

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE®

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

CUPRINS – SEPTEMBRIE 2017

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- Sistemul split TVA – puncte forte, puncte slabe 3
expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN
- Recunoașterea veniturilor din subvenții 7
consultant fiscal Ionuț JINGA
- Auditul financiar. Principii și proceduri 18
auditor financiar Dana HRISTU

✓ MONOGRAFII CONTABILE

- Amenajări parțiale suportate de proprietar 23
expert contabil Olga CREVELESCU
- Cumpărarea și vânzarea de bunuri imobiliare proprii 26
expert contabil Olga CREVELESCU
- Leasing auto prin programul RABLA 29
expert contabil Anca IVANOV
- IFN. Declasare mijloc de transport. Obținere și vânzare deșeu feros 31
expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN
- Vânzare produse agricole sub costul de producție. Monografie contabilă
pentru calamități naturale 33
consultant fiscal Gabi POPESCU

✓ CAZURI PRACTICE

- Split TVA. Reguli de aplicare 36
- Lipsuri neimputabile la inventariere. Tratatment TVA și impozit pe profit 38
- Condițiile privind efectuarea de plăți în valută între persoane juridice 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

Vânzare produse agricole sub costul de producție. Monografie contabilă pentru calamități naturale

consultant fiscal
Gabi POPESCU

MONOGRAFII
CONTABILE

Potrivit art. 16 din O.G. nr. 99/2000, republicată, prin vânzări cu preț redus se înțelege:

- a) vânzări de lichidare;
- b) vânzări de soldare;
- c) vânzări efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrică sau depozit de fabrică;
- d) vânzări promoționale;
- e) vânzări ale produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, după ce evenimentul a trecut și este evident că produsele respective nu mai pot fi vândute în condiții comerciale normale;
- f) vânzări ale produselor care într-o perioadă de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute;
- g) vânzări accelerate ale produselor susceptibile de o deteriorare rapidă sau a căror conservare nu mai poate fi asigurată până la limita termenului de valabilitate;
- h) vânzarea unui produs la un preț aliniat la cel legal practicat de ceilalți comercianți din aceeași zonă comercială, pentru același produs, determinat de mediul concurențial;
- i) vânzarea produselor cu caracteristici identice, ale căror prețuri de reprovizionare s-au diminuat.

Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția:

- vânzărilor de lichidare;
- vânzărilor de soldare;
- vânzărilor efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrică sau depozit de fabrică;
- vânzării produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, după ce evenimentul a trecut și este evident că produsele respective nu mai pot fi vândute în condiții comerciale normale;
- vânzării produselor care într-o perioadă de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute;
- vânzării accelerate ale produselor susceptibile de o deteriorare rapidă sau a căror conservare nu mai poate fi asigurată până la limita termenului de valabilitate;
- vânzării unui produs la un preț aliniat la cel legal practicat de ceilalți comercianți din aceeași zonă comercială, pentru același produs, determinat de mediul concurențial;
- vânzării produselor cu caracteristici identice, ale căror prețuri de reprovizionare s-au diminuat.

Prin **vânzare în pierdere** se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.

Potrivit Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 99/2000, aprobate prin **H.G. nr. 333/2003**, în această categorie intră produsele agroalimentare și produsele horticoale, inclusiv semințe, atunci când acestea sunt amenințate de o alterare rapidă din cauza apropierii datei de depășire a termenului de valabilitate sau, după caz, a datei durabilității minime, precum și produsele agroalimentare perisabile, cum ar fi, dar fără a se limita la: carne și preparate din carne, pește și fructe de mare, lapte și preparate din lapte, unt, ouă, produse de cofetărie-patiserie și preparate culinare care necesită păstrarea în vitrine, alte spații frigorifice sau sisteme de climatizare, a căror conservare nu mai poate fi asigurată până la limita termenului de valabilitate din cauza defectării din motive obiective, independente de voința comerciantului sau a personalului din structura de vânzare respectivă, a spațiilor frigorifice în care acestea sunt păstrate.

Prin urmare, vânzarea sub costul de producție este permisă în situațiile menționate expres.

● Înregistrarea vânzării produselor:

411/5311	=	%	- cu prețul total de vânzare redus
„Clienți” / „Casa în lei”		701	- cu venitul din vânzarea produselor
		„Venituri din vânzarea produselor 4427 „TVA colectată”	

● Descărcarea de gestiune a produselor vândute

711	=	347
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse agricole”

Veniturile înregistrate sunt impozabile, iar suma înregistrată în debitul contului 711 este cheltuială deductibilă.

Pentru stabilirea pierderilor din calamități naturale este necesară efectuarea inventarierii.

Inventarierea se efectuează o dată pe an, de regulă la data bilanțului sau ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră.

Pierderile rezultate în urma acestor calamități se înregistrează prin articolul contabil:

● producția finită:

711	=	347
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse agricole”

- În cazul producției în curs:

● La începutul lunii se înregistrează stornarea producției în curs înregistrată la finele lunii anterioare:

711	=	331
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse în curs de execuție”

● La finele lunii se înregistrează producția efectivă realizată, constatată în urma inventarierii (rămasă după incendiu):

331	=	711	
„Produse în curs de execuție”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

În ceea ce privește TVA dedusă la achiziția materiilor prime și materialelor utilizate aferente producției calamitate, în sensul **art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal**, persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, calamitățile naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător.

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, în sensul prevederilor **art. 25 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal**, cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal, în măsura în care acestea se găsesc situate în zone declarate afectate, potrivit prevederilor legale pentru fiecare domeniu. Cauzele de forță majoră pot fi: epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și în caz de război.

Astfel, pentru a fi deductibile, cheltuielile aferente materiilor prime și materialelor, precum și alte cheltuieli înregistrate pentru obținerea producției, este necesar ca zona să fie declarată calamităată printr-un act oficial emis de autoritățile locale.



Split TVA. Reguli de aplicare

ÎNTREBARE:

Referitor la O.G. nr. 23/2017:

1. Începând cu 01.01.2018, TVA aferentă încasări și plăți se rulează prin contul dedicat?
2. În situația în care avem de efectuat o plată și nu am avut încasări pe acest cont, utilizăm disponibilul din contul curent? Cum se recuperează această sumă?
3. Plata către buget se face tot la data de 25 a lunii următoare conform decontului de TVA sau, la data de 31 a lunii în curs se decontează automat suma rămasă pe sold?
4. În situația în care, la 31.12.2017, avem TVA de recuperat, însă nu am solicitat rambursare, în lunile ianuarie, februarie, martie 2018, avem TVA de plată, însă nu stinge suma de recuperat, rămânem cu banii blocați în contul de trezorerie?
5. Deblocarea lor se face doar în urma unei decizii care are la bază solicitarea?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Având în vedere faptul că orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA poate opta pentru aplicarea acestui mecanism de la 1 octombrie 2017, întrebarea este formulată în timp util. Ordinele A.N.A.F. care urmează a fi emise nu vor afecta regulile de bază pentru funcționarea acestui mecanism deoarece prevederile O.G. nr. 23/2017 sunt suficient de bine reglementate.

1) Începând cu 01.01.2018, suma TVA aferentă încasărilor și plăților aferente operațiunilor economice din sfera de aplicare a TVA se va rula prin contul dedicat *doar pentru TVA*. Baza de impozitare a TVA aferente acestor operațiuni se va încasa/plăti în/din contul curent al persoanei impozabile.

2) În situația în care trebuie achitată suma TVA aferentă unei achiziții, dar nu va exista disponibil suficient în contul special de TVA, persoana impozabilă va avea obligația să alimenteze contul respectiv, fie prin depunere de numerar, fie prin transferul bancar din contul curent. Astfel de situații se vor regăsi în cazul persoanei impozabile care vor efectua operațiuni scutite cu drept de deducere (livrări intracomunitare de bunuri, exporturi) sau operațiuni neimpozabile în România (prestări intracomunitare de servicii, prestări către beneficiari din state terțe) sau operațiuni supuse măsurilor de simplificare (vânzare construcții care nu mai sunt noi).

Suma respectivă se va recupera, indirect, prin exercitarea dreptului de

deducere a sumei TVA deductibile înscrise în factura furnizorului/prestatorului din România, înregistrat în scopuri de TVA, obligat să indice contul său special de TVA.

Neplata TVA aferente achizițiilor din contul special al cumpărătorului în contul special al furnizorului reprezintă contravenție care se sancționează cu o amendă în sumă de 50% din suma reprezentând TVA plătită eronat în alt cont decât contul de TVA al furnizorului/prestatorului, dacă nu se corectează plata eronată prin plata TVA în contul de TVA al furnizorului/prestatorului în termen de maximum 30 de zile de la data efectuării plății eronate.

Dacă plata se va corecta în termen de cel mult 7 zile lucrătoare de la data efectuării plății eronate, amenda va consta în aplicarea unei penalități de 0,06% pe zi din suma plătită eronat, începând cu ziua efectuării plății eronate până la data corectării acesteia.

3) Prin introducerea mecanismului split TVA nu s-a modificat termenul de plată a sumei TVA datorate bugetului de stat pentru perioada fiscală de raportare (luna calendaristică sau trimestrul), acest termen fiind data de 25. Plata nu se efectuează automat, prin executarea sumei de către organul fiscal competent, plata fiind efectuată, prin virament bancar, din inițiativa persoanei impozabile, prin „conformare voluntară” la termenul de plată. Sumele existente în contul special de TVA pot fi executate silit conform procedurii fiscale reglementate prin Legea nr. 207/2015, dar numai pentru sume neachitate în termen, pentru:

- plata TVA datorată bugetului de stat;
- plata altor obligații bugetare restante existente în evidențele fiscale ale organelor fiscale centrale;
- pentru TVA aferentă unor achiziții de bunuri și/sau servicii, în baza unor titluri executorii, potrivit legii.

Contul special de TVA poate avea un sold debitor, drept disponibil, fără ca acesta să fie executat silit, dacă persoana impozabilă nu are debite restante la bugetul statului.

4) Dacă în lunile ianuarie, februarie, martie 2018 se va înregistra suma TVA de plată, înregistrată în creditul contului 4423, valoarea acesteia nu va trebui achitată bugetului de stat deoarece va fi compensată, din punct de vedere fiscal, prin decontul de TVA cod 300, cu suma TVA de rambursat din debitul contului 4424 la data de 31.12.2017. Această sumă se va regăsi la rândul 40 „Soldul sumei negative a TVA reportate din perioada precedentă pentru care nu s-a solicitat rambursare (rd. 44 din decontul perioadei fiscale precedente)”.

Din punct de vedere contabil, se va efectua înregistrarea:

4423	=	4424
„TVA de plată”		„TVA de recuperat”

Practic, prin introducerea mecanismului split TVA sau plata defalcată a TVA nu s-a modificat mecanismul de decontare al sumei TVA colectate cu TVA deductibile în cazul persoanei impozabile în scopuri de TVA, reglementat prin **O.P.A.N.A.F. nr. 591 din 27 ianuarie 2017** pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) „Decont de taxă pe valoarea adăugată”.

Acest act normativ a fost emis în baza prevederilor art. 323 „Decontul de taxă”:

„(1) Persoanele înregistrate conform art. 316 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 316 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 301 alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul*) stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Aprobarea A.N.A.F. va fi necesară doar în situația în care se va solicita transferul de numerar din contul special de TVA într-un cont curent deschis la aceeași instituție de credit. Pentru încasarea sumelor aprobate de A.N.A.F., persoanele impozabile solicită unității Trezoreriei Statului deschiderea unui cont de disponibil distinct, nepurtător de dobândă și pentru care nu se percep comisioane, prin care se pot derula orice operațiuni de încasări și plăți în lei.

Lipsuri neimputabile la inventariere. Tratament TVA și impozit pe profit

ÎNTREBARE:

O firmă are în stoc scriptic produse care nu sunt în stoc fizic. Care este procedura de urmat? Este în regulă dacă face un inventar, iar pentru lipsurile din gestiune stabilește cheltuiala nedeductibilă și calculează $635 = 4426$ cu TVA de plată? Dacă firma are control la 30.09.2017 și face inventarierea înainte cu o săptămână, reprezintă acest lucru o problemă? Care sunt sancțiunile în cazul unui control?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit **art. 10 din Legea nr. 82/1991 actualizată**, răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective.

Răspunderea pentru aplicarea necorespunzătoare a reglementărilor contabile revine directorului economic, contabilului-șef sau altei persoane împuternicite să îndeplinească această funcție, împreună cu personalul din subordine. În cazul în care contabilitatea este condusă pe bază de contract de prestări de servicii, încheiat cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, răspunderea pentru conducerea contabilității revine acestora, potrivit legii și prevederilor contractuale.

Potrivit **art. 2 din Ordinul nr. 2.861/2009**, răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității.

În temeiul prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, entitățile au obligația să efectueze inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute, la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar pe parcursul funcționării lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în următoarele situații: a) la cererea organelor de control, cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe prevăzute de lege; b) ori de câte ori sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune, care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere; c) ori de câte ori intervine o predare-primire de gestiune; d) cu prilejul reorganizării gestiunilor; e) ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră; f) în alte cazuri prevăzute de lege.

Deci, inventarierea poate fi efectuată oricând.

Conform **art. 25 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal**, nu sunt deductibile cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII.

● Descărcarea gestiunii de bunurile lipsă la inventar:

607	=	371	(cheltuiala înregistrată în
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	contul 607 fiind nedeductibilă)

Din punctul de vedere al TVA, se va ajusta TVA bunurilor lipsă, neimputabile, conform **art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal**.

● Ajustarea TVA:

635	=	4427	(cheltuiala înregistrată în
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA colectată”	contul 635 fiind nedeductibilă)

Totuși, din speța prezentată rezultă că bunurile erau lipsă și la 31.12.2016, când s-a făcut inventarierea, dar nu s-a reglat situația stocurilor lipsă.

În această situație, înregistrarea cheltuielilor de mai sus se vor înregistra pe seama rezultatului reportat ($1171 = 371$ și $1171 = 4427$), cu recalcularea impozitului pe profit aferent anului 2016.

Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierea constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere solicită explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor, respectiv a urmării decontării creanțelor.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierea constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.

În cazul constatării unor lipsuri imputabile în gestiune, administratorii trebuie să impută persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire. Prin valoare de înlocuire se înțelege costul de achiziție al unui bun cu caracteristici și grad de uzură similare celui lipsă în gestiune la data constatării pagubei, care cuprinde prețul de cumpărare practicat pe piață, la care se adaugă taxele nerecuperabile, inclusiv TVA, cheltuielile de transport, aprovizionare și alte cheltuieli, accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau pentru intrarea în gestiune a bunului respectiv. În cazul bunurilor constatate lipsă, ce urmează a fi imputate, care nu pot fi cumpărate de pe piață, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv.

Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii trebuie să conțină, în principal, următoarele elemente:

- data întocmirii,
- numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere,
- numărul și data deciziei de numire a comisiei de inventariere, gestiunea/gestiunile inventariată/inventariate,
- data începerii și terminării operațiunii de inventariere,
- rezultatele inventarierii,
- concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și persoanele vinovate, precum și propuneri de măsuri în legătură cu acestea,
- volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile, fără desfacere asigurată și propuneri de măsuri în vederea reintegrării lor în circuitul economic,
- propuneri de scoatere din funcțiune a imobilizărilor corporale, respectiv din evidență a imobilizărilor necorporale,
- propuneri de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar și declasare sau casare a unor stocuri,
- constatări privind păstrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune, precum și alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate.

Deci, nu vor fi suficiente trecerea stocurilor pe cheltuieli nedeductibile și colectarea TVA. Trebuie să determinați și cauza lipsei și să aplicați tratamentul corespunzător.

Răspunderea gestionării bunurilor, în cazul în care nu aveți alt gestor, este administratorul societății. În cazul în care bunurile lipsă nu sunt imputate altei persoane (de exemplu, unui salariat), nu aveți dovada că au fost distruse sau o altă explicație pentru lipsa acestora, bunurile ar putea fi reîncadrate de organele fiscale ca venituri din alte surse în natură permise de administrator. O situație mai gravă ar fi dacă organele fiscale ar constata că bunurile lipsă au fost de fapt vândute fără a fi recunoscute în contabilitate veniturile și TVA aferentă la data vânzării.

Nota de recepție și constatare de diferențe se folosește ca document de recepție obligatoriu numai în cazul:

- bunurilor materiale cuprinse într-o factură sau aviz de însoțire a mărfii, care fac parte din gestiuni diferite;
- bunurilor materiale primite spre prelucrare, în custodie sau în păstrare;
- bunurilor materiale procurate de la persoane fizice;
- bunurilor materiale care sosesc neînsoțite de documente de livrare;
- bunurilor materiale care prezintă diferențe la recepție;
- mărfurilor intrate în gestiunile la care evidența se ține la preț de vânzare.

În cazurile în care nu este obligatorie întocmirea NIR-ului, recepția și încărcarea în gestiune, după caz, și înregistrarea în contabilitate se fac pe baza documentului de livrare care însoțește transportul (factura, avizul de însoțire a mărfii etc.).

Potrivit **art. 2 lit. i) din O.U.G. nr. 28/1999 actualizată**, serviciile de instalații, reparații și întreținere a bunurilor, efectuate la domiciliul clientului sunt exceptate de la utilizarea caselor de marcat fiscale, deci în cazul în care firma realizează servicii de reparații și întreținere interfon, camere video la domiciliul clientului va beneficia de excepția prevăzută la art. 2 lit. i) din O.U.G. nr. 28/1999.

Condițiile privind efectuarea de plăți în valută între persoane juridice

ÎNTREBARE:

O firmă din România, cu sediul în Iași, facturează către o altă firmă din România, cu sediul în Galați, contravaloarea serviciilor de transport internațional. Factura a fost emisă în lei, dar și cu mențiunea contravalorii în euro. În contabilitate a fost înregistrată în lei. Partenerul a făcut plata în euro. Este corect ca partenerul să facă plata în euro sau era obligat să achite contravaloarea serviciilor în lei? Acesta a motivat că a făcut plata în euro în baza articolului din Regulamentul BNR: „Fac excepție de la această regulă, putându-se efectua și în valută, categoriile de operațiuni realizate de rezidenți prezentate în Anexa 2 la Regulamentul Băncii Naționale a României, respectiv:

a) persoanele juridice care efectuează plăți și încasări nemijlocite decurgând din contracte de comerț exterior și prestări de servicii externe (export-import de bunuri și servicii), pe baza contractelor de comision încheiate între comisionar și comitent sau între comisionarul unui nerezident și beneficiarul rezident, precum și a contractelor de comerț exterior respective.”

Cum se procedează corect și cum se va înregistra factura în contabilitate (în lei sau în euro)?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Regulamentul BNR nr. 4/2005 privind regimul valutar, republicat, impune o serie de restricții cu privire la modul în care rezidenții urmează să își stingă obligația de plată care decurge din contractele încheiate. Deosebit de importantă este calitatea de rezident sau nerezident pe care o are furnizorul, respectiv regimul juridic al entității contractante.

Dacă acesta este nerezident vor fi aplicabile **prevederile art. 2** din acest act normativ, potrivit căruia operațiunile valutare curente și de capital, așa cum sunt prevăzute în Nomenclatorul cuprins în Anexa 1, se efectuează în mod liber între rezidenți și nerezidenți, în valută și în moneda națională.

În schimb, dacă este rezident, cum este cazul în situația analizată, **art. 3 alin. (1)** stabilește că plățile, încasările, transferurile și orice alte asemenea operațiuni realizate între rezidenți, care fac obiectul comerțului cu bunuri și servicii, se realizează numai în moneda națională. Derogările de la aceste restricții sunt cuprinse în Anexa 2 a acestui act normativ. Printre categoriile de rezidenți și situațiile în care aceștia pot efectua operațiuni în valută cu alți rezidenți aplicabile în cazul de față nu se situează **excepția de la lit. a)** invocată, ci **excepția cuprinsă la lit. f)** care vizează persoanele fizice, juridice și alte entități, pentru operațiuni nemijlocite ce decurg din organizarea și/sau prestarea de servicii externe, cum ar fi transportul internațional de mărfuri și de persoane și turismul internațional.

În concluzie, solicitarea partenerului este întemeiată, însă justificarea posibilității plății în euro are un temei diferit față de cel comunicat.

Din punct de vedere contabil, pentru înregistrarea operațiunii vor fi incidente **prevederile pct. 322 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014** pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările ulterioare. Potrivit acestora, diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar.

Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acea lună. Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-o lună ulterioară, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărei luni.

Deosebit de importante, în cazul analizat, sunt prevederile cuprinse la pct. 327, potrivit cărora creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate creanțelor și datoriilor în lei. În concluzie, soluția înregistrării în lei a facturii este corectă.