

# 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 – MARTIE 2017

### ✓ MONOGRAFII CONTABILE

- **Intermediere servicii medicale**  
*expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN* ..... 3
- **Achiziționarea unui imobil pe baza unui credit pe termen lung**  
*expert contabil Otilia-Mihaela ROMAN* ..... 5
- **Răscumpărare asigurare de viață**  
*consultant fiscal Mariana TOMA* ..... 16
- **Transport rutier de mărfuri în comunitate**  
*consultant fiscal Domnica VASILIU* ..... 13
- **Asociere în participațiune. Transfer imobilizări**  
*consultant fiscal Mariana TOMA* ..... 18

### ✓ CAZURI PRACTICE

- **Închidere întreprindere individuală. Trecerea unui bun imobil din patrimoniul afacerii în patrimoniul persoanei fizice** ..... 23
- **Achiziții și livrări de bunuri second-hand. Tratament plătitor și neplătitor de TVA** ..... 25
- **Ajustare TVA bunuri de capital la radiere PFA. Implicații fiscale** ..... 26
- **Achiziție combustibil de pe teritoriul UE. Firmă de transport** ..... 27
- **Vânzare deșeuri către intermediari** ..... 28
- **Facilități pentru angajarea șomerilor, absolvenților și a tinerilor cu risc de marginalizare socială** ..... 29
- **Proceduri privind înregistrarea la ORDA a drepturilor de autor privind programele pe calculator** ..... 37



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa [revistadecontabilitate@rs.ro](mailto:revistadecontabilitate@rs.ro)



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

ISSN: 2457-9688

Preț: abonament pentru 12 ediții: 626.85 lei;

e-mail: [comenzi@rs.ro](mailto:comenzi@rs.ro); [www.revistadecontabilitate.contabilul.ro](http://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 Națiunile 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-Produție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

## Eroi pe propria răspundere

Învățătoarele v-au întrebat la școală: „Ce vrei să te faci când vei fi mare?”. Ați ales atunci cu siguranță cele mai eroice meserii, de la doctori la pompieri, și ce v-au ascuns toți în copilărie ați aflat odată cu primul buletin. Că ați devenit adulți pe propria răspundere.

Responsabilitatea e cadoul nedorit al maturității, iar în cazul dumneavoastră, și al meseriei. Evident că nu vă începeți zilele cu: „Astăzi îmi voi asuma răspunderea pentru cinci facturi și o declarație”. Numai gândul că de o semnătură atârână o serie de consecințe negative este suficient ca să trageți pătura peste cap dimineața și să vă alegeți o activitate mai lejeră. Deși, chiar și la un coafor fiind, nu puteți lăsa o clientă fără păr, pe motiv că îi va crește repede.

Propria răspundere vine la pachet cu profesia de contabil, ați acceptat-o pentru plusul de încredere pe care v-o dă la finalul unei situații financiare încheiate cu bine. Îndepliniți un rol social foarte important, dacă ne gândim la ponderea însemnată pe care o aveți în activitățile salariale și de stabilire a veniturilor tuturor membrilor societății.

Soarta unor companii depinde de gândirea unui contabil, de capacitatea acestuia de recunoaștere a unei tranzacții și de o imagine bine reflectată a unei situații financiare.

Aveți misiunea de a acționa peste tot în interes public. Înțelegem astfel presiunea unor zile de declarații ca în reprezentarea comică de mai jos.

### Tot nu te-ai prins cum e cu Declarația 394?



Un fel de Superman al cifrelor,

*Carmen Avădănoaei*

Carmen Avădănoaei  
Redactor Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

# Intermediere servicii medicale

expert contabil  
Otilia-Mihaela ROMAN

MONOGRAFII  
CONTABILE

***O firmă încheie un contract cu o clinică privată pentru achiziționarea unor pachete de servicii medicale sub forma unor abonamente de sănătate. O firmă de intermediere (cod CAEN 4619 „Intermediere produse diverse”) revinde aceste abonamente. Firma emite facturi cu valoarea totală a abonamentului de sănătate, urmând să plătească către clinică valoarea stipulată în contract și aceasta din urmă să-și rețină procentul de comision.***

Pe scurt, speța se interpretează astfel:

- Din punct de vedere contabil, sumele reprezentând valoarea abonamentelor medicale care „trec” prin societatea intermediară – pe bază de factură primită de la furnizorul medical și de factură emisă către clienții finali – nu reprezintă venituri /cheltuieli pentru această societate, contabilizarea acestor sume făcându-se cu ajutorul contului 461.
- Din punct de vedere contabil și, deci, și din punctul de vedere al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, venitul societății intermediare este constituit doar din comisionul acesteia, obținut de la furnizorul de servicii medicale.
- Doar din punctul de vedere al TVA, societatea intermediară este tratată ca un cumpărător-revânzător al serviciilor medicale, considerându-se că societatea intermediară a cumpărat și a vândut ea însăși serviciile respective.

**Baza legală din Codul fiscal aplicabilă este prevăzută la următoarele articole:**

Pentru TVA:

- art. 271 alin. (2) și punctul 8 alin. (2), (3) și (6) din Norme;
- art. 280 alin. (1) - (4) și punctul 23 alin. (1) din Norme;
- art. 286 alin. (1) și punctul 31 alin. (3) - (6) și (8) din Norme;
- art. 291 alin. (4)
- art. 292 alin. (1)
- art. 297 alin. (4)
- art. 300.

Pentru impozitul pe veniturile microîntreprinderilor:

- art. 53 din Codul fiscal și punctul 5 alin. (1) din Normele de aplicare.

### Din punct de vedere contabil

Sunt aplicabile prevederile punctului 432 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, referitoare la recunoașterea veniturilor în cazul societăților intermediare:

*„432. Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial încheiate potrivit legii, nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată persoanele care acționează în nume propriu sunt considerate cumpărători-revânzători. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.”*

Această situație este definită ca structură de comisionar. Pentru fiecare sumă refacturată se va aplica regimul fiscal al operațiunii refacturate, referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile livrării/prestării refacturate (punctul 31 alin. (6), ultima teză din Normele de aplicare a art. 286 din Codul fiscal).

- Așadar, factura primită de la furnizorul de servicii medicale va fi fără TVA – în regim de scutire conform art. 292 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal – și va fi emisă pe aceeași valoare către clientul fiscal, în același regim de scutire, fără TVA.
- Societatea intermediară emite factura sa de comision către furnizorul de servicii medicale, cu TVA, în cota standard de 19%.

### ATENȚIE!

Dacă în cadrul abonamentelor (serviciilor) medicale facturate de către furnizorul de servicii medicale există componente care nu sunt scutite de TVA fără drept de deducere, ci sunt facturate cu TVA, refacturarea acestora către clienții finali se va face exact în același regim cu TVA.

Față de cele prezentate, monografia contabilă este următoarea:

- Primirea facturii de la furnizorul de servicii medicale:

1) componente fără TVA:			
461	=	401	1.000 lei
„Debitori diverși”		„Furnizori”	

2) componente cu TVA:			
%	=	401	<u>595 lei</u>
		„Furnizori”	
461			500 lei
„Debitori diverși”			
4426			95 lei
„TVA deductibilă”			

3) refacturare către clienții finali:			
4111	=	%	<u>1.595 lei</u>
„Clienți”			
		461	1.500 lei
		„Debitori diverși”	
		4427	95 lei
		„TVA colectată”	

**4) încasare de la clienții finali:**

5121	=	4111	1.595 lei
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”	

**5) emiterea facturii de comision către furnizorul de servicii medicale:**

4111	=	%	238 lei
„Clienți”			
		708	200 lei
		„Venituri din activități diverse”	
		4427	38 lei
		„TVA colectată”	

**6) plata către furnizorul de servicii medicale a sumei încasate de la clienții finali, din care s-a reținut valoarea facturii de comision (1.595 lei – 238 lei = 1.357 lei):**

401	=	5121	1.357 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

**7) compensarea facturii de comision cu diferența de achitat către furnizorul de servicii:**

401	=	4111	238 lei
„Furnizori”		„Clienți”	

Pentru efectuarea acestei compensări trebuie întocmite ordine de compensare de ambele firme, conform H.G. nr. 685/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind monitorizarea datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice, în vederea diminuării blocajului financiar și a pierderilor din economie, și a Regulamentului de compensare a datoriilor nerambursate la scadență ale contribuabililor, persoane juridice – cu modificările și completările ulterioare.

În cadrul acestei hotărâri, la art. 1 se prevede în mod imperativ: „(1) Începând cu data de 1 noiembrie 1999, se interzice utilizarea altor documente de compensare în afara celor prevăzute în regulamentul de compensare aprobat prin prezenta hotărâre.”

## Achiziționarea unui imobil pe baza unui credit pe termen lung

expert contabil  
Otilia-Mihaela ROMAN

*O societate a obținut un credit bancar în vederea achiziționării unui imobil.*

Înregistrările contabile aferente:

**1) Credit – comision de evaluare pentru imobil**

Având în vedere faptul că acest cost este direct atribuibil imobilului ce urmează a fi achiziționat, comisionul de evaluare se va înregistra în valoarea imobilizării astfel:

**● la data achiziției/plății acestui comision de evaluare imobil:**

231	=	404	
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Furnizori de imobilizări”	– cu valoarea evaluării

**● la data achiziționării imobilului, se majorează valoarea acesteia cu acest comision:**

212	=	231	
„Construcții”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”	

\* conform **punctului 8 alin. (6), punctul 226 alin. (2) lit. h) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.**

## 2) Întocmirea și analiza documentației pentru produs tip credit pe termen lung

Acest tip de cost poate fi considerat ca fiind onorariu/comision bancar în vederea obținerii unui împrumut pe termen lung. Ca urmare, se înregistrează pe cheltuieli în avans, urmând ca pe durata creditului să se deconteze lunar pe cheltuială:

471	=	401/5121	
„Cheltuieli înregistrate în avans”		„Furnizori” / „Conturi la bănci în lei”	

622/628	=	471	
„Cheltuieli privind comisioanele și onorariile” / „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		„Cheltuieli înregistrate în avans”	– lunar, pe durata creditului

\* conform **punctului 351 alin. (4) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P.**

## 3. Taxă înscriere în arhivă plătită băncii. Taxă gaj pe cont plătită băncii

Considerăm aceste două taxe tot ca sume plătite băncii pentru obținerea împrumutului, ca urmare s-ar înregistra în contul de cheltuieli în avans, cu decontare lunară pe cheltuială, pe durata creditului:

471	=	5121	
„Cheltuieli înregistrate în avans”		„Conturi la bănci în lei”	

628	=	471	
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		„Cheltuieli înregistrate în avans”	– lunar, pe durata creditului

\* conform **punctul 351 alin. (4) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P.**

## 4) Factură aferentă cu taxare inversă a imobilului

**● achiziție imobil în regim de taxare inversă:**

212	=	404	
„Construcții”		„Furnizori de imobilizări”	– valoarea imobilului înscrisă în factura de la furnizor

Trebuie să se menționeze pe factură valoarea TVA stabilită prin aplicarea procentului de 19% asupra bazei în lei din factură.

● **TVA în regim de taxare inversă se evidențiază astfel:**

4426	=	4427	cu valoarea TVA
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

\* conform art. 331 alin. (2) lit. g) și alin. (3) din Codul fiscal și punctul 109 alin. (1) din Normele de aplicare.

În cazul în care construcția nu este una nouă, trebuie să se solicite furnizorului să transmită o copie de pe notificarea de taxare a operațiunii de livrare imobil, fiind scutită prin efectul legii, dar cu posibilitatea de a se opta pentru taxarea sa, potrivit art. 292 alin. (2) lit. f) și alin. (3) din Codul fiscal și punctul 58 din Normele de aplicare.

**5) Avansul pentru imobil (15%, partea societății conform contractului de credit)**

Plata de 15% din valoarea imobilului se face din fonduri proprii.

a) **Dacă s-a achitat 15% ca avans imobil, fără a se avea factura de avans:**

4093	=	5121	– cu valoarea avansului
„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”		„Conturi la bănci în lei”	

● **și, după primirea și înregistrarea facturii de imobil, conform punctului 4) de mai sus, se stinge parțial din datoria față de furnizor cu avansul achitat:**

404	=	4093	– cu valoarea avansului
„Furnizori de imobilizări”		„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”	

b) **Dacă s-a primit, în prealabil, o factură de avans, aceasta se înregistrează astfel:**

4093	=	404	
„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”		„Furnizori de imobilizări”	

● **și plata acestuia:**

404	=	5121	
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în lei”	

După primirea și înregistrarea facturii de imobil, conform punctului 4) de mai sus, se face înregistrarea stingerii parțiale a datoriei față de furnizor cu avansul plătit:

404	=	4093	
„Furnizori de imobilizări”		„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”	

c) **Plata parțială din factura de imobil primită și înregistrată conform punctului 4) de mai sus:**

404	=	5121	– cu valoarea reprezentând 15% din valoarea imobilului
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în lei”	