



Circulara contabilului român



an 3 / nr. 30,
martie 2016

Soluții eficiente pentru cele mai presante probleme fiscal-contabile

EDITORIAL

Dăm start la soare și plimbare!



Iată că a venit mai repede decât ne așteptam! Ne-a adus cele mai îmbătătoare mireme pe care ar fi invidios și cel mai strălucit parfumier. Doar ea, primăvara, se poate mândri cu cele mai puternice culori ce stârnesc indignarea artiștilor.

Acesta este un anotimp al renașterii, ne încarcă cu energie, ne provoacă la zâmbete și ne încălzește diminețile cu cele mai blânde raze de soare.

„Salutare, primăvară!
Timp frumos, bine-ai venit!”

David Trușcă
Redactor-șef

Impozitul pe clădiri. Valoare impozabilă clădire

Potrivit prevederilor noului Cod fiscal, care este tratamentul valorii impozabile a unei clădiri? În noul Cod fiscal nu se mai fac referiri la instalațiile funcționale ale unei clădiri. Acestea trebuie incluse în valoarea impozabilă a clădirii în condițiile în care sunt instalații (de iluminat, ventilație, mecanice, scări, ascensoare etc.) care sunt înregistrate în contabilitate în alte grupe de mijloace fixe, și nu în grupa de clădiri și construcții?

Valoarea impozabilă, reglementată de prevederile art. 460 alin. (5) din Codul fiscal, poate fi ultima valoare la care s-a calculat impozitul pe clădiri, înregistrată în evidențele organului fiscal, valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat, valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în cursul anului fiscal anterior, valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care s-a transferat dreptul de proprietate etc.

Într-adevăr, în normele de aplicare a noului Cod fiscal nu se mai face referire cu privire la componența valorii clădirii asupra căreia va fi aplicat impozitul pe clădiri. Totuși, aceste elemente (instalații funcționale – terasele, scările, ascensoarele, instalațiile de încălzire, instalațiile de iluminat, instalațiile sanitare, instalațiile de telecomunicații prin fir și altele asemenea; aparatele individuale de climatizare nu fac parte din categoria elementelor și instalațiilor funcționale ale clădirii) intră în componența valorii clădirii deoarece acestea nu pot funcționa în lipsa acestora.

Astfel, societatea dvs. va avea în componența valorii clădirii și instalațiile sanitare, excepție făcând aparatele individuale de climatizare.

DIN SUMAR:

- 2 ▶ Prețurile de transfer
- 8 ▶ Completarea declarației 394. Tratament contabil
- 9 ▶ Microîntreprindere. Condiția salariatului cu normă întreagă
- 9 ▶ Utilizarea inventarului intermitent. Monografie contabilă
- 10 ▶ Transport internațional. Declarația INTRASTAT
- 11 ▶ Convenții civile. Cheltuieli cu colaboratorii
- 12 ▶ Preluare societate cu avansuri de la clienți. Factură storno
- 12 ▶ Nedepunere declarații. Sancțiuni. Tratament fiscal

Prețurile de transfer

Prețul la care se transferă bunurile corporale sau ne-corporale ori se prestează servicii între persoane afiliate reprezintă preț de transfer.

Persoane afiliate în sensul Codului fiscal sunt:

- persoana fizică este afiliată cu altă persoană fizică dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv;
- persoana fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot ale unei persoane juridice ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;
- persoana juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă o persoană deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică.

O persoană controlează în mod efectiv o persoană juridică dacă se stabilește faptul că, atât din punct de vedere faptic, cât și legal, prin utilizarea informațiilor și/sau a documentelor, administratorul/personalul de conducere are capacitatea de decizie asupra activității persoanei juridice vizate, prin încheierea de tranzacții cu alte persoane juridice care sunt sub controlul aceluiași administrator/personal de conducere sau că persoana de conducere din cadrul persoanei juridice este acționar sau administrator în cadrul persoanei juridice vizate.

Pentru justificarea controlului exercitat în mod efectiv sunt luate în considerare contractele încheiate între persoanele vizate, drepturile atribuite prin: acte constitutive ale persoanelor juridice, procuri, contracte de muncă sau de prestări de servicii.

Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață.

În cazul în care principiul valorii de piață nu se respectă, organele fiscale pot ajusta, sau pot estima, în cazul în care nu dispun de datele necesare, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

Prețurile de transfer influențează profitabilitatea persoanelor afiliate prin modul de alocare a profiturilor și respectiv impozitul datorat, precum și fluxul de numerar al societăților din grup, deciziile de investiții ale grupului și indicatorii de performanță ai grupului.

În cazul exporturilor sau bunurilor accizabile, prețurile de transfer influențează de asemenea valoarea taxelor vamale, a TVA datorate și a accizelor datorate.

La stabilirea valorii de piață a tranzacțiilor desfășurate între persoane afiliate se poate folosi una dintre următoarele metode:

● Metoda comparării prețurilor

Această metodă se bazează pe compararea prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile.

Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial, pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la compararea internă a prețurilor utilizate de persoana juridică vizată în tranzacțiile cu persoane independente sau la compararea externă a prețurilor utilizate în tranzacții convenite între persoane independente.

● Metoda cost plus

Metoda cost plus se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului. Se pornește de la costurile producătorului sau ale furnizorului de servicii.

Suma care se adaugă la costul astfel stabilit va avea în vedere o marjă de profit care este corespunzătoare domeniului de activitate. În acest caz, prețul de piață al tranzacției controlate reprezintă rezultatul adăugării profitului la costuri.

● Metoda prețului de revânzare

Această metodă pornește de la premisa prin care prețul pieței este determinat pe baza prețului de revânzare al produselor și serviciilor către entități independente, diminuat cu cheltuielile de distribuție, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit.

Acest preț este redus cu o marjă brută corespunzătoare, denumită marja prețului de revânzare, reprezentând valoarea din care ultimul vânzător din cadrul grupului își acoperă cheltuielile de vânzare și alte cheltuieli de operare în funcție de operațiunile efectuate, luând în considerare activele utilizate și riscul asumat, și să realizeze un profit corespunzător.

criteriilor de selecție a acesteia; în cazul metodelor de stabilire a prețurilor de transfer ce presupun selectarea părții testate va fi prezentată argumentarea pentru selectarea acesteia.

- Prezentarea acordurilor de preț în avans unilaterale sau bilaterale/multilaterale, care au legătură cu tranzacția/tranzacțiile derulată(e), la care Agenția Națională de Administrare Fiscală nu este parte.
- Prezentarea altor informații relevante pentru contribuabil/plătitor.

Filele vor fi îndosariate, numerotate și însoțite de opis. În cazul în care există documente în limba străină, acestea vor fi însoțite de traduceri în limba română, în condițiile legii.

Dacă tranzacțiile cu părți afiliate nu depășesc plafoanele menționate, nici marii contribuabili nu au obligația depunerii anuale a dosarului prețurilor de transfer.

Nerespectarea de către contribuabil/plătitor a obligațiilor de întocmire a dosarului prețurilor de transfer în condițiile și la termenele prevăzute, precum și nerespectarea obligației de a prezenta dosarul prețurilor de transfer la solicitarea organului fiscal central constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 12.000 lei la 14.000 lei pentru persoanele juridice încadrate în categoria contribuabililor mijlocii și mari și cu amendă de la 2.000 lei la 3.500 lei, pentru celelalte persoane juridice.

Completarea declarației 394. Tratament contabil

De la 1 ianuarie 2016 în declarația 394 se vor declara toate bonurile fiscale, fie că sunt facturi simplificate, fie că pe acestea nu se precizează codul fiscal al cumpărătorului. Ce se întâmplă cu TVA de pe aceste bonuri care nu îndeplinesc criteriile de facturi simplificate? Se vor trece în Jurnalul de cumpărări? Se vor trece simultan atât la TVA deductibilă, cât și la TVA nedeductibilă?

Înregistrarea în contabilitate a documentelor justificative și tratamentul lor fiscal nu se vor modifica în scopul de a completa declarația 394.

Nu se vor mai putea însă „tăia colțuri“. Documentele vor trebui înregistrate corect și complet.

Exemplu:

Un bon fiscal de achiziții care nu are trecut pe el CUI-ul cumpărătorului nu se va mai putea înregistra direct în Registrul de casă:

604	=	5311
„Cheltuieli privind materialele nestocate“		„Casa în lei“

El va trebui înregistrat întâi la intrări cu identificarea furnizorului și a datelor sale (informații ce se vor prelua în 394):

604	=	401
„Cheltuieli privind materialele nestocate“		„Furnizori“

Și apoi înregistrată plata acestuia:

401	=	5311
„Furnizori“		„Casa în lei“

Dacă bonul fiscal nu este un document justificativ pentru deducerea de TVA (nu are înscris pe el CUI-ul furnizorului), nu se va deduce TVA de pe acesta.

La fel se va proceda cu toate documentele de intrare sau ieșire: notele contabile și tratamentul fiscal rămân aceleași ca și până acum, dar informațiile referitoare la clienți, furnizori și documente va trebui să fie foarte complete.

Un exemplu elocvent este 392B care se completează de neplătitorii de TVA de câțiva ani. Cu toate că pentru neplătitorii de TVA este complet irelevant dacă furnizorii sau clienții săi sunt sau nu plătitori de TVA, declarația 392 B solicită următoarele informații:

- Livrări de bunuri și prestări de servicii către persoane înregistrate/neînregistrate în scopuri de TVA
- Achiziții de la persoane înregistrate/neînregistrate în scopuri de TVA.

Aceste informații sunt obținute înregistrând corect și complet în bazele de date furnizorii și clienții cu datele lor de identificare.

Argumentația de mai sus pornește de la premisa că nimeni nu va întocmi declarația de mână, ci va folosi informațiile prelucrate de un program de contabilitate, în care trebuie doar să avem grijă să introducem datele cât mai complet.

Noutăți privind aplicarea noului Cod fiscal. Cele mai problematice aspecte pentru contabili

Impozite și taxe locale

Începând cu anul 2016, ca urmare a intrării în vigoare a noului Cod fiscal, impozitul pe clădiri datorat se calculează diferențiat în funcție de scopul utilizării clădirii: în scop rezidențial sau în scop nerezidențial.

Astfel, pentru clădirile rezidențiale aflate în proprietatea sau deținute de persoanele juridice, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,08% și 0,2% asupra valorii impozabile a clădirii.

Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor juridice, impozitul pe clădiri se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2% și 1,3%, inclusiv, asupra valorii impozabile a clădirii.

În cazul clădirilor cu destinație mixtă aflate în proprietatea persoanelor juridice, impozitul se determină prin însumarea impozitului calculat pentru suprafața folosită în scop rezidențial cu impozitul calculat pentru suprafața folosită în scop nerezidențial.

Valoarea impozabilă a clădirilor aflate în proprietatea persoanelor juridice este valoarea de la 31 decembrie a anului anterior celui pentru care se datorează impozitul și poate fi:

- ultima valoare impozabilă înregistrată în evidențele organului fiscal;
- valoarea rezultată dintr-un raport de evaluare întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării;
- valoarea finală a lucrărilor de construcții, în cazul clădirilor noi, construite în cursul anului fiscal anterior;
- valoarea clădirilor care rezultă din actul prin care se transferă dreptul de proprietate, în cazul clădirilor dobândite în cursul anului fiscal anterior;

Valoarea impozabilă a clădirii se actualizează o dată la 3 ani, pe baza unui raport de evaluare a clădirii întocmit de un evaluator autorizat în conformitate cu standardele de evaluare a bunurilor aflate în vigoare la data evaluării, deus la organul fiscal local până la primul termen de plată din anul de referință.

Impozitul pe clădiri se plătește anual, în două rate egale, până la datele de 31 martie și 30 septembrie, inclusiv.

Pentru plata cu anticipație a impozitului pe clădiri,

datorat pentru întregul an de către contribuabili, până la data de 31 martie a anului respectiv, se acordă o bonificație de până la 10%, stabilită prin hotărâre a consiliului local. La nivelul municipiului București, această atribuție revine Consiliului General al Municipiului București.

Potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările ulterioare, entitățile pot proceda la reevaluarea immobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare întocmite pentru acel exercițiu.

Potrivit prevederilor art. 253 din Codul fiscal, valabil până la data de 31 decembrie 2015, în cazul persoanelor juridice, impozitul pe clădiri se calcula prin aplicarea unei cote de impozitare asupra valorii de inventar a clădirii.

Valoarea de inventar a clădirii în cazul clădirilor reevaluate, conform reglementărilor contabile, și valoarea impozabilă potrivit Legii nr. 571/2003 era valoarea contabilă rezultată în urma reevaluării, înregistrată ca atare în contabilitatea proprietarului – persoană juridică.

Aceste prevederi sunt în vigoare la data de 1 decembrie 2015.

Rezultă că reevaluarea înregistrată în contabilitate nu mai este aceeași cu reevaluarea efectuată în scop fiscal.

Un raport de evaluare, pentru a fi luat în considerare la stabilirea bazei impozabile a unei clădiri trebuie deus la organul fiscal.

Reevaluarea înregistrată în contabilitate nu va mai constitui baza de determinare a valorii impozabile.

Atenție!

Pentru anul 2015, societățile care au ca politică de evaluare reevaluarea immobilizărilor corporale și efectuează pentru data de 31 decembrie 2015 reevaluarea, trebuie să depună raportul de evaluare la organul fiscal teritorial până la data de 31 martie 2016.

În cazul în care proprietarul clădirii nu a actualizat valoarea impozabilă a clădirii în ultimii 3 ani anteriori anului de referință, cota impozitului/taxe pe clădiri este 5%.

croîntreprinderilor. Veniturile realizate în trimestrul I sunt de 325.000 lei, impozitul înregistrat și datorat aferent acestei perioade este de 3.250 lei, în perioada aprilie -iunie sunt în sumă de 200.000 lei.

Societatea depășește plafonul de venituri pentru microîntreprinderi în luna iunie, prin urmare, începând cu trimestrul II, aceasta devine plătitoare de impozit pe profit.

Impozitul pe profit se calculează pe baza veniturilor și cheltuielilor înregistrate începând cu trimestrul II.

Veniturile aferente trimestrului II sunt în sumă de 200.000 lei. Cheltuielile înregistrate sunt de 120.000 lei. Cheltuielile nedeductibile sunt de 25.000 lei.

Profitul impozabil este de 200.000 lei – 120.000 lei + 25.000 lei = 105.000 lei.

Impozitul pe profit aferent trimestrului II este de 105.000 lei x 16% = 16.800 lei.

691	=	4411	16.800
„Cheltuieli cu impozitul pe profit”		„Impozitul pe profit”	

Pentru trimestrul I rămâne evidențiat impozitul calculat anterior de 3.250 lei.

Impozitul a fost evidențiat prin articolul contabil:

698	=	4418	3.250
„Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus”		„Impozitul pe venit”	

Declarația 394

Începând cu anul 2016, Declarația 394 se depune în formatul prevăzut de Ordinul președintelui ANAF nr. 3.769/2015.

Declarația se completează și se depune de către:

- persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal care sunt obligate la plata taxei pentru operațiuni impozabile în România și taxabile cu cota prevăzută de Codul fiscal.

Declarația se depune pentru orice operațiune taxabilă pentru care este emisă o factură, inclusiv pentru avansuri, precum și pentru operațiunile la care se aplica sistemul TVA la încasare.

Declarația trebuie să conțină facturile care au fost emise în perioada de raportare, inclusiv cele care au înscrisă mențiunea „taxare inversă” sau „TVA la încasare”.

Spre deosebire de Declarațiile raportate până la data de 31 decembrie 2015, în declarațiile aferente anului 2016 se înscriu:

- baza impozabilă și TVA aferente facturilor emise prin autofacturare – autofacturile nu se înscriau anterior în declarația 394;
- valoarea totală a bonurilor fiscale, inclusiv facturile simplificate și bonurile fiscale care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate indiferent dacă au/nu au înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului;
- persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România conform art. 316 din Codul fiscal, care realizează în România achiziții de bunuri sau servicii.

Declarația trebuie să conțină facturile care au fost primite în perioada de raportare, inclusiv cele care au înscrisă mențiunea „taxare inversă” sau „TVA la încasare”, precum și borderourile de achiziții de bunuri și filele din carnetele de comercializare a produselor din sectorul agricol în cazul achizițiilor efectuate de la persoane fizice.

Anterior prin declarația 394 se raportau numai achizițiile realizate de la persoane impozabile. Nu se raportau achizițiile efectuate de la persoane fizice.

Începând cu anul 2016, în declarație se înscrie și valoarea totală a facturilor simplificate și a bonurilor fiscale care îndeplinesc condițiile unei facturi simplificate, dacă au înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului.

Aceste documente nu se raportau prin declarația 394.

Declarația se depune la organul fiscal competent până în data de 25 inclusiv a lunii următoare încheierii perioadei de raportare declarate pentru depunerea decontului (lunar, trimestrial etc.), inclusiv dacă în această perioadă nu au fost realizate operațiuni de natura celor care fac obiectul declarației.

Anterior, declarația 394 se depunea numai dacă în cursul perioadei respective au fost realizate operațiuni taxabile ce fac obiectul obligației de declarare.

Excepții pentru lunile ianuarie și februarie

Contribuabilii care au perioada fiscală luna calendaristică vor depune pentru lunile ianuarie și februarie

Sume de recuperat. Darea în plată

Un acționar are contracte de creditare firmă și sume de recuperat. Poate asociatul să primească un bun din patrimoniul societății (un microbuz) în schimbul sumelor pe care le are de primit în baza contractelor de creditare?

Darea în plată este un mijloc de stingere a unei obligații nu prin utilizarea unei sume de bani, ci prin acordarea unui bun sau a unui serviciu în schimbul obligației inițiale. Pentru a putea fi validă această vânzare, din punct de vedere juridic, este recomandat a se întocmi și un contract de vânzare-cumpărare.

Din punct de vedere fiscal și contabil, darea în plată reprezintă o vânzare și – în consecință – trebuie întocmită factură.

Dacă între societate și asociatul său există relații de afiliere în sensul art. 7 alin. (1) pct. 26 lit. b) din Codul fiscal, aprobat prin Legea nr. 227/2015, este necesar ca autovehiculul să fie înstrăinat (dat în plată/vândut) către

asociat la valoarea lui de piață. În caz contrar, în temeiul art. 11 alin. (1) din Codul fiscal, organele fiscale pot ajusta suma venitului impozabil la societate, pentru a reflecta prețul de piață al bunului tranzacționat.

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, veniturile realizate din vânzarea activelor (darea în plată este asimilată unei vânzări din punct de vedere fiscal) sunt venituri impozabile.

Operațiunea de transfer al dreptului de proprietate prin dare în plată intră și în sfera TVA, în conformitate cu art. 268 și 270 din Codul fiscal, fiind considerată o operațiune asimilată unei livrări de bunuri. Astfel, la emiterea facturii prin care se înstrăinează autovehiculul, societatea va colecta TVA.

În consecință, se poate efectua transferul dreptului de proprietate asupra microbuzului de la entitate către asociat, prin dare în plată, cu respectarea prevederilor de mai sus.

Contribuții sociale și impozit pe venit 2016 vs. 2015. Studiu comparativ

Comparație între anii 2015 și 2016 aferentă contribuțiilor de plată pentru un PFA în sistem real fără contract de muncă în altă parte, respectiv cotele de plată pentru CAS, CASS și ce alte impozite suplimentare se plătesc?

În anul 2015: Conform prevederilor art 296²³ alin. (3) din Codul fiscal, indiferent dacă persoana fizică realizează și venituri din salarii sau pensii, se calculează și se datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate asupra veniturilor obținute din activitatea desfășurată ca PFA.

Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele cu statut de PFA o constituie diferența dintre venitul brut (total venituri încasate) și cheltuielie deductibile (cele efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile), exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale (art. 296²² alin. (2)), stabilită de organul fiscal pe baza declarației de venit estimat (Declarația 220), depusă de contribuabil (art. 296²⁴ alin. (2)) din Codul fiscal și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază

Circulara contabilului român

© 2015 – RENTROP & STRATON - ISSN: 2344 – 5599 ISSN-L: 2344 – 5599

Manager Produs: Elena Micu
 Redactor-șef: David Trușcă
 Consultanți: drd. Mariana Toma
 Director Creație: Cristina Straton
 DTP: Dana Segărceanu, Anca Ropotă
 Corectură: Elvira Panaitescu
 Manager Producție: Simona Morărescu

Redacția: Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center,
 sector 5, București; Telefon: 021.317.25.81

E-mail: contabilitateactual@rs.ro; Internet: www.rs.ro
 Corespondență: Ghișeul extern 3 – O.P. 39, sector 3, București
 Publicație editată de: RENTROP & STRATON
 Membru fondator al B.R.A.T.
 Editură recunoscută CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Președinte: George Straton
 Director General: Octavian Breban

Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.