

Contabilitate

Leasing

Standarde internaționale
de raportare financiară

Active

Cheltuieli și datorii

Contabilitatea taxelor și impozitelor

Imobilizări

461	=	758	39.680 lei
„Debitori diverși“		„Alte venituri din exploatare“	

Ajustarea TVA deduse la achiziția mărfurilor se înregistrează prin articolul contabil:

635	=	4426	30.000 lei x 24% =
„Cheltuieli cu alte impozite și taxe“		„TVA deductibilă“	7.200 lei

Monografie contabilă reevaluare clădire la data de 31 decembrie 2013, cu diminuarea valorii, urmată în anul următor de o creștere a valorii

În decembrie 2011, o societate comercială, persoană juridică română, achiziționează o clădire de birouri, pentru desfășurarea activității principale unde se desfășoară activitatea de intermediari în comerț. Valoarea clădirii este de 600.000 lei, durata normată de amortizare stabilită de societate este de 50 de ani, amortizată în metoda lineară, și corespunde o amortizare lunară de 1.000 lei, ce a început cu ianuarie 2010. În decembrie 2013 se reevaluează clădirea, iar valoarea reevaluată este de 500.000 lei. Reținem că aceasta este o reevaluare ce conduce la o valoare mai mică decât costul inițial de achiziție. Observăm că la data reevaluării a fost calculată amortizarea pentru 2 ani, respectiv suma de 24.000 lei.

Care este monografia contabilă aplicabilă acestei situații?

Drept primă regulă generală, entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, conform prevederilor cap. 8.2.5. Reguli de evaluare alternativă din O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea.

Din punctul de vedere al amortizării cumulate la data reevaluării, aceasta este tratată în unul din următoarele două moduri:

1. recalculată proporțional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel încât valoarea contabilă a activului, după reevaluare, să fie egală cu valoarea sa reevaluată. Această metodă este folosită, deseori, în cazul în care activul este reevaluat prin aplicarea unui indice; sau
2. 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. Această metodă este folosită, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piață.

Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ sau ca o scădere a rezervei din reevaluare, cu minimumul dintre valoarea acelei rezerve și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială.

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



reevaluare



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

Desigur, trebuie să ținem cont și de implicațiile fiscale privind baza impozabilă pentru taxele locale, conform art. 253 din Codul fiscal, ce stabilește procente de impozitare diferite în cazul clădirilor reevaluate, față de cele nereevaluate.

Monografie contabilă:

1. Achiziție clădire:

212	=	404	600.000 lei
„Construcții”		„Furnizori de imobilizări”	

2. Înregistrare contabilă reevaluare la luna decembrie 2013:

- Eliminarea amortizării existente din valoarea activului:

2812	=	212	24.000 lei
„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

- Înregistrare cheltuială cu deprecierea activului:

6813	=	212	76.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”		„Construcții”	

Din punct de vedere fiscal, această cheltuială este nedeductibilă la determinarea impozitului pe profit, conform art. 21 alin. (4) lit. s) din Codul fiscal.



Începând cu ianuarie 2014, amortizarea contabilă lunară este 500.000 lei / 48 ani / 12 luni = 868 lei/lună. Practic, în acest moment, valoarea din evidența contabilă este egală cu valoarea din raportul de evaluare, sumă ce se va declara până pe 30 ianuarie 2014 la Direcția de impozite și taxe locale.



Analizăm tratamentul amortizării fiscale, având în vedere prevederile de la art. 7 alin. (1) pct. 33 lit. c) ultima teză din Codul fiscal, ce definește valoarea fiscală rezultată în urma reevaluării, după cum urmează:

„în situația reevaluării terenurilor care determină o descreștere a valorii acestora sub costul de achiziție sau sub valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz, valoarea fiscală este costul de achiziție sau valoarea de piață a celor dobândite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, după caz;”.

amortizare fiscală

Legiuitorul menține amortizarea fiscală la costul de achiziție sau producție, când s-a efectuat o reevaluare ce conduce la diminuarea valorii activului. Acest lucru înseamnă că pe parcursul anului 2014, amortizarea înregistrată în contabilitate este suma de 868

Monografie contabilă achiziție intracomunitară urmată de livrare în țară aplicând sistemul de TVA la încasare – criterii valabile începând cu 01 ianuarie 2014

În data de 10 ianuarie 2014, societatea CONFEȚIONARUL VIOI SRL, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA și înscrisă în Registrul operatorilor intracomunitari, achiziționează intracomunitar pânză pentru confecții în sumă de 1.000 euro. Factura este emisă la data achiziției, iar cursul este de 4,48 lei/euro. Recepția pânzei se efectuează în data de 13 ianuarie 2014, iar cursul de schimb este de 4,5 lei/euro. Furnizorul pânzei este societatea Textile SPA, persoană juridică italiană, ce comunică un cod valabil de TVA. Pânza este vândută în data de 20 ianuarie 2014 către societatea CĂMAȘA ELEGANTĂ SRL, persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA, la prețul de 6.000 lei + TVA 24%. Societățile din România nu sunt afiliate.



Ce monografie contabilă este aplicabilă, considerând că ambele societăți din România aplică sistemul de TVA la încasare, iar plata facturii între cele două societăți din România se efectuează prin transfer bancar în data de 30 mai 2014?

Prin modificările aduse de O.U.G. nr. 111/2013 la art. 134² și art. 145 din Codul fiscal, **sistemul de TVA la încasare devine opțional începând cu data de 01 ianuarie 2014**, iar cel mai important aspect fiscal **este abrogarea exigibilității TVA la 90 de zile** pentru facturile neîncasate.



Monografie contabilă:

- În data de 10 ianuarie 2014, se vor evidenția în contabilitate mărfurile în curs de aprovizionare și exigibilitatea TVA:

327	=	401	1.000 euro x
„Mărfuri în curs de aprovizionare”		„Furnizori”	4,48 lei/euro = 4.480 lei
4426	=	4427	1.075 lei
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

Din punctul de vedere al cursului de schimb pentru TVA, acesta este cursul de schimb valabil la data facturii. Sumele mai sus determinate se declară la rândul 5, respectiv 5.1, și rândul 18, respectiv 18.1, din decontul de TVA 300 al lunii ianuarie 2014 și în declarația recapitulativă 390 privind achizițiile și livrările intracomunitare, cu codul „A – achiziție intracomunitară bunuri”, depuse până pe data de 25 a lunii următoare.



Reținem faptul că sistemul de TVA la încasare nu se aplică achizițiilor intracomunitare.

- În data de 13 ianuarie 2014, se va efectua recepția mărfurilor, la cursul valabil de la data recepției:

371	=	327	4.480 lei
„Mărfuri”		„Mărfuri în curs de aprovizionare”	
371	=	401	* 20 lei
„Mărfuri”		„Furnizori”	
(1.000 euro x 4,5 lei/euro) – (1.000 euro x 4,48 lei/euro) = 20 lei			



401 „Furnizori”	=	765 „Venituri din diferențe de curs valutar”	20 lei
--------------------	---	--	--------

valoarea de
intrare în
patrimoniu

Valoarea de intrare în patrimoniu a mărfurilor la data Notei de intrare-recepție trebuie să se efectueze la cursul BNR valabil la data recepției, conform pct. 184 alin. (4) din O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea, după cum urmează:

„(4) În cazul bunurilor achiziționate însoțite de factură sau de aviz de însoțire a mărfii, urmând ca factura să sosească ulterior, cursul valutar utilizat la înregistrarea în contabilitate este cursul de la data recepției bunurilor.” Reținem și faptul că la fiecare sfârșit de lună, suma datoriei către furnizorul neachitat, exprimată în valută, trebuie să se actualizeze la cursul afișat de BNR pentru ultima zi a lunii.

3. În data de 20 ianuarie 2014, se efectuează livrarea mărfurilor către clientul din România:

4111 „Clienți”	=	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	6.000 lei
-------------------	---	---	-----------

4111 „Clienți”	=	4428 „TVA neexigibilă”	4.440 lei
-------------------	---	---------------------------	-----------

factură

Factura aferentă livrării se declară în decontul de TVA 300 atât de emitent, cât și de primitor la secțiunea privind TVA neexigibilă aferentă lunii ianuarie 2014. Aceeași factură se declară atât de furnizor, cât și de client, la data emiterii, în declarația informativă 394 privind achizițiile și livrările pe teritoriul național, aferentă lunii ianuarie 2014.

4. Descărcarea gestiunii mărfurilor vândute:

607 „Cheltuieli cu mărfurile”	=	371 „Mărfuri”	4.500 lei
----------------------------------	---	------------------	-----------

Ce se întâmplă în data de 20 aprilie 2014, la 90 de zile după livrare, din punctul de vedere al TVA?

Din fericire, conform reglementărilor fiscale valabile de la 01 ianuarie 2014, din punctul de vedere al TVA, nu se întâmplă nimic.

5. În data de 30 mai 2014, se încasează factura de la client prin transfer bancar și intervine colectarea TVA, conform art. 134² alin. (3) din Codul fiscal:

5121 „Conturi la bănci în lei”	=	4111 „Clienți”	7.440 lei
-----------------------------------	---	-------------------	-----------

4428 „TVA neexigibilă”	=	4427 „TVA colectată”	1.440
---------------------------	---	-------------------------	-------

TVA colectată se va regăsi în decontul de TVA aferent lunii mai 2014 la rândul 9. Tot la această dată, și societatea beneficiară își poate deduce TVA.

La recunoașterea în contabilitate a operațiunilor legate de contractele de cesiune a creanțelor trebuie avute în vedere prevederile Legii contabilității, ale reglementărilor contabile aplicabile, precum și legislația în domeniu în vigoare și clauzele cuprinse în contractuale încheiate între părți.



În exemplul prezentat presupunem că atât cedentul, cât și cesionarul aplică *Reglementările contabile conforme cu directivele europene aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare.*

Tratamentul fiscal al operațiunilor efectuate este cel prevăzut de Codul fiscal

2. Contabilitatea operațiunilor la entitatea ALFA – cedent

Data: 15 februarie 2013

Înregistrarea în contabilitate a operațiunii de vânzare a produselor finite:

4111	=	701	50.000 lei
„Clienți”/BETA		„Venituri din vânzarea produselor finite”	

Data: 31 decembrie 2013

inventariere

Cu ocazia efectuării inventarierii, creanța se evaluează la valoarea probabilă de încasare și se înregistrează în contabilitate o ajustare pentru depreciere la întreaga valoare a acesteia, considerându-se că valoarea probabilă de încasare a creanței este zero.

4118	=	4111	50.000 lei
„Clienți incerti sau în litigiu”/BETA		„Clienți”/BETA	

și

6814	=	491	50.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”		„Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți”	

Data: 1 mai 2014

Entitatea ALFA înregistrează în contabilitate operațiunea de cesiune a creanței, prin evidențierea stingerii creanței față de debitorul cedat (valoarea nominală a creanței cedate) și înregistrarea dreptului de creanță față de cesionar (prețul de cesiune), astfel:

cesiune
creanțe

%	=	4118	50.000 lei (valoarea nominală)
461		„Clienți incerti sau în litigiu”/BETA	30.000 lei (prețul de cesiune)
„Debitori diverși”/ RECUPERATOR			

371	=	301	92.000 lei
„Mărfuri”		„Materii prime”	
607	=	371	92.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– recepția mărfurilor primite în schimb:

371	=	401	95.000 lei
„Mărfuri”		„Furnizori”	

– compensarea creanței cu datoria și încasarea diferenței:

%	=	4111	100.000 lei
401		„Clienți”	95.000 lei
„Furnizori”			
512			5.000 lei
„Conturi la bănci”			

Înregistrările contabile la S.C. XYZ S.R.L:

– facturarea mărfurilor:

4111	=	707	95.000 lei
„Clienți”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

– descărcarea din gestiune a mărfurilor:

607	=	371	92.500 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– recepția bunurilor primite la schimb (la XYZ S.R.L. acestea sunt tot mărfuri):

371	=	401	100.000 lei
„Mărfuri”		„Furnizori”	

– compensarea creanței cu datoria și plata diferenței:

401	=	%	100.000 lei
„Furnizori”		4111	95.000 lei
		„Clienți”	
		512	5.000 lei
		„Conturi la bănci”	

Exemplul 2 – Împrumut de bunuri între întreprinderi:

S.C. ABC S.R.L. ia cu împrumut de la S.C. XYZ S.R.L. 2.000 de kilograme de materie primă evaluată la 450 lei/kilogram, face recepția acesteia, consumă toată cantitatea și restituie după o lună cele 2.000 de kilograme. La descărcarea din gestiune efectuată cu



Tratamentul contabil al veniturilor generate de vânzările de mărfuri, schimburile de bunuri și prestările de servicii în contextul aplicării IAS 18 – Venituri din activități curente

1. Venituri generate de vânzarea de mărfuri

Conform IAS 18, evaluarea veniturilor se face la valoarea justă a mijloacelor de plată primite sau a creanțelor de încasat apărute cu ocazia înregistrării venitului. Atunci când scadența este destul de apropiată, valoarea justă a creanței nu diferă de valoarea ei nominală. Dar când vorbim despre acordarea unui credit comercial pe perioade mai lungi (scadența este mai îndepărtată), atunci valoarea prezentă a creanței este mai mică decât valoarea ei nominală, diferența reprezentând practic dobânda.

valoare
creanță

Deci prețul de vânzare se descompune în:

- venitul propriu-zis din vânzare;
- remunerarea creditului comercial acordat (dobânda).

Remunerarea creditului comercial se poate determina astfel:

- fie scăzând din prețul la termen prețul cerut pentru plata imediată;
- fie prin actualizarea încasărilor viitoare folosind o rată a dobânzii specifică.

Exemplu:

S.C. ABC S.R.L. vinde unui client mărfuri în valoare de 100.000 de lei, condițiile de plată fiind următoarele:

- 10% la livrare;
- 40% peste 12 luni de la vânzare;
- 50% peste 24 luni de la vânzare.

Se estimează că, în momentul livrării, dacă clientul ar fi contractat un credit pentru finanțarea achiziției mărfurilor de pe piața financiară, ar fi suportat o dobândă de 60% pe an.



Din perspectiva IAS 18, vânzarea mărfurilor se va trata în modul următor:

- se calculează valoarea actuală a încasărilor folosind rata dobânzii de pe piața financiară de 60%:

$$(10\% \times 100.000) + [(40\% \times 100.000) / (1 + 0,6)] + [(50\% \times 100.000) / (1 + 0,6)^2] =$$

$$10.000 + (40.000 / 1,6) + (50.000 / 2,56) =$$

$$10.000 + 25.000 + 19.531,25 = 54.531,25 \text{ lei}$$

Astfel, prețul de vânzare de 100.000 de lei este compus – în viziunea IAS 18 – din:

- un venit amânat (remunerarea creditului comercial) de 100.000 lei – 54.531,25 lei = 45.468,75 lei
- venitul propriu-zis din vânzare de 54.531,25 lei

Înregistrările în contabilitate vor fi deci:

4111	=	%	100.000 lei
„Clienți”		707	54.531,25 lei
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		472	45.468,75 lei
		„Venituri înregistrate în avans”	

– eșalonarea dobânzii pentru primele 12 luni:
 $[(54.531,25 - 10.000) \times 60\%] / 12 \text{ luni} = (44.531,25 \times 60\%) / 12 \text{ luni} =$
 $26.718,75 \text{ lei} / 12 \text{ luni} = 2.226,5625 \text{ lei/lună.}$

Se vor înregistra deci în contabilitate lunar:

472	=	766	<u>2.226,5625 lei</u>
„Venituri înregistrate în avans”		„Venituri din dobânzi”	

– eșalonarea dobânzii pentru următoarele 12 luni:
 $[45.468,75 - (2.226,5625 \times 12)] / 12 \text{ luni} =$
 $(45.468,75 - 26.718,75) / 12 \text{ luni} = 18.750 \text{ lei} / 12 \text{ luni} = 1.562,5 \text{ lei/lună.}$

Se vor înregistra deci în contabilitate lunar:

472	=	766	<u>1.562,5 lei</u>
„Venituri înregistrate în avans”		„Venituri din dobânzi”	

2. Schimburile de bunuri

În viziunea IAS 18, atunci când bunuri sau servicii sunt schimbate cu alte bunuri sau servicii similare, schimbul nu este privit ca o tranzacție generatoare de venit. Dacă se schimbă bunuri diferite, atunci apare un venit egal cu valoarea justă a elementului primit, valoare corectată cu eventualele sume primite sau plătite.

În România, din punct de vedere fiscal (și implicit contabil), lucrurile sunt foarte clare: schimbul de bunuri se facturează la fiecare dintre părți, în contabilitatea fiecărui partener înregistrându-se atât o vânzare, cât și o cumpărare, consemnându-se venit din vânzare la ambele părți. Cheltuiala apare cu ocazia operării descărcării din gestiune cu valoarea rămasă a bunului schimbat.

Exemplul 1 – Schimb de bunuri diferite:

S.C. ABC S.R.L. dă societății XYZ S.R.L. materii prime în valoare de 100.000 lei și primește în schimb mărfuri plus 5.000 de lei.

La S.C. ABC S.R.L., valoarea de intrare a materiilor prime date către XYZ S.R.L. este de 92.000.

La S.C. XYZ S.R.L., valoarea de intrare a mărfurilor date către ABC S.R.L. este de 92.500 de lei.

Înregistrările contabile la S.C. ABC S.R.L.:

– facturarea materiilor prime (vom face abstracție de TVA pentru a nu complica exemplul):

4111	=	707	100.000 lei
„Clienți”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

– descărcarea din gestiune a materiilor prime:

schimbul
de bunuri



371	=	301	92.000 lei
„Mărfuri”		„Materii prime”	
607	=	371	92.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– recepția mărfurilor primite în schimb:

371	=	401	95.000 lei
„Mărfuri”		„Furnizori”	

– compensarea creanței cu datoria și încasarea diferenței:

%	=	4111	100.000 lei
401		„Clienți”	95.000 lei
„Furnizori”			
512			5.000 lei
„Conturi la bănci”			

Înregistrările contabile la S.C. XYZ S.R.L:

– facturarea mărfurilor:

4111	=	707	95.000 lei
„Clienți”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

– descărcarea din gestiune a mărfurilor:

607	=	371	92.500 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– recepția bunurilor primite la schimb (la XYZ S.R.L. acestea sunt tot mărfuri):

371	=	401	100.000 lei
„Mărfuri”		„Furnizori”	

– compensarea creanței cu datoria și plata diferenței:

401	=	%	100.000 lei
„Furnizori”		4111	95.000 lei
		„Clienți”	
		512	5.000 lei
		„Conturi la bănci”	

Exemplul 2 – Împrumut de bunuri între întreprinderi:

S.C. ABC S.R.L. ia cu împrumut de la S.C. XYZ S.R.L. 2.000 de kilograme de materie primă evaluată la 450 lei/kilogram, face recepția acesteia, consumă toată cantitatea și restituie după o lună cele 2.000 de kilograme. La descărcarea din gestiune efectuată cu



ocazia restituirii, costul mediu ponderat unitar pentru materia primă ieșită este de 470 lei/kilogram.

Înregistrările contabile la S.C. ABC S.R.L.:

– primirea materiilor prime luate cu împrumut pe bază de Aviz de însoțire a mărfii:

301	=	408	2.000 kg x 450 lei/kg = 900.000 lei
„Materii prime”		„Furnizori – facturi nesosite”	

– consumul materiilor prime:

601	=	301	900.000 lei
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”	

– primirea facturii de la S.C. XYZ S.R.L.:

408	=	401	900.000 lei
„Furnizori – facturi nesosite”		„Furnizori”	

– trimiterea înapoi la S.C. XYZ S.R.L a celor 2.000 de kilograme de materie primă:

4111	=	707	900.000 lei
„Clienți”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

– descărcarea din gestiune a materiei prime restituite:

371	=	301	2.000 kg x 470 lei/kg = 940.000 lei
„Mărfuri”		„Materii prime”	
607		371	940.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– compensarea creanței cu datoria:

401	=	4111	900.000 lei
„Furnizori”		„Clienți”	

Înregistrările contabile la S.C. XYZ S.R.L.:

– trimiterea materiilor prime date cu împrumut pe bază de Aviz de însoțire a mărfii:

418	=	707	900.000 lei
„Clienți – facturi de întocmit”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	

– descărcarea din gestiune a materiei prime trimise la S.C. ABC S.R.L.:

371	=	301	900.000 lei
„Mărfuri”		„Materii prime”	

607	=	371	900.000 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

– emiterea facturii:

4111	=	418	900.000 lei
„Clienți”		„Clienți – facturi de întocmit”	

– recepția bunurilor restituite de S.C. ABC S.R.L.:

301	=	401	900.000 lei
„Materii prime”		„Furnizori”	

– compensarea creanței cu datoria:

4111	=	401	900.000 lei
„Clienți”		„Furnizori”	

Identificarea veniturilor se face separat, pentru fiecare tranzacție în parte, în funcție de substanța economică și nu numai de aparența juridică.

3. Venituri generate de prestarea de servicii

Veniturile din prestări de servicii se recunosc atunci când rezultatele tranzacțiilor respective pot fi estimate în mod rezonabil, adică atunci când sunt îndeplinite următoarele condiții:

- valoarea veniturilor se poate estima rezonabil;
 - este probabil ca prestatorul să primească banii sau o contrapartidă echivalentă pentru serviciul prestat;
 - stadiul de execuție al contractului se poate estima rezonabil;
 - costurile (inclusiv cele de finalizare) se pot evalua mulțumitor.
- Prestatorul este capabil să facă estimări rezonabile după ce a căzut de acord cu celelalte părți implicate în contract asupra unor elemente precum:
- drepturile fiecărei părți privind serviciile de executat și cele de primit;
 - condițiile de decontare.



Dacă rezultatul unei tranzacții ce implică prestarea de servicii nu se poate estima rezonabil, atunci venitul se recunoaște doar la nivelul cheltuielilor recuperabile.

În mod normal, cifra de afaceri, din care s-a eliminat valoarea TVA, reprezintă valoarea facturată la terți, cu excepția contractelor cu termen lung de derulare pentru care cifra de afaceri reprezintă prețul de vânzare al lucrărilor executate pe parcursul exercițiului, inclusiv estimările privind sumele nefacturate.

cifra de afaceri

În viziunea IAS 18, cifra de afaceri pentru contractele cu termen lung de derulare este calculată prin înmulțirea valorii totale a unui contract cu raportul între cheltuielile realizate până la acea dată și cheltuielile totale estimate pentru finalizarea contractului respectiv.

Exemplu:

S.C. ABC S.R.L. încheie un contract de prestări servicii cu o valoare totală de 150.000 de lei, servicii ce se vor derula pe o perioadă de 3 ani.

Costurile aferente serviciilor prestate pentru fiecare an, stabilite pe baza contabilității de gestiune și în corelație cu stadiul de execuție al lucrărilor contractate sunt:

– în anul N	40.000 de lei
– în anul N+1	25.000 de lei
– în anul N+2	35.000 de lei
Total	100.000 de lei

Veniturile recunoscute anual conform IAS 18 vor fi:

– în anul N:

$150.000 \text{ lei} \times (40.000 \text{ lei} / 100.000 \text{ lei}) = 150.000 \text{ lei} \times 0,4 = 60.000 \text{ de lei}$

4111	=	704	60.000 lei
„Clienți”		„Venituri din servicii prestate”	

– în anul N+1:

$150.000 \text{ lei} \times (25.000 \text{ lei} / 100.000 \text{ lei}) = 150.000 \text{ lei} \times 0,25 = 37.500 \text{ lei}$

4111	=	704	37.500 lei
„Clienți”		„Venituri din servicii prestate”	

– în anul N+2:

$150.000 \text{ lei} \times (35.000 \text{ lei} / 100.000 \text{ lei}) = 150.000 \text{ lei} \times 0,35 = 52.500 \text{ lei}$

4111	=	704	52.500 lei
„Clienți”		„Venituri din servicii prestate”	

Noi reglementări privind contabilitatea în partidă simplă!

Află cum te afectează, în 2013, noile reglementări contabile privind conducerea contabilității în partidă simplă!

CD-ul „Contabilitatea în partidă simplă” – **complet, în conformitate cu reglementările contabile 2013!**



Mai multe detalii pe

www.partidasimpla.contabilul.ro

Monografie contabilă – ajustare TVA autoturism donat la o fundație, TVA la alte bunuri decât cele de capital

Contabilitatea ajustării de TVA pentru bunurile de capital este condiționată de 2 aspecte majore:

1. procedură mai greoaie și mai puțin agreabilă din punctul de vedere al calculului și raționamentului profesional, și chiar trebuie să admitem că uneori lipsa de informații sau necunoașterea în integralitate a temeiului normativ conduce la situații mai puțin plăcute;
2. al doilea considerent pornește de la aspecte financiare, în marea majoritate a cazurilor, ajustarea TVA funcționează în favoarea bugetului de stat. În principiu, când pronunțăm o ajustare de TVA pentru bunuri de capital sau pentru alte bunuri decât cele de capital, reacția celor din contabilitate este să calculeze și să anunțe plăți datorate către buget.



SC TAXIUL S.R.L. este o persoană înregistrată în scopuri de TVA în România și a achiziționat în luna iunie 2010 un autoturism în valoare de 30.000 lei plus TVA 19%. Societatea stabilește ca durata de amortizare fiscală perioada de 4 ani. Prin natura activității, acest autoturism a fost utilizat în mod exclusiv în scopuri ce dau dreptul la deducere a TVA. În luna mai 2013, cu ocazia sărbătorilor de Paște, societatea donează acest autoturism spitalului din localitate, ce îl va folosi pe post de ambulanță.



Se solicită tratamentul contabil la scăderea din gestiune.

Potrivit art. 149 din Codul fiscal, sunt considerate **bunuri de capital** activele ce au o durată de amortizare fiscală mai mare de 5 ani. Acest lucru înseamnă că acele active ce sunt supuse amortizării, dar cu o durată mai mică de 5 ani, corespund noțiunii de alte bunuri decât cele de capital, conform art. 148 din Codul fiscal.



Noțiunea este foarte importantă din punctul de vedere al ajustării TVA, respectiv la data la care bunurile nu mai sunt utilizate în activități economice, pentru alte bunuri decât cele de capital, se ajustează TVA la valoarea neamortizată, conform norme de aplicare pentru art. 148 din Codul fiscal.

Achiziție autoturism în iunie 2010:

2133	=	404	30.000 lei
„Mijloace de transport”		„Furnizori de imobilizări”	
4426	=	404	30.000 lei x 19% = 5.700 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori de imobilizări”	

Înregistrare amortizare lunară:

6811	=	2813	30.000 lei/4 ani/12 luni = 625 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizările”		„Amortizarea mijloacelor de transport”	

La data donației, valoarea amortizată a autoturismului este de 625 lei x 34 luni = 21.250 lei, iar valoarea neamortizată este de 8.750 lei.

Pentru valoarea neamortizată se impune **ajustarea TVA dedusă inițial la achiziție**, ce se înregistrează prin articolul contabil:

635	=	4426	8.750 x 19% = 1.663 lei
„Cheltuieli cu alte impozite și taxe”		„TVA deductibilă”	

(Societatea va emite o autofaktură pentru această ajustare a TVA.)

Scăderea din gestiune a autoturismului:

6582	=	2133	8.750 lei
„Cheltuieli cu donații”		„Mijloace de transport”	
(cu valoarea neamortizată)			
2813	=	2133	21.250 lei
„Amortizarea mijloacelor de transport”		„Mijloace de transport”	
(cu valoarea amortizării)			

Trebuie să ținem cont în această situație și de câteva aspecte reglementate de Codul civil, respectiv:

- donația trebuie consemnată într-un contract de donație, semnat într-o formă autentică, în fața notarului public, conform art. 1011 alin. (1) din Codul civil;
- fac excepție darurile manuale, considerate ca donații de bunuri cu valoare de până la 25.000 lei.



De reținut: un contract de dar manual este un contract unilateral, prin care o persoană donează un bun sau o sumă de bani de până la 25.000 lei, iar contractul nu este obligatoriu de semnat în formă autentică pentru a fi opozabil terților.

Ce opțiuni de optimizare fiscală ar fi avut această societate?

Pentru a realiza acest transfer gratuit, societatea putea să opteze la întocmirea unui contract de sponsorizare, având în vedere prevederile din Legea nr. 32/994 privind sponsorizarea, cu modificări ulterioare. În esență, autoturismul ar fi putut fi transferat cu titlu gratuit acestui spital, în baza unui **contract de sponsorizare și a unui proces-verbal de predare-primire**, semnat de ambele părți.

contract
sponsorizare



Din punct de vedere fiscal, cheltuiala cu sponsorizarea reprezentată de valoarea neamortizată a autoturismului rămâne o sumă nedeductibilă la calculul impozitului pe profit. Însă, în cel mai mic procent din 3 la mie din cifra de afaceri, fără a depăși 20% din impozitul pe profit, s-ar fi ajustat impozitul pe profit de plată datorat de societatea comercială, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Codul fiscal.

Importul de active imobilizate cu efectuarea formalităților de vămuire în alt stat

Dacă în primii ani de la intrarea în Comunitate, acest tip de activități a fost relativ scăzut în practica societăților din România, în ultimii ani această procedură are o frecvență mai mare. Se pune întrebarea de ce ar efectua o societate din România **formalități de import în alte state membre**.



Prima cauză ce ar conduce la o astfel de procedură constă în faptul că în unele state cum ar fi Ungaria sau Olanda nu se aplică efectiv plata TVA în vamă, ci funcționează **procedura taxării inverse**.

Alte motive pentru a efectua importuri în vămi din alte state membre țin de desfășurarea logistică a tranzacțiilor economice sau chiar de modul de lucru, mai mult sau mai puțin agreabil avut de operatorul economic cu autoritățile vamale din România, când efectuează activitățile de import.

O societate comercială din România, înregistrată în scopuri de TVA, importă din Japonia o instalație automată privind montarea microcipurilor. Valoarea acestui echipament este de 80.000 euro, în condiția de livrare ex-work Japonia. Vama este efectuată în Ungaria. La intrarea în spațiul comunitar, societatea achită în vama din Ungaria taxe vamale în sumă de 1.000 euro și comision vamal în sumă de 200 euro. Considerăm cursul de schimb de 4,5 lei/euro.



Societatea din România va recunoaște ca imobilizări în curs de aprovizionare achizițiile de active pentru care riscul asupra activului a fost recunoscut de cumpărător, conform pct. 104 din O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea. Astfel, responsabilitatea asupra activului a trecut în seama societății cumpărătoare din România de la data la care echipamentul a fost pus la dispoziție în Japonia.

Înregistrarea achiziției:

223	=	404	80.000 euro x 4,5 lei/euro =
„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare”		„Furnizori de imobilizări”	= 360.000 lei

Valoarea în vamă a acestui import este de 80.000 euro, la care se adaugă transportul extern de 10.000 euro.

Înregistrare transport extern în costul de achiziție al bunurilor:

223	=	401	10.000 euro x 4,5 lei/euro =
„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare”		„Furnizori”	= 45.000 lei

taxare
inversă

Din punctul de vedere al obligațiilor vamale, Ungaria aplică metoda **taxării inverse pentru TVA în cazul importului efectuat de o persoană impozabilă**, iar societatea din România are obligația să efectueze numai plata comisionului vamal și a taxei vamale.

Înregistrări contabile:

223	=	446	1.000 euro x 4,5 lei/euro =
„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate – analitic taxe vamale”	= 4.500 lei
223	=	446	200 euro x 4,5 lei/euro =
„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare”		„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate – analitic comision vamal”	= 900 lei

Plata taxelor vamale și a comisionului vamal:

446	=	5124	4.500 lei
„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate – analitic taxe vamale”		„Conturi la bănci în valută”	
446	=	5124	900 lei
„Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate – analitic comision vamal”		„Conturi la bănci în valută”	

achiziție
intracomu-
nitară

Prin transportul de la vama din Ungaria la sediul societății din România, înregistrăm o achiziție intracomunitară în România ce se declară în declarația recapitulativă 390, pe codul de TVA al declarantului vamal sau al oricărei alte persoane asimilate acestuia, completând în declarație la furnizor denumirea societății din Japonia.

Prin operația de taxare inversă, înregistrăm plata TVA. Valoarea la intrare în patrimoniu, făcând abstracție de transportul comunitar, este suma tuturor costurilor externe evaluate la cursul valabil din ziua recepției.

Costurile totale sunt:



- valoarea echipamentului la furnizorul extern, în sumă de 80.000 euro;
- valoarea transportului, în sumă de 10.000 euro;
- taxe vamale, în sumă de 1.000 euro;
- comision vamal, în sumă de 200 euro.

Total cost de achiziție = 91.200 euro, reprezentând suma de 410.400 lei ca o componentă de cost.

Înregistrări contabile:

2131	=	223	410.400 lei
„Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)”		„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare”	

Înregistrarea operației de taxare inversă:

4426	=	4427	410.400 lei x 24% = 98.496 lei
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

Plata furnizorului de echipament și a celui de transport:

404	=	5124	36.000 lei
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în valută”	
401	=	5124	45.000 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în valută”	

Notă: eventualele diferențe de curs se vor înregistra pe seama conturilor 665 „Cheltuieli cu diferențe de curs valutar”, respective 765 „Venituri din diferențe de curs valutar”, după caz.



Aflați totul despre contabilitatea firmelor mici!

- ✓ Metodologia de aplicare a sistemului simplificat de contabilitate
- ✓ Planul de conturi simplificat



Mai multe detalii pe:
www.micro-conta.contabilul.ro

CertIFICATE VERZI, PRODUCȚIE ENERGIE ELECTRICĂ DIN SURSE REGENERABILE

Energia electrică este un produs accizabil, iar acciza va deveni exigibilă la momentul facturării către un consumator final, conform art. 206¹⁹ alin. (2) din Codul fiscal.

Plata accizei se face până pe data de 25 a lunii următoare celei în care s-a facturat către consumatorul final, conform art. 206⁵¹ alin. (2) din Codul fiscal.

energia
electrică

Energia electrică produsă din surse regenerabile este scutită de plata accizei, conform art. 206⁶⁰ lit. m) din Codul fiscal, atunci când este furnizată direct unui consumator final, iar societatea are obligația să notifice Direcția teritorială de operațiuni vamale și produse accizabile, conform pct. 113.9 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004.

Societatea declară valoarea accizei la buget până pe data de 25 a lunii următoare, în baza declarației 100. Până pe data de 30 aprilie a anului următor, societatea are obligația depunerii decontului special de acciză cunoscut ca declarația 120.

Înregistrări contabile livrare către clienți energie electrică și înregistrare acciză:

4111	=	701
„Clienți”		„Venituri din producția vândută”
(După caz, prețul de facturare cuprinde și valoarea accizei.)		

4111	=	4427/4428
„Clienți”		„TVA colectată” / „TVA neexigibilă”
(În funcție de sistemul de TVA aplicat)		

635	=	446	cu valoarea accizei
„Cheltuieli cu alte impozite și taxe”		„Alte impozite și taxe”	

Pentru producerea de energie electrică din surse regenerabile, legislația în domeniu stabilește dreptul societății la încasarea unor titluri de valoare, transformabile în bani, primite cu titlu gratuit, cunoscute sub denumirea de certificate verzi.

Din punctul de vedere al contabilității certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră, O.M.F.P. nr. 1.118/2012 modifică O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea și reglementează în principal înregistrarea în evidențele contabile și conturile utilizate pentru achiziția, primirea cu titlu gratuit și cesiunea certificatelor de emisie în atmosferă.

Tratamentul contabil aplicabil este stabilit în funcție de durata de deținere în patrimoniu a acestor certificate, pe termen lung sau pe termen scurt.



În funcție de perioada de deținere a certificatelor, acestea pot urma unul din următoarele tratamente contabile:

- se contabilizează în categoria imobilizărilor financiare, dacă perioada de deținere este mai mare de un an;
- se contabilizează în categoria investițiilor pe termen scurt, dacă societatea intenționează valorificarea acestor titluri financiare într-o perioadă scurtă de timp, până la un an.

Pentru ambele situații, actul normativ dispune înregistrarea în conturi analitice distincte, diferite de alte imobilizări financiare sau investiții financiare pe termen scurt.

Producătorii de energie electrică din surse regenerabile primesc, cu titlul gratuit, certificate de emisie în atmosferă de la operatorul de transport și sistem, al energiei electrice. Acestea se evidențiază în contabilitate în categoria investițiilor pe termen scurt, pe seama venitului în avans.

certIFICATE DE EMISIE

Valoarea de înregistrare a certificatelor este dată de valoarea de tranzacționare a titlurilor financiare, de la data primirii certificatelor, comunicată de O.P.C.O.M. S.A. Pe măsura vânzării certificatelor de emisie în atmosferă, acestea generează venituri impozabile regăsite în contul de profit și pierdere.

- Înregistrare contabilă, primire certificate:

508	=	472	la valoarea de tranzacționare
„Alte investiții – analitic certificate emisie”		„Venituri înregistrate în avans”	

- Vânzarea către un client:

Dacă acesta este înregistrat în scopuri de TVA în România, vânzarea este supusă taxării inverse, conform art. 160 din Codul fiscal.

4111	=	764	
„Clienți”		„Venituri din investiții financiare”	

- Scădere din gestiune certificate:

664	=	508	
„Cheltuieli cu investițiile financiare”		„Alte investiții – analitic certificate emisie”	

- Închidere cont de venituri în avans:

472	=	764	
„Venituri înregistrate în avans”		„Venituri din investiții financiare”	

Nota: Nu este dublare de venituri, certificatele au fost primite cu titlu gratuit și ar fi trebuit de la primire să genereze venituri financiare, însă legiuitorul a adoptat impozitarea la revânzare.



Dacă certificatele de emisie în atmosferă sunt în patrimoniul societății la finele exercițiului financiar, acestea trebuie evaluate la valoarea de tranzacționare existentă la 31 decembrie, comunicată de O.P.C.O.M. S.A.



În funcție de prețul de tranzacționare se pot realiza venituri sau cheltuieli în legătură cu evaluarea certificatelor.

Înregistrări contabile:

● pentru venituri:

508	=	768
„Alte investiții – analitic certificate emisie”		„Alte venituri financiare”

● pentru cheltuieli:

668	=	508
„Alte cheltuieli financiare”		„Alte investiții – analitic certificate emisie”

✓ **Cum vă descurcați în cazul unei inspecții fiscale?**

✓ **Cum întocmiți cel mai competent raport de expertiză contabilă?**

Aflați urgent recomandările specialiștilor!

Din cuprinsul CD-ului Ghidul Expertului Contabil – Expertiză contabilă și Inspecția fiscală:

Expertize contabile

Expertize contabile judiciare de natură civilă

Expertize contabile judiciare de natură penală

Inspecția fiscală. Contestarea actelor de control fiscal

Toate modelele de rapoarte de expertiză contabilă și inspecție fiscală din acest CD sunt 100% editabile!



accesați www.expertcontabil.contabilul.ro!

Comerțul cu combustibili – particularități contabile

Vom încerca să surprindem principalele aspecte ale unei monografii contabile referitoare la comerțul cu combustibili, pornind de la principiul că fiecare etapă din lanțul de distribuție are o altă reglementare fiscală aplicabilă și se necesită autorizații diferite. Operatorul este o societate comercială înregistrată în scopuri de TVA, înființată conform Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale.

Primul aspect ce merită maximă atenție este parcurgerea autorizațiilor ce sunt necesare, în funcție de etapa din lanțul de comercializare:

- pentru producție de carburanți în regim suspensiv de acciză, se necesită autorizație de antrepozit fiscal, conform art. 206²⁴ din Codul fiscal;
- pentru depozitarea carburanților în regim suspensiv de acciză, se necesită autorizația de antrepozit de depozitare, conform art. 206²⁴ din Codul fiscal;
- pentru importul de combustibili în regim suspensiv de acciză, se necesită autorizație de expeditor înregistrat, conform art. 206³ pct. 14 din Codul fiscal;
- pentru efectuarea unei achiziții intracomunitare, se necesită autorizația de destinatar înregistrat, conform art. 206²⁹ din Codul fiscal.



Pentru comerțul cu produse accizabile, având acciza plătită în amonte, respectiv eliberarea în consum a avut loc înainte ca societatea să achiziționeze combustibilii, activitate cunoscută ca activitate de distribuție, se necesită ca societatea să dețină atestat de operator cu produse accizabile, conform art. 206⁶⁹ din Codul fiscal.

Monografia contabilă a unei achiziții intracomunitare de combustibili, considerând că societatea respectivă deține autorizațiile necesare și că achiziția este efectuată de la un furnizor care comunică un cod valabil de TVA.



Se achiziționează 10 tone de motorină la prețul de 500 euro/tonă. Acciza devine exigibilă în prima zi lucrătoare următoare recepției, iar valoarea accizei este de 391 euro/tonă. Cursul de schimb al accizei este cel din data de 1 octombrie 2012, valabil în tot anul 2013, respectiv 4,5223 lei/euro.

Calcul acciză: 10 tone x 391 euro x 4,5223 lei/euro = 17.682 lei.

Înregistrare recepția mărfii, iar cursul de la data recepției presupunem că este 4,35 lei/euro:

371	=	401	21.750 lei
„Mărfuri”		„Furnizori”	
(10 tone x 500 euro x 4,35 lei/euro = 21.750 lei)			

În baza taxării inverse, se va curpinde și acciza, conform art. 138¹ coroborat cu art. 137 alin. (2) din Codul fiscal. Cursul de schimb valutar este cursul valabil la exigibilitatea TVA, respectiv la emiterea facturii.

Presupunem în exemplul nostru că acest curs este tot 4,35 lei/euro.

Baza de calcul taxare inversă = 10 tone x 500 euro + 10 tone x 391 euro = 5.000 euro
+ 3.910 euro = 8.910 euro

Valoare taxare inversă = 8.910 euro x 24% = 2.138,4 euro x 4,35 lei/euro = 9.302 lei

Înregistrare contabilă:

4426	=	4427	9.302 lei
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”	

Înregistrare acciză în valoarea mărfii:

371	=	446	17.682 lei
„Mărfuri”		„Alte impozite și taxe – analitic acciză”	

Obligații declarative:

- societatea declară achiziția în decontul de TVA 300 și în declarația recapitulativă 390 privind achizițiile și livrările intracomunitare;
- din punctul de vedere al accizei, aceasta se declară lunar în declarația 100, depusă până pe data de 25 a lunii următoare și anual prin decontul special de acciză formular 120, depus până pe data de 30 aprilie a anului următor;
- până pe data de 15 a lunii următoare se depune la Direcția generală a vămilor declarația cu intrări, ieșiri și stocul de produse accizabile, utilizând sistemul EMCS – RO STOCURI.



Vânzarea către un client din România a întregii cantități la prețul de vânzare de 50.000 lei plus TVA.

Înregistrări contabile:

- Vânzarea către client:

4111	=	707	50.000 lei
„Clienți”		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
41111	=	4427/4428	12.000 lei
„Clienți”		„TVA colectată” / „TVA neexigibilă”	

(În funcție de sistemul de TVA utilizat)

- Scăderea din gestiune a combustibilului vândut:

607	=	371	39.432 lei
„Cheltuieli cu mărfurile”		„Mărfuri”	

Calculul corect al amortizării fiscale și contabile a unui imobil după două reevaluări ale acestuia

O societate comercială deține în patrimoniu un imobil a cărui valoare de intrare a fost de 798.510 lei, achiziționată în luna noiembrie 2004. În luna decembrie 2007 are loc prima reevaluare, iar valoarea după reevaluare a fost de 997.129 lei. În luna decembrie 2010 a avut loc cea de a doua reevaluare, iar valoarea de reevaluare a fost de 727.230 lei, rezultând astfel o diminuare de valoare. Durata rămasă de amortizat după cea de a doua reevaluare este de 527 de luni.

amortizare
contabilă
și fiscală

Care este valoarea lunară, atât a amortizării fiscale cât și contabile, începând cu ianuarie 2011?

Cum se procedează în acest caz în care au avut loc 2 reevaluări ale imobilului, ținând cont de precizările Codului fiscal conform cărora, atunci când are loc o diminuare de valoare, amortizarea fiscală se calculează pornind de la valoarea de intrare a activului?

Observăm că achiziția are loc în luna noiembrie 2004, fapt ce conduce la opinia că luna decembrie 2014 este prima lună de calcul al amortizării.

Deoarece în luna ianuarie 2011 mai sunt de amortizat 527 de luni, prin însumarea perioadelor decembrie 2004 – decembrie 2010 cu cele 527 de luni, observăm că durata normată de amortizare este 600 de luni ce corespunde unei perioade de 50 de ani.

Astfel, prima **amortizare** are valoarea lunară de 798.510 lei / 600 luni = 1.330,85 lei. Înregistrare contabilă lunară:

6811	=	2812	1.330,85 lei
„Cheltuieli cu amortizarea clădirilor”		„Amortizarea clădirilor”	

Aceasta este suma la care se înregistrează amortizarea fiscală, având în vedere noțiunea de valoare fiscală a activelor, pe care o avem în vedere inclusiv în cazul unei reevaluări mai mici decât costul istoric de achiziție, conform art. 7 alin. (1) pct. 33 din Codul fiscal, situație de altfel observată corect și în descrierea întrebării.

evaluare
imobil

De asemenea, considerăm că **procedura de înregistrare în contabilitate**, adoptată în 2007 și 2010, este metoda de evaluare de piață a imobilului, fapt ce conduce la eliminarea amortizării din valoarea imobilului, conform art. 109 alin. (2) lit. b) din O.M.F.P. nr. 1.752/2005 privind contabilitatea, cu aplicare în anul 2007 și art 122 alin. (2) lit. b) din O.M.F.P. nr. 3.055/2009 privind contabilitatea, cu aplicare în 2010, fapt pentru care prezentăm înregistrările contabile, deoarece tratamentul contabil ales este definitiv în emiterea soluției la întrebare.

La data de 31.12.2007, când are loc prima reevaluare, amortizarea este calculată pentru 37 de luni (01.12.2004 – 31.12.2007) și are valoarea de 37 x 1.330,85 lei = 49.241,45 lei.

Înregistrare reevaluare decembrie 2007

A) eliminare amortizare din valoarea imobilului:



2812	=	212	49.241,45 lei
„Amortizare clădiri”		„Clădiri”	

B) înregistrare diferențe din reevaluare:

212	=	105	247.860,45 lei
„Clădiri”		„Diferențe din reevaluare”	

Perioada rămasă de amortizare este $600 - 37$ luni = 563 luni. Amortizarea lunară în urma reevaluării din 2007 este 997.129 lei / 563 luni = 1.771,09 lei.

Această sumă este amortizarea contabilă lunară ce se înregistrează în contabilitate prin articolul:

6811	=	281	1.771,09 lei
„Cheltuieli cu amortizarea clădirilor”		„Amortizarea clădirilor”	

Din punct de vedere fiscal, **diferența de amortizare** provenită pe seama reevaluării este o sumă nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, conform art. 22 alin. (5¹) din Codul fiscal. Prevederea este valabilă începând cu mai 2009, prin intrarea în vigoare a O.U.G. nr. 34/2009 privind modificarea Codului fiscal.

**diferența
de amortizare**

Practic, începând cu luna mai 2009, suma de 440,64 lei (1.771,09, amortizare după reevaluare – 1.330,85 lei, amortizare înainte de reevaluare) este o sumă lunară impozabilă la calculul impozitului pe profit și se înregistrează în declarația 101 privind impozitul pe profit anual, la rubrica „alte sume similare veniturilor”.

La data reevaluării din decembrie 2010, cunoaștem datele:

Valoarea de intrare în urma reevaluării din 2007 este suma de 997.129 lei.

Valoare reevaluată în 2010, conform raportului de reevaluare, suma de 727.230 lei

Amortizare calculată $1.771,09 \times 36$ luni = 63.759,24 lei

Înregistrare reevaluare la decembrie 2010:

A) eliminare amortizare din valoarea imobilului:

2812	=	212	63.759,24 lei
„Amortizare clădiri”		„Clădiri”	

B) stornare parțială din diferența de reevaluare constituită în 2007

105	=	212	206.139,76 lei
„Diferențe din reevaluare”		„Clădiri”	

Verificare: $997.129 - 63.759,24 - 206.139,76 = 727.230$ lei

Amortizarea lunară calculată în urma reevaluării din decembrie 2010 este suma de 727.230 lei / 527 luni = 1.379,94 lei. Suma ce reprezintă amortizarea contabilă lunară ce se înregistrează în contabilitate prin articolul:

amortizare

6811	=	2812	1.379,94 lei
„Cheltuieli cu amortizarea clădirilor”		„Amortizarea clădirilor”	