

Agropensiune și livadă. Tratament fiscal și contabil

consultant fiscal
Mariana TOMA

Structurile de primire turistică funcționează în baza unor certificate de clasificare acordate de către Ministerul Turismului.

Operatorii economici pot fi organizați ca: persoană fizică autorizată, întreprindere individuală sau familială, societate comercială sau altă persoană juridică constituită conform legii, care desfășoară activități economice de cazare, alimentație publică și alte servicii specifice în structuri de primire turistice ca proprietar și/sau administrator al acestora.

În cazul organizării ca societate comercială, evidența contabilă se ține potrivit O.M.F.P. nr. 1.802/2014. În ceea ce privește aspectele de natură fiscală trebuie avute în vedere prevederile Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare referitoare la:

■ TVA

1. Înregistrarea ca plătitor de TVA

Potrivit **art. 316 din Codul fiscal**, persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

● înainte de realizarea unor astfel de operațiuni dacă:

- declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire de 220.000 lei prevăzut la art. 310 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;
- declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire, dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;
- dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire de 220.000 lei, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon.

2. Cota de TVA

Cota de TVA aplicabilă în anul 2017 este de 19%.

Potrivit **art. 291 din Codul fiscal**, cota redusă de TVA de 9% se aplică pentru serviciile de cazare, în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping.

Cota redusă de TVA de 9% se aplică la livrarea alimentelor, inclusiv a băuturilor, cu excepția băuturilor alcoolice, destinate consumului uman, precum și pentru serviciile de restaurant și de catering, cu excepția băuturilor alcoolice, altele decât berea care se încadrează la codul NC 22 03 00 10.

În cazul cazării cu demipensiune, cu pensiune completă sau cu all inclusive, cota redusă de TVA se aplică asupra prețului total al cazării, care poate include și băuturi alcoolice.

■ Impozitul aplicabil

Potrivit prevederilor Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități, prin derogare de la prevederile Titlului II din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, impozitul specific pentru persoanele juridice române care desfășoară activități corespunzătoare codurilor CAEN:

5510 – „Hoteluri și alte facilități de cazare similare”,

5520 – „Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată”,

- 5530 – „Parcuri pentru rulote, campinguri și tabere”,
- 5590 – „Alte servicii de cazare”,
- 5610 – „Restaurante”,
- 5621 – „Activități de alimentație (catering) pentru evenimente”,
- 5629 – „Alte servicii de alimentație n.c.a.”,
- 5630 – „Baruri și alte activități de servire a băuturilor”,

se determină potrivit prevederilor legii menționate.

Persoanele juridice române care, la data de 31 decembrie a anului precedent, au îndeplinit, cumulativ, următoarele condiții:

- aveau înscrisă în actele constitutive, potrivit legii, ca activitate principală sau secundară, una dintre activitățile corespunzătoare codurilor CAEN menționate mai sus;
- nu se află în lichidare, potrivit legii,

datorează impozitul specific.

Impozitul este datorat numai de persoanele juridice române plătitoare de impozit pe profit.

Îndeplinirea condițiilor prevăzute se verifică la data intrării în vigoare a legii, la începutul fiecărui an fiscal, pe baza situației existente la data de 31 decembrie a anului precedent.

ATENȚIE!

Persoanele juridice care sunt plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor la 1 ianuarie 2017 nu aplică impozitul specific unor activități.

Acestea rămân plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor.

Persoanele juridice care sunt plătitoare de impozit pe profit la 31 decembrie 2016 și îndeplinesc condițiile trecerii la impozitul pe venitul microîntreprinderilor de la 1 februarie 2017, potrivit art. 48 alin. (7) din Codul fiscal, aplică impozitul specific potrivit Legii nr. 170/2016 de la 1 ianuarie 2017.

La 1 februarie 2017, acestea nu mai redevin plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor.

Contribuabilii care se înființează în cursul anului și care au înscrisă în actele constitutive, ca activitate principală sau secundară, una dintre activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute plătesc impozitul specific, **începând cu anul următor înființării**, dacă îndeplinesc cele două condiții referitoare la codurile CAEN prevăzute în statut și nu se află în stare de lichidare.

Societățile care au mai multe unități determină impozitul specific anual prin însumarea impozitului specific aferent fiecărei unități, calculat în mod corespunzător fiecărui cod CAEN.

De asemenea, societățile care desfășoară mai multe activități cu coduri CAEN incluse în sfera impozitului specific determină impozitul specific prin însumarea impozitului stabilit pentru fiecare activitate desfășurată.

În situația în care intervin modificări datorate începerii sau încetării unei activități corespunzătoare codurilor CAEN menționate, impozitul se recalculează începând cu semestrul următor acestor modificări.

■ Impozitul specific activităților de cazare însoțite de activități de alimentație publică

Contribuabilii care desfășoară activități prin intermediul unui hotel, hotel-apartament, motel, pensiuni turistice, pensiuni turistice rurale, pensiuni turistice urbane, pensiuni agroturistice, apartamente de închiriat, hotel tineret, bungalow-uri, vile, reprezentând structuri de primire turistică amenajate în clădiri sau în corpuri de clădiri, care pun la dispoziția turiștilor **spații de cazare și spații de alimentație publică de tip restaurant, bar**, toate aceste servicii specifice fiind activități ale aceleiași societăți care desfășoară activitatea de cazare, nefăcând obiectul închirierii sau asocierii către/cu alte societăți, determină impozitul specific potrivit formulei: **$I = k \times nr. \text{locuri de cazare}$** .

■ **Declararea și plata impozitului specific**

Declararea și plata impozitului specific se efectuează semestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare. Suma de plată reprezintă o jumătate din impozitul specific anual.

■ **Realizarea de venituri din activități supuse impozitului specific și venituri aferente altor activități**

Contribuabilii care, în cursul anului, realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN menționate sau prin intermediul unui complex hotelier aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut de Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.

ATENȚIE!

Contribuabilii care realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 din lege sunt obligați să determine și să plătească, concomitent:

- *impozitul specific* pentru veniturile din activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 din lege;
- *impozitul pe profit*, conform titlului II din Codul fiscal, pentru veniturile din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN.

Contribuabilii trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă, potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru stabilirea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare activităților vizate.

Pentru stabilirea cheltuielilor comune care vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal se utilizează o metodă rațională de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile sau prin repartizarea proporțională cu ponderea veniturilor obținute din activitățile vizate în veniturile totale realizate de contribuabil.

Veniturile din dobânzi și diferențele de curs, altele decât cele aferente funcției de cazare/alimentație publică, venituri obținute din activități de subfrancizare, refacturări de produse alimentare, închirieri spații etc. sunt considerate venituri din alte activități, în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 din lege.

EXEMPLU!

O pensiune de 3 stele situată în stațiunea Sâmbăta de Sus oferă clienților săi servicii de cazare și restaurant. Pensiunea dispune de un număr de 14 locuri de cazare și un restaurant cu 14 locuri de servire.

● **Înregistrarea în contabilitate a avansurilor încasate din rezervări (TVA este calculată cu cota de 9%):**

5121	=	%
„Conturi la bănci în lei”		419/analitic clienți
		„Clienți-creditori”
		4427
		„TVA colectată”

● **În caz de anulare a rezervărilor și restituirea integrală sau totală a unor sume:**

%	=	5121
419		„Conturi la bănci în lei”
„Clienți-creditori”		
4427		
„TVA colectată”		

● **În caz de anulare a rezervărilor fără restituirea sumelor, acestea se înregistrează ca venit:**

419	=	704
„Clienți-creditori”		„Venituri din servicii prestate”

● Emiterea facturii la prezentarea clienților:

411	=	%
„Clienți”		704
		„Venituri din servicii prestate”
		4427
		„TVA colectată”

● Dacă anterior a fost încasat un avans aferent acestui client, reglarea avansului:

411	=	%	- cu minus
„Clienți”		419	
		„Clienți-creditori”	
		4427	
		„TVA colectată”	

● Încasarea diferenței cu numerar:

5311	=	411
„Casa în lei”		„Clienți”

● Încasarea cu cardul:

5125	=	411
„Sume în curs de decontare”		„Clienți”

● Și:

5121	=	5125
„Conturi la bănci în lei”		„Sume în curs de decontare”

● Înregistrarea cheltuielilor și a consumurilor aferente activității desfășurate

Dacă societatea desfășoară atât activități specifice pensiunii, cât și alte activități (vânzare fructe din livadă, de exemplu), în contabilitate cheltuielile se vor înregistra în analitice care să permită identificarea cheltuielilor specifice fiecărei activități, iar cele care nu pot fi identificate se vor considera cheltuieli comune.

În vederea determinării impozitului, acestea se vor aloca proporțional cu ponderea veniturilor din alte activități în totalul veniturilor înregistrate.

✓ Cheltuieli aferente pensiunii

● energie electrică:

%	=	401
605		„Furnizori”
„Cheltuieli privind energia și apa”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● salarii:

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

● CAS (15,8%):

6451	=	4311
„Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale”		„Contribuția unității la asigurările sociale”

● Contribuția la fondul de sănătate (5,2%):

6453	=	4313
„Cheltuieli privind contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”		„Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”

● Fond șomaj suportat de societate (0,5%):

6452	=	4371
„Cheltuieli privind contribuția unității pentru fondul de șomaj”		„Contribuția unității la fondul de șomaj”

● Reținerile din salarii:

421	=	%
„Personal-salarii datorate”		4312
		„Contribuția personalului la asigurările sociale”
		4314
		„Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate”
		4372
		„Contribuția personalului la fondul de șomaj”
		444
		„Impozit pe venituri de natura salariilor”

● Contribuție pentru concedii și indemnizații (0,85%):

6451	=	4315
„Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale”		„Contribuția la fondul pentru concedii și indemnizații”

● Contribuția pentru fondul de garantare a creanțelor salariale (0,25%):

635	=	447
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate”

● Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale (6 lei):

6453	=	4381/analitic
„Cheltuieli privind contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”		„Alte datorii sociale”

● Consum de combustibil:

%	=	401
6022		„Furnizori”
„Cheltuieli privind combustibilii”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● și plata facturii:

401	=	5311
„Furnizori”		„Casa în lei”

● amortizarea imobilizărilor:

6811/clădiri/mobilier/auto	=	281
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizări privind imobilizările corporale”

● alte cheltuieli:

%	=	401
604		„Furnizori”
„Cheltuieli privind materialele nestocate”		
6028		
„Cheltuieli cu alte materiale consumabile”		
628		
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		
624		
„Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal”		
4426		
„TVA deductibilă”		

✓ Cheltuieli aferente preparării meselor

În vederea determinării costului de producție al preparatelor este necesară existența unui rețetar pentru fiecare tip de preparat, pe baza căruia se determină consumurile specifice.

Pe bază de *rețetar* se stabilește consumul din fiecare categorie de materie primă, carne.... grame, legume, ulei..... etc. necesar pentru obținerea unui produs.

- Înregistrarea consumului de materii prime și materiale auxiliare pe bază de *bon de consum* întocmit, pentru materiile prime date în consum, în cursul unei zile:

601	=	301
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”

6021	=	3021
„Cheltuieli cu materiale auxiliare”		„Materiale auxiliare”