

## **Raport special: Studii de caz ONG. Monografii Contabile.**

**respectiv în sold la data înregistrării în scopuri de TVA .** Această posibilitate este reglementată prin alin. (4) al art. 145 din Codul fiscal prin care se prevede că *„În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA”*. Această posibilitate de exercitare a dreptului de deducere este dezvoltată la punctul 45 din normele de aplicare ale acestui articol, de la alin. (1) la alin. (3):

*„În cazul micilor întreprinderi care au aplicat regimul special de scutire în conformitate cu prevederile art. 152 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, taxa pentru achiziții efectuate înainte de înregistrare se deduce potrivit prevederilor pct. 61 alin. (10) - (12) și pct. 62 alin. (5) – (7)”*.

**Exercitarea acestui drept este cunoscută sub denumirea de ajustare în beneficiul persoanei impozabile.**

### **Ajustarea poate fi efectuată pentru:**

- mărfuri existente în stoc, active fixe care nu sunt de natura bunurilor de capital, imobilizări necorporale, imobilizări corporale în curs de execuție, cheltuieli anticipate nedecontate (chirii, abonamente achitate în avans), obiecte de inventar care nu au fost date în folosință, etc. Ajustarea se efectuează conform prevederilor art. 148 din Codul fiscal și pct. 53 din normele de aplicare.
- bunuri de capital (clădiri, mijloace fixe cu o durată de amortizare mai mare de 5 ani). Ajustarea se efectuează conform cu prevederile art. 149 din Codul fiscal și pct. 54 din normele de aplicare ale Codului fiscal. Ajustarea se efectuează pentru perioada rămasă de utilizare a bunurilor de capital în cadrul perioadei de ajustare de 20 de ani (clădiri) și 5 ani (mijloace fixe).

Ajustarea se efectuează pe baza listelor de inventariere întocmite în data de 30 septembrie 2015.

**Suma TVA deductibilă ajustată se evidențiază în jurnalul pentru cumpărări, cu semnul plus și se raportează prin decontul de TVA cod 300 la următoarele rânduri:**

- rândul 30 *Regularizări taxa dedusă* în cazul ajustării efectuate conform prevederilor art. 148;
- rândul 31 denumit *Ajustări conform pro-rata/ajustări pentru bunurile de capital*, în cazul ajustării efectuate conform prevederilor art. 149. Ajustarea astfel efectuată trebuie evidențiată din punct de vedere fiscal în registrul bunurilor de capital, obligație reglementată prin art. 149 alin. (6) din Codul fiscal: *Persoana impozabilă trebuie să păstreze o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei deductibile, care să permită controlul taxei deductibile și al ajustărilor efectuate. Această situație trebuie păstrată pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5*

- caracter voluntar și liber al asocierii în formele de organizare specifice domeniului economiei sociale;
- personalitate juridică distinctă, autonomie de gestiune și independență față de autoritățile publice;
- alocarea celei mai mari părți a profitului / excedentului financiar pentru atingerea obiectivelor de interes general, ale unei colectivități sau în interesul personal nepatrimonial al membrilor.

**Obiectivele economiei sociale sunt:**

- consolidarea coeziunii economice și sociale;
- ocuparea forței de muncă;
- dezvoltarea serviciilor sociale.

**Activitățile de interes general desfășurate pentru îndeplinirea acestor obiective sunt:**

- producerea de bunuri, prestarea de servicii și/sau execuția de lucrări care contribuie la bunăstarea comunității sau a membrilor acesteia;
- promovarea, cu prioritate, a unor activități care pot genera sau asigura locuri de muncă pentru încadrarea persoanelor aparținând grupului vulnerabil;
- dezvoltarea unor programe de formare profesională dedicate persoanelor din grupul vulnerabil;
- dezvoltarea serviciilor sociale pentru creșterea capacității de inserție pe piața muncii a persoanelor din grupul vulnerabil.

Cele două noi categorii de întreprinderi sociale trebuie să asigure inserția profesională a persoanelor aparținând grupurilor vulnerabile și implicarea acestora în activități cu caracter social și/sau economic.

Potrivit prevederilor legii în vederea desfășurării activităților pentru realizarea obiectului economiei sociale se recunosc două categorii de întreprinderi:

- **Întreprinderea socială**

Statutul de întreprindere socială se recunoaște prin acordarea unui atestat de întreprindere socială, de către autoritățile publice pe baza actului de înființare și funcționare a persoanelor juridice solicitante.

Condițiile pentru obținerea atestatului de întreprindere socială sunt:

- acționează în scop social și/sau în interesul general al comunității;
- alocă minimum 90% din profitul realizat scopului social și rezervei statutare;
- se obligă să transmită bunurile rămase în urma lichidării către una sau mai multe întreprinderi sociale;
- aplică principiul echității sociale față de angajați, asigurând niveluri de salarizare echitabile, între care nu pot exista diferențe care să depășească raportul de 1 la 8.

Atestatul se eliberează de către agenția județeană pentru ocuparea forței de muncă.

Atestatul se acordă pe o perioadă de 5 ani, cu posibilitatea prelungirii, dacă se face dovada că sunt respectate condițiile care au stat la baza acordării acestuia.

- **Întreprinderea socială de inserție**

**-înregistrarea cheltuielilor cu salariile:**

641	=	421	6.000 lei
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal-salarii datorate”	

*Înregistrarea reținerilor din salarii:*

- CAS 10,5% x 6.000 lei = 630 lei
- contribuția la fondul de sănătate 5,5% x 6.000 lei = 330 lei
- contribuția la fondul de șomaj 0,5% x 6.000 lei = 30 lei
- impozitul aferent (6.000 lei –(630 lei +330 lei +30 lei)) x 16% = 801 lei.

421	=	%	1.791 lei
„Personal - salarii datorate”		4312	630 lei
		„Contribuția personalului la asigurările sociale”	
		4314	330 lei
		„Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate”	
		4372	30 lei
		„Contribuția personalului la fondul de șomaj”	
		444	801 lei
		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”	

*Înregistrarea contribuțiilor suportate de societate*

- CAS 20,8% x 6.000 lei = 1.248 lei

6451	=	4311	1.248 lei
„Contribuția unității la asigurările sociale”		„Contribuția unității la asigurările sociale”	

**- fondul de sănătate 5,2 % x 6.000 lei = 312 lei:**

6453	=	4313	312 lei
„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”		„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”	

**- fondul de șomaj 0,5% x 6.000 lei = 30 lei:**

biletelor, precum și la locul de desfășurare a spectacolelor, interzicându-li-se să încaseze sume care depășesc tarifele precizate pe biletele de intrare și/sau abonamente.

Persoanele care datorează impozit pe spectacole pot emite bilete de intrare la spectacole prin sistem propriu de înscriere și numerotare, folosind programul informatic propriu, cu asigurarea conținutului minimal obligatoriu al biletelor și abonamentelor de intrare la spectacol. Biletele de intrare la spectacole vor avea două părți, și anume: marca de control și biletul de intrare propriu-zis.

**Atât pe marca de control, cât și pe biletul de intrare propriu-zis vor fi tipărite următoarele elemente:**

- organizatorul de spectacole .....
- codul de înregistrare fiscală/codul unic de înregistrare .....
- sediul .....
- data spectacolului .....
- categoria locului (lojă, stal, balcon, tribună, peluză etc.) .....
- tariful biletului ..... lei.

Partea denumită „Bilet de intrare” va purta mențiunea „Biletul se va păstra pentru control”

Impozitul pe spectacole se plătește la bugetul local al unității administrativ-teritoriale în raza căreia are loc manifestarea artistică, competiția sportivă sau altă activitate distractivă.

Persoanele care datorează impozitul pe spectacole au obligația de a depune o declarație la compartimentul de specialitate al autorității administrației publice locale privind spectacolele programate pe durata unei luni calendaristice. Declarația se depune până la data de 15, inclusiv, a lunii precedente celei în care sunt programate spectacolele respective.

**Atenție!** Impozitul pe spectacole nu se aplică spectacolelor organizate în scopuri umanitare.

**Concluzie!** Veniturile încasate din valoarea biletelor de intrare ce sunt supuse impozitului pe spectacole nu sunt venituri impozabile.

## Studiu de caz

*O asociație fără scop patrimonial înființată de către tineri actori are ca scop desfășurarea de spectacole în diferite locații.*

*Pentru realizarea achizițiilor material de recuzita, plata unor drepturi de autor și închirierea unor spații de repetiție și prezentare, asociația accesează un program de finanțare cu fonduri europene.*

*Se accesează fonduri europene în sumă de 185.000 lei destinate acoperirii următoarelor cheltuieli totale:*

- comandă costume în sumă de 60.000 lei
- mic mobilier specific în sumă de 25.000 lei
- autoutilitare 50.000 lei
- materiale 20.000 lei
- salarii în valoare de 6.000 lei + 1.668 lei contribuții, pentru o perioadă de 6 luni
- chirie estimată 2.000 lei/lună pentru o perioadă de 6 luni
- cheltuieli aferente deplasărilor pin țară (combustibil, cazare, transport materiale) - 36.000 lei

### Soluție contabilă

Pentru creditarea unei organizații fără scop patrimonial se poate încheia un contract de creditare între membrii fondatori și asociație.

Înregistrarea în contabilitate a sumelor primite se înregistrează prin articolul contabil:

<b>5121/5311</b>	=	<b>462</b>
<b>„Conturi la bănci în lei/ Casa în lei”</b>		<b>„Creditori diverși”</b>

Potrivit **O.G. 13/2011** cu modificările și completările ulterioare, părțile sunt libere să stabilească, în convenții, rata dobânzii atât pentru restituirea unui împrumut al unei sume de bani, cât și pentru întârzierea la plata unei obligații bănești.

În cazul în care, potrivit dispozițiilor legale sau prevederilor contractuale, obligația este purtătoare de dobânzi remuneratorii și/sau penalizatoare, după caz, și în absența stipulației exprese a nivelului acestora de către părți, se va plăti dobânda legală aferentă fiecăreia dintre acestea.

Rata dobânzii legale remuneratorii se stabilește la nivelul ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, care este rata dobânzii de politica monetară stabilită prin hotărâre a Consiliului de administrație al Băncii Naționale a României.

Rata dobânzii legale penalizatoare se stabilește la nivelul ratei dobânzii de referință plus 4 puncte procentuale.

În raporturile juridice care nu decurg din exploatarea unei întreprinderi cu scop lucrativ, rata dobânzii legale se stabilește la nivelul ratei dobânzii de referință a BNR diminuat cu 20%.

Înregistrarea dobânzii datorate:

<b>666</b>	=	<b>462 /analitic dobândă</b>
<b>„Cheltuieli privind dobânzile”</b>		<b>„Creditori diverși”</b>

Rambursarea împrumutului și a dobânzii:

## Contabilitatea Organizațiilor Non-Profit

**Amortizarea cumulată** la data reevaluării este tratată în unul din următoarele moduri:

- ✓ recalculată proporțional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel încât valoarea contabilă a activului, după reevaluare, să fie egală cu valoarea sa reevaluată.
- ✓ eliminată din valoarea contabilă brută a activului și valoarea netă, determinată în urma corectării cu ajustările de valoare, este recalculată la valoarea reevaluată a activului.

Elementele dintr-o grupă de immobilizări corporale se revaluează simultan pentru a se evita reevaluarea selectivă și raportarea în situațiile financiare anuale a unor valori care sunt o combinație de costuri și valori calculate la date diferite.

Dacă rezultatul reevaluării este o creștere față de valoarea contabilă netă, atunci aceasta se tratează astfel:

- ca o creștere a rezervei din reevaluare, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă aceluși activ; sau
- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ.

Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se înregistrează:

- ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ
- ca o scădere a rezervei din reevaluare, cu minimum dintre valoarea acelei rezerve și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă necoperită se înregistrează ca o cheltuială.

### **Atenție!**

Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezerve, la cedarea sau casarea activului. Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect.

Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii atribuite immobilizării pentru acel exercițiu financiar.

## Contabilitatea Organizațiilor Non-Profit

Situațiile financiare anuale vor fi însoțite de o declarație scrisă a persoanelor prevăzute la art. 10 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care își asumă răspunderea pentru întocmirea situațiilor financiare anuale și confirmă că:

- a) politicile contabile utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;
- b) situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată;
- c) persoana juridică își desfășoară activitatea în condiții de continuitate.

### **Termenul de depunere a situațiilor financiare anuale**

Termenul pentru depunerea situațiilor financiare anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice este de 120 de zile de la încheierea exercițiului financiar.

### **Operațiuni pregătitoare pentru întocmirea situațiilor financiare anuale**

**1. Inventarierea** este operațiunea principală efectuată în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale.

Efectuarea inventarierii este obligatorie potrivit prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, revine administratorului sau altei persoane care are obligația gestionării entității.

#### **Atenție!**

Nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanțelor Publice, cu privire la efectuarea inventarierii constituie contravenție potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și se sancționează cu amendă de la 400 lei la 5.000 lei.

Inventarierea se efectuează potrivit prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Contabilitatea Organizațiilor Non-Profit

<b>641</b>	=	<b>421</b>	<b>2.500 lei</b>
<b>„Cheltuieli cu salariile personalului/ analitic activități fără scop patrimonial”</b>		<b>„Personal-salarii datorate”</b>	

2. Înregistrarea reținerilor din salarii

<b>421</b>	=	<b>%</b>	<b>748 lei</b>
<b>„Personal-salarii datorate”</b>		<b>4312</b>	<b>263 lei</b>
		<b>„Contribuția personalului la asigurările sociale”</b>	
		<b>4314</b>	<b>138 lei</b>
		<b>„Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate”</b>	
		<b>4372</b>	<b>13 lei</b>
		<b>„Contribuția personalului la fondul de șomaj”</b>	
		<b>444</b>	<b>334 lei</b>
		<b>„Impozitul pe venituri de natura salariilor”</b>	

3. Înregistrarea contribuțiilor suportate de angajator

- CAS: 20,8% x 2.500 lei = 520 lei

<b>6451</b>	=	<b>4311</b>	<b>520 lei</b>
<b>„Contribuția unității la asigurările sociale”</b>		<b>„Contribuția unității la asigurările sociale analitic activități fără scop patrimonial”</b>	

- fondul de sănătate: 5,2 % x 2500 lei = 130 lei

<b>6453</b>	=	<b>4313</b>	<b>130 lei</b>
<b>„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate/ analitic activități fără scop patrimonial”</b>		<b>„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”</b>	

## Contabilitatea Organizațiilor Non-Profit

### **Contul 114 „Fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” se creditează prin debitul conturilor:**

➔ 1291 „Repartizarea excedentului privind activitățile fără scop patrimonial”

- cu sumele destinate constituirii fondului pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) din excedentul realizat în exercițiul financiar curent, în conformitate cu prevederile legale.

➔ 512 „Conturi curente la bănci”

- cu sumele încasate de la terți sau comunicate de terți pe bază de documente neapărute încă în extrasele de cont, reprezentând depuneri la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.).

➔ 531 „Casa”

- cu sumele încasate în numerar, reprezentând depuneri la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.).

### **Contul 114 „Fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” se debitează prin creditul conturilor:**

➔ 462 „Creditori diverși”

- cu sumele reprezentând ajutor în caz de deces, neridicate de urmașii legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.).

➔ 512 „Conturi curente la bănci”

- cu sumele plătite prin virament urmașilor legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), reprezentând ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.).

➔ 531 „Casa”

- cu sumele plătite în numerar urmașilor legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), reprezentând ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.).

Soldul creditor al contului reprezintă fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), neutilizat.

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.

**Pentru clădirile nerezidențiale aflate în proprietatea persoanelor juridice (inclusiv ale organizațiilor non-profit) impozitul pe clădire se calculează prin aplicarea unei cote cuprinse între 0,2% - 1,3%.**

În ceea ce privește activitatea desfășurată de persoana juridică, pct. 1, alin. (1) din HG nr. 1/2016 prevede ca aceasta se referă „la orice activitate care constă în furnizarea de bunuri, servicii și lucrări pe o piață și cuprinde activitățile de producție, comerț sau prestări de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora”.

La pct. 2 din normele metodologice aprobate prin HG nr. 1/2016, în exemplul prezentat se înțelege că nu sunt considerate „economice” acele activități care asigură îndeplinirea scopului pentru care au fost create instituțiile școlare (nu organizațiile non-profit).

Din informațiile prezentate activitatea de contabilitate și activitățile conexe acesteia se desfășoară într-un spațiu care este declarat și punct de lucru la registrul unde v-ați înființat și atunci se va declara apartamentul la organele fiscale locale ca fiind clădire nerezidențială.

Menționăm că potrivit prevederilor art. 85 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **prin sediul secundar se înțelege un loc prin care se desfășoară integral sau parțial activitatea contribuabilului/plătitorului**, cum ar fi: birou, magazin, atelier, depozit și altele asemenea, care trebuie înregistrat și fiscal la organul fiscal competent.

De asemenea, avem în vedere și alte considerente cum sunt cele privind faptul că activitatea desfășurată este economică (școală particulară care presupune practicarea unui tarif) și că pentru acel apartament organizația non-profit suportă și utilitățile aferente.

Ca urmare trebuie să se depună la organele fiscale teritoriale declarația model ITL 002.

Începând din anul 2016, potrivit prevederilor art. 456, alin. (2), lit. d) din Legea nr. 227/2015, Consiliile locale pot hotărî să acorde scutirea/reducerea de la plata impozitului pe clădiri numai pentru clădirile utilizate de organizațiile non-profit exclusiv pentru activitățile fără scop lucrativ.

### **Studiu de caz: Entitate non-profit. Impozit pe profit și TVA**

*O societate cu activități fără scop patrimonial are și două activități economice. Pentru acestea trebuie să declare activitățile economice, să obțină cod fiscal pentru activități economică și să întocmească decont de TVA?*

*Aceste activități economice au contabilitate separată. Trebuie obținute două coduri fiscale pentru fiecare activitate, întocmite două deconturi de TVA sau un singur cod fiscal, un singur decont de TVA*