

Această lucrare poate fi vizualizată și online

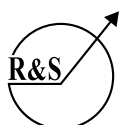
RENTROP & STRATON PRO

www.rspro.ro

Nr. 90
ianuarie 2014
45 lei

Revista Română de MONOGRAFII CONTABILE

- ✓ **Noutăți fiscale privind impozitul pe profit.
Studiu de caz din perspectivă contabilă și fiscală.**
expert contabil Teodora Lupașcu
- ✓ **Stabilirea unui exercițiu financiar diferit de anul
calendaristic. Aspecte contabile și fiscale**
expert contabil Marilena Gughea
- ✓ **Monografie contabilă privind neimpozitarea
veniturilor obținute din cultivarea terenurilor
cu plante furaje**
consultant fiscal Mariana Toma
- ✓ **Noi modificări în tratarea creanțelor preluate prin
cesionare**
expert contabil Irina Dumitrescu
- ✓ **Monografie contabilă privind activitatea de
restaurant și bar. Influența contului 711**
expert contabil Anca Ivanov
- ✓ **Microîntreprindere neplătitoare de TVA**
expert contabil Anca Ivanov



RENTROP & STRATON
Informații specializate

www.rs.ro

MANUAL DE INVENTARIERE, EDITABIL, care vă ajută să realizați corect inventarierea

**Inventarierea patrimoniului este o etapă obligatorie
pentru închiderea exercițiului financiar, dar nu numai!**

Aveți acum la dispoziție un manual de inventariere a patrimoniului **editabil, practic, eficient, care vă arată pas cu pas cum se face inventarierea.**

Important! Acest manual vă permite să completați documentele necesare în procesul de inventariere: decizii de inventariere, declarații, liste de inventariere, procese-verbale, proceduri de inventariere.



**Solicitați acum CD-ul Manual de INVENTARIERE
și pregătiți-vă pentru închiderea exercițiului financiar!**

**Pentru comenzi accesați
[www.manualinventariere.contabilul.ro!](http://www.manualinventariere.contabilul.ro)**

Revista Română de MONOGRAFII CONTABILE®

Consiliul științific: expert contabil Anca Ivanov; expert contabil Constantin Tăpuși; expert contabil Carmen Ion-Bujor; expert contabil Marilena Gughea; expert contabil Elena Radu; expert contabil Mădălina Dumitru; expert contabil Irina Coma; consultant fiscal Mariana Toma, expert contabil Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon

CUPRINS – IANUARIE 2014

- ✓ **Noutăți fiscale privind impozitul pe profit. Studiu de caz din perspectivă contabilă și fiscală** 3
- ✓ **Stabilirea unui exercițiu financiar diferit de anul calendaristic. Aspecte contabile și fiscale** 8
- ✓ **Monografie contabilă privind neimpozitarea veniturilor obținute din cultivarea terenurilor cu plante furajere** 15
- ✓ **Noi modificări în tratarea creanțelor preluate prin cesionare** 18
- ✓ **Monografie contabilă privind activitatea de restaurant și bar. Influența contului 711** 24
- ✓ **Microîntreprindere, neplătitoare de TVA** 29

❖ ❖ ❖ **Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa *monografii@rs.ro*** ❖ ❖ ❖

Publicație lunară editată de:



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: Florin Câmpeanu
Director Divizie Editorială: Octavian Breban
Manager de Produs: Emine Murat
Director Creație: Cristina Straton
Tehnoredactare: Carmen Ilinca
Corectură: Elvira Panaitescu
Manager Producție: Simona Morărescu

ISSN: 1843-2727

Abonament pentru 12 ediții: 328,09 lei • Abonament pentru 12 ediții + consultanță în Portal monografii contabile: 583,15 lei

e-mail: comenzi@rs.ro

www.monografii.ro

© RENTROP & STRATON – Toate drepturile rezervate. Nicio parte din această lucrare nu poate fi reprodusă, arhivată sau transmisă sub nicio formă și prin niciun fel de mijloace, mecanice sau electronice, fotocopiere, înregistrare audio sau video, fără permisiunea în scris din partea editorului. Autorii sau editorii nu sunt responsabili pentru nicio pierdere provocată vreunei persoane fizice sau juridice care acționează sau se abține de la acțiuni ca urmare a citirii materialelor publicate în această lucrare.

Cum îți câștigi încrederea în tine însuși?

„Omul care nu se valorează pe sine nu poate valora pe nimeni”

Ayn Rand

Cu toții știm că încrederea în sine este o calitate esențială pe care trebuie să o deținem. Aproape 80 la sută din noi am avut sau vom avea probleme cu încrederea în sine.

Cum se construiește încrederea în sine?

Pentru a-ți îmbunătăți încrederea în sine trebuie mai întâi să răspunzi sincer la câteva dintre întrebările:

Când ai/n-ai încredere în tine?

Când ești sigur de capacitățile tale?

În ce context te simți în siguranță?

În ce situații te simți incomod sau neîncrezător?

Prin acest exercițiu îți poți da seama care sunt acele aspecte de care ești nemulțumit.

Fiecare dintre noi avem astfel de probleme, care ne fac să ne simțim incomfortabil.

Pentru început însă trebuie să te gândești bine la ce te împiedică să ai încredere în propria persoană. De altfel, încrederea în sine înseamnă să crezi că poți fi capabil să te descurci în orice situație.

Ca un sfat prietenesc, ți-aș sugera să gândești pozitiv; autosugestia influențează foarte mult încrederea în sine. Înainte de toate, este foarte important să crezi în puterea proprie de a rezolva orice.

Toți greșim în viață, dar cu toții ne putem ridica deasupra greșelilor.

De aceea e bine să ne analizăm greșelile și să învățăm să nu le mai repetăm. Nu degeaba se spune că omul din greșeli învață.

Cu drag,



Paula Simion

Redactor „Revista Română de Monografii Contabile”

Noutăți fiscale privind impozitul pe profit. Studiu de caz din perspectivă contabilă și fiscală

expert contabil
Teodora Lupășcu

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

Rezultatul activității economice al societăților comerciale poate fi determinat ca rezultat contabil și/sau ca rezultat fiscal, în funcție de utilizatorii cărora le este adresată informația.

Potrivit reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare¹, în contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

Conform Reglementărilor contabile, rezultatul exercițiului se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului², cu respectarea cerințelor contabilității de angajamente și a principiilor contabile.

Astfel, rezultatul contabil se obține prin închiderea conturilor de venituri și cheltuieli, ca urmare a recunoașterii acestora pe parcursul unui exercițiu financiar.

Totodată, Reglementările contabile precizează că rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere³ (contul 121 „Profit sau pierdere”).

În acest sens trebuie precizat faptul că, în timpul exercițiului financiar, rezultatul contabil (profit sau pierdere) nu cuprinde unele venituri sau cheltuieli care sunt rezultatul unor operațiuni ce se efectuează numai la sfârșitul exercițiului. Acesta este cazul operațiunilor determinate de înregistrarea în contabilitate a rezultatelor inventarierii anuale a patrimoniului (înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor constatate lipsă, venituri din imputații etc.).

Un alt exemplu îl constituie constituirea de provizioane pentru riscuri și cheltuieli, și lista exemplelor poate continua.

Aceste operațiuni efectuate la sfârșitul exercițiului pot conduce la situația în care o societate comercială care are profit contabil în contul 121 „Profit sau pierdere” pe parcursul anului să înregistreze la sfârșitul exercițiului financiar (31 decembrie sau data aleasă pentru exercițiul financiar diferit de anul calendaristic, după caz) un profit diminuat sau chiar pierdere.

În bilanța de verificare întocmită la sfârșitul exercițiului financiar, contul 121 „Profit sau pierdere” prezintă sold debitor sau creditor, care se închide după aprobarea situațiilor financiare anuale de către adunarea generală a acționarilor sau asociaților.

Astfel, profitul sau pierderea aferentă exercițiului care este prezentat(ă) în cadrul situațiilor financiare anuale încheiate la sfârșitul exercițiului financiar este supus(ă) spre aprobare adunării generale a acționarilor sau asociaților.

¹ Denumite în continuare *Reglementări contabile*.

² Pct. 248 alin. (2) din *Reglementările contabile*.

³ Pct. 248 alin. (3) din *Reglementările contabile*.

Cel mai adesea, rezultatul contabil este diferit de rezultatul fiscal. De aceea, pentru determinarea impozitului pe profit este necesară ajustarea profitului contabil în vederea determinării profitului fiscal care urmează să fie supus impozitării.

Conform prevederilor Legii nr. 571/2003⁴ privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **profitul impozabil** se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit Normelor de aplicare a Codului fiscal.⁵

Plecând de la experiența unor state europene cu tradiție în favorizarea înființării de companii off-shore și de tip holding, cum sunt, spre exemplu, Olanda, Luxemburg, Cipru, care realizează o stimulare fiscală în cazul acestor companii prin neimpozitarea veniturilor din dividende, precum și a celor realizate din transferurile de acțiuni și părți sociale, prin prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 102/2013 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, s-au prevăzut și în România, începând cu 2014, o serie de **măsuri fiscale de stimulare** după cum urmează:

- 1) **inclusiunea în categoria veniturilor neimpozabile** a dividendelor primite de la o persoană juridică străină situată într-un stat terț cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impunerii, dacă persoana juridică română care primește dividendele deține, la data înregistrării acestora potrivit reglementărilor contabile, pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice care distribuie dividende. Totodată, aceleași condiții de deținere (minimum 10% din capitalul social și perioada neîntreruptă de 1 an) au fost introduse (față de vechea reglementare) și pentru **neimpozitarea dividendelor** primite de o persoană juridică română de la o altă persoană juridică română;⁶
- 2) **inclusiunea în categoria veniturilor neimpozabile** a veniturilor din vânzarea/cesiunea titlurilor de participare deținute la o persoană juridică română sau la o persoană juridică străină situată într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impunerii, dacă la data vânzării/cesiunii inclusiv, contribuabilul deține, pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice la care are titlurile de participare;⁷
- 3) **inclusiunea în categoria veniturilor neimpozabile** a veniturilor din lichidarea unei alte persoane juridice române sau unei persoane juridice străine situate într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impunerii, dacă la data începerii operațiunii de lichidare, potrivit legii, contribuabilul deține pe o perioadă neîntreruptă de un an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice supuse operațiunii de lichidare;⁸
- 4) **inclusiunea în categoria veniturilor neimpozabile** a diferențelor favorabile de valoare a titlurilor de participare, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare. Acestea sunt impozabile la data cesionării, transmiterii cu titlu gratuit, retragerii capitalului social sau lichidării persoanei juridice la care se dețin titlurile de participare, cu excepția celor aferente titlurilor de participare pentru care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la lit. (e) și (h) din Codul fiscal.⁹

Și în alte state sunt acordate scutiri pentru aceste tipuri de venituri, cu respectarea anumitor condiții referitoare la dețineri minime de capital (5-10%) și/sau la perioade minime de deținere a participației (1-2 ani).

Beneficiile acestui sistem provin din faptul că serviciile profesionale (juridice, comerciale, fiscale), cele din sectorul bancar sau din turismul de afaceri vor înregistra creșteri ale numărului de clienți/beneficiari ai serviciilor furnizate. De asemenea, statele care instituie măsurile fiscale de stimulare a înființării societăților de tip holding atrag capital străin și favorizează repatrierea/investirea capitalului autohton în țara respectivă.

Potrivit prevederilor¹⁰ Reglementărilor contabile, cota-parte din profit ce se plătește, potrivit legii, fiecărui asociat constituie **dividend**.

ATENȚIE!

Dividendele repartizate deținătorilor de acțiuni, propuse sau declarate după data bilanțului, precum și celelalte repartizări similare efectuate din profit nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanțului.

Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

⁴ Denumită în continuare *Codul fiscal*.

⁵ Art. 19 alin. (1).

⁶ Art. 20 lit. (a) din *Codul fiscal* reglementat prin prevederile art. I pct. 4 din O.U.G. nr. 102/2013.

⁷ Art. 20 lit. (e) din *Codul fiscal* reglementat prin prevederile art. I pct. 4 din O.U.G. nr. 102/2013.

⁸ Art. 20 lit. (h), literă nou-introdusă în *Codul fiscal* prin prevederile art. I pct. 4 din O.U.G. nr. 102/2013.

⁹ Art. 20 lit. (b) din *Codul fiscal* reglementat prin prevederile art. I pct. 4 din O.U.G. nr. 102/2013.

¹⁰ Pct. 204 și 248.

- Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil:

129	=	106
„Repartizarea profitului”		„Rezerve”

Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 „Rezultatul reportat”, de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații hotărâte de adunarea generală a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

Închiderea conturilor 121 „Profit sau pierdere” și 129 „Repartizarea profitului” se efectuează la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale. Ca urmare, cele două conturi apar cu soldurile corespunzătoare, în bilanțul întocmit pentru exercițiul financiar la care se referă situațiile financiare anuale.

În contul 117 „Rezultatul reportat” se evidențiază distinct rezultatul reportat provenit din preluarea, la începutul exercițiului financiar curent, a rezultatului din contul de profit și pierdere al exercițiului financiar precedent, precum și rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile.

Vom ilustra în cele ce urmează, modul de determinare a impozitului pe profit (contabil și fiscal) în situația în care o persoană juridică română (S.C. ALFA S.A) ce deține acțiuni la o altă persoană juridică română (S.C. BETA S.A. – filială) primește dividende de la aceasta din urmă, cu respectarea condițiilor impuse de art. I pct. 4 din O.U.G. nr. 102/2013 pentru ca veniturile din dividende înregistrate în contabilitate de către persoana juridică primitoare (S.C. ALFA S.A) să fie considerate neimpozabile.

Precizăm că **acțiunile deținute la entitățile afiliate** reprezintă drepturi sub formă de acțiuni și alte titluri cu venit variabil deținute de o societate în capitalul altor societăți a căror deținere pe perioadă îndelungată este considerată utilă acesteia. Acțiunile deținute la entități pot fi deținute în cadrul grupului (societatea-mamă și filiale) și în afara grupului, cu respectarea anumitor condiții.

EXEMPLU

În septembrie 2010, S.C. ALFA S.A. achiziționează 53% din acțiunile unei filiale nou-înființate, respectiv 3.500 de acțiuni ale S.C. BETA S.A., la o valoare de 40 lei/acțiune (evidențiate în ct. 261 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate” la valoarea de 140.000 lei).

- La 31 decembrie 2013, S.C. BETA S.A. înregistrează un profit contabil net al exercițiului financiar (soldul creditor al contului 121 „Profit sau pierdere”) de 170.000 lei.

În ianuarie 2014 are loc adunarea generală a acționarilor societății S.C. BETA S.A. prin care se aprobă situațiile financiare anuale ale societății la 31 decembrie 2013. Totodată, adunarea generală a acționarilor decide repartizarea profitului pe următoarele destinații, după cum urmează:

- 165.000 lei sub formă de dividende către acționarii societății;
- 5.000 lei pentru constituirea altor rezerve.

În ianuarie 2014 se înregistrează în contabilitate următoarele operațiuni:

a) Preluarea profitului contabil aferent anului 2013 în rezultatul reportat:

121	=	1171	170.000
„Profit sau pierdere”		„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”	

b) Repartizarea profitului contabil pe destinații, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor:

1171	=	%	170.000
„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”			
		457	165.000
		„Dividende”	
		1068	5.000
		„Alte rezerve”	

Distribuirea dividendelor către acționari se efectuează în funcție de cota-parte deținută de fiecare dintre aceștia.

În ceea ce privește dividendele distribuite către S.C. ALFA S.A., acestea sunt în sumă de 87.450 lei.

$165.000 \times 53\% = 87.450$ lei.

● **Bilanțul și Contul de profit și pierdere** (prezentate simplificat **doar cu pozițiile ce conțin valori**) ale S.C. ALFA S.A. la 31 decembrie 2013 (sfârșitul exercițiului financiar) se prezintă după cum urmează:

Bilanțul S.C. ALFA S.A.

	– lei –
1) Imobilizări corporale (ct. 2131 – 2813)	510.000
2) Imobilizări financiare (ct. 261)	140.000
3) ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL (1 + 2)	650.000
4) Stocuri (ct. 371)	105.000
5) Creanțe (ct. 411)	270.000
6) Casa și conturi la bănci (ct. 5121)	93.000
7) ACTIVE CIRCULANTE – TOTAL (4 + 5 + 6)	468.000
8) Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă de până la un an (ct. 401 + ct. 421 + ct. 441 + ct.-uri din gr.43)	348.000
9) ACTIVE CIRCULANTE NETE, RESPECTIV DATORII CURENTE NETE (7 - 8)	120.000
10) TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (3 + 9)	770.000
Capital, din care:	
11) Capital subscris vărsat (ct. 1012) (11.000 acțiuni x 20 lei/acțiune)	220.000
12) Rezerve (ct. 1068)	293.800
13) PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCIȚIULUI FINANCIAR (ct. 121) Sold C	256.200
14) TOTAL CAPITALURI PROPRII (rd. 11 + 12 + 13)	770.000
15) TOTAL CAPITALURI (rd. 14)	770.000

Contul de profit și pierdere al S.C. ALFA S.A.

	– lei –
1) Cifra de afaceri netă (ct. 707)	950.000
2) VENITURI DIN EXPLOATARE – TOTAL (1)	950.000
3) Cheltuieli privind mărfurile (ct. 607)	560.000
4) Cheltuieli cu personalul (ct. 641 + 645)	67.000
5) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și necorporale (ct. 6811)	18.000
6) CHELTUIELI DE EXPLOATARE – TOTAL (3 + 4 + 5)	645.000
7) PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE – TOTAL (2-6)	305.000
8) PROFITUL SAU PIERDEREA BRUTĂ	305.000
9) Impozitul pe profit (ct. 691)	48.800*)
10) PROFITUL SAU PIERDEREA NETĂ A EXERCIȚIULUI FINANCIAR	256.200

*) **Determinarea impozitului pe profit la 31 decembrie 2013:**

- **Profitul contabil înainte de impozitare** este de 305.000 lei (poziția 8 din Contul de profit și pierdere).
- **Profitul impozabil** se calculează astfel:
(Venituri – Cheltuieli – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile) = (950.000 – 645.000 – 0 + 0) = 305.000 lei
Menționăm că în exemplul prezentat nu există cheltuieli nedeductibile și venituri neimpozabile la data de 31 decembrie 2013.
- **Impozitul pe profit** este determinat astfel: 305.000 x 16% = 48.800 lei
Precizăm că S.C. ALFA S.A. a optat, începând cu data de 1 ianuarie 2013, pentru declararea și plata impozitului pe profit anual, cu plăți anticipate, efectuate trimestrial, în conformitate cu prevederile art. 34 alin. (2) din Codul fiscal.

Prin urmare, pentru **impozitul pe profit aferent anului 2013**, în valoare de 48.800 lei, S.C. ALFA S.A. va depune o declarație anuală de impozit pe profit până la data de 25 martie inclusiv a anului 2014. Tot până la această dată, societatea va plăti impozitul pe profit aferent anului 2013, cu respectarea prevederilor Codului fiscal¹¹.

În ianuarie 2014, S.C. ALFA S.A. înregistrează în contabilitate dividendele de încasat, aferente acțiunilor deținute la filiala S.C. BETA S.A., prin articolul contabil:

461	=	761	87.450
„Debitori diverși”		„Venituri din immobilizări financiare”	

Ulterior, la data încasării efective a dividendelor se efectuează înregistrarea:

5121	=	461	87.450
„Conturi la bănci în lei”		„Debitori diverși”	

Pentru **anul 2014**, presupunem că societatea înregistrează venituri totale în sumă de 1.200.000 lei și cheltuieli totale în valoare de 850.000 lei.

Determinarea impozitului pe profit aferent anului 2014:

- **Profitul contabil înainte de impozitare** este de 350.000 lei.
- **Profitul impozabil** se calculează astfel:
(Venituri – Cheltuieli – Venituri neimpozabile + Cheltuieli nedeductibile) = (1.200.000 – 850.000 – **87.450** + 0) = 262.550 lei
Menționăm că nu există cheltuieli nedeductibile.
- **Impozitul pe profit** este determinat astfel: 262.550 x 16% = 42.008 lei

În conformitate cu prevederile art. 34 alin. (2) și ale art. 35 alin. (1) din Codul fiscal, S.C. ALFA S.A. va declara și va plăti, până la 25 martie 2015, **impozitul pe profit aferent anului 2014**.

În concluzie, deoarece S.C. ALFA S.A. respectă condițiile impuse de prevederile art. I pct. 4 ale O.U.G. nr. 102/2013, respectiv deține minimum 10% din capitalul social al S.C. BETA S.A., pe o perioadă neîntreruptă de 1 an, ea va beneficia de scutirea impozitării veniturilor din dividendele primite de la S.C. BETA S.A. **Astfel, la calcularea profitului impozabil aferent anului 2014, S.C. ALFA S.A. va deduce din baza impozabilă suma de 87.450 lei, potrivit calculului prezentat anterior.**

În mod similar vor fi scăzute din baza de impozitare și celelalte venituri menționate de prevederile O.U.G. nr. 102/2013, respectiv veniturile din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare, veniturile din lichidare, veniturile care reprezintă diferențe favorabile de valoare a titlurilor de participare, **doar dacă respectă condițiile prevăzute de ordonanța de urgență.**

¹¹ Art. 34 alin. (2) și 35 alin. (1).

Stabilirea unui exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Aspecte contabile și fiscale

expert contabil
Marilena Gughea

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

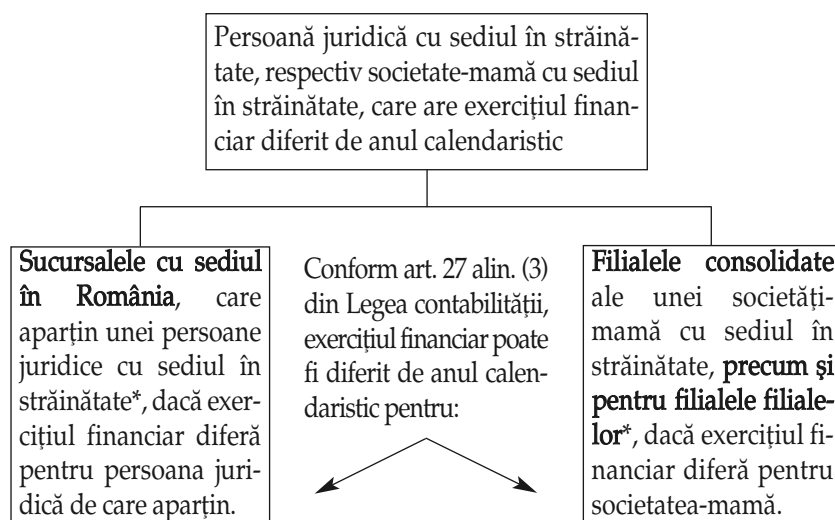
Exercițiul financiar reprezintă perioada pentru care trebuie întocmite situațiile financiare anuale și, de regulă, coincide cu anul calendaristic. Durata exercițiului financiar este de 12 luni.

Majoritatea entităților utilizează anul calendaristic, de la 1 ianuarie până la 31 decembrie, pentru delimitarea exercițiului financiar. În anumite condiții prevăzute de Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sucursalele cu sediul în România, care aparțin unei persoane juridice cu sediul în străinătate precum și filialele consolidate ale unei societăți-mamă cu sediul în străinătate pot opta pentru stabilirea unui exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Prezentăm în continuare, sintetic, unele prevederi legale referitoare la stabilirea unui exercițiu financiar diferit de anul calendaristic:

Fig. 1

Categoriile de entități care, potrivit Legii contabilității, pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic:



* Fac excepție următoarele categorii de entități care, potrivit legii, nu pot stabili un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic:

- instituțiile de credit;
- instituțiile financiare nebancare, definite potrivit legii, înscrise în Registrul general;
- instituțiile de plată și instituțiile emitente de monedă electronică, defi-

nite potrivit legii, care acordă credite legate de serviciile de plată și a căror activitate este limitată la prestarea de servicii de plată, respectiv emitere de monedă electronică și prestare de servicii de plată;

- entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare;
- societățile de asigurare, asigurare-reasigurare și de reasigurare;
- entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia de Supraveghere a Sistemului de Pensii Private.

Persoanele care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit alin. (3) din Legea contabilității, au **obligatia de a înștiința în scris unitatea teritorială a Ministerului Finanțelor Publice** despre exercițiul financiar ales, cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul exercițiului financiar ales. În acest scop, persoana **trebuie să facă dovada că este sucursală a unei persoane juridice cu sediul în străinătate, respectiv filială a unei societăți-mamă cu sediul în străinătate, care are exercițiul financiar diferit de anul calendaristic.** (art. 27 alin. (3¹) lit. b) din Legea contabilității)

Data aleasă pentru întocmirea de situații financiare anuale în condițiile prevăzute la art. 27 alin. (3) din Legea contabilității **nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul**, cu excepția cazurilor în care:

- persoana juridică străină sau societatea-mamă străină își schimbă data de raportare;
- au loc operațiuni de reorganizare, potrivit legii. (art. 27 alin. (3²) din același act normativ)

Aspecte fiscale

Din punct de vedere fiscal, indiferent de exercițiul financiar ales, entitățile trebuie să calculeze și să declare obligațiile fiscale potrivit legislației în domeniu. Astfel, conform Codului fiscal¹, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, **dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Prevederile fiscale aplicabile **până la data de 31 decembrie 2013** nu permiteau modificarea anului fiscal în funcție de perioada exercițiului financiar, **anul fiscal fiind reprezentat de anul calendaristic** (art. 16 alin. (1) din Codul fiscal).

Prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102 din 14 noiembrie 2013 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, ale cărei prevederi sunt aplicabile **începând cu data de 1 ianuarie 2014**, s-a completat art. 16 din Codul fiscal cu un nou alineat (alin. (3)) care prevede **posibilitatea optării pentru un an fiscal diferit de anul calendaristic**, de către contribuabilii care au optat, în conformitate cu legislația contabilă în vigoare, pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic. Contribuabilii respectivi trebuie să comunice organelor fiscale teritoriale modificarea anului fiscal, cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul anului fiscal modificat.

EXEMPLU

Societatea ABC care are ca obiect principal de activitate producția și comercializarea de echipament sportiv este o filială consolidată a societății ABC cu sediul în Suedia. Exercițiul financiar al societății ABC este diferit de anul calendaristic, respectiv începe la 1 mai și se încheie la data de 30 aprilie a anului următor.

Pentru perioada 2010 (anul înființării) – decembrie 2013, societatea ABC a întocmit situații financiare anuale în baza Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin O.M.F.P nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare, la data de 31 decembrie a fiecărui an din intervalul menționat.

În luna ianuarie a anului 2014, conducerea societății ABC ia decizia schimbării perioadei exercițiului financiar², astfel încât aceasta să corespundă cu cea a societății-mamă care întocmește situații financiare consolidate, în al cărei perimetru de consolidare intră și societatea ABC. Se decide, astfel, ca următoarele situații financiare anuale să se încheie la data de 30 aprilie 2015, primul exercițiu financiar diferit de anul calendaristic fiind aferent perioadei 1 mai 2014 – 30 aprilie 2015.

¹ Art. 19 alin. (1) din *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare* (denumită în continuare *Codul fiscal*)

² Societatea ABC S.A. îndeplinește condițiile prevăzute la art. 27 alin. (3) lit. b) din *Legea contabilității* referitoare la stabilirea unui exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, deoarece:

- a) este filială consolidată a unei societăți-mamă cu sediul în străinătate al cărei exercițiu financiar diferă de anul calendaristic;
- b) nu face parte din categoria entităților care, potrivit art. 27 alin. (3) din *Legea contabilității*, nu pot stabili un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Din punct de vedere fiscal, societatea declară și plătește impozitul pe profit trimestrial, conform art. 34 alin. (1) din Codul fiscal. Până la data de 31 decembrie 2013, anul fiscal a corespuns cu anul calendaristic.

Având în vedere modificarea exercițiului financiar, societatea optează ca și anul fiscal să corespundă noului exercițiu financiar, diferit de anul calendaristic, ținând cont de prevederile art. 16 alin. (3) din Codul fiscal.

Prezentăm în continuare unele aspecte contabile și fiscale ce trebuie avute în vedere de către societatea ABC S.A. care, potrivit legii, a optat pentru schimbarea perioadei exercițiului financiar și a anului fiscal (aspecte sintetizate în tabelul nr. 1):

1. Întocmirea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale

La data de 31 decembrie a fiecărui an (începând cu anul 2014), societatea va întocmi **raportări contabile anuale** al căror conținut se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice³.

Raportările anuale la 31 decembrie se întocmesc distinct de situațiile financiare anuale încheiate la data stabilită conform art. 27 alin. (3) din Legea contabilității și au ca scop asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului. Acestea se depun în termen de 150 de zile de la încheierea anului calendaristic la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice. (conform art. 27 alin. (3)¹ lit. a) și art. 37 din Legea contabilității)

Societatea ABC trebuie să întocmească, să aprobe și să depună la oficiile registrului comerțului, potrivit legii, **situații financiare anuale** întocmite **la data stabilită în condițiile prevăzute la art. 27 alin. (3) din Legea contabilității** (începând cu 30 aprilie 2015, în acest exemplu).

La întocmirea situațiilor financiare anuale de către societate sunt avute în vedere următoarele acte normative:

- reglementările contabile aplicabile, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009, în exemplul prezentat;
- Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.878/2010 privind întocmirea situațiilor financiare anuale de către entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit art. 27 alin. (3) din Legea contabilității nr. 82/1991.

2. Aspecte fiscale⁴

Potrivit art. 16 alin. (3) din Codul fiscal, primul an fiscal modificat include și perioada anterioară din anul calendaristic cuprinsă între 1 ianuarie și ziua anterioară primei zi a anului fiscal modificat, acesta reprezentând un singur an fiscal.

Pentru primul an fiscal modificat, societatea ABC aplică și regulile de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzute la art. 34 alin. (13)¹ lit. a) din Codul fiscal. Astfel, având în vedere faptul că aceasta declară și plătește impozitul pe profit trimestrial, iar anul fiscal modificat începe în a doua lună a trimestrului calendaristic, prima lună a trimestrului calendaristic respectiv (aprilie 2014) va constitui un trimestru, pentru care societatea are obligația declarării și plății impozitului pe profit, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrului calendaristic respectiv.

Potrivit noilor reglementări, considerăm că Declarația 101 privind impozitul pe profit va cuprinde veniturile și cheltuielile aferente perioadei 1 ianuarie 2014 – 30 aprilie 2015.

³ A se analiza, în acest sens, prevederile art. 27 alin. (31) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

⁴ S-au avut în vedere prevederile cuprinse la pct. 3, 13 și 14 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/2013.

Tabelul nr. 1

S.C. ABC S.A.
Aspecte contabile și fiscale referitoare la schimbarea datei exercițiului financiar și a anului fiscal

Perioada calendaristică	Ianuarie – decembrie 2014			Ianuarie – decembrie 2015			Ianuarie 2016 – aprilie 2017		
	01 31 ian. dec.	30 apr. mai iun.	01 mai iun. dec.	30 apr. mai iun.	01 mai iun. dec.	30 apr. mai iun.	30 dec.'16 apr.'17	30 apr.'16 iun.'16	31 iun.'16
Situații financiare anuale și Raportări contabile întocmite potrivit legislației contabile									
Exercițiul financiar = Anul calendaristic SFA la 31 dec.	Exercițiul financiar			Exercițiul financiar			Exercițiul financiar		
	01 30 mai apr.	01 30 mai apr.	01 30 mai apr.	01 30 mai apr.	01 30 mai apr.	01 30 mai apr.	01 30 mai apr.'17	01 30 mai apr.'16	...
	RCS SFA 30 iun. 30 apr.	RCA 31 dec. 30 apr.	RCS SFA 30 iun. 30 apr.	RCS SFA 30 iun. 30 apr.	RCS SFA 30 iun. 30 apr.	RCS SFA 30 iun. 30 apr.	RCS SFA 30 iun. 30 apr.	RCA 31 dec. 30 apr.	RCA SFA 30 iun. 31 dec. 30 apr.
Explicații									
SFA = situații financiare anuale; RCA = raportări contabile anuale; RCS = raportări contabile semestriale									
Aspecte fiscale									
Anul fiscal = Anul calendaristic	Primul an fiscal modificat								
	01 30 ian.'14 apr.'15 Trim.	01 30 apr. Trim.	01 30 mai Trim.	01 30 mai Trim.	01 30 mai Trim.	01 30 mai Trim.	01 30 mai Trim.	01 30 mai Trim.	01 30 mai Trim.
	Ian. Feb. Mart. Apr. ⁵ Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr. Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr. Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr. Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr. Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr. Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr. Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr. Mai Jun. Iul. Aug. Sept. Oct. Nov. Dec.	Ian. Feb. Mart. Apr.

⁵ Conform art. 34 alin. (13¹) lit. a) din Codul fiscal, prima lună a trimestrului calendaristic respectiv va constitui un trimestru, pentru care societatea are obligația declarării și plății impozitului pe profit.

În baza art. 35 alin. (3) din Codul fiscal, societatea are obligația de a depune o declarație anuală de impozit pe profit și de a plăti impozitul pe profit aferent anului fiscal respectiv, până la data de 25 a celei de-a treia lună inclusiv, de la închiderea anului fiscal modificat (data de 25 iulie a fiecărui an).

Perioada 1 mai N – 30 aprilie (N+1) reprezintă noul an fiscal format din trimestrele: mai N – iulie N; august N – octombrie N; noiembrie N – ianuarie (N+1); februarie (N+1) – aprilie (N+1).

3. Structura formularelor cuprinse în raportările contabile anuale și situațiile financiare anuale întocmite de entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

3.1. Raportări contabile anuale

Conținutul raportărilor contabile anuale întocmite la data de 31 decembrie a fiecărui an de către entitățile al căror exercițiu financiar diferă de anul calendaristic se stabilește prin Ordin al ministrului finanțelor publice.

Astfel, la data de 15 ianuarie 2013 a fost emis **Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40 din 15 ianuarie 2013** privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

În Anexa 2 „Sistemul de raportare contabilă anuală la 31 decembrie” la acest ordin sunt cuprinse precizări referitoare la întocmirea și depunerea raportărilor contabile, anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice de către entitățile care aplică reglementările contabile, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009 și care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, precum și structura formularelor care compun raportările respective.

Potrivit actului normativ menționat, raportarea contabilă pentru aceste entități cuprinde următoarele formulare:

- Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii (cod 10)
- Situația veniturilor și cheltuielilor (cod 20)
- Date informative (cod 30) și Situația activelor imobilizate (cod 40) – conform Anexei 4 la ordinul menționat.

În baza prevederilor acestui ordin⁷, formularele „Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii (cod 10)” și „Situația veniturilor și cheltuielilor (cod 20)” cuprinse în raportarea contabilă anuală la 31 decembrie 2014 întocmită de S.C. ABC S.A. s-ar prezenta, în formă simplificată, astfel:

SITUAȚIA ACTIVEI, DATORIIILOR ȘI CAPITALURILOR PROPRII

Cod 10

la data de 31 decembrie 2014

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold an curent:	
		1 ianuarie 2014	31 decembrie 2014
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
B. ACTIVE CIRCULANTE			
...			
J. CAPITAL ȘI REZERVE			

SITUAȚIA VENITURILOR ȘI CHELTUIELILOR

Cod 20

la data de 31 decembrie 2014

Denumirea elementului	Nr. rd.	Perioada de raportare:	
		An precedent (2013)	An curent (2014)
A	B	1	2
VENITURI DIN EXPLOATARE			
CHELTUIELI DE EXPLOATARE			
...			
PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A PERIOADEI DE RAPORTARE			

⁷Precizăm că pentru întocmirea raportărilor contabile la data de 31 decembrie 2014 ar putea fi aplicabil un alt ordin emis de Ministerul Finanțelor Publice.

Formularele „Situția activelor, datoriilor și capitalurilor proprii”, „Situția veniturilor și cheltuielilor”, „Date informative” și „Situția activelor imobilizate”, cuprinse în raportarea contabilă anuală se întocmesc pe baza balanței de verificare a conturilor sintetice la data de 31 decembrie.

Precizăm faptul că în luna decembrie 2013, pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice la adresa www.mfinante.ro, a fost publicat proiectul de Ordin privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice. Prin acest proiect de act normativ se prevede abrogarea Ordinului viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013, menționat anterior.

Prevederile proiectului de ordin referitoare la întocmirea și depunerea raportărilor contabile anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice de către entitățile care aplică reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009 și care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic sunt similare celor cuprinse în Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 40/2013.

3.2. Situații financiare anuale

Având în vedere prevederile O.M.F.P. nr. 1.878/2010, menționat anterior, pentru întocmirea situațiilor financiare anuale, societatea ABC S.A. procedează astfel:

a) Situații financiare aferente primului exercițiu financiar diferit de anul calendaristic – întocmite la data de 30 aprilie 2015

Structura formularelor de bilanț și cont de profit și pierdere cuprinse în situațiile financiare anuale întocmite pentru primul exercițiu financiar diferit de anul calendaristic este cea prevăzută în anexa care face parte integrantă din O.M.F.P. nr. 1.878/2010.

Pentru a **asigura comparabilitatea informațiilor referitoare la solduri, rulaje și alte informații cuprinse în situațiile financiare anuale întocmite pentru primul exercițiu financiar diferit de anul calendaristic**, informațiile respective trebuie să acopere întotdeauna o perioadă de 12 luni, respectiv 365 de zile.

La întocmirea bilanțului, pe lângă sumele corespunzătoare celor două perioade consecutive (1 mai 2014 și 30 aprilie 2015, în acest exemplu), **se vor înscrie și soldurile la data de 1 ianuarie a exercițiului financiar precedent** celui la care se referă situațiile financiare anuale (1 ianuarie 2014).

Ținând cont de prevederile O.M.F.P. nr. 1.878/2010, formularul de bilanț întocmit de societatea ABC S.A. la data de 30 aprilie 2015 se prezintă, în formă simplificată, astfel:

BILANȚ la data de 30 aprilie 2015

– lei –

Denumirea elementului		Nr. rd.	Sold an curent:		
			01.01.2014	01.05.2014	30.04.2015
A		B	1	2	3
A.	ACTIVE IMOBILIZATE				
B.	ACTIVE CIRCULANTE				
...				
J.	CAPITAL ȘI REZERVE (...)				

Acest format este valabil numai pentru primul exercițiu financiar de întocmire a situațiilor financiare anuale în condițiile prevăzute la art. 27 alin. (3) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată. În acest caz, coloanele 1 și 2 cuprind solduri corespunzătoare exercițiului financiar anterior celui de raportare.

Contul de profit și pierdere care este parte componentă a situațiilor financiare anuale încheiate de societate la 30 aprilie 2014 cuprinde două coloane cu rulaje corespunzătoare perioadelor 1 mai 2012 – 30 aprilie 2013 și 1 mai 2014 – 30 aprilie 2015, astfel:

CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE
la data de 30 aprilie 2015

- lei -

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Exercițiul financiar precedent (de la 01.05.2013 la 30.04.2014)	Exercițiul financiar curent (de la 01.05.2014 la 30.04.2015)
A		B	12
VENITURI TOTALE			
CHELTUIELI TOTALE			
....			
PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCITIULUI FINANCIAR:			

Pentru întocmirea situației modificărilor capitalului propriu, a situației fluxurilor de numerar și a notelor explicative la situațiile financiare anuale sunt avute în vedere prevederile reglementărilor contabile aplicabile.

Situațiile financiare anuale sunt întocmite conform reglementărilor contabile aplicabile, pe baza balanței de verificare a conturilor sintetice.

b) Pentru situațiile financiare întocmite începând cu al doilea exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, se respectă formatul prevăzut pentru acestea în reglementările contabile aplicabile.

c) Evaluarea elementelor cuprinse în situațiile financiare anuale

În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, entitățile trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Astfel, potrivit prevederilor **pct. 4** din Normele privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.861/2009, „**entitățile care, potrivit legii contabilității, au stabilit exercițiul financiar diferit de anul calendaristic, organizează și efectuează inventarierea anuală astfel încât rezultatele acesteia să fie cuprinse în situațiile financiare întocmite pentru exercițiul financiar stabilit**”.

Evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se efectuează conform regulilor de evaluare prevăzute de reglementările contabile aplicabile.

ATENȚIE!

Aspectele cuprinse în studiul de caz mai sus prezentat au la bază prevederile contabile și fiscale în vigoare la data de 01 ianuarie 2014. În scopul exemplificării aspectelor practice referitoare la stabilirea unui exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, s-a presupus faptul că aceste prevederi vor fi aplicabile și în perioadele următoare.

Legea contabilității precizează că manualul de politici contabile este document obligatoriu pentru firme!

Folosiți modelul perfect de manual 100% editabil și cheile de verificare pentru întocmirea acestuia!

OFERTĂ SPECIALĂ:

25% reducere la achiziționarea Pachetului Complet pentru întocmirea Manualului de Politici Contabile.



Mai multe detalii pe
www.manual.contabilul.ro

Monografie contabilă privind neimpozitarea veniturilor obținute din cultivarea terenurilor cu plante furajere

consultant fiscal
Mariana Toma

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

La capitolul VII din Codul fiscal, la articolele 71-74, este reglementată impunerea veniturilor din activități agricole, silvicultură și piscicultură.

Prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/2013, au fost aduse o serie de modificări Codului fiscal ce intră în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2014, inclusiv asupra articolelor referitoare la impozitarea activităților agricole.

La art. 72 din Codul fiscal sunt prezentate limitele până la care sunt considerate neimpozabile veniturile din activități agricole.

Aceste venituri cuprind veniturile obținute individual sau într-o formă de asociere, fără personalitate juridică, din:

- Cultivarea produselor agricole vegetale;
- Exploatarea pepinierelelor viticole, pomicole și altele asemenea;
- Creșterea și exploatarea animalelor, din apicultură.

Veniturile din activități agricole pentru care nu au fost stabilite norme de venit sunt venituri impozabile și se supun impunerii potrivit prevederilor capitolului „Venituri din activități independente”, venitul net anual fiind determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

Pentru aceste venituri sunt aplicabile regulile de impunere proprii veniturilor din activități independente pentru care venitul net anual se determină în sistem real.

● În categoria veniturilor neimpozabile sunt cuprinse:

Veniturile realizate de persoanele fizice/membrii asocierilor fără personalitate juridică din valorificarea în stare naturală a produselor culese din flora sălbatică, exclusiv masa lemnoasă, și a produselor capturate din fauna sălbatică cu excepția celor realizate din activitatea de pescuit comercial

În cazul masei lemnoase sunt venituri neimpozabile numai veniturile realizate din exploatarea și valorificarea acesteia în volum de maximum 20 mc/an din pădurile pe care contribuabilii le au în proprietate.

De la 1 iunie 2013, nu sunt venituri impozabile veniturile obținute din exploatarea pășunilor și fânețelor naturale.

De asemenea, cultivarea terenurilor cu plante furajere graminee și leguminoase pentru producția de masă verde destinate furajării animalelor pentru care venitul se determină pe baza normelor de venit și a celor care se situează sub numărul de capete de la care venitul este impozabil nu generează venit impozabil.

Începând cu data de **1 ianuarie 2014**, ca urmare a modificărilor aduse de Ordonanță de urgență a Guvernului nr. 102/2013, în cazul persoanelor fizice sau al membrilor asocierilor fără personalitate juridică, cultivarea terenurilor cu plante furajere graminee și leguminoase pentru producția de masă verde destinate furajării animalelor deținute de contribuabilii respectivi pentru care venitul se determină pe baza normelor de venit, precum și pentru contribuabilii care obțin venituri agricole neimpozabile potrivit limitelor stabilite prin art. 72 alin. (2), nu generează venit impozabil. Venitul din activități agricole se stabilește pe bază de norme de venit.

Normele de venit se stabilesc pe unitatea de suprafață (ha)/cap de animal/familie de albine pentru categoriile de produse vegetale și animalele prevăzute.

Începând cu anul fiscal 2014, normele de venit se propun de către entitățile publice mandatate de Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale, pe baza metodologiei stabilite prin hotărâre a Guvernului, se aprobă și se publică de către direcțiile generale ale finanțelor publice teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, până cel târziu la data de **15 februarie** a anului pentru care se aplică aceste norme de venit.

În cazul contribuabililor care realizează venituri din desfășurarea a două sau mai multe activități agricole pentru care venitul se determină pe bază de normă de venit, organul fiscal competent stabilește venitul anual prin însumarea veniturilor corespunzătoare fiecărei activități.

Veniturile din activități agricole determinate pe bază de norme de venit, realizate din exploatarea bunurilor cum sunt suprafețe destinate producției vegetale/cap de animal/familie de albine, deținute în comun sau în devălmășie de proprietari, uzufructuari sau de alți deținători legali, înscrisi într-un document oficial, se atribuie proporțional cu cotele-părți pe care aceștia le dețin în acea proprietate sau contribuabilului care realizează venituri din activități agricole, în situația în care acestea nu se cunosc.

Impozitul anual este în cuantum de 16% din norma anuală de venit.

Persoanele care desfășoară o activitate agricolă pentru care venitul se determină pe bază de normă de venit trebuie să depună anual o declarație la organul fiscal de domiciliu, până la data de 25 mai inclusiv a anului fiscal, pentru anul în curs și cuprinde informații privind suprafețele cultivate/capetele de animal/familiiile de albine deținute la data declarării.

În cazul în care activitatea se desfășoară în cadrul unei asocieri fără personalitate juridică, obligația depunerii declarației la organul fiscal competent revine asociatului care răspunde pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice în cadrul aceluiași termen.

Anexa declarației depuse de asociatul desemnat va cuprinde și cota de distribuire ce revine fiecărui membru asociat din venitul impozabil calculat la nivelul asocierii.

Contribuabilii care obțin venituri din activități agricole și își desfășoară activitatea sub forma unei asocieri fără personalitate juridică nu au obligații declarative, aceste obligații fiind îndeplinite de asociatul care răspunde pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice.

În cazul contribuabililor care realizează venituri din activități agricole atât individual, cât și într-o formă de asociere, în declarația depusă până la data de 25 mai inclusiv, contribuabilii vor completa numai informații referitoare la activitatea desfășurată în mod individual.

Pe baza declarației depuse, organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite decizia de impunere.

Plata impozitului anual stabilit conform deciziei de impunere anuale se efectuează către bugetul de stat în două rate egale, astfel:

- 50% din impozit până la data de 25 octombrie inclusiv;
- 50% din impozit până la data de 15 decembrie inclusiv.

EXEMPLU

O persoană fizică deține o fermă cu o suprafață de 75 ha pe care o cultivă astfel:

- 15 ha cereale;
- 35 ha plante furajere;
- 20 ha cartofi;
- 5 ha legume de câmp.

Persoana deține de asemenea în fermă 20 de vaci, 20 de porci pentru îngrășat, 50 de oi, 50 de capre, 500 de curci.

Potrivit prevederilor art. 72 alin. (2) din Codul fiscal, sunt stabilite următoarele limite pentru venituri impozabile din producțiile menționate:

Produce vegetale	Suprafață
Cereale	până la 2 ha
Cartof	până la 2 ha
Legume în câmp	până la 0,5 ha
Animale	Nr. capete
Vaci	până la 2
Oi	până la 50
Capre	până la 25
Porci pentru îngrășat	până la 6
Păsări de curte	până la 100

De asemenea, cultivarea terenurilor cu plante furajere graminee și leguminoase pentru producția de masă verde destinate furajării animalelor deținute pentru care venitul se determină pe baza normelor de venit și a celor prevăzute la art. 72 alin. (2) **nu** generează venit impozabil.

Calculul impozitului agricol datorat:

Nr. crt.	Produce vegetale/ animale	Suprafața – ha, animale – capete deținute	Neimpozabil	Impozabil	Venit anual impozabil – lei	Impozit 16%
1.	Cereale	15	2	13	$13 \times 449 = 5.837$	933,92
2.	Cartofi	20	35	0	$18 \times 2.900 = 52.200$	8.352
3.	Plante furajere pentru animalele proprie	35	0,5	4,5	0	0
4.	Legume de câmp	5	2	18	$4,5 \times 2.326 = 10.467$	1.674,72
5.	Vaci	20	6	14	$18 \times 453 = 8.154$	1.304,64
6.	Porci	20	50	0	$14 \times 56 = 784$	125,44
7.	Oi	50	25	25	$0 \times 47 = 0$	0
8.	Capre	50	100	400	$25 \times 47 = 1.175$	188
9.	Găini	500			$400 \times 3 = 1.200$	192
Total					79.817	12.770,72

Pentru calculul impozitului pe venit au fost utilizate normele de venit aferente anului 2013, deoarece normele de venit pentru anul 2014 se publică de către direcțiile generale ale finanțelor publice teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, până cel târziu la data de 15 februarie a anului pentru care se aplică aceste norme de venit.

Veniturile neimpozabile sunt aferente:

- 2 ha cereale;
- 2 ha cartof;
- Suprafața de plante furajere;
- 0,5 ha legume în câmp;
- 2 capete vaci;
- 6 capete porci pentru îngrășat;
- 50 capete oi;
- 25 capete capre;
- 100 păsări curte.

Veniturile impozabile sunt aferente:

- 13 ha cereale;
- 18 ha cartof;
- 4,5 ha legume;
- 18 capete vaci;
- 14 capete porci pentru îngrășat;
- 25 capete capre;
- 400 păsări curte.

Noi modificări în tratarea creanțelor preluate prin cesionare

expert contabil
Irina Dumitrescu

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

Din punct de vedere juridic, cesiunea de creanță este reglementată de Codul civil, TITLUL VI – Transmisiunea și transformarea obligațiilor, Capitolul I – Cesiunea de creanță.

Noțiune

Cesiunea de creanță este convenția prin care creditorul cedent transmite cesionarului o creanță împotriva unui terț.

Nu pot face obiectul unei cesiuni creanțele care sunt declarate netransmisibile de lege.

Creanța ce are ca obiect o altă prestație decât plata unei sume de bani poate fi cedată numai dacă cesiunea nu face ca obligația să fie, în mod substanțial, mai oneroasă.

Creanța privitoare la o sumă de bani poate fi cedată în parte.

Creanța ce are ca obiect o altă prestație nu poate fi cedată în parte decât dacă obligația este divizibilă, iar cesiunea nu face ca aceasta să devină, în mod substanțial, mai oneroasă pentru debitor.

Felurile cesiunii

Cesiunea de creanță poate fi:

- cu titlu oneros;
- cu titlu gratuit.

Cesiunea de creanță transferă cesionarului:

- a) toate drepturile pe care cedentul le are în legătură cu creanța cedată;
- b) drepturile de garanție și toate celelalte accesorii ale creanței cedate.

Cu toate acestea, cedentul nu poate să predea cesionarului, fără acordul constitutorului, posesia bunului luat în gaj. În cazul în care constitutorul se opune, bunul gajat rămâne în custodia cedentului.

Forma cesiunii

Creanța este cedată prin simpla convenție a cedentului și a cesionarului, fără notificarea debitorului. Consimțământul debitorului nu este cerut decât atunci când, după împrejurări, creanța este legată în mod esențial de persoana creditorului.

Cedentul este obligat să remită cesionarului titlul constatator al creanței aflat în posesia sa, precum și orice alte înscrisuri doveditoare ale dreptului transmis.

În caz de cesiune parțială a creanței, cesionarul are dreptul la o copie legalizată a înscrisului constatator al creanței, precum și la menționarea cesiunii, cu semnătură părților, pe înscrisul original.

Comunicarea și acceptarea cesiunii

Debitorul este ținut să plătească cesionarului din momentul în care:

- a) acceptă cesiunea printr-un înscris cu data certă;
- b) primește o comunicare scrisă a cesiunii, pe suport hârtie sau în format electronic, în care se arată identitatea cesionarului, se identifică în mod rezonabil creanța cedată și se solicită debitorului să plătească cesionarului. În cazul unei cesiuni parțiale, trebuie indicată și întinderea cesiunii.

Înainte de acceptare sau de primirea comunicării, debitorul nu se poate libera decât plătind cedentului. Atunci când comunicarea cesiunii este făcută de cesionar, debitorul îi poate cere acestuia să îi prezinte dovada scrisă a cesiunii. Până la primirea unei asemenea dovezi, debitorul poate să suspende plata. Comunicarea cesiunii nu produce efecte dacă dovada scrisă a cesiunii nu este comunicată debitorului.

Efectele cesiunii între cesionar și debitorul cedat

Debitorul poate să opună cesionarului toate mijloacele de apărare pe care le-ar fi putut invoca împotriva cedentului. Astfel, el poate să opună plata făcută cedentului înainte ca cesiunea să îi fi devenit opozabilă, indiferent dacă are sau nu cunoștință de existența altor cesiuni, precum și orice altă cauză de stingere a obligațiilor survenită înainte de acel moment.

Debitorul poate, de asemenea, să opună cesionarului plată pe care el însuși ori fideiutorul sau a făcut-o cu bună-credință unui creditor aparent, chiar dacă au fost îndeplinite formalitățile cerute pentru a face opozabilă cesiunea debitorului și terților. În cazul în care cesiunea i-a devenit opozabilă prin acceptare, debitorul cedat nu mai poate opune cesionarului compensația pe care o putea invoca în raporturile cu cedentul.

Cesiuni succesive

Atunci când cedentul a transmis aceeași creanță mai multor cesionari succesivi, debitorul se liberează plătind în temeiul cesiunii care i-a fost comunicată mai întâi sau pe care a acceptat-o mai întâi printr-un înscris cu data certa. În raporturile dintre cesionarii succesivi ai aceleiași creanțe este preferat cel care și-a înscris mai întâi cesiunea la arhivă, indiferent de data cesiunii sau a comunicării acesteia către debitor.

Efectele cesiunii parțiale între cesionarii creanței

În cazul unei cesiuni parțiale, cedentul și cesionarul sunt plătiți proporțional cu valoarea creanței fiecăruia dintre ei. Această regulă se aplică în mod corespunzător cesionarilor care dobândesc împreună aceeași creanță.

Din punct de vedere contabil, până la data de **01 ianuarie 2014**, pct. 190 din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009, astfel cum a fost modificat prin punctul 4 din O.M.F.P. nr. 1.118/2012 începând cu 22.08.2012, prevedea că, în cazul cesionării unei creanțe, diferența dintre valoarea creanței preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului reprezintă venit la data constatării drepturilor și obligațiilor, potrivit clauzelor contractuale.

Pentru suma creanței preluate care se estimează că nu poate fi recuperată, concomitent cu preluarea creanței se înregistrează și deprecierea corespunzătoare, articol contabil 6.814 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante” = 496 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor – debitori diverși”.

Așadar, anterior datei de **01 ianuarie 2014**, entitățile care preluau creanțe prin cesionare înregistrau ca venit la data constatării drepturilor și obligațiilor, potrivit clauzelor contractuale, diferența dintre valoarea creanței preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului.

Începând cu data de **01 ianuarie 2014**, aceste prevederi au fost modificate prin pct. 11 din O.M.F.P. nr. 1.898/2013 pentru modificarea și completarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009.

Conform modificărilor aduse, creanțele preluate prin cesionare se evidențiază în contabilitate la costul de achiziție (articol contabil 461 „Debitori diverși” = 462 „Creditori diverși”). Valoarea nominală a creanțelor astfel preluate se evidențiază în afara bilanțului, cu ajutorul contului 809 „Creanțe preluate prin cesionare”.

Ca urmare a acestor modificări, în Planul de conturi general s-a introdus un nou cont, respectiv contul 809 „Creanțe preluate prin cesionare” cu următoarea funcțiune:

Contul 809 „Creanțe preluate prin cesionare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența valorii nominale a creanțelor preluate prin cesionare. În debitul contului 809 „Creanțe preluate prin cesionare” se înregistrează valoarea nominală a creanțelor preluate prin cesionare, iar în credit, valoarea nominală a acestor creanțe scoase din evidență pe măsura încasării, cedării către terți sau din cauza imposibilității încasării acestora. Soldul contului reprezintă valoarea nominală a creanțelor preluate prin cesionare, existente la un moment dat.”

- În cazul achiziției unui portofoliu de creanțe, costul de achiziție se alocă pentru fiecare creanța astfel preluată.
- În cazul în care cesionarul recuperează de la debitorul preluat o sumă mai mare decât costul de achiziție al creanței față de acesta, diferența dintre suma încasată și costul de achiziție se înregistrează la venituri (contul 758 „Alte venituri din exploatare” / analitic distinct) la data încasării.
- În cazul în care cesionarul cedează creanța față de debitorul preluat, acesta recunoaște în contabilitate la data cedării:

- A) o cheltuială (contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși”), dacă costul de achiziție al creanței cedate este mai mare decât prețul de cesiune al acesteia; sau
- B) un venit (contul 758 „Alte venituri din exploatare” / analitic distinct), dacă prețul de cesiune al creanței cedate este mai mare decât costul de achiziție al acesteia.

Așadar, începând cu **01 ianuarie 2014**, conform modificărilor aduse Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, prin O.M.F.P. nr. 1.898/2013, pentru creanțele preluate prin cesionare se efectuează următoarele înregistrări contabile:

1. Înregistrarea creanțelor preluate, la costul de achiziție:

461	=	462
„Debitori diverși”		„Creditori diverși”

2. Plata sumelor către cedent:

462	=	5121
„Creditori diverși”		„Conturi la bănci în lei”

3. Evidențierea extracontabilă a creanțelor preluate, la valoarea nominală:

809	-	valoarea nominală a creanțelor
„Creanțe preluate prin cesionare”		

4. Încasarea/cedarea creanțelor: Încasarea creanțelor:

5121	=	%	- suma încasată
„Conturi la bănci în lei”		461	- costul de achiziție
		„Debitori diverși”	
		758	- diferența
		„Alte venituri din exploatare” / analitic distinct	

Cedarea creanțelor

a. Costul de achiziție al creanței cedate este mai mare decât prețul de cesiune al acesteia:

462	=	461	– prețul de cesiune
„Creditori diverși”		„Debitori diverși”	
654	=	461	– diferența dintre costul de achiziție și prețul de cesiune
„Pierderi din creanțe și debitori diverși”		„Debitori diverși”	
5121	=	462	
„Conturi la bănci în lei”		„Creditori diverși”	

b. Prețul de cesiune al creanței cedate este mai mare decât costul de achiziție al acesteia.

462	=	461	– costul de achiziție
„Creditori diverși”		„Debitori diverși”	
462	=	758	– diferența dintre costul de achiziție și prețul de cesiune
„Creditori diverși”		„Alte venituri din exploatare”	
5121	=	462	
„Conturi la bănci în lei”		„Creditori diverși”	

5. Scoaterea din evidența extracontabilă a creanțelor încasate/cedate:

809
„Creanțe preluate prin cesionare”

Anterior acestor modificări, creanțele preluate prin cesionare se înregistrau prin formula contabilă:

461	=	%	
„Debitori diverși”		462	valoarea nominală
		7xx	diferența dintre valoarea nominală și suma de achitat
		„Creditori diverși”	

Astfel, diferența dintre valoarea nominală a creanței preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului se înregistrează ca **venit la data constatării drepturilor și obligațiilor**, potrivit clauzelor contractuale.

Pentru suma creanței preluate care se estima că nu poate fi recuperată, concomitent cu preluarea creanței se înregistrează și deprecierea corespunzătoare:

6814	=	496	
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”		„Ajustări pentru deprecierea creanțelor – debitori diverși”	

La data intrării în vigoare a acestor modificări, pentru creanțele existente în soldul contului 461 „Debitori diverși”, reprezentând creanțe preluate prin cesionare și evidențiate la valoarea nominală, se procedează astfel:

a) în scopul aducerii acestor creanțe de la valoare nominală la cost de achiziție, valoarea creanțelor se diminuează până la costul de achiziție, prin formula contabilă:

654	=	461
„Pierderi din creanțe și debitori diverși”		„Debitori diverși”

Concomitent, se reiau la venituri ajustările pentru depreciere înregistrate în relație cu acestea:

496	=	7814
„Ajustări pentru deprecierea creanțelor – debitori diverși”		„Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”

b) în situația în care nu poate fi determinat costul de achiziție al creanțelor preluate prin cesionare, se vor urmări în continuare creanțele existente în soldul contului 461 „Debitori diverși” și evidențiate la valoarea nominală, până la data încasării, cedării către terți sau a scoaterii din evidență a acestora, ca urmare a imposibilității încasării acestora.

În acest caz, se vor evidenția distinct în contul 461 „Debitori diverși”:

- creanțele achiziționate până la data de 31 decembrie 2013, recunoscute la valoarea nominală, și
- creanțele achiziționate după data de 1 ianuarie 2014, recunoscute la cost de achiziție.

Note explicative la situațiile financiare anuale

Entitățile care preiau creanțe potrivit pct. 190 alin. (1) din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009 prezintă în notele explicative la situațiile financiare anuale informații aferente creanțelor preluate prin cesionare, astfel:

a) modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi bilanțiere (contul 461 „Debitori diverși”):

Situația creanțelor preluate prin cesionare (la cost de achiziție) la data de . . .

– lei –

Creanțe	Sold creanțe la începutul exercițiului financiar	Creanțe preluate în cursul exercițiului financiar	Creanțe cedate terților în cursul exercițiului financiar	Creanțe încasate în cursul exercițiului financiar direct de la debitor, din care:		Creanțe trecute pe cheltuieli în cursul exercițiului financiar datorită imposibilității încasării	Sold creanțe la sfârșitul exercițiului financiar
				evidențiate anterior în conturi bilanțiere (contul 461 „Debitori diverși” / analitic distinct)	încasate pe seama conturilor de venituri (contul 758 „Alte venituri din exploatare” / analitic distinct)		
0	1	2	3	4	5	6	7 = 1 + 2 – 3 – 4 – 6

b) modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi în afara bilanțului (contul 809 „Creanțe preluate prin cesionare”):

Situația creanțelor preluate prin cesionare (la valoare nominală) la data de ...

– lei –

Creanțe	Sold creanțe la începutul exercițiului financiar	Creanțe preluate în cursul exercițiului financiar	Creanțe scoase din evidență extracontabilă în cursul exercițiului financiar, din care:			Sold creanțe la sfârșitul exercițiului financiar
			scoase din evidență ca urmare a încasării directe de la debitor	cedate terților în cursul exercițiului financiar	scoase din evidență datorită imposibilității încasării	
0	1	2	3	4	5	$6 = 1 + 2 - 3 - 4 - 5$

Entitățile care preiau creanțe potrivit pct. 190 alin. (4) din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009 (cesionarul cedează creanța față de debitorul preluat) prezintă în notele explicative la situațiile financiare anuale informații aferente creanțelor preluate prin cesionare, astfel:

- informații referitoare la costul de achiziție și valoarea nominală a creanțelor preluate;
- informații referitoare la creanțele încasate, cedate terților;
- informații referitoare la creanțele trecute pe cheltuieli;
- soldul creanțelor la sfârșitul exercițiului financiar.

Acestea sunt cele mai utile 27 de monografii contabile! Vi le oferim la incredibilul preț de doar 2 lei/monografia!

Din cuprinsul lucrării:

- ✓ Monografii contabile privind imobilizările
- ✓ Monografii contabile privind activitățile comerciale
- ✓ Monografii contabile privind provizioanele și ajustarea activelor
- ✓ Monografii contabile privind cheltuielile cu personalul
- ✓ Monografii contabile privind activități diverse



Mai multe detalii pe:

www.27monografii.contabilul.ro

Monografie contabilă privind activitatea de restaurant și bar. Influența contului 711

expert contabil
Anca Ivanov

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

Care sunt monografiile contabile pentru activitatea de bar și restaurant? Contabilitatea este ținută în curs de execuție și trebuie înregistrat 345 = 711 și 711 = 345. Când se calculează impozitul pe profit se face totalul de la venituri (ce am în contul 711), totalul cheltuielilor și totalul cheltuielilor nedeductibile urmând să aplic formula: Total Venituri – Total Cheltuieli + Total Cheltuieli nedeductibile? Cum se calculează impozitul pe profit ținând cont de influența contului 711?

Activitatea de restaurant presupune 2 componente:

- activitatea de preparare și servire a mesei;
- activitatea din cadrul barului.

Activitatea de preparare a mesei este, de fapt, din punct de vedere contabil, o activitate de producție. Se achiziționează materii prime și materiale și, pe baza rețetelor, se obține produsul finit.

Cheltuielile cu materiile prime se înregistrează pe baza normelor de consum din rețetare, corespunzător producției realizate. În acest scop se ponderează cantitatea de produse finite obținută, consemnată în:

- Notele de predare-transfer-restituire;
- Facturi cu prețul de materie primă antecalculat pentru fiecare produs.

Considerând că normele de consum sunt respectate conform rețetelor de fabricație, gestiunea bucătăriei se descarcă cu suma reieșită din calcul.

Consumul de materii prime se urmărește operativ cu ajutorul:

- Centralizatorului de produse finite realizate;
- Situației privind consumul pentru producția realizată;
- Situației comparative a consumurilor normate și efective.

EXEMPLU

- Achiziția materiilor prime și a materialelor necesare obținerii produsului finit:

%	=	401
301		„Furnizori”
„Materii prime”		

302	
„Materiale consumabile”	
4426	
„TVA deductibilă”	

● **Obținerea producției (pe baza notei de predare) și consumul de materii prime și materiale (pe baza bonurilor de consum):**

345	=	711
„Produce finite”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse finite”
601	=	301
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”
602	=	302
„Cheltuieli cu materialele consumabile”		„Materiale consumabile”

● **Vânzarea produselor finite:**

411	=	%
„Clienți”		701
		„Venituri din vânzarea produselor finite”
		4427
		„TVA colectată”

● **Descărcarea gestiunii produselor finite:**

711	=	345
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse finite”		„Produce finite”

Activitatea din cadrul barului presupune practic achiziționarea și vânzarea de mărfuri.

Achiziționarea de mărfuri – băuturi, sucuri, apă, alune, înghețată etc. – se face pe bază de Factură de la furnizor și Notă de intrare-recepție a mărfurilor.

Pentru exemplificare vom considera că unitatea folosește costul de achiziție drept cost istoric și ține evidența stocurilor atât cantitativ, cât și valoric, pe Fișe de magazie pentru fiecare sortiment în parte.

EXEMPLU

Se achiziționează și se recepționează la depozitul central, pe baza facturii și a notei de recepție și constatare de diferențe, următoarele produse:

1.000 sticle bere x 2 lei/buc. = 2.000 lei

1.000 sticle de vin x 10 lei/buc. = 10.000 lei

5.000 pungi alune x 1 leu/buc. = 5.000 lei

%	=	401	21.080 lei
		„Furnizori”	
371.1			2.000 lei
„Mărfuri” – bere			

371.2	10.000 lei
„Mărfuri” – vin	
371.3	5.000 lei
„Mărfuri” – alune	
4426	4.080 lei
„TVA deductibilă”	

● Pe baza notelor de transfer, marfa ajunge în bar sau restaurant și se vinde pe baza notelor de plată și a bonului fiscal:

411	=	%
„Clienți”		
		707
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”
		4427
		„TVA colectată”

● Se descarcă gestiunea de mărfurile vândute:

607	=	371
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”

Contul 711 nu are niciun fel de implicații asupra impozitului pe profit sau pe venitul microîntreprinderilor și nu intră în calculul cifrei de afaceri – care cuprinde veniturile înregistrate în conturile 70X și eventual veniturile din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete.

Referitor la influența contului 711 asupra impozitului pe venitul **microîntreprinderilor**, lucrurile sunt foarte clar stipulate în legislație.

Conform art. 112⁷ „Baza impozabilă” din Codul fiscal:

„(1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad:

a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;(…)”

Normele metodologice de aplicare a articolului menționat precizează că baza impozabilă asupra căreia se aplică cota de 3% este reprezentată de totalul veniturilor trimestriale care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa a 7-a „Conturi de venituri”, cu excepția celor înregistrate în 711 „Veniturile aferente costurilor stocurilor de produse” (și a celorlalte venituri enumerate la articolul 112⁷).

Referitor la influența contului 711 asupra impozitului pe profit să facem o scurtă analiză:

- acest cont – paradoxal, dat fiind că se află în clasa 7 „Venituri” – nu reprezintă de fapt venituri, ci o corecție a cheltuielilor de producție efectuate pentru obținerea produselor finite;
- acest cont este folosit pentru a echilibra soldul contului 121 „Profit sau pierdere” atunci când la sfârșitul perioadei în stoc mai sunt produse finite (variația stocurilor), în contrapartidă cu cheltuielile privind consumul materiilor prime și materialelor înregistrate la obținerea producției;
- contul 711 nu influențează soldul contului 121 atunci când nu mai avem produse finite în stoc;
- contul 711 se „rectifică” prin a se debita (se „închide” prin sine) și prin contul 121 temporar, echilibrând astfel totalitatea cheltuielilor cu materiile prime și stocul de produse finite nevalorificat (ce nu s-a transformat încă în venituri) la un moment dat.

EXEMPLU

S.C. ABC S.R.L. efectuează cheltuieli cu materii prime în valoare de 6.000 de lei și obține 200 de bucăți de produs finit:

601	=	301	6.000 de lei
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”	
345	=	711	6.000 lei
„Produse finite”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	(200 buc. x 30 lei/buc)

● Se vând 70 buc. la un preț de 50 lei/buc:

4111	=	701	2.500 lei
„Clienți		„Venituri din vânzarea produselor finite”	(50 buc. x 50 lei/buc.)

● Se descarcă gestiunea de produsele vândute:

711	=	345	1.500 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse finite”	(50 buc. x 30 lei/buc.)

● Se închide luna contabilă:

121	=	601	6.000 lei
„Profit sau pierdere”		„Cheltuieli cu materiile prime”	
%	=	121	<u>7.000 lei</u>
		„Profit sau pierdere”	
701			2.500 lei
„Venituri din vânzarea produselor finite”			
711			4.500 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”			(6.000 lei – 1.500 lei)

Deci profitul contabil este de 1.000 de lei, obținut practic din adaosul comercial practicat de societate: 50 buc. x (50 lei/buc. – 30 lei/buc.) = 50 buc. x 20 lei/buc. = 1.000 lei.

● În luna următoare se vând și restul de 150 de buc.:

4111	=	701	7.500 lei
„Clienți”		„Venituri din vânzarea produselor finite”	(150 buc. x 50 lei/buc.)

● Se descarcă gestiunea de produsele vândute:

711	=	345	4.500 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse finite”	(150 buc. x 30 lei/buc.)

● Se încheie luna contabilă:

701	=	121	7.500 lei
„Venituri din vânzarea produselor finite”		„Profit sau pierdere”	
121	=	711	4.500 lei
„Profit sau pierdere”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

Profitul contabil este de 3.000 de lei, de asemenea, profit obținut din adaosul comercial practicat: 150 buc. x (50 lei/buc. – 30 lei/buc.) = 150 buc. x 20 lei/buc. = 3.000 lei

Impozitul pe profit plătit de firma ar fi de 16% x 4.000 de lei = 640 de lei

Impozitul pe venitul microîntreprinderii ar fi de 3% x (2.500 + 7.500) = 300 de lei.

Se observă din exemplul schematic prezentat faptul că 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” nu are influență asupra rezultatului perioadei și nici asupra impozitului pe profit sau venitul microîntreprinderii calculat.

Totul despre CONTABILITATEA ONG-urilor

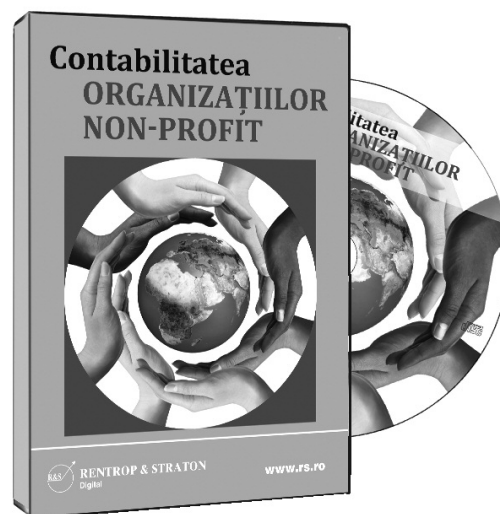
sau cum să ții contabilitatea unei organizații non-profit

Ghid de contabilitate complet și extrem de util, adresat:

asociațiilor – fundațiilor – organizațiilor sindicale – patronatelor – cultelor religioase – camerelor de comerț și industrie – partidelor politice

Din cuprinsul CD-ului **Contabilitatea Organizațiilor Non-Profit**:

- ✓ Constituire, participare, obligații declarative
- ✓ Surse de venituri: cotizații, donații, sponsorizări...
- ✓ Subvenții și fonduri nerambursabile, împrumuturi
- ✓ Imobilizări
- ✓ Stocuri
- ✓ Situații financiare, depunerea și verificarea situațiilor financiare anuale
- ✓ Contabilitatea în partidă dublă a asociațiilor de proprietari
- ✓ Particularități privind activitatea unor asociații constituite în baza unor legi speciale (obști, societăți agricole, composesorate)
- ✓ Monografiile contabile și cazuri practice



IMPORTANT!

CD-ul **Contabilitatea Organizațiilor Non-Profit** se va actualiza automat la fiecare 3 luni (grație unui soft special) cu absolut toate informațiile necesare și exemplificările modificărilor legislative. Beneficiați de 4 actualizări ale informației de pe CD în decursul a 12 luni.

Aflați totul despre contabilitatea unei organizații non-profit aici:
www.contabilitatenonprofit.contabilul.ro

Microîntreprindere, neplătitoare de TVA, fără salariați.

Activitatea de cultivare a plantelor pentru înmulțire

expert contabil
Anca Ivanov

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

Cum se înregistrează în contabilitate următoarele cheltuieli:

- achiziționarea de materiale (tablă zincată, folie, polistiren, profil rigips, cuie, cornier, sârmă zincată, grund, vopsea, diluant etc.) pentru construcție seră, solar;
- achiziție plită sobă, burlan, coș, alte accesorii pentru încălzire seră, rumeguș pentru ardere în soba din seră, bilet intrare la expoziții agricole;
- achiziție pesticide, achiziție ghivece, jardiniere, tăvițe răsad, achiziție semințe și răsaduri de flori, achiziție pământ flori.

Menționez că până la momentul actual nu s-a obținut nicio producție. S-a construit și s-a amenajat sera și s-au plantat răsadurile.

Care este monografia contabilă aplicabilă de la achiziționarea semințelor și construcția serei până la obținerea producției și comercializarea acesteia către persoane fizice și juridice.

1. Înregistrarea în contabilitate a achiziției materialelor pentru construcția

%	=	401	– preț de achiziție
		„Furnizori”	
301			
„Materii prime” /			
(tablă, folie,			
polistiren,			
rigips)			
302			
„Materiale consumabile” /			
(cuie, cornier,			
sârmă, grund,			
vopsea, diluant)			

● **utilizare materii prime și materiale pentru construcție seră pe bază de bonuri de consum:** serelor

601	=	301
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”
602	=	302
„Cheltuieli cu materialele consumabile”		„Materiale consumabile”

● **înregistrare alte utilități aferente, necesare construcției (energie electrică, apă):**

605	=	401
„Cheltuieli privind energia și apă”		„Furnizori”

● **obținere imobilizare (seră):**

231	=	722
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Venituri din producția de imobilizări corporale”

● **recepție imobilizare:**

2112	=	231
„Amenajări de terenuri”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”

2. Înregistrare achiziție părți componente pentru realizare sobă

● **Dacă se achiziționează o sobă construită, în funcție de valoarea acesteia se va înregistra ca obiect de inventar sau mijloc fix, în funcție de valoarea sa.**

303	=	401
„Materiale de natura obiectelor de inventar”		„Furnizori”

● **dare în consum:**

603	=	303
„Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”		„Materiale de natura obiectelor de inventar”
2131	=	404
„Echipamente tehnologice”		„Furnizori de imobilizări”

● **Dacă se achiziționează părți componente și se montează sobă:**

301	=	401
„Materii prime”/(componentele)		„Furnizori”

● **utilizare materii prime și materiale pentru construcție seră pe bază de bunuri de consum:**

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

● **obținere imobilizare (sobă):**

231	=	722
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Venituri din producția de imobilizări corporale”

● **recepție imobilizare:**

2131	=	231
„Echipamente tehnologice”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”

3. Înregistrare bilete intrare expoziții:

628	=	401
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”		„Furnizori”
401	=	5311
„Furnizori”		„Casa în lei”

4. Producție răsaduri:

● **înregistrarea achiziționării semințelor pentru obținerea răsadurilor proprii și răsadurilor deja obținute:**

3025	=	401
„Semințe și materiale de plantat”		„Furnizori”

● **îngrășămintele, pesticidele, insecticidele, ghivece, jardiniere, pământ achiziționate:**

3028	=	401
„Alte materiale consumabile”		„Furnizori”

Pentru răsadurile proprii

● **Plantarea semințelor pe baza bonului de consum:**

6025	=	3025
„Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat”		„Semințe și materiale de plantat”

● **Consumul de îngrășămintă, insecticide, ghivece, pământ, jardiniere pe baza bonului de consum:**

6028	=	3028
„Cheltuieli privind alte materiale consumabile”		„Alte materiale consumabile”
605	=	401
„Cheltuieli privind energia și apă”		„Furnizori”

În funcție de cum este cunoscut prețul de producție la momentul obținerii și înregistrării producției, aceasta se înregistrează fie la cost antecalculat, fie la cost efectiv.

345	=	711
„Produse finite”		„Variația stocurilor”

● **înregistrarea răsadurilor ca materiale de plantat:**

3025	=	345
„Semințe și materiale de plantat”		„Produse finite”

● **Plantarea răsadurilor proprii pe baza bonului de consum:**

6025	=	3025
„Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat”		„Semințe și materiale de plantat”

Pentru răsadurile achiziționate

● **Plantarea răsadurilor achiziționate ca atare pe baza bonului de consum:**

6025	=	3025
„Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat”		„Semințe și materiale de plantat”

● **Alte cheltuieli ocazionate până la obținerea producției:**

– energie și apă, gaze:

605	=	401
„Cheltuieli privind energia și apă”		„Furnizori”

– îngrășăminte, insecticide, pesticide:

6028	=	3028
„Cheltuieli privind alte materiale consumabile”		„Alte materiale consumabile”

– amortizarea imobilizărilor (seră):

6811	=	2811
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea amenajărilor de teren”

La sfârșitul fiecărei luni se realizează înregistrarea producției în curs cu o sumă egală cu valoarea cheltuielilor colectate de la începutul perioadei până la finele lunii respective și care sunt aferente acestei construcții.

Valoarea produselor în curs de execuție se determină prin inventarierea producției neterminată la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acesteia la costurile de producție.

331	=	711
„Produse în curs de execuție”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

Inspectorii Fiscului sancționează cu amendă de 4.000 lei lipsa setului de proceduri contabile!

Vă oferim 18 proceduri contabile gata întocmite, în perfectă concordanță cu prevederile O.M.F.P. nr. 3.055/2009, grupate pe CD-ul „Proceduri contabile pentru societăți comerciale”!

CD-ul cuprinde:

1. Procedura privind întocmirea documentelor justificative
2. Procedura de gestionare a mijloacelor fixe
3. Procedura pentru clasificarea și înregistrarea contractelor de leasing
4. Procedura de gestionare a stocurilor
5. Procedura de gestionare a achizițiilor și a datoriilor către furnizori
6. Procedura de gestionare a veniturilor și creanțelor
7. Procedura de calcul și înregistrare a salariilor
8. Procedura de gestionare a casieriei
9. Procedura pentru deconturile de trezorerie
10. Procedura de reconciliere a conturilor bancare
11. Proceduri privind modificarea politicilor contabile
12. Procedura închiderii de lună/perioadei
13. Procedura inventarierii patrimoniului
14. Procedura întocmirii situațiilor financiare
15. Procedura de repartizare a rezultatului contabil
16. Proceduri în cazul operațiunilor de reorganizare
17. Procedura de corectare a erorilor contabile
18. Proceduri privind asocierile în participațiune



Mai multe detalii pe
www.procedurisocietati.contabilul.ro

Scapă de greșelile din contabilitate: Folosește Ghidul tău Practic pentru Corectarea erorilor contabile!

În sfârșit, te poți relaxa!

Secretele subcontului 1174 îți sunt acum dezvăluite!

CD-ul „Corectarea erorilor contabile. Soluții legale și cazuri practice” îți aduce soluțiile vitale pentru corectarea cu ușurință și fără urmări negative a erorilor strecurate din diverse motive în registrele tale contabile.

Din cuprinsul lucrării:

- Stornare factură. Rectificarea declarației 101
- Corectarea erorilor contabile aferente exercițiilor precedente
- Reglementări în cazul pierderii contabile
- Surse acoperire pierdere provenită din corectarea erorilor contabile
- Procedura de corectare a unei înregistrări eronate în casa de marcat

Beneficii:

1. Siguranța soluțiilor legale. Pentru că acum știi cum. Rapid!
2. Registre contabile corecte! Inspecții fiscale trecute cu bine și cu calm!
3. Profesionalism! Rezolvare rapidă a problemelor cu care te confrunți.
4. Fără amenzi! Bani economisiți!



Mai multe detalii pe
www.eroriconta.contabilul.ro



REM090