anul 2016, pentru aceste tipuri de venituri, **prima modificare benefică apărută în Codul fiscal** o constituie **majorarea cotei forfetare** ce se scade din venitul brut în vederea stabilirii venitului net impozabil la 40%, incluzând crearea unor lucrări de artă monumentală.

Astfel, baza impozabilă utilizată pentru **impozitarea cu 16%** și cu contribuții obligatorii se reduce, rezultând, evident, taxe mai mici suportate de către beneficiarul venitului.

În ceea ce privește **opțiunile privind impozitarea prin reținere la sursă** a impozitului de către plătitorul venitului, se menține posibilitatea beneficiarului de a alege între două modalități, și anume:

- modalitatea de impozitare anticipată, prin aplicarea unei cote de 10% asupra venitului brut, caz în care, deși plătitorul de venit are obligația reținerii contribuțiilor sociale obligatorii, beneficiarul venitului are obligația depunerii declarației de venit pentru anul curent și a plății diferenței de impozit până la data stabilită în decizia de impunere;
- modalitatea de impozitare finală, prin aplicarea cotei de 16% asupra unei baze mai mici față de cea din reglementarea precedentă.

Baza asupra căreia se aplică impozitul de 16% este formată din venitul brut din care se scad **cota forfetară de 40%** și **contribuțiile obligatorii**. În această situație, beneficiarul venitului nu mai are nicio altă obligație declarativă sau de plată.

Se remarcă așadar că, din 2016, în cazul în care beneficiarul optează pentru stabilirea impozitului ca fiind final, baza pentru aplicarea cotei de 16% se diminuează, în comparație cu anul 2015, fapt ce ar putea să conducă la reducerea birocrăției, prin creșterea numărului de beneficiari motivați să nu mai depună declarația de venit la finalul anului.

Impozitul pe veniturile din drepturile de proprietate intelectuală se aplică indiferent de statutul sau calitatea persoanei fizice beneficiare: pensionar, salariat la aceeași companie sau la o altă companie, elev, student, minor etc.

Referitor la contribuțiile sociale obligatorii ce trebuie achitate de către beneficiarii veniturilor din drepturi de autor, din ianuarie 2016 apar următoarele **modificări față de anul precedent**.

✓ S-a introdus plata obligatorie a contribuției de asigurări sociale (CAS) în cotă individuală, eliminându-se condiția de salariat pentru a fi exonerat de la plata CAS.

Astfel, beneficiarii veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală datorează CAS individuală chiar dacă sunt și salariați la o altă companie sau la aceeași companie, cu excepția celor care au calitatea de pensionari sau asigurați în sisteme proprii de asigurări sociale neintegrate în sistemul public de pensii, cum ar fi avocații și sistemul clerical.

Baza lunară la care se aplică procentul de **10,5% reprezentând contribuția individuală de CAS** este formată din venitul brut diminuat cu cheltuiala deductibilă de 40%.

Această bază lunară nu poate fi mai mare decât echivalentul a de 5 ori câștigul salarial mediu brut, în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția.

Pentru anul 2016, salariul mediu brut s-a stabilit la valoarea de 2.681 lei.

Astfel, baza lunară la care se aplică procentul de 10,5% nu poate fi mai mare de 13.405 lei. Dacă baza lunară pentru calculul CAS depășește acest nivel, contribuția individuală de asigurări se aplică la acest plafon maxim de 13.045 lei.

Obligația calculării, reținerii și plății contribuției individuale de asigurări sociale revine plătitorului de venit. Acesta are obligația plății contribuțiilor până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-au plătit veniturile, acestea fiind obligații finale pentru beneficiar.

Încadrarea în plafonul maxim lunar reprezentând echivalentul a de 5 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat se efectuează de către plătitorul de venituri.

Având în vedere cele prezentate până aici, referitoare la impozitarea veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală, se reține faptul că impozitul și contribuția de asigurări sociale sunt datorate inclusiv de copiii minori, elevi sau studenți, care obțin astfel de venituri.

Plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală către persoane din categoria celor menționate anterior au obligația calculării, reținerii și plății către bugetul de stat a impozitului și CAS individuală.

✓ **În privința contribuției de asigurări sociale de sănătate, în anul 2016 se mențin regulile din 2015**, respectiv nu se datorează această contribuție, în cotă individuală, de către beneficiarii veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală care au și calitatea de salariați, pensionari, obțin venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, indemnizații de șomaj, indemnizații pentru creșterea copilului, ajutor social acordat potrivit **Legii nr. 416/2001** privind venitul minim garantat, cu modificările și completările ulterioare, indemnizații pentru incapacitate temporară de muncă drept urmare a unui accident de muncă sau unei boli profesionale.

Dacă beneficiarii veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală nu se încadrează în categoriile menționate mai sus sau obțin venituri doar din cedarea folosinței bunurilor, aceștia datorează contribuția de asigurări sociale de sănă-

Reducerile de preț la vânzarea cu amănuntul. Monografie contabilă

expert contabil
Otilia-Mihaela Roman

MONOGRAFII
CONTABILE

O societate cu obiect de activitate comerț cu amănuntul achiziționează, 50 bucăți de gogoși la preț de 2,5 lei/bucată. Prețul de vânzare pe o gogoasă este de 5,5 lei, însă societatea afișează și vinde clienților a stfel:

1. dacă clientul cumpără o gogoasă, prețul este de 5,5 lei;
2. dacă clientul cumpără un pachet cu două gogoși, prețul va fi de 10 lei (acestea nu sunt ambalate, ci se pun în cutii de carton în funcție de cerința clientului);
3. dacă clientul cumpără un pachet cu 3 gogoși, prețul va fi de 15 lei (acestea nu se ambalează, ci se pun în cutii de carton, în funcție de cerința clientului).

Evidența stocurilor va fi global-valorică.

EXEMPLUL 1

Cum se încarcă gestiunea, la ce preț de vânzare se întocmește NIR-ul? Cum se vând gogoșile, având în vedere că s-a stabilit că pe raportul Z fiecare pachet va corespunde unei taste, unui departament? Cum se va descărca gestiunea?

Considerăm că vorbim despre o reducere comercială și, în acest sens, care este monografia contabilă? Se întocmește AGA? Trebuie ca această reducere să apară pe raportul Z? Menționăm că societatea își deschide un punct de lucru numai pentru acest comerț.

Înțelegem că se vând 3 produse distincte, odată ce pentru fiecare dintre cele 3 există o tastă diferită, cu prețul de vânzare aferent.

Cele trei produse sunt:

- 1) o gogoasă,
- 2) două gogoși,
- 3) trei gogoși.

Deci, am putea avea următoarele situații:

A) după părerea noastră – cea mai simplă – dacă se cumpără produsul gogoși la 2,5 lei/buc. și se vând trei produse, încărcarea pe NIR s-ar putea face prin evidențierea, la preț de vânzare cu amănuntul, a fiecăruia dintre cele trei produse supuse vânzării:

- în partea de achiziție – se trec trei poziții, în loc de o singură poziție „gogoși”;
- în partea de amănunt – se trece prețul de vânzare cu amănuntul pentru fiecare dintre cele trei poziții (produse).

Presupunem că s-au achiziționat 100 gogoși.

Cele trei poziții sunt:

1) prima poziție – gogoși simple (afertă produsului vândut denumit „o gogoasă”) – valoare de achiziție: 56 gogoși x 2,5 lei/buc. = 140 lei; valoare de vânzare cu amănuntul: 56 gogoși x 5,5 lei = 308 lei;

2) a doua poziție – 10 pachete a 2 gogoși - valoare de achiziție: 20 gogoși x 2,5 lei/buc. = 50 lei; valoare de vânzare cu amănuntul: 10 pachete x 10 lei/pachet = 100 lei;

3) a treia poziție – 8 pachete a 3 gogoși – valoare de achiziție: 24 gogoși x 2,5 lei/buc. = 60 lei; valoare de vânzare cu amănuntul: 8 pachete x 15 lei/pachet = 120 lei.

Total valoare de achiziție = 250 lei

Total valoare de vânzare cu amănuntul = 528 lei.

Gestiunea se încarcă la valoarea de 528 lei, prin formula consacrată:

371	=	%	<u>528 lei</u>
„Mărfuri”		401	250 lei
		„Furnizori”	
		378	278 lei
		„Diferențe de preț la mărfuri”	

Vânzarea se face prin emiterea bonului fiscal, pe care apare fie produsul „gogoasă”, fie „pachet 2 gogoși”, fie „pachet 3 gogoși”, fiecare produs cu prețul său de vânzare: 5,5 lei, 10 lei și, respectiv, 15 lei.

Vânzarea se înregistrează pe baza raportului Z, pe care pot apărea toate cele trei produse:

– gogoși,

– pachet 2 gogoși,

– pachet 3 gogoși,

la prețul de vânzare aferent.

5311	=	707	528 lei
„Casa în lei”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

Descărcarea din gestiune se face global, ca la orice vânzare cu amănuntul, cu ajutorul coeficientului K.

În acest caz, având în vedere faptul că toată marfa intrată s-a vândut în aceeași lună, descărcarea din gestiune este următoarea:

%	=	371	<u>528 lei</u>
607		„Mărfuri”	250 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”			
378			278 lei
„Diferențe de preț la mărfuri”			

B) situația în care se lucrează cu discount

Întocmirea NIR-ului:

– în partea de achiziție – se trece o singură poziție „gogoși” la preț de achiziție de 2,5 lei/buc.;

– în partea de amănunt – se trece prețul de vânzare cu amănuntul pentru produsul gogoși, de 5,5 lei/buc.

Presupunem că s-au achiziționat 100 de gogoși.

NIR-ul se întocmește astfel:

1) prima poziție – gogoși simple (afereantă produsului vândut denumit „o gogoasă”) – valoare de achiziție 100 gogoși x 2,5 lei/buc. = 250 lei; valoare de vânzare cu amănuntul 100 gogoși x 5,5 lei = 550 lei.

Total valoare de achiziție = 250 lei

Total valoare de vânzare cu amănuntul = 550 lei.

Gestiunea se încarcă la valoarea de 550 lei, prin formula consacrată:

371	=	%	<u>550 lei</u>
„Mărfuri”		401	250 lei
		„Furnizori”	
		378	300 lei
		„Diferențe de preț la mărfuri”	

Vânzarea se face prin emiterea bonului fiscal, pe care apare fie produsul „gogoasă”, fie „pachet 2 gogoși”, fie „pachet 3 gogoși”.

Dar având în vedere faptul că prețul de intrare pentru o bucată produs gogoasă este de 5,5 lei, ar trebui să apară pe bonul fiscal, de exemplu, gogoși pachet de 2 buc., la preț de vânzare cu amănuntul de 2 buc. x 5,5 lei = 11 lei și altă poziție de reducere minus 1 leu, total bon de 10 lei.

Vânzarea se înregistrează pe baza raportului Z, pe care pot apărea toate cele trei produse:

– gogoși,

– pachet 2 gogoși,

– pachet 3 gogoși,

la prețul de vânzare aferent de 5,5 lei/gogoasă, însă și cu evidențierea discountului total acordat în ziua respectivă.

În registrul de casă se înregistrează valoarea raportului Z, care reprezintă și sumele de bani efectiv încasate:

5311	=	707
„Casa în lei”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”

cu valoarea din raportul Z, formată din valoarea totală de 550 lei, din care se scade discountul acordat, în funcție de pachete de 2, respectiv 3 gogoși vândute.

Presupunem că s-au vândut 10 pachete a 2 gogoși, care au o valoare de vânzare de 20 buc. x 5,5 lei/buc. = 110 lei, discount – 10 lei, valoare totală încasată = 100 lei, 8 pachete a 3 gogoși, care au o valoare de vânzare de 24 buc. x 5,5 lei/buc. = 132 lei, discount – 12 lei, valoare totală încasată = 120 lei și 56 gogoși x 5,5 lei = 308 lei.

Total Z:

– valoare de vânzare totală cu amănuntul = 110 lei + 132 lei + 308 lei = 550 lei;

– discount acordat = – 22 lei;

– valoarea totală încasată = 550 lei – 22 lei = 528 lei.

Descărcarea din gestiune însă trebuie făcută la valoarea de intrare în gestiune, de 100 gogoși x 5,5 lei/gogoasă = 550 lei, fără a se ține cont de discountul acordat.

Orice casă de marcat ar trebui să elibereze la finalul fiecărei luni un raport lunar (care nu este un document fiscal), în care apare o recapitulare a tuturor vânzărilor din lună și pe care ar trebui să regăsim următoarele valori:

– valoare de vânzare totală cu amănuntul = 110 lei + 132 lei + 308 lei = 550 lei;

– discount acordat = – 22 lei;

– valoarea totală încasată = 550 lei – 22 lei = 528 lei.

Cu valoarea de 528 lei s-a efectuat încasarea în registrul de casă, în cursul lunii, pe baza rapoartelor Z:			
5311	=	707	528 lei
„Casa în lei”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

În acest caz, având în vedere faptul că toată marfa intrată s-a vândut în aceeași lună, descărcarea din gestiune este următoarea:

%	=	371	<u>550 lei</u>
607		„Mărfuri”	250 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”			
378			300 lei
„Diferențe de preț la mărfuri”			

Discountul acordat în cursul lunii, de 22 lei, și evidențiat în bonurile fiscale, pe raportul Z și pe raportul lunar, s-a înregistrat direct în valoarea de vânzare, prin diminuarea acesteia (venitul din vânzarea mărfii s-a înregistrat la valoarea de 528 lei, și nu la 550 lei).

Se ține cont, astfel, de prevederea de la **art. 8 alin. (5) din reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014**, conform căreia: „cifra de afaceri netă înseamnă sumele obținute din vânzarea de produse și prestarea de servicii după deducerea reducerilor comerciale”.

În **Normele de aplicare a O.U.G. nr. 28/1999, la art. 33 lit. B)** se menționează: „Dacă aparatul permite reduceri/majorări de sume, acestea sunt explicitate în bonul fiscal.”

În această situație, având în vedere acordarea discountului, ar trebui întocmită o AGA, dar și o decizie a administratorului societății (până la urmă, administratorul este gestionarul societății), în care se stipulează că societatea acordă discounturi la vânzarea de gogoși, în cazul în care acestea sunt achiziționate în pachete de 2 gogoși, caz în care pachetul este vândut la prețul de 10 lei (respectiv la prețul de 5 lei/gogoasă) și în pachete de 3 gogoși, caz în care pachetul este vândut la prețul de 15 lei (respectiv la prețul de 5 lei/gogoasă).

Ar trebui întocmită și o procedură de acordare a discounturilor, în baza AGA sau a deciziei administratorului, în care se menționează că procedura de acordare a discounturilor are drept scop creșterea veniturilor din vânzări prin accelerarea vânzărilor.

EXEMPLUL 2

Societatea nu poate să aplice varianta A, deoarece nu ambalează sau preambalează. Această marfă intră pe bucăți, iar în funcție de cererea clientului se constituie pachetul pe loc. Cum procedează societatea dacă intră 100 de bucăți în data de 01 februarie 2016 și vinde în ziua respectivă 90 de bucăți pe total (o bucată, un pachet cu două bucăți și un pachet cu trei bucăți) cu diferența de 10 bucăți. Când întocmește NIR-ul și la ce preț de vânzare?

Nici varianta B nu poate fi aplicată de societate, deoarece operatorul casei de marcat nu o poate realiza. Pe bonul fiscal și raportul Z nu este evidențiat discountul, ci doar vânzările corespunzătoare, astfel pentru vânzarea unei gogoși îi corespunde o tastă, pentru vânzarea unui pachet cu două gogoși, o altă tastă și pentru vânzarea unui pachet cu trei gogoși, o a treia tastă. Bonurile fiscale, cât și raportul Z emise cu data de 01 februarie 2016 (data deschiderii acestui punct de lucru) nu evidențiază discountul.

Cum se încarcă gestiunea și la ce preț de vânzare întocmește societatea NIR-ul? Cum descarcă gestiunea? Care este monografia contabilă?

În anul 2016 se emite factura de vânzare pentru toată suma cu TVA 20%:

411	=	%	480 lei
„Clienți”		707	400 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	80 lei
		„TVA colectată”	

Cazul 2, suma totală 400 lei fără TVA.

• Stornare avans:

411	=	%	- 124 lei
„Clienți”		419	- 100 lei
		„Clienți – creditori”	
		4427	- 24 lei
		„TVA colectată”	

● Suma de încasat: 480 lei – 124 lei = 356 lei.

Trecerea la metoda costurilor. O.M.F.P. nr. 4.160/2015

ÎNTREBARE CONTABILĂ

1. Trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului poate fi efectuată doar acum pentru a fi reflectată în bilanțul anului 2015 sau, de exemplu, pentru anul 2015 poate fi folosită metoda reevaluării, urmând ca în anul 2016 să se opteze pentru metoda costului, reflectând acest lucru în bilanțul anului 2016?
2. Există consecințe fiscale dacă se optează pentru trecerea de la metoda reevaluării la metoda costului, respectiv trebuie să se ajusteze cheltuiala cu amortizarea sau trebuie să se considere suma drept element similar veniturilor și să fie impozitată ca atare? Există altă consecință fiscală care ar putea apărea cu ocazia schimbării metodei?
3. Mai există vreo legătură între valoarea din contabilitate a imobilizărilor corporale și valoarea impozabilă a acestora din punctul de vedere al impozitelor și taxelor locale?
4. Dacă se trece la valoarea bazată pe cost începând cu anul 2015, atunci ce valoare se va declara la serviciul impozite și taxe locale pentru anul 2016? Va trebui să existe o reevaluare în scop fiscal la data de 31 decembrie 2015?

SOLUȚIE CONTABILĂ

1. Dat fiind că prevederile O.M.F.P. nr. 4.160/2015 se aplică începând cu situațiile financiare aferente anului 2015, se poate decide trecerea de la o metodă la alta fie cel mai devreme din 2015, fie în anii următori, așa cum prevede **punctul 62 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014.**
2. Dacă s-a avut drept politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat pe măsura

amortizării activului, atunci nu există implicații fiscale. Se va înregistra diminuarea valorii activului cu rezerva din reevaluare: $105 = 21x$ și se va recalcula amortizarea contabilă la noua valoare.

Dacă s-a avut drept politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat la scoaterea din evidență a imobilizării, atunci:

- rezerva corespunzătoare sumelor amortizate se va trece în: $1175 : 105 = 1175$, moment în care sumă se va și impozita ca element asimilat veniturilor;
- suma rămasă în 105 va diminua valoarea imobilizării: $105 = 21x$. Amortizarea contabilă se va recalcula.

3. Punctul 39 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal prevede:

„Rapoartele de evaluare se întocmesc de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării și reflectă valoarea clădirii la data de 31 decembrie a anului anterior anului de referință și nu se înregistrează în evidențele contabile.”

Deci nu mai există nicio legătură între valoarea din contabilitate și valoarea lor impozabilă dacă se alege să nu înregistreze în contabilitate rezultatele reevaluării.

4. Dacă se trece din 2015 la valoarea bazată pe cost, nu este obligatoriu să se depună un Raport de reevaluare dacă nu se dorește modificarea valorii impozabile a clădirii.

Conform art. 460 alin. (6) din Codul fiscal: „Valoarea impozabilă a clădirii se actualizează o dată la 3 ani pe baza unui raport de evaluare (...)”.

