

1.3. Ce aduce nou în anul 2016 față de anul 2015 intrarea în vigoare a prevederilor O.M.F.P. nr. 4.160 din 31 decembrie 2015?

O.M.F.P.
nr. 4.160/2015

Prin O.M.F.P. nr. 4.160 din 31 decembrie 2015, publicat în M.Of. nr. 21 din 12 ianuarie 2016, s-au modificat și s-au completat prevederile cuprinse în O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, care a intrat în vigoare de la 1 ianuarie 2015.

Modificările și completările efectuate prin O.M.F.P. nr. 4.160/2015 au intrat în vigoare odată cu publicarea în Monitorul Oficial și sunt aplicabile începând cu situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar 2015.

Pe scurt, cele mai importante modificări și completări efectuate prin O.M.F.P. nr. 4.160/2015 la secțiunile deja existente în O.M.F.P. nr. 1.802/2014 se referă la:

- 1) obligativitatea întocmirii de către societatea-mamă a situațiilor financiare anuale consolidate începând cu primul exercițiu financiar în care sunt depășite criteriile de mărime prevăzute la pct. 10, cu respectarea condițiilor prevăzute la cap. 8 „Situații financiare anuale consolidate și rapoarte consolidate”;
- 2) posibilitatea modificării politicii contabile în cazul imobilizărilor corporale în sensul trecerii de la metoda reevaluării la metoda costului, caz în care trebuie procedat la ajustarea sumelor evidențiate în contul 105 „Rezerve din reevaluare” în funcție de modalitatea în care, pe perioada în care a fost efectuată reevaluarea, au transferat sumele în rezultatul reportat (contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”). Ajustarea se efectuează astfel:



- ☞ entitatea care a avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, pe măsura amortizării activului, închide rezerva din reevaluare din soldul contului 105 „Rezerve din reevaluare” pe seama imobilizării căreia îi corespunde rezerva respectivă prin formula contabilă 105 „Rezerve din reevaluare” = 211 sau 212 sau 213 sau 214 etc.;
- ☞ entitatea care a avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, la scoaterea din evidență a imobilizării pentru care s-a constituit rezerva respectivă, procedează astfel:
 - transferă din contul 105 „Rezerve din reevaluare” în contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” rezerva aferentă sumelor amortizate din valoarea imobilizării;
 - reduce valoarea imobilizării cu rezerva din reevaluare aferentă valorii care nu a fost amortizată prin formula contabilă 105 „Rezerve din reevaluare” = 211 sau 212 sau 213 sau 214 etc.;

- entitatea care decide să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului va urmări ca aplicarea acestei opțiuni să nu determine subevaluarea activelor respective, față de valoarea care ar fi fost recunoscută în bilanț dacă acele imobilizări corporale nu ar fi fost reevaluate;
- 3) înregistrarea reducerii comerciale primite la momentul achiziției, înscrisă pe factura de achiziție care acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate. În acest caz, valoarea bunurilor respective se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, în funcție de natura bunurilor, astfel:
- ⇒ în cazul stocurilor: pe seama veniturilor curente, respectiv în creditul contului 758 „Alte venituri din exploatare”, de exemplu 371 „Mărfuri” = 7581 „Alte venituri din exploatare” analitic „mărfuri”;
 - ⇒ în cazul imobilizărilor corporale și necorporale: pe seama veniturilor în avans, respectiv în creditul contului 475 „Subvenții pentru investiții”, de exemplu 2133 „Mijloace de transport” = 475 „Subvenții pentru investiții”, analitic „mijloace de transport”. În acest caz, veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau treptat pe venituri din activitatea de exploatare, fiind închise prin contul de profit și pierdere, pe durata de viață a imobilizărilor respective, pe măsura amortizării;
- 4) înregistrarea reducerii comerciale primite ulterior achiziției, caz în care se procedează astfel:
- ⇒ în cazul stocurilor: dacă bunurile sunt deja vândute, reducerea primită se reflectă în creditul contului 609 „Reduceri comerciale primite”;
 - ⇒ în cazul imobilizărilor corporale și necorporale:
 - reducerea primită care este identificabilă se înregistrează în creditul contului 475 „Subvenții pentru investiții” și se reia pe venituri din activitatea de exploatare, treptat, pe măsura amortizării pe durata de viață rămasă a imobilizărilor. Veniturile astfel înregistrate se închid prin contul de profit și pierdere;
 - reducerea primită care nu este identificabilă se înregistrează în creditul contului 758 „Alte venituri din exploatare”, fiind tratată ca venit aferent perioadei curente, care se închide prin contul de profit și pierdere;
- 5) încadrarea la cheltuielile perioadei a sumelor reprezentând:
- cheltuielile cu dobânda la capitalul împrumutat în legătură cu active care nu îndeplinesc condiția de durată de 1 an;
 - cheltuielile reprezentând diferențele de curs valutar;
- 6) definirea noțiunii de „activ cu ciclu lung de fabricație” = un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp, respectiv mai mare de un an, pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare;



Disciplina financiară.

Restricții privind operațiunile de încasări și plăți în numerar

Legea nr. 70/2015, publicată în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 242 din 9 aprilie 2015, a introdus din mai 2015 restricții privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și, mai ales, restricții privind fragmentarea plăților/încasărilor în numerar.

1. Cui se adresează Legea nr. 70/2015?

☞ conform prevederilor art. 1 alin. (1):

- ✓ persoanelor juridice
- ✓ persoanelor fizice autorizate
- ✓ întreprinderilor individuale
- ✓ întreprinderilor familiale
- ✓ liber-profioniștilor
- ✓ persoanelor fizice care desfășoară activități în mod independent
- ✓ asocierilor
- ✓ altor entități cu sau fără personalitate juridică;



☞ conform prevederilor art. 9 alin. (2) și (10):

✓ persoanelor fizice, astfel:

- a) în cazul returnării de bunuri de către persoanele fizice și, respectiv, neprestării de servicii către persoanele fizice, restituirea sumelor aferente poate fi efectuată în numerar în limita a 10.000 lei, sumele care depășesc acest plafon putând fi restituite numai prin instrumente de plată fără numerar. Prin excepție, în cazul în care, la data restituirii, persoanele fizice declară pe propria răspundere că nu mai dețin cont bancar, restituirea se poate efectua, integral, în numerar, indiferent de nivelul sumei care trebuie restituită.

Exemplu:

S.C. Depozit Materiale de Constructii S.R.L. vinde unei persoane fizice care își construiește un imobil materiale de construcții în valoare de 24.000 de lei.

Clientul plătește utilizând cardul bancar.



Societatea înregistrează în contabilitate:

– vânzarea mărfurilor:

4111	=	%	24.000 lei
„Clienți”		707	20.000 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	4.000 lei
		„TVA colectată”	

– destocarea lor:

607	=	371	10.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– plata efectuată de client utilizând cardul:

5125	=	4111	24.000 lei
„Sume în curs de decontare”		„Clienți”	

Clientul revine după 3 zile cu materialele, solicitând returnul acestora datorită calității necorespunzătoare, urmat de restituirea sumei achitate la achiziția acestora.

Pentru soluționarea reclamației, furnizorul procedează astfel:

⇒ emite o factură de stornare a vânzării pe care o înregistrează:

4111	=	%	– 24.000 lei
„Clienți”		707	– 20.000 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	– 4.000 lei
		„TVA colectată”	

⇒ reintroduce mărfurile în stoc:

607	=	371	– 10.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

⇒ emite o Dispoziție de plată către casierie pentru suma de 10.000 de lei și returnează în numerar această sumă clientului:

4111	=	5311	10.000 lei
„Clienți”		„Casa în lei”	

⇒ inițiază emiterea un ordin de plată pentru restituirea sumei de 14.000 de lei în contul clientului, plată care va închide contul 4111 la momentul depunerii OP-ului la bancă.

Clientul care dorește banii imediat declară în scris pe proprie răspundere că nu mai deține cont bancar. Pe baza acestei declarații societatea emite încă o Dispoziție de plată către casierie pentru restul de sumă:

4111	=	5311	14.000 lei
„Clienți”		„Casa în lei”	

- b) Operațiunile de încasări și plăți în numerar între persoanele fizice (...) efectuate ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra unor bunuri sau drepturi, a prestării de servicii, precum și cele reprezentând acordarea/restituirea de împrumuturi, se pot efectua în limita unui plafon zilnic de 50.000 lei/tranzacție. Sunt interzise încasările și plățile fragmentate în numerar pentru tranzacțiile mai mari de 50.000 lei, precum și fragmentarea unei tranzacții mai mari de 50.000 lei.



Exemplu:

Ionescu Ion vinde un teren în valoare de 200.000 de lei doamnei Mariei Popescu. Doamna Popescu nu poate plăti cu numerar decât suma de 50.000 de lei, diferența de

150.000 de lei fiind obligatoriu să îi fie virați domnului Ionescu în cont, deoarece tranzacția are o valoare mai mare de 50.000 de lei, plățile fragmentate în numerar fiind interzise pentru ea.

2. Cine este scutit de la prevederile Capitolului I „Măsuri pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar”?

- Trezoreria Statului;
- instituțiile de credit;
- instituțiile emitente de monedă electronică;
- instituțiile care prestează servicii de plată, autorizate de Banca Națională a României sau autorizate în alt stat membru al Uniunii Europene și notificate către Banca Națională a României;
- instituțiile financiare nebancare și entitățile care efectuează operațiuni de schimb valutar, definite potrivit legii, pentru operațiunile specifice activității pentru care acestea au fost autorizate;
- operatorii din domeniul jocurilor de noroc.

Atenție! Cei de mai sus sunt scutiți de la prevederile Capitolului I numai pentru operațiunile specifice pentru care au fost autorizați.



Exemplu:

O persoană fizică deține un bilet câștigător de 12.000 de lei și se prezintă la agenția de pariuri pentru a ridica banii. Agenția de pariuri poate plăti numerar 12.000 de lei clientului, aceasta fiind o activitate pentru care a fost autorizată, iar clientul fiind o persoană fizică, și nu un comerciant.



462	=	5311	12.000 lei
„Creditori diverși”		„Casa în lei”	

Exemplu:

Un furnizor de servicii prestează servicii de reparații a instalației de climatizare a agenției de pariuri și emite o factură de 12.000 lei pe care agenția o înregistrează:

628	=	401	12.000 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		„Furnizor”	

Pentru plata acestei facturi, agenția este obligată să respecte plafonul de plăți în numerar de 5.000 de lei/persoană, dar nu mai mult de un plafon total de 10.000 de lei/zi. (conform art. 11 alin. (1) din Legea nr. 70/2015), operațiunea fiind una obișnuită, și nu cea specială pentru care a fost autorizată.

Va achita deci factura de 5.000 de lei cu numerar, iar diferența prin bancă:

401	=	%	12.000 lei
„Furnizori”		5311	5.000 lei
		„Casa în lei”	
		5121	7.000 lei
		„Conturi la bănci în lei”	

Atenție!

Impozitul calculat și reținut la sursă în cazul lichidării persoanei juridice se plătește până la data depunerii situației financiare finale (pe zero) la oficiul registrului comerțului. Baza de calcul pentru impozitul din lichidarea persoanei juridice se determină potrivit art. 94 „Determinarea câștigului/pierderii din transferul titlurilor de valoare, altele decât instrumentele financiare derivate, precum și din transferul aurului financiar” alin. (11) din Codul fiscal, ca fiind excedentul distribuțiilor în bani sau în natură peste aportul la capitalul social al persoanei fizice beneficiare. Conform punctului 23 alin. (2) din normele de aplicare, în sensul art. 94 alin. (11), în cazul lichidării unei persoane juridice, la transmiterea universală a patrimoniului societății către asociați, activele din situațiile financiare vor fi evaluate la valoarea justă, respectiv la prețul de piață.



Baza impozabilă în cazul lichidării unei persoane juridice se stabilește astfel:

- determinarea sumei reprezentând diferența între valoarea elementelor de activ și sumele reprezentând datoriile societății;
- determinarea excedentului sumei stabilite la lit. a) peste aportul la capitalul social al persoanei fizice beneficiare.

Important!

Reformulând, din cele prezentate conform legislației fiscale, se poate deduce faptul că baza fiscală asupra căreia se aplică procentul de 16% este valoarea bunurilor deținute de societate evaluată la prețul pieței (și nu la valoarea lor contabilă netă) la care se adaugă valoarea altor elemente de activ (trezorerie) din care se scad datoriile pe termen scurt sau lung ale societății.



În cazul exemplului prezentat, baza fiscală de impozitare reprezentând câștigul din lichidarea societății este formată din valoarea de piață a autoturismului, de 8.500 lei, la care se adaugă soldul contului de casă, de 10.415 lei, din care se scad datoriile societății, care la acest moment sunt zero.

Deci valoarea fiscală este de 18.915 lei.

La această bază fiscală se aplică procentul de 16%, rezultând impozitul pe câștigul realizat de asociat din lichidarea societății de 3.026 lei (18.915 lei x 16% = 3.026 lei).

16.1) Înregistrarea impozitului aferent câștigului din lichidarea societății:

456	=	446/impozit din lichidare	3.026 lei
„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	

16.2) Plata impozitului la bugetul de stat, în contul unic:

446/impozit din lichidare	=	5311	3.026 lei
„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Casa în lei”	

Acest impozit se raportează prin declarația 100, cod 606 „Impozit pe veniturile din lichidarea unei persoane juridice”, care se depune până la data depunerii situației financiare finale (pe zero), la oficiul registrului comerțului.

16.3) Se înregistrează scoaterea din evidența contabilă a autoturismului și trecerea sa în contul asociatului unic:

%	=	2133	20.000 lei
		„Mijloace de transport”	
2813			12.000 lei
		„Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport”	
456			8.000 lei
		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

16.4) Față de autoturismul distribuit asociatului unic, se pune problema datorării TVA către bugetul de stat.

Conform art. 270 „Livrarea de bunuri” alin. (5) din Codul fiscal: *„Orice distribuire de bunuri din activele unei persoane impozabile către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a persoanei impozabile, cu excepția transferului prevăzut la alin. (7), constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.”*



Din textul de lege citat, se reține că această distribuire a activului către asociatul unic, din punctul de vedere al TVA, reprezintă o livrare de bunuri, operațiune care presupune colectarea TVA pentru bunul respectiv, prin aplicarea cotei în vigoare de la data efectuării operațiunii.

Baza impozabilă asupra căreia se aplică procentul de TVA de 20% este constituită din valoarea de înregistrare în contabilitate diminuată cu amortizarea contabilă, după cum este reglementat la punctul 30 alin. (3) din normele de aplicare a art. 286 „Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării” din Codul fiscal.

Așadar, baza de impozitare pentru TVA – aferentă autoturismului – este reprezentată de valoarea rămasă a acestuia, respectiv de 8.000 lei. TVA colectată este de 1.600 lei (8.000 lei x 20%).

Înregistrarea în contabilitate a sumei TVA colectate se face, după cum urmează, în baza autofacturii emise de societate:

456	=	4427	1.600 lei
		„TVA colectată”	
		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

4. Cheltuieli cu energie electrică și apă

605/apa	=	401	410 lei
„Cheltuieli privind energia și apa“		„Furnizori“	

605/energie	=	401	150 lei
„Cheltuieli privind energia și apa“		„Furnizori“	

5. Salariile personalului care participă la obținerea producției

În ceea ce privește salariile, se procedează similar lunii februarie 2016, efectuând aceleași înregistrări contabile, suma cumulată a salariilor brute și contribuțiilor aferente fiind de 1.500 lei.

6. Amortizare construcții

6811	=	2812	600 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea mijloacelor fixe“		„Amortizarea construcțiilor“	

7. Cheltuieli cu serviciile de pază prestate de terți

628	=	401	500 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți“		„Furnizori“	

8. La finele lunii se înregistrează producția în curs.

Cost cumulată:

3.886 lei (luna anterioară) + 535 lei materii prime + 410 lei materiale auxiliare + 410 lei apă + 150 lei energie electrică + 1.500 lei salarii + 600 lei amortizare = 7.491 lei

331	=	711	7.491 lei
„Produse în curs de execuție“		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse“	

Ca urmare a înregistrărilor efectuate, rezultă cheltuieli totale în cursul lunii în sumă de 4.105 lei.

Luna aprilie 2016

1. Reluarea producției în curs înregistrate la finele lunii martie:

711	=	331	7.491 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse“		„Produse în curs de execuție“	

2. Consum materiale auxiliare:

6028	=	3028	220 lei
„Cheltuieli privind alte materiale consumabile“		„Alte materiale consumabile“	

3. Cheltuieli cu energie electrică și apă:

605/apa	=	401	170 lei
„Cheltuieli privind energia și apa“		„Furnizori“	

605/energie	=	401	150 lei
„Cheltuieli privind energia și apa“		„Furnizori“	

4. Salariile personalului care participă la obținerea producției:

641	=	421	1.797 lei
„Cheltuieli cu salariile personalului“		„Personal – salarii datorate“	

Înregistrarea reținerilor din salarii

- CAS individual: $10,5\% \times 1.797 \text{ lei} = 189 \text{ lei}$
- contribuția la fondul de sănătate: $5,5\% \times 1.797 \text{ lei} = 99 \text{ lei}$
- contribuția la fondul de șomaj: $0,5\% \times 1.797 \text{ lei} = 9 \text{ lei}$
- impozitul aferent lunii este de 280 lei.

421	=	%	577 lei
„Personal-salarii datorate“		4312	189 lei
		„Contribuția personalului la asigurările sociale“	
		4314	99 lei
		„Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate“	
		4372	9 lei
		„Contribuția personalului la fondul de șomaj“	
		444	280 lei
		„Impozitul pe venituri de natura salariilor“	

Înregistrarea contribuțiilor suportate de societate

- CAS: $20,8\% \times 1.797 \text{ lei} = 374 \text{ lei}$

6451	=	4311	374 lei
„Contribuția unității la asigurările sociale“		„Contribuția unității la asigurările sociale“	

- fondul de sănătate: $5,2\% \times 1.797 \text{ lei} = 93 \text{ lei}$

6453	=	4313	93 lei
„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate“		„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate“	

– fondul de șomaj: $0,5\% \times 1.797 = 9$ lei

6452	=	4371	9 lei
„Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj“		„Contribuția unității la fondul de șomaj“	

– contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate: $0,85\% \times 1.797$ lei = 15 lei

6453	=	4313/analitic	15 lei
„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate“		„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate“	

– contribuția pentru fondul de garantare a creanțelor salariale:
 $0,25\% \times 1.797$ lei = 4 lei

635	=	447/analitic	4 lei
„Cheltuieli cu alte impozite și taxe“		„Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate“	

– Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale
Cota conform codului CAEN: $0,4\% \times 1.797$ lei = 7 lei

6451	=	4311	7 lei
„Contribuția unității la asigurările sociale“		„Contribuția unității la asigurările sociale“	

5. Amortizare:

– construcții:

6811	=	2812	600 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea mijloacelor fixe“		„Amortizarea construcțiilor“	

– sistem irigații:

6811	=	2813	300 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea mijloacelor fixe“		„Amortizarea instalațiilor mijloacelor de transport“	

6. Cheltuieli cu serviciile de pază prestate de terți:

628	=	401	500 lei
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți		Furnizori	