

## *Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit*

data evaluării/reevaluării/vânzării/cesiunii inclusiv contribuabilul deține pe o perioadă neîntreruptă de un an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice la care are titlurile de participare;

- desigur, gubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului.
5. Determinarea valorii deductibile a cheltuielilor corespunde toare veniturilor impozabile având în vedere următoarele etape:

5.1. **Stabilirea cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile stabilite la pct. 4** prin scăderea din totalul cheltuielilor înregistrate a celor aferente activității non-profit și a unei părți din cheltuielile comune, determinată prin utilizarea unei metode raționale de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Pentru alocarea cheltuielilor comune înregistrate, pe cele două tipuri de activități:

- activitate fără scop patrimonial și
- activitate economică

se poate utiliza drept cheie de repartizare ponderea fiecărei categorii de venit (venituri din activitatea fără scop patrimonial respectiv venituri din activitatea economică) în veniturile totale înregistrate.

Cheltuieli corespunzătoare veniturilor impozabile = Cheltuieli totale - cheltuieli aferente activității non-profit - partea din cheltuielile comune aferente activității non-profit.

Se pot utiliza și alte chei de repartizare ce pun în evidență ponderea activității fără scop patrimonial în total activitate desfășurată, respectiv ponderea activității economice desfășurate.

5.2. **Ajustarea cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile** înănd seama de prevederile art. 25 din Codul fiscal referitor la deducerea cheltuielilor.

6. Stabilirea rezultatului fiscal ca diferență între veniturile impozabile și cheltuielile deductibile stabilite.

La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elementele similare veniturilor și cheltuielilor, deducerile fiscale, precum și pierderile fiscale care se recuperează.

7. Calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei corespunzătoare tipului de activitate desfășurată asupra rezultatului fiscal.

Veniturile realizate de organizațiile non-profit din transferul sportivilor sunt venituri impozabile la determinarea rezultatului fiscal.

### **Exemplu**

O fundație desfășoară atât activitate fără scop patrimonial cât și activitate economică.

În cursul anului 2016 se înregistrează următoarele venituri din activitatea fără scop patrimonial:

- venituri din cotizații ale membrilor 130.000 lei
- taxe de înscriere 25.000 lei

### Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit

- amortizarea retroproiectoarelor utilizate de lectori pentru prezentarea materialelor didactice;
- diverse materiale: markere, bureți de șters tablă, materiale de curățenie;
- și altele aferente obiectului de activitate și administrării asociației.

În ceea ce privește sumele de bani oferite cursanților, ar trebui oferite multe detalii, cum ar fi: motivul pentru care se acordă, scopul, sursa acestora.

La o primă vedere, se poate considera că sumele respective reprezintă, din punct de vedere fiscal, pentru persoanele fizice beneficiare, venituri din alte surse.

Aceste venituri sunt supuse impozitului, conform art. 114 din noul Cod fiscal, prin aplicarea procentului de 16% asupra venitului brut.

Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește la bugetul de stat de către plătitorul de venit – asociația -, conform art. 115 din noul Cod fiscal.

Pentru persoana fizică, impozitul este impozit final.

Astfel, în contabilitatea asociației, sumele respective se înregistrează astfel:

- suma brut datorată persoanei fizice:

614 sau 6588	=	462 / analitic persoană fizică	cu suma brut datorată
			persoanei fizice
„Cheltuieli cu studiile și cercetările” sau		„Creditori diverși”	
„Alte cheltuieli de exploatare”			

- la momentul plății sumei, se reține impozitul din suma datorată acesteia:

462 / analitic persoană fizică	=	446 / impozit pe alte venituri	cu procentul de 16% aplicat
			asupra sumei brute
„Creditori diverși”		„Alte impozite, taxe și	
		versuri asimilate”	

- plata sumei nete către persoana fizică :

462 / analitic persoana fizică	=	5121	cu diferența dintre suma brută și impozit
„Creditori diverși”		„Conturi la bănci în lei”	

- plata impozitului la bugetul de stat până la data de 25 a lunii următoare celei în care s-a reținut:

*Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit*

711 „Varia ia stocurilor”	=	345 „Produse finite”
------------------------------	---	-------------------------

- alte cheltuieli:

641 „Cheltuieli cu salariile personalului”	=	421 „Personal - salarii datorate”
---	---	--------------------------------------

- cheltuieli sociale:

645 „Cheltuieli privind asigur rile i protec ia social ”	=	431,437 „Asigur ri sociale”/ „Ajutor de omaj”
--	---	---

- cheltuieli materiale consumabile, materii prime:

602/ activitate economic „Cheltuieli cu materialele consumabile”	=	302 „Materiale consumabile”
---	---	--------------------------------

601/ activitate economic „Cheltuieli cu materialele consumabile”	=	301 „Materii prime”
---	---	------------------------

Pentru operațiile desfășurate se depune decontul de TVA 300 - trimestrial sau lunar.

Declarația 394 se depune pentru aceeași perioadă ca și decontul de TVA trimestrial sau lunar, chiar i pentru perioadele f r activitate.

În cazul operațiilor intracomunitare - achiziții bunuri și servicii, livrări de bunuri i servicii se depune declara ia 390.

La calculul impozitului pe profit se au în vedere prevederile art. 15 alin (3) din Codul fiscal.

În cazul organizațiilor non-profit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile i alte venituri realizate, pân la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile prev zute la alin. (2) al art. 15.

Aceste organizații datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile.

**În vederea determin rii profitului impozabil se parcurg urm torii pa i:**

## Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit

Pentru cheltuielile ce nu pot fi defalcate de la început pe cele două tipuri de activități cum sunt: (salarii administrative, chirii, amortizări sedii, autoturisme, etc.) este necesar repartizarea acestora pe fiecare tip de activitate utilizând o cheie de repartizare.

Repartizarea se face la finele fiecărei luni.

Având în vedere că organizațiile fără scop patrimonial determină impozitul pe profit la finele anului, repartizarea finală a cheltuielilor se va realiza la finele anului în funcție de activitatea acumulată în cursul exercițiului financiar.

Cheia de repartizare poate fi ponderea veniturilor aferente activității economice în total venituri. În funcție de procentul obținut se repartizează și cheltuielile comune pe destinația activitatei economice.

La finele fiecărei luni, închiderea conturilor de cheltuieli comune, în funcție de cota de repartizare determinată, se realizează prin intermediul contului 489 „Decontări între activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice” acesta fiind un cont de intermediere ce nu prezintă sold.

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența raporturilor de decontare între activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială) și activitățile economice, desfășurate în cadrul unității, privind cota de cheltuieli comune ce se repartizează la finele lunii.

Astfel, la finele fiecărei luni conturile de cheltuieli comune se închid cu cota ce revine activităților economice prin debitul contului 489 și se redeschid prin creditul aceluiași cont cu sumele aferente activităților economice.

### Exemplu

La finele lunii mai 2016 o asociație fără scop patrimonial înregistrează cheltuieli cu salariile aferente personalului în suma de 8.200 lei în contul 641 „Cheltuieli cu salariile personalului” și contribuții sociale aferente salariilor în suma de 3.050 lei în contul 645 „Cheltuieli privind asigurările și protecție socială”.

Ponderea veniturilor din activitatea fără scop patrimonial în veniturile totale realizate în cursul lunii este de 73%.

Din cheltuielile totale cu salariile și contribuțiile sociale 73% se consideră că sunt aferente activității fără scop patrimonial și 27% (100% - 73%) sunt aferente activității economice.

Cheltuieli aferente activității economice:

- salarii: 8.200 lei x 27% = 2.214 lei
- asigurări sociale: 3.050 lei x 27% = 824 lei

Închiderea la finele lunii mai a conturilor de cheltuieli 641 și 645

- preluarea cotei proprii aferente activităților economice

<b>489</b>	<b>=</b>	<b>641/activități fără scop patrimonial</b>	<b>2.214 lei</b>
<b>„Decontări între activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice”</b>		<b>„Cheltuieli cu salariile personalului”</b>	

## Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit

reinvesti în programe de integrare socio-profesional pentru persoanele cu handicap. La ce profit se refer - despre impozitul pe profit de plat (cont 4411)? Despre contul 121 din total activități și sau doar din activitatea aferent unității protejate? ONG-ul deja a depus declarația 101, iar impozitul pe profit a fost de 150 lei. Cum se procedează - plătete impozit pe profit și îl reinveste în același timp?

Potrivit **art. 78 din Legea 448/2006** cu modificările și completările ulterioare fac excepție de la obligația achiziționării de produse sau servicii din activitatea persoanelor cu handicap unitățile protejate înființate în cadrul organizațiilor persoanelor cu handicap care pot desfășura activități de vânzări/intermedieri, cu condiția ca minimum 75% din profitul obținut să fie destinat programelor de integrare socio-profesional pentru persoanele cu handicap din organizațiile respective. Aceste unități au obligația prezentării unui raport financiar la fiecare început de an, din care să rezulte cum au fost utilizate fondurile obținute prin activitatea comercială.

Profitul este reflectat de soldul creditor al contului 121, nu de impozitul pe profit datorat. Profitul reinvestit este cel rezultat din activitățile de vânzări sau intermedieri ale unităților protejate (activitatea economică a unității protejate). În acest sens este necesară conducerea evidenței economice în analitice distincte pentru acest tip de activitate. Pentru calculul profitului aferent activităților economice ONG-ul aplică prevederile **art. 15 din Codul fiscal** și plătește impozitul pe profitul datorat.

Obligația reinvestirii a 75% din profitul realizat în programe de integrare socio-profesională a persoanelor cu handicap se referă la profitul realizat din activitatea de intermediere a unităților protejate.

### 4. Registrul inventar ONG. Monografie contabilă

#### **Centru ONG de utilitate publică nepurtătoare de TVA și de impozit pe profit**

1. Care este monografia contabilă pentru cererile achiziționate necesare pentru desfășurarea activității (de exemplu codul muncii, cod fiscal etc).
2. Care este obligativitatea privind Registrul numerelor de inventar și cum se procedează? Trebuie înregistrat acest registru la mijloace fixe și la obiecte de inventar?
3. Care sunt condițiile pentru ca un produs să fie încadrat la categoria de mijloc fix și la obiect de inventar conform noului Cod fiscal?

#### 1. Achiziții c

303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”	=	401 „Furnizori”	- valoare inclusiv TVA
--	---	--------------------	------------------------

i

## Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit

6453	=	4313/analitic	170 lei
„Contribu ia angajatorului pentru asigur rile sociale de s n tate”		„Contribu ia angajatorului pentru asigur rile sociale de s n tate”	

- Contribu ia pentru fondul de garantare a crean elor salariale – 0,25% x 20.000 lei = 50 lei:

635	=	447	50 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe i v rs minte asimilate”		„Fonduri speciale – taxe i v rs minte asimilate”	

- Contribu ia de asigurare pentru accidente de munc i boli profesionale. Cot conform codului CAEN:

6451	=	4311	45 lei
„Contribu ia unit ii la asigur rile sociale”		„Contribu ia unit ii la asigur rile sociale”	

- Înregistrare facturi prest ri servicii:

628.01	=	401	10.000 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de ter i”		„Furnizori”	

- achizii obiecte de cult i desc rcarea de gestiune aferenta vânz rii acestora:

371	=	401	35.000 lei
„M rfuri”		„Furnizori”	

371	=	378	15.000 lei
„M rfuri”		„Diferen e de pre la m rfuri”	

- desc rcarea de gestiune:

%	=	371	<u>50.000 lei</u>
607		„M rfuri”	35.000 lei
„Cheltuieli privind m rfurile”			
378			15.000 lei
„Diferen e de pre la m rfuri”			

- înregistrarea facturilor de utilit i:

605	=	401	30.000 lei
„Cheltuieli privind energia i apa”		„Furnizori”	

## Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit

deplasări, detașări și transferări; cheltuieli potabile și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

– cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);  
– alte cheltuieli de exploatare (pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații și alte cheltuieli similare; ajutoare și împrumuturi nerambursabile; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital etc.);

- **Cheltuieli financiare**, care cuprind:

- diferențele nefavorabile de curs valutar;
- dobânzile privind exercițiul financiar în curs;
- pierderi din creanțe de natură financiară și altele;

- **Cheltuieli extraordinare** (calamități și alte evenimente extraordinare).

Pentru fiecare fel de cheltuieli se va întocmi Fișa pentru operațiuni diverse, iar totalul lunar al acestora se va înregistra în Jurnalul privind operațiuni diverse pentru cheltuieli.

Tratamentul fiscal al veniturilor înregistrate de unitățile de cult este cel prevăzut la art. 15 din Codul Fiscal.

### **La calculul rezultatului fiscal sunt considerate venituri neimpozabile următoarele tipuri de venituri pentru cultele religioase:**

- veniturile obținute din producerea și valorificarea obiectelor și produselor necesare activității de cult;
- veniturile obținute din chirii;
- veniturile obținute din cedarea/înstrăinarea activelor corporale;
- alte venituri obținute din activități economice;
- cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;
- contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;
- taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;
- veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;
- donațiile, precum și banii sau bunurile primite prin sponsorizare/mecenat;
- veniturile din dividende, dobânzi, precum și din diferențele de curs valutar aferente disponibilităților și veniturilor neimpozabile;
- veniturile din dobânzi obținute de casele de ajutor reciproc din acordarea de împrumuturi potrivit legii de organizare și funcționare;
- veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;
- resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;
- veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombola, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice;
- veniturile din despăgubiri, în formă bănească, obținute ca urmare a mersurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate, cu condiția ca sumele respective să fie utilizate, în anul curent și/sau în anii următori, pentru întreținerea și funcționarea unităților de cult, pentru lucrări de construcție, de reparație și de consolidare a lăcașurilor de cult și a clădirilor ecleziastice, pentru învățământ, pentru furnizarea, în nume

## Contabilitatea și fiscalitatea organizațiilor non-profit

În condițiile în care se trece de la contabilitatea în partid simplă la contabilitatea în partid dublă, soldurile finale pentru operațiuni diverse de la data de 31 decembrie a exercițiului financiar încheiat vor reprezenta soldurile inițiale ale bilanțului de verificare pentru exercițiul curent.

### Arhivarea documentelor justificative

Toate entitățile au obligația păstrării în arhiva lor a registrelor de contabilitate, a celorlalte documente contabile, precum și a documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate a operaunilor economico-financiare.

Păstrarea documentelor justificative, a registrelor de contabilitate și a celorlalte documente financiar-contabile se face, după caz, la domiciliul fiscal, la sediul social sau la sediile secundare, pe hârtie sau pe suport electronic.

**În cazul păstrării pe suport electronic a documentelor financiar-contabile, inclusiv a celor care au fost convertite din format hârtie în format electronic, nu este obligatorie aplicarea prevederilor Legii nr. 135/2007** privind arhivarea documentelor în formă electronică, republicată.

În cazul în care evidența contabilă este înțesată cu ajutorul programelor informatice, documentele financiar-contabile se pot păstra pe suporturi tehnice, pe durata termenelor prevăzute de legislația în vigoare, cu condiția să poată fi listate în orice moment, în funcție de necesitățile entității sau la cererea organelor de control.

Cu ocazia controalelor efectuate de organele abilitate, entitățile trebuie să prezinte, la cererea acestora, documentele solicitate.

Termenele de păstrare sunt:

- statele de salarii - 50 de ani,
- registrele obligatorii - 10 ani cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite

#### Termen 5 ani

- Nota de recepție și constatare de diferențe
- Bon de predare, transfer, restituire
- Bon de consum
- Lista zilnică de alimente
- Dispoziția de livrare
- Fișă de magazie
- Listele de inventariere
- Chitanță în lei și pentru operațiuni în valută
- Dispoziție de plată / încasare către casierie
- Borderourile de achiziție
- Decontul pentru operațiuni în participație
- Ordin de deplasare (delegație) internă și în străinătate
- Decont de cheltuieli (pentru deplasări externe)
- Decont de cheltuieli valutare (transporturi internaționale)
- Notă de debitare-creditară
- Fișă de cont pentru operațiuni diverse
- Decizie de imputare