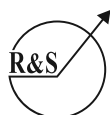


Consilier Contabilitate Explicată

Consilier

- ✓ **Contabilitatea activelor și pasivelor**
- ✓ **Contabilitatea cheltuielilor și veniturilor**
- ✓ **Contabilitatea creanțelor și datoriilor**
- ✓ **Contabilitatea taxelor și impozitelor**
- ✓ **Studii de caz pe domenii de activitate**
- ✓ **Situații financiare anuale**
- ✓ **Contabilitatea operațiunilor în afara bilanțului**



4. Plafoane fiscale de la 1 ianuarie 2020

Informațiile preluate din contabilitatea financiară sunt utile pentru respectarea plafoanelor fiscale reglementate prin Legea nr. 227 din 8 septembrie 2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Aceste plafoane fiscale sunt reglementate prin Codul fiscal după cum urmează:

- ☞ fie în valută, caz în care echivalentul în lei se determină în funcție de:
 - cursul valutar lei/euro în vigoare la data aderării: 3,3817 lei/euro;
 - cursul valutar lei/euro valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile: 4,7793 lei/euro;
 - cursul valutar lei/euro valabil pentru 31 decembrie 2019, publicat în 30 decembrie 2019: 4,7785 lei/euro;
 - cursul de schimb mediu anual comunicat de Banca Națională a României, la sfârșitul anului fiscal precedent: 4,7785 lei/euro;
 - rata de schimb lei/euro publicată de Banca Centrală Europeană: 4,6337 lei;
- ☞ fie în lei.



⇒ **plafoane fiscale reglementate în valută:**

Echivalentul în lei al acestor plafoane se determină prin utilizarea cursului valutar după cum urmează:

- ☞ cursul valutar lei/euro în vigoare la data aderării

Aceste plafoane sunt utilizate în 4 situații:

1. **10.000 euro** exclusiv TVA, reglementat prin art. 268 alin. (4) lit. b), în cazul persoanelor impozabile care nu sunt înregistrate în regim normal în scopuri de TVA, dar care efectuează achiziții intracomunitare de bunuri, impozabile în România, pentru care obligat la plata TVA este cumpărătorul din România. Plafonul este de 34.000 lei, determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit la următoarea mie (10.000 euro x 3,3817 lei/euro = 33.817 lei, rotunjit 34.000 lei). La depășirea acestui plafon în lei, persoana impozabilă trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA conform prevederilor art. 317, doar pentru efectuarea achiziției intracomunitare de bunuri;
2. **88.500 euro**, reglementat prin art. 310 alin. (1), în cazul persoanelor impozabile care nu sunt înregistrate în regim normal în scopuri de TVA, dar care realizează în cursul unui an calendaristic livrări de bunuri și prestări de servicii taxabile, neimpozabile, scutite cu drept de deducere și scutite fără drept de deducere (dacă nu sunt accesorii activității principale). Plafonul este de **300.000 lei**, fiind determinat prin utilizarea cursului valutar de 3,3817 lei/euro, rotunjit la următoarea mie (88.500 euro x 3,3817 lei/euro = 299.280,45 lei, rotunjit 300.000 lei). La depășirea acestui plafon în lei, persoana impozabilă trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA, în regim normal, conform prevederilor art. 316 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. Până la realizarea unei cifre de afaceri de 300.000 lei/an calendaristic, persoana impozabilă aplică regimul special de scutire pentru întreprinderi mici;

plafoane
fiscale

Noutăți aplicabile începând cu 1 ianuarie 2020

Aceste noutăți se referă la:

☒ Salarizare, prin:

■ Creșterea salariului minim pe economie:

Baza legală:

H.G. nr. 935/2019 din 13 decembrie 2019 pentru stabilirea salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată, publicată în Monitorul Oficial nr. 1.010 din 16 decembrie 2019.

Salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, prevăzut la art. 164 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, este stabilit la suma de **2.230 lei** pentru un program normal de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând **13,327 lei/oră**.

Notă:

Acest salariu nu include sporuri și alte adaosuri.

Atenție!

Salariul minim brut pentru personalul încadrat pe funcții pentru care se prevede nivelul de studii superioare, cu vechime în muncă de cel puțin un an, este înghețat în anul 2020 la cuantumul actual de **2.350 lei** pentru un program normal de lucru în medie de 167,333 ore pe lună, reprezentând **14.044 lei/oră**.



Important!

Majorarea salariului minim pentru 2020 se poate efectua, fie prin act adițional la contractul individual de muncă, fie prin decizie colectivă de majorare a salariilor minime, urmând a fi înscrisă în Registrul general de evidență a salariaților REVISAL până cel târziu la data de 31.01.2020 (20 de zile lucrătoare de la data la care s-a produs modificarea) conform prevederilor art. 4 alin. (3) din Hotărârea Guvernului nr. 905/2017 privind registrul general de evidență a salariaților.



Implicit, ca urmare a creșterii salariului minim pe economie, din anul 2020, se majorează și:

⇒ **contribuția lunară pentru persoane cu handicap neîncadrate;**

Această obligație intervine conform prevederilor **Legii nr. 448/2006**, republicată, privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap la angajatorii cu mai mult de 50 de salariați care nu angajează persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați. Angajatorii pot fi: autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private.

⇒ **baza anuală de calcul al C.A.S. la P.F.A.;**

Capital și rezerve

A₁

Capital și rezerve

Înființarea firmei	A 1.1/001
Cheltuieli de constituire	A 1.2/001
Majorarea capitalului social prin aporturi în numerar și emisiunea de acțiuni noi	A 1.3/001
Monografie contabilă privind categoriile de rezerve ale unei entități	A 1.4/001

Sumar

Înființarea firmei

Din punct de vedere contabil, constituirea unei societăți comerciale presupune următoarele operațiuni specifice:

1) **Subscrierea și vărsarea capitalului social** (minimum 200 lei în cazul unei S.R.L.):

● **subscrierea capitalului social pe baza Contractului de societate autentificat:**

456	=	1011	200 lei
„Decontări cu asociații/acționarii privind capitalul”		„Capital subscris nevărsat”	

● **deschiderea unui cont bancar și depunerea aportului în numerar conform angajamentelor cuprinse în Statutul și Contractul de societate:**

5121	=	456	200 lei
„Conturi curente la bănci în lei”		„Decontări cu asociații/acționarii privind capitalul”	

● **realizarea capitalului subscris și vărsat (concomitent cu vărsarea capitalului social):**

1011	=	1012	200 lei
„Capital subscris nevărsat”		„Capital subscris vărsat”	

Înregistrarea cheltuielilor de constituire (onorarii avocați, notari, taxe plătite Registrului Comerțului și alte cheltuieli generate de formalitățile de înființare a societății):

201	=	404	1.200 lei
„Cheltuieli de constituire”		„Furnizori de imobilizări”	

● **Achitarea facturilor/chitanțelor:**

404	=	5311	1.200 lei
„Furnizori de imobilizări”		„Casa în lei”	

Rețineți!

Pentru asigurarea numerarului necesar decontării cheltuielilor de constituire, asociații/acționarii acordă firmei un împrumut temporar pe care îl vor recupera ulterior, pe măsură ce activitatea care se va desfășura va genera lichidități.

Înregistrarea contabilă a împrumutului temporar acordat firmei se face pe baza Dispoziției de încasare către casierie, întocmite în urma încheierii Contractului de împrumut, și este:

5311	=	4551	1.200 lei
„Casa în lei”		„Acționari/asociați – conturi curente”	



Cheltuielile de constituire

Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități. În această categorie de cheltuieli se includ:

- taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare la O.N.R.C.;
- cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni;
- alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității.

Conform punctului 185 din O.M.F.P. nr. 1.802/2015: „O entitate poate include cheltuielile de constituire la «Active», caz în care valoarea acestora reprezintă imobilizări necorporale. Amortizarea cheltuielilor de constituire se efectuează în cadrul unei perioade de cel mult cinci ani.”

În situația în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu este permisă nicio distribuție din profituri, cu excepția cazului în care suma profitului raportat și a rezervelor disponibile pentru distribuție este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate (punctul 185 alin. (3) din O.M.F.P. nr. 1.802/2014).

Exemplu:

În data de 18.12.anul N se înființează societatea comercială S.C. ELACROSS S.R.L. cu un capital social în sumă de 500 lei. Conform politicilor contabile ale societății, cheltuielile de constituire în valoare de 2.880 lei vor fi considerate imobilizări necorporale și se vor recupera pe o perioadă de 3 ani, prin amortizare liniară. Amortizarea se calculează începând cu luna ianuarie anul N + 1.

cheltuieli de
constituire



Recunoașterea cheltuielilor de constituire ca imobilizări necorporale:

201	=	404	2.880 lei
„Cheltuieli de constituire”		„Furnizori de imobilizări”	

Amortizarea calculată pentru primul exercițiu financiar (2016) este de 960 lei/an (2.880 lei / 3 ani = 960 lei/an), din care, lunar, 80 lei (960 lei/an / 12 luni = 80 lei/lună):

6811	=	2801	960 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea cheltuielilor de constituire”	

Înregistrarea amortizării cheltuielilor de constituire în al doilea an:

6811	=	2801	960 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea cheltuielilor de constituire”	

Societatea nu înregistrează profit în anul N + 1, profitul fiind realizat în anul N + 2.

La data de 31.12.anul N + 2, presupunem că situația va fi următoarea:

- cheltuieli de constituire neamortizate în sumă de 960 lei;
- capital propriu 2.000 de lei, format din: 500 lei capital social, 100 lei rezerva legală și 1.400 lei profit net.

Majorarea capitalului social prin aporturi în numerar și emisiunea de acțiuni noi

Societatea Primadona S.A. are un capital social în valoare de 304.000 lei, constituit din 3.800 de acțiuni cu o valoare nominală de 80 lei/acțiune, vărsat integral. În ședința Adunării generale extraordinare a acționarilor din data de 25 iunie anul N, acționarii societății Primadona S.A. au aprobat majorarea capitalului social cu 48.000 lei, prin emisiunea unui număr maxim de 600 de acțiuni noi cu o valoare nominală de 80 lei/acțiune (600 acțiuni x 80 lei/acțiune = 48.000 lei). Majorarea capitalului este determinată de necesitatea procurării de noi resurse pentru finanțarea investițiilor și consolidarea situației financiare a societății. Acțiunile urmează a fi oferite spre subscriere tuturor acționarilor societății, în schimbul aportului în numerar al acestora.



Perioada de exercitare a dreptului de subscriere a noilor acțiuni este de 30 de zile calendaristice, și anume începând cu data de 20 iulie anul N și până la data de 20 august anul N, inclusiv.

Prețul de emisiune al acțiunilor noi corespunde cu valoarea contabilă a acțiunilor existente înainte de majorarea capitalului social. Conform prospectului de emisiune, plata acțiunilor subscrise se efectuează în lei, prin virament bancar, până cel târziu în ultima zi a perioadei de subscriere.

1. Determinarea valorii contabile a unei acțiuni existente înainte de majorarea capitalului social; calculul primei de emisiune aferente

Societatea Primadona S.A. prezintă următoarea situație a capitalurilor proprii la data de 31 decembrie anul N-1:

Data 31.12.anul N-1			
Situația capitalurilor proprii			lei
1.	Capital social subscris și vărsat (3.800 acțiuni x 80 lei/acțiune)	Credit cont 1012 „Capital subscris nevărsat”	304.000
2.	Rezerve legale	Credit cont 1061 „Rezerve legale”	45.000
3.	Alte rezerve	Credit cont 1068 „Alte rezerve”	55.000
4.	Rezultat reportat (profit)	Credit cont 1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”	105.000
5.	Rezultatul exercițiului financiar curent (pierdere)	Debit cont 121 „Profit sau pierdere”	99.000
Total capitaluri proprii (activ net) (rd. 1 + rd. 2 + rd. 3 + rd. 4 – rd. 5)			410.000

Monografie contabilă privind categoriile de rezerve ale unei entități

Pentru stabilirea unei monografii contabile referitoare la rezerve, trebuie să avem în vedere prevederile pct. 419 din O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, secțiunea 4.13.4. „Rezerve legale și alte rezerve”:

„(1) Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

(2) Rezervele legale se constituie anual din profitul entității, în cotele și limitele prevăzute de lege, și din alte surse prevăzute de lege.

(3) Rezervele legale pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege.

(4) Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din profitul net al entității, conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

(5) Alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale”.

O.M.F.P.
nr. 1.802/2014

Observăm că pentru fiecare dintre aceste tipuri de rezerve trebuie să adoptăm înregistrări și proceduri contabile diferite.

- a) **Rezerva legală se constituie la data de 31 decembrie a exercițiului în curs într-o sumă reprezentând 5% din profitul brut contabil, până ce aceasta atinge 20% din capitalul social.**

Înregistrare contabilă:

129	=	1061
„Repartizarea profitului”		„Rezerva legală”

Potrivit prevederilor din Legea nr. 31/1990 privind societățile, rezerva legală nu poate fi utilizată pentru majorarea capitalului social sau pentru acoperirea pierderilor.

Cum putem utiliza rezerva legală și la ce folosește?

În practică, rezerva legală este intangibilă și nu se utilizează. Modificarea rezervei legale se regăsește de obicei numai la desființarea entității, ca urmare a lichidării sau divizării/fuziunii, când urmează un regim special de impozitare.

rezervă
legală

- b) **Rezervele statutare sau contractuale se constituie numai din profitul net înscris în situațiile financiare anuale. Modul de constituire este reglementat prin actul constitutiv al societății.**

Înregistrare contabilă:

117	=	1063
„Rezultatul reportat”		„Rezerve statutare sau contractuale”

F

Contabilitatea de gestiune

Contabilitatea de gestiune – Aspecte generale

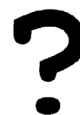
F 1.1/001

Sumar

Contabilitatea de gestiune – Aspecte generale

Contabilitatea de gestiune se organizează și se conduce potrivit reglementărilor elaborate în acest sens, de către:

- Societățile comerciale, societățile/comaniile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi.
- Instituțiile publice, asociațiile și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară.
- Subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor menționate anterior, cu sediul în România, precum și subunitățile fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit prezentei legi.
- Organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, astfel cum sunt prevăzute în legislația pieței de capital, fondurile de pensii facultative, fondurile de pensii administrate privat și alte entități organizate pe baza Codului civil au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară.



Legea contabilității nr. 82/1991 reglementează modul de organizare și conducere, a contabilității financiare și de gestiune. Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective.

Ordinul nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate reglementează planul de conturi general, conținutul și funcțiunea conturilor contabile care cuprinde și conturile din Clasa 9 – conturi de gestiune.

Conturile sintetice din planul de conturi general prevăzut în Capitolul 14 „Reglementările contabile” se pot dezvolta pe conturi analitice în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale fiecărei entități.

Pentru organizarea contabilității de gestiune nu este obligatorie utilizarea conturilor din clasa 9 „Conturi de gestiune”. Astfel, pentru organizarea contabilității de gestiune se pot utiliza atât conturile sintetice din clasele 1-7, cât și conturile din clasa 9 de conturi, în funcție de opțiunea, necesitățile și structura fiecărei entități.

Precizările privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, cuprinse în anexa care face parte integrantă din Ordinul nr. 1.826 din 22 decembrie 2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune

În funcție de specificul activității desfășurate, contabilitatea de gestiune va asigura, în principal, înregistrarea operațiilor privind colectarea și repartizarea cheltuielilor pe destinații, respectiv pe activități, secții, faze de fabricație, centre de costuri, centre de

Documentele utilizate în contabilitatea de gestiune

Ordinul nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile nu prevede în Nomenclator documente impuse pentru contabilitatea de gestiune. Contabilitatea de gestiune poate fi organizată prin intermediul evidenței extracontabile, prin întocmirea unor situații operative sub formă de tabele necesare pentru efectuarea de calcule.

Calculația costurilor

Recunoașterea și evaluarea inițială a bunurilor, lucrărilor, serviciilor în contabilitatea financiară se efectuează la cost de achiziție sau cost de producție, după caz. Cerințele legale referitoare la stabilirea costului au efecte fiscale importante, rezultate fie din stabilirea costului de achiziție (evidențierea în conturi de cheltuieli a unor achiziții ce ar fi trebuit incluse în costul de achiziție ar putea diminua artificial profitul impozabil), fie din stabilirea costului de producție pe seama conturilor 711-725 care să contrabalanseze cheltuielile efectuate pentru realizarea produsului, dar care să nu conducă la o creștere a profitului sau o reducere a acestuia în mod artificial. Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor, conform punctului 435 alin. (2) din Reglementările contabile.

Calculația costurilor presupune ansamblul lucrărilor efectuate într-o formă organizată cu scopul de a obține informații privind costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor, activităților sau altor obiecte de calculație.

Organizarea lucrărilor privind calculația costurilor depinde de o serie de factori, cum ar fi:

- ⇒ mărimea unității,
- ⇒ structura organizatorică a acesteia,
- ⇒ tipul și modul de organizare a producției,
- ⇒ tehnologia de fabricație,
- ⇒ gradul de integrare a producției,
- ⇒ caracterul etc.

Principiile calculației costurilor

Colectarea și repartizarea cheltuielilor care alcătuiesc structura costurilor se vor avea în vedere câteva principii ce trebuie respectate pentru asigurarea unui conținut real și exact al structurii costurilor de achiziție, de producție, de prelucrare al bunurilor intrate, obținute, al lucrărilor executate, al serviciilor prestate, al producției în curs de execuție, al imobilizărilor în curs.

- ⇒ **Principiul separării cheltuielilor** care privesc obținerea bunurilor, lucrărilor, serviciilor de cheltuielile care nu sunt legate de achiziția, producția sau prelucrarea etc. acestora.

Respectarea acestui principiu presupune ca la nivelul obiectelor de calculație stabilite de fiecare persoană juridică să se separe cheltuielile atribuibile obiectelor respective de cheltuielile ocazionate de restul activității.

**Important!**

Alocarea regiei fixe asupra costurilor se face pe baza capacității normale de producție.

Regia fixă care se recunoaște ca o cheltuială a perioadei = regia fixă x (1 – nivelul real al activității/nivelul normal al activității).

Nivelul real al activității este reprezentat de producția obținută, iar nivelul normal al activității este reprezentat de capacitatea normală de producție.

Regia nealocată este recunoscută drept cheltuială în contul de profit și pierdere în perioada în care a apărut.

Exemplu:

Societatea ABC a înregistrat în cursul anului N următoarele cheltuieli pentru obținerea a 6.000 kg din produsul A:

Cheltuieli directe: 65.000 lei;

Cheltuieli indirecte de producție: 30.000 lei, din care cheltuieli variabile 10.000 lei.

Capacitatea normală de producție este de 8.000 kg.

Stabilim care este costul de producție unitar în condițiile date.

→ Pentru rezolvarea speței, determinăm mai întâi care este costul de subactivitate:

Regia fixă care se recunoaște ca o cheltuială a perioadei = regia fixă x (1 – nivelul real al activității/nivelul normal al activității).

Costul de subactivitate = (30.000 lei – 10.000 lei) x (1 – 6.000 kg / 8.000 kg)

Costul de subactivitate = 20.000 lei x 25%

Costul de subactivitate = 5.000 lei

→ Se determină cheltuielile indirecte încorporabile în costul de producție:

Cota de cheltuieli indirecte încorporabile în costul de producție = 30.000 lei – 5.000 lei

Cota de cheltuieli indirecte încorporabile în costul de producție = 25.000 lei

→ Se determină costul complet al produsului:

Costul complet = 25.000 lei + 65.000 lei

Costul complet = 90.000 lei

→ Se determină costul unitar al produsului:

Cost unitar = 90.000 lei / 6.000 kg

Cost unitar = 15 lei/kg

Procedee de determinare a costului unitar

Atunci când costurile de producție, de prelucrare nu se pot identifica distinct pentru fiecare produs în parte, acestea se alocă pe baza unor procedee raționale aplicate cu consecvență: