

Investiții efectuate la clădire închiriată

Societatea comercială Lotrișor, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, având drept perioadă fiscală luna calendaristică, înscrisă în sistemul TVA la încasare, preia pe baza unui contract de închiriere dreptul de folosință a unei clădiri în vederea deschiderii unui magazin de vânzare cu amănuntul. Închirierea se efectuează pe o perioadă de 3 ani, începând cu data de 1 septembrie 2014, conform contractului nr. 32467/20.08.2014 încheiat cu S.C. Patrimob S.R.L., persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA. Conform clauzelor contractuale, închirierea se efectuează pentru un tarif de 2.500 lei/lună, exclusiv TVA. Pentru aplicarea regimului normal de taxare, proprietarul spațiului depune la organul fiscal competent notificarea pentru aplicarea acestui regim începând cu data de 1 septembrie 2014.



Pentru desfășurarea activității economice, S.C. Lotrișor decide transformarea și modernizarea clădirii cu destinația de magazin de desfacere cu amănuntul către populație a produselor alimentare. Lucrările se desfășoară în perioada 15.09 – 20.10.2014, valoarea totală a acestora fiind în sumă de 55.800 lei, din care bază de impozitare TVA 45.000 lei și TVA 10.800 lei.

Lucrările se recepționează în data de 24.10.2014 și deschiderea magazinului are loc în data de 1.11.2014. Investiția efectuată este considerată de S.C. Lotrișor S.R.L. drept mijloc fix amortizabil. Amortizarea lucrărilor de investiții se efectuează începând cu luna noiembrie 2014, pe întreaga perioadă de derulare a contractului de închiriere de 36 luni. După o perioadă de 10 luni de funcționare, S.C. Lotrișor S.R.L. decide în data de 25 august 2015 rezilierea contractului de închiriere din cauza faptului că valoarea vânzărilor efectuate nu asigură acoperirea cheltuielilor de exploatare a magazinului. Acest fapt este notificat locatorului, aspect care conduce la încheierea actului adițional nr. 1/28.08.2015 care intră în vigoare la data de 1 septembrie 2015.

Având în vedere că rezilierea contractului se efectuează din vina sa, S.C. Lotrișor S.R.L. nu poate să factureze pe numele proprietarului costul investiției efectuate, neamortizate, caz în care, după predarea bunului modernizat către proprietar, ajustează dreptul de deducere exercitat pe întreaga perioadă de executare a lucrărilor de modernizare. Având în vedere faptul că modernizarea este considerată un bun de capital din punctul de vedere al TVA, ajustarea se efectuează pentru o perioadă de 19 ani din totalul perioadei de ajustare de 20 de ani. La scoaterea din funcțiune a investiției, S.C. Lotrișor S.R.L. consideră nedeductibile d.p.d.v. fiscal la determinarea profitului impozabil atât cheltuielile cu valoarea neamortizată a modernizării efectuate, cât și valoarea sumei TVA ajustate înregistrate pe cheltuieli de exploatare.

Pe întreaga perioadă de derulare a contractului de închiriere, S.C. Lotrișor S.R.L. efectuează următoarele înregistrări contabile în baza documentelor justificative primite:

În luna septembrie 2014:

- preluarea bunului închiriat conform Procesului-verbal de predare-primire și înregistrarea valorii acestuia, extracontabil, în debitul contului 8031 „Imobilizări corporale luate cu chirie” pentru suma de 220.000 lei comunicată de locator;



- cheltuieli cu chiria spațiului închiriat conform facturii nr. 332 din data de 30.09.2014, emisă de locatorul S.C. Patrimob S.R.L.:

612	=	401.00001	2.500 lei
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile”		„Furnizori”	

concomitent cu înregistrarea sumei TVA deductibile, neexigibile, înscrise în factura locatorului:

4428	=	401.00001	600 lei
„TVA neexigibilă”		„Furnizori”	

- lucrări de construcții-montaj conform facturii nr. 2928/30.09.2014, emise de prestatorul S.C. Modconstruct S.R.L.:

231	=	404.00001	30.000 lei
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Furnizori de imobilizări”	

concomitent cu înregistrarea sumei TVA deductibile, neexigibile, înscrise în factura locatorului:

4428	=	401.00002	7.200 lei
„TVA neexigibilă”		„Furnizori”	

În luna octombrie 2014:

- plata facturii locatorului conform extrasului de cont:

401.00001	=	5121	3.100 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

concomitent cu înregistrarea TVA neexigibile devenite exigibile și exercitarea dreptului de deducere:

4426	=	4428	600 lei
„TVA deductibilă”		„TVA neexigibilă”	

- plata facturii prestatorului de servicii conform extrasului de cont:

404.00001	=	5121	32.200 lei
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în lei”	

concomitent cu înregistrarea TVA neexigibile devenite exigibile și exercitarea dreptului de deducere:

4426	=	4428	7.200 lei
„TVA deductibilă”		„TVA neexigibilă”	

- **cheltuieli cu chiria spațiului conform facturii nr. 445 din data de 31.10.2014, emise de locatorul S.C. Patrimob S.R.L.:**

612	=	401.00001	2.500 lei
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile”		„Furnizori”	

concomitent cu înregistrarea sumei TVA deductibile, neexigibile, înscrise în factura locatorului:

4428	=	401.00001	600 lei
„TVA neexigibilă”		„Furnizori”	

- **lucrări de construcții-montaj conform facturii nr. 3.200/31.10.2014, emise de prestatorul S.C. Modconstruct S.R.L.:**

231	=	404.00001	15.000 lei
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Furnizori de imobilizări”	

concomitent cu înregistrarea sumei TVA deductibile, neexigibile, înscrise în factura locatorului:

4428	=	401.00002	3.600 lei
„TVA neexigibilă”		„Furnizori”	

- **recepția și punerea în funcțiune a investiției:**

212	=	231	45.000 lei
„Construcții”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”	

În luna noiembrie 2014, înregistrările contabile sunt similare cu cele din lunile precedente (septembrie și octombrie 2014).

S.C. Lotrișor S.R.L. cunoaște faptul că, în baza prevederilor art. 24 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, sunt considerate mijloace fixe amortizabile investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, prevederi ce se completează cu cele de la punctul 702 din Normele metodologice de aplicare a art. 24 alin. (11) lit. c). Conform prevederilor din norme, amortizarea fiscală a cheltuielilor cu investițiile efectuate la astfel de mijloace fixe se calculează pe baza perioadei inițiale a contractului, indiferent dacă acesta se prelungește ulterior, începând cu luna următoare finalizării investiției.

Astfel, lunar, înregistrează în evidența contabilă amortizarea liniară în sumă de 1.250 lei determinată conform următoarelor calcule: 45.000 lei (valoare modernizare) / 3 ani (durată contract) / 12 luni = 1.250 lei/lunar.



**amortizarea
fiscală**

Situatii financiare anuale. Anul 2014

Prin Ordinul nr. 65 din 22 ianuarie 2015, emis de ministrul finanțelor publice, s-au reglementat principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea de către operatorii economici, la organul fiscal competent, a situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile aferente anului 2014.

Pentru anul 2014, situațiile financiare anuale se întocmesc conform prevederilor cuprinse în următoarelor acte normative:

- ▲ **O.M.F.P. nr. 3.055 din 29 octombrie 2009** pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene. Aceste prevederi trebuie respectate de entitățile care au aplicat Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene;
- ▲ **O.M.F.P. nr. 2.239 din 30 iunie 2011** pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate. Aceste prevederi trebuie respectate de entitățile care au aplicat sistemul simplificat de contabilitate;
- ▲ **O.M.F.P. nr. 1.969 din 9 noiembrie 2007** privind aprobarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial. Aceste prevederi trebuie respectate de persoanelor juridice fără scop patrimonial;
- ▲ **O.M.F.P. nr. 1.286 din 1 octombrie 2012** pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, aplicabile societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată. Aceste prevederi trebuie respectate de societățile comerciale cu valori mobiliare admise la tranzacționare;

**Notă:**

Pentru exercițiul financiar al anului 2014, societățile ale căror valori mobiliare au fost admise la tranzacționare în cursul exercițiului financiar 2014 întocmesc situațiile financiare anuale individuale în baza IFRS prin retratarea informațiilor din contabilitatea organizată în baza Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene.



- ▲ **O.M.F.P. nr. 1.878 in 22 iunie 2010** privind întocmirea situațiilor financiare anuale de către entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic. Aceste prevederi trebuie respectate numai de către entitățile care în anul 2014 s-au aflat în această situație.

Notă:

Exercițiul financiar poate fi diferit de anul calendaristic. Orice entitate poate opta, în scop contabil, pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic. Pot opta sucursalele cu sediul în România, care aparțin unei persoane juridice cu sediul în străinătate, dar și persoanele juridice cu sediul în România. Opțiunea se notifică organului fiscal competent cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul exercițiului financiar ales.



Situafiiile financiare anuale se depun la organul fiscal competent de ctre urmtoarele entitai, indiferent de forma de organizare, forma de proprietate i de reglementările contabile aplicabile:

1. societai comerciale, societai/companii naionale, regii autonome, institute naionale de cercetare-dezvoltare, societai cooperatiste i alte persoane juridice obligate s organizeze i s conduc contabilitatea financiar;
2. instituii publice, asociai i celelalte persoane juridice cu i fr scop patrimonial;
3. subunitiile fr personalitate juridic, cu sediul n strainatate, care aparin persoanelor de la pct. 1.

Situafiiile financiare anuale se completeaz cu urmtoarele date de identificare ale entitaii care le ntocmeste:



- denumire, adres i numr de telefon;
- numrul de nmatriculare la registrul comerului;
- forma de proprietate;
- codul unic de nregistrare;
- codul CAEN format din 4 cifre (clase de activitai). n cazul subunitiilor fr personalitate juridic din Romnia, care aparin unor persoane juridice cu sediul n strainatate, codul CAEN al sediului permanent din Romnia trebuie s corespund propriei activitai desfurate n Romnia.

Situafiiile financiare anuale se ntocmesc i se public, n limba romn i n lei.

Situafiiile financiare anuale se semneaz at de ctre persoanele abilitate conform legii, ct i de ctre administratorul sau persoana care are obligaia gestionrii entitaii.

Situafiiile financiare anuale i documentele aferente se depun la organul fiscal competent dup cum urmeaz:

- fie n format hrtie i n format electronic, la registratura organului fiscal competent sau la oficiile poitale, prin scrisori cu valoare declarat;
- fie n form electronic pe portalul www.e-guvernare.ro, avnd ataat o semnatur electronic extins.

Documentele aferente situaiilor financiare anuale pot fi, dup caz:

- raportul administratorului;
- raportul cenzorilor sau
- raportul auditorilor financiari.

Entitaiile autorizate, reglementate i supravegheate fie de Banca Naional a Romniei, fie de Autoritatea de Supraveghere Financiar, ntocmesc situafii financiare anuale la 31 decembrie avnd n vedere, pe lng reglementările aplicabile acestora, i urmtoarele prevederi generale:



- cu excepia situaiilor financiare anuale individuale conforme cu Standardele internaionale de raportare financiar (IFRS) ntocmite de instituiile de credit, situafiiile financiare anuale trebuie nsoite de formularul „Date informative” i formularul „Situafia activelor imobilizate”, n formatul stabilit de Banca Naional a Romniei, respectiv Autoritatea de Supraveghere Financiar;
- la ntocmirea situaiilor financiare anuale trebuie avute n vedere, pe lng regle-

Salarii, contribuții sociale și de asigurări de sănătate, angajat și angajator

S.C. LOTRIȘOR S.R.L. este societate comercială înființată în luna martie 2015, cu un capital social subscris și vărsat în sumă de 400 lei de către cei doi asociați. Obiectul de activitate este înscris la grupa 620 „Activități de servicii în tehnologia informației” dezvoltat pe codul CAEN 6202 „Activități de consultanță în tehnologia informației”, 6203 „Activități de management (gestiune și exploatare) a mijloacelor de calcul” și 6209 „Alte activități de servicii privind tehnologia informației”. Pentru începerea activității în luna aprilie 2015, în data de 24.03.2015 încheie 5 contracte de muncă pe perioadă nedeterminată pentru angajarea următoarelor categorii de salariați:

- un director tehnic;
- un director economic;
- doi tehnicieni echipamente de calcul și rețele;
- un economist.

Valoarea totală a salariilor brute conform statului de salarii întocmit pentru luna aprilie este în sumă de 9.800 lei conform statului de salarii întocmit după cum urmează (vezi pagina următoare).

Statul de salarii reprezintă documentul justificativ pentru efectuarea înregistrărilor în evidența contabilă atât a cheltuielilor de exploatare, cât și a sumelor datorate bugetului general consolidat.

Cheltuielile de exploatare ale angajatorului sunt formate din:

- cheltuieli cu salariile brute în sumă de 9.800 lei, conform contractelor de muncă încheiate cu salariații;
- cheltuieli cu asigurările sociale și de sănătate în sumă de 2.231 lei conform prevederilor Codului fiscal.

Înregistrările contabile care se efectuează la 30.04.2015 sunt următoarele:

● cheltuieli cu salariile:

641	=	421	9.800 lei
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

● contribuții datorate de angajați prin reținerea la sursă efectuată de angajator:

421	=	%	1.617 lei
„Personal – salarii datorate”			
		4372	49 lei
		„Contribuția personalului la fondul de șomaj”	
		4312	1.029 lei
		„Contribuția personalului la asigurările sociale”	
		4314	539 lei
		„Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate”	



S.C. LOTRISOR S.R.L. c.f. 21673827 nr. inreg. J32/3298/2010
Sediul: Judetul/NEAMT loc. BICAZ str. Barajului nr. 10 cod postal 929182

STAT DE PLATA - SALARIATI PERMANENTI**Aprilie 2015****Nr. ore lucrate in luna: 168****Data stabilita pentru plata drepturilor salariale: 01.05.2015**

Nr. crt.	Nume + Prenume	Salariul de baza (incadrare)	Ore norma	C.A.S. angajat	Venit net		Venit baza calcul	Avans	Semnatura
					Spoturi permanente	Zile lucrate			
Nr. / data contract CNP	Functia	Alte drepturi	Ore lucrate	Contr. fd. sanatare	Deducere suplimentara	Salariu net	Rest plata		
1	RADULESCU DRAGOS	2 800	8	294	2 338	2 308			
1/24.03.2015 1811210410027	director tehnic		21	14	30	369		
			168	154		1 969	1 969		
2	STAN IRINA	2 200	8	231	1 837	1 737			
2/24.03.2015 2570410400060	director economic		21	11	100	278		
			168	121		1 559	1 559		
3	LAZAR ALEXANDRU	1 800	8	189	1 503	1 353			
3/24.03.2015 1861004410069	tehnician echipamente de		21	9	150	216		
			168	99		1 287	1 287		
4	IOVAN RAZVAN	1 600	8	168	1 336	1 156			
4/24.03.2015 1870126274279	tehnician echipamente de		21	8	180	185		
			168	88		1 151	1 151		
5	DUMITRU ELENA	1 400	8	147	1 169	969			
5/24.03.2014 2860204341605	economist		21	7	200	155		
			168	77		1 014	1 014		
Totaluri		9 800		1 029	8 183	7 523			
			105	49	660	1 203			
			840	539		6 980	6 980		

Conducatorul unitatii

Conducatorul compartimentului financiar contabil

Intocmit

Amortizarea contabilă a activelor corporale

Amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale este reglementată prin Legea nr. 15 din 24 martie 1994, republicată, privind amortizarea. Prin amortizare are loc recuperarea uzurii fizice și morale a activelor corporale și necorporale supuse deprecierii, prin utilizare sau în timp a acestora cu scopul refacerii capitalului angajat. Înregistrarea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe amortizabile este obligatorie. Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare.



Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare. Aceste durate sunt reglementate prin H.G. nr. 2.139 din 30 noiembrie 2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

Durata normală de funcționare este durata de utilizare în care se recuperează, din punct de vedere fiscal, valoarea de intrare a mijloacelor fixe pe calea amortizării. Astfel, durata normală de funcționare este mai redusă decât durata de viață fizică a mijlocului fix respectiv.

Cheltuielile de exploatare cu amortizarea sunt recunoscute în contul de profit și pierdere deoarece prin amortizare se poate evalua în mod credibil o diminuare a beneficiilor economice viitoare în strânsă legătură cu diminuarea valorii unui activ. Recunoașterea cheltuielilor cu amortizarea înregistrate în debitul contului 6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” are loc simultan cu recunoașterea reducerii valorii activelor prin amortizare, înregistrată în creditul contului 281 „Amortizări privind imobilizările corporale”, dezvoltat pe următoarele grupe de conturi, în funcție de natura imobilizării corporale:

- 2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri;
- 2812. Amortizarea construcțiilor;
- 2813. Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport;
- 2814. Amortizarea altor imobilizări corporale;
- 2815. Amortizarea investițiilor imobiliare;
- 2816. Amortizarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
- 2817. Amortizarea activelor biologice productive.



Cheltuieli cu amortizarea după efectuarea reparațiilor prin înlocuirea elementelor componente

În data de 30 martie 2012, S.C. Noraprod S.R.L. achiziționează un electrostivitor în valoare de 13.440 lei, exclusiv TVA. Durata normală de amortizare este de 8 ani și amortizarea se calculează începând cu luna aprilie 2012. Rata lunară de amortizare este în sumă de 140 lei (13.440 lei / 96 luni = 140 lei).



În a doua decadă a lunii martie 2015, motorul electrostivitorului se defectează, fără a fi posibilă repararea acestuia. Pentru a continua utilizarea electrostivitorului, S.C. Noraprod S.R.L. decide înlocuirea motorului, cu unul nou, achiziționat, montat până pe

data de 31 martie 2015, conform procesului-verbal de recepție și punere în funcțiune a electrostivitorului. S.C. Noraprod S.R.L. are în vedere prevederile art. 6 lit. a) din Legea nr. 15/1994: „Nu sunt considerate mijloace fixe: a) motoarele, aparatele și alte subansambluri ale mijloacelor fixe, procurate în scopul înlocuirii componentelor uzate cu ocazia reparațiilor de orice fel, care nu modifică parametrii tehnici inițiali ai mijlocului fix”, motiv pentru care nu înregistrează valoarea motorului în evidența contabilă de sine stătător deoarece nu este un mijloc fix, ci o parte componentă a electrostivitorului, tratat în ansamblul său, ca un mijloc fix.

Motorul astfel achiziționat este destinat înlocuirii celui vechi cu scopul menținerii parametrilor tehnici inițiali. În acest caz, valoarea motorului nou, achiziționat în data de 24 martie 2015 la valoarea de 3.800 lei, exclusiv TVA, pentru care s-au facturat lucrări de montaj în sumă de 800 lei, exclusiv TVA, se adaugă la valoarea rămasă a electrostivitorului la data de 31 martie 2015. Pentru a stabili valoarea inițială a motorului vechi, înlocuit, societatea desemnează o comisie tehnică.

amortizare

Conform procesului-verbal încheiat, comisia tehnică stabilește că valoarea motorului vechi a fost de 3.200 lei, exclusiv TVA. După eliminarea valorii amortizate parțial a motorului defect pe o perioadă de 36 luni cu valoarea motorului nou, S.C. Noraprod S.R.L. stabilește o nouă rată de amortizare a electrostivitorului care urmează a se utiliza începând cu luna aprilie 2015 pe întreaga perioadă rămasă de amortizat.

Înregistrările contabile care se efectuează:

● achiziția în data de 20 aprilie 2012:

2131	=	404	13.440 lei
„Echipamente tehnologice” (mașini, utilaje)		„Furnizori de imobilizări”	

● exercitarea dreptului de deducere la data achiziției achiziției:

4426	=	404	3.226 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori de imobilizări”	

Achiziția electrostivitorului este evidențiată în Registrul bunurilor de capital ca document de evidență fiscală din punctul de vedere al TVA.

● amortizarea lunară la sfârșitul fiecărei luni calendaristice:

6811	=	2813	140 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea echipamentelor tehnologice”	

Cheltuielile de exploatare înregistrate cu amortizarea pentru o perioadă de 36 luni (aprilie 2012 – marti 2015, inclusiv), sunt în sumă de 5.040 lei (36 luni x 140 lei = 5.040 lei).

Achiziția intracomunitară de bunuri

Achiziția intracomunitară în România se referă la bunuri mobile corporale expediate sau transportate dintr-un stat membru, altul decât România, în România, la destinația indicată de către cumpărătorul acestora stabilit pe teritoriul României.



Din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, cumpărătorul poate fi:

- persoană impozabilă definită prin Codul fiscal la art. 125¹ – Semnificația unor termeni și expresii alin. (1) pct. 18: „*persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică*”;
- persoană neimpozabilă definită prin Codul fiscal la art. 125¹ – Semnificația unor termeni și expresii alin. (1) pct. 20: „*persoană neimpozabilă reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă*”.



În funcție de condiția de livrare negociată între cei doi parteneri ai unei tranzacții comerciale, transportul bunurilor poate fi efectuat de către cumpărător sau de către furnizor sau de către altă persoană în contul furnizorului sau cumpărătorului.

Regula generală prevede că achiziția intracomunitară de bunuri este impozabilă în România, obligat la plata taxei pe valoarea adăugată fiind cumpărătorul bunurilor, dacă este persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, fie în regim normal conform prevederilor art. 153 din Codul fiscal, fie doar pentru efectuarea achizițiilor intracomunitare conform prevederilor art. 153¹ (dacă a depășit plafonul de 10.000 euro cu un echivalent de 34.000 lei). Plafonul de 10.000 euro este exclusiv taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată în statul membru din care se expediază sau se transportă bunurile respective.

Obligația de plată cu privire la achiziția intracomunitară de bunuri efectuată pe teritoriul României este reglementată prin art. 150¹ din Codul fiscal.

Achiziția intracomunitară de bunuri nu este impozabilă în România în situația în care cumpărătorul, persoană impozabilă stabilită în România, aplică regimul special de scutire de la înregistrarea în scopuri de TVA (a realizat un plafon sub 220.000 lei) și nu a efectuat achiziții intracomunitare de bunuri a căror valoare depășește în cursul unui an calendaristic plafonul de 10.000 euro).



Prin excepție de la regula generală, nu sunt impozabile în România achizițiile de bunuri pentru care vânzătorul stabilit pe teritoriul unui stat membru este o persoană impozabilă revânzătoare, iar bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special prin aplicarea cotei TVA la marja de profit.

Achiziții intracomunitare de bunuri, impozabile în România

Pentru aceste operațiuni, tratamentul fiscal este diferit, fiind condiționat de starea fiscală a cumpărătorului din România care poate fi:

1. persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal conform prevederilor art. 153 (s-a înregistrat prin opțiune sau a depășit plafonul de scutire de 220.000 lei);
2. persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA doar pentru efectuarea de achiziții intracomunitare de bunuri, conform obligației de la art. 153¹ (a depășit plafonul de 10.000 euro format din valoarea achizițiilor intracomunitare de bunuri, exclusiv TVA, realizate într-un an calendaristic);
3. persoană impozabilă care nu este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA conform art. 153 sau art. 153¹.



Tratamentul fiscal diferit aplicat achizițiilor intracomunitare de bunuri, impozabile în România, impune aplicarea unui tratament contabil diferit pentru fiecare din cele 3 situații enumerate anterior.

1. Persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal



S.C. LORASIM S.R.L., persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România și înscrisă în Registrul operatorilor intracomunitari, având drept perioadă fiscală trimestrul calendaristic, achiziționează în luna martie 2015 un număr de 25 de biciclete pentru copii cu scopul vânzării acestora în magazinul său de desfacere cu amănuntul. Valoarea totală a mărfurilor este în sumă de 3.000 euro conform facturii nr. 938283/20.03.2015, emise de furnizorul Trovatello din Italia, înregistrat în scopuri de TVA în Italia. Pe factura emisă, furnizorul intracomunitar înscrie mențiunea „livrare scutită de TVA în Italia, impozabilă la cumpărător”.

Obligația de plată a TVA este îndeplinită de către S.C. LORASIM S.R.L. din România prin aplicarea regimului de taxare inversă, calculând TVA datorată prin aplicarea cotei standard de 24% la o bază de impozitare în lei, determinată prin utilizarea cursului valutar în vigoare la data emiterii facturii de către furnizor. Conform calculelelor efectuate, baza de impozitare a TVA este în sumă de 13.291,80 lei (3.000 euro x 4,4306 lei/euro = 13.291,80 lei). Suma TVA datorată este de 3.190 lei (13.291,80 lei x 24% = 3.190 lei).

Plata facturii externe se efectuează de către S.C. LORASIM S.R.L. în data de 26.03.2015.

Pentru a asigura concordanța dintre evidența contabilă și cea fiscală, cumpărătorul din România efectuează, pe baza documentelor justificative, următoarele înregistrări contabile:

- primirea și recepția mărfurilor în valoare totală de 3.000 euro la un curs valutar de 4,4306 lei/euro în vigoare la data de 20.03.2015 conform facturii emise de partenerul extern ca document justificativ:

371 „Mărfuri”	=	401.00001 „Furnizori”	13.291,80 lei
------------------	---	--------------------------	---------------

concomitent cu înregistrarea:

- **adaosului comercial practicat (13.291,80 lei x 12% = 1.595,02 lei):**

371 „Mărfuri”	=	378 „Diferențe de preț la mărfuri”	1.595,02 lei
------------------	---	---------------------------------------	--------------

- **sumei TVA neexigibile din prețul de vânzare cu amănuntul [(13.291,80 lei + 1.595,02 lei) x 24%] = 14.886,82 lei x 24% = 3.572,84 lei:**

371 „Mărfuri”	=	4428 „TVA neexigibilă”	3.572,84 lei
------------------	---	---------------------------	--------------

Conform Notei de intrare-recepție întocmite, valoarea totală la preț cu amănuntul a bunurilor achiziționate este în sumă de 18.459,66 lei (13.291,80 lei + 1.595,02 lei + 3.572,84 lei), rezultând un preț unitar de vânzare în sumă de 738,38 lei (18.459,66 lei : 25 buc. = 738,38 lei).

Fișa contului 371 „Mărfuri” se întocmește astfel:

S.C. LORASIM S.R.L. c.f. RO4829345 r.c. J40/8323/2015
Loc. BUCURESTI sector 3 str. Vasile Lucaciu

Fisa contului		- Lei -		01.03.2015 -- 31.03.2015		
371 MARFURI						
Debit precedent		0.00				
Credit precedent		0.00		Sold initial debitor 0.00		
Data	Nr. doc.	Explicatie	Cont corespondent	Sume debitoare	Sume creditoare	Sold
20.03.2015	938283	Val. intr. TROVATELLO	401.00001	13 291.80	0.00	13 291.80
20.03.2015	N.I.R. 02	ADAOS COMERCIAL 12%	378	1 595.02	0.00	14 886.82
20.03.2015	N.I.R. 02	TVA NEEEXIGIBILA - MARFURI	4428.M	3 572.84	0.00	18 459.66
Rulaj total				18 459.66	0.00	
					Sold final debitor 18 459.66	

- **aplicarea regimului de taxare inversă la o bază de impozitare TVA în sumă de 13.291,80 lei (13.291,80 lei x 24%):**

4426 „TVA deductibilă”	=	4427 „TVA colectată”	3.190 lei
---------------------------	---	-------------------------	-----------

După închiderea conturilor de TVA, fișa contului 4426 „TVA deductibilă” și fișa contului 4427 „TVA colectată” la data de 31.03.2015 se prezintă astfel: