

Consilierul Verde al Contabilului

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**

Vânzarea construcțiilor vechi

În cazul în care o societate deține în patrimoniu un imobil vechi și se dorește vânzarea acestuia, pentru întocmirea corectă a documentelor de vânzare și a monografiilor contabile, vor fi respectate atât prevederile Reglementărilor contabile, dar și prevederile fiscale.

La momentul la care intervine o operațiune de vânzare pentru o construcție din patrimoniul unei societăți trebuie să se cunoască următoarele aspecte:

- dacă imobilul este considerat construcție veche din punct de vedere al TVA;
- dacă s-a dedus TVA la achiziție;
- dacă au existat modernizări și valoarea acestora;
- dacă se livrează un corp funciar unic format din construcția și terenul pe care aceasta este edificată, trebuie stabilită valoarea celor două imobile printr-un raport de expertiză/evaluare;
- dacă participanții la tranzacție sunt plătitori de TVA (în cazul exercitării opțiunii de taxare);
- dacă livrarea unei construcții vechi este efectuată de o persoană impozabilă neplătitoare de TVA, se stabilește caracterul accesoriu al livrării.

Potrivit Reglementărilor contabile în vigoare, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014 cu modificările și completările ulterioare, o imobilizare corporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau casare, atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări corporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca valoare netă, la venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul „Alte venituri din exploatare”, respectiv „Alte cheltuieli de exploatare”, după caz.

Potrivit art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, este scutită de TVA livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri.

Prin **excepție**, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile.

În sensul prezentului articol se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

De reținut!

Este obligatoriu să se depună notificare pentru taxarea operațiunii în cazul vânzării unui imobil vechi în regim de taxare (livrarea de imobile vechi fiind în principiu scutită de TVA fără drept de deducere).



În mod normal, la momentul deciziei de livrare în regim de taxare (anterior sau simultan cu data livrării), trebuie depusă și notificare, însă, depunerea cu întârziere a notificării nu anulează dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare și nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar.

Atenție!

Dacă și beneficiarul livrării este înregistrat în scopuri de TVA, se vinde imobilul, obligatoriu, cu taxare inversă (la rubrica TVA se înscrie mențiunea „taxare inversă”), dar nu se colectează efectiv TVA.

Condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 316.



Important!

Factura de avans în această situație se emite tot cu taxare inversă.

Exemplul 1: Vânzare imobil vechi în regim de scutire

Societatea EvaProd SRL, microîntreprindere înregistrată în scopuri de TVA, are în patrimoniu un imobil dobândit prin cumpărare în anul 1999, compus din:

- Clădiri înregistrate în contabilitate la valoarea de 382.500 lei;
- Teren curți construcții (2.000 mp inclusiv suprafața construită) înregistrat la valoarea de 8.350 lei.

Toate bunurile sunt identificate printr-un singur număr cadastral.

- Valoarea amortizată a construcțiilor, conform balanței de verificare este de 111.563 lei.

Clădirile sunt construite în anul 1975, iar lucrările de reparații sunt ne semnificative.

În luna august anul curent, societatea vinde imobilul unei persoane fizice, la prețul de 2.236.500 lei, din care:

- pentru construcții: 2.087.400 lei;
- pentru teren: 149.100 lei.

Valorile de vânzare au fost stabilite printr-un raport de expertiză.

Până la data vânzării, clădirile au fost închiriate, în regim de taxare prin opțiune.

Stabilim care este monografia contabilă și cum se facturează contravaloarea imobilelor în cazul în care societatea comercială nu-și exprimă opțiunea de a plăti TVA pentru vânzarea acestora.

Conform pct. 55 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, **în aplicarea art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal**, atunci când se livrează un corp funciar



6583	270.937 lei
„Chetuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital”	

- Scoaterea din evidență a terenului:

6583	=	2111	8.350 lei
„Chetuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital”		„Terenuri”	

Imobilele au fost achiziționate în anul 1999 (înainte de data aderării), deci perioada de ajustare pentru TVA dedusă la achiziție a expirat.

Din acest motiv, societatea nu are obligația efectuării ajustării în cazul vânzării fără TVA (în regim de scutire).

Notă: În cazul în care imobilizările corporale scoase din evidență au făcut obiectul unor operațiuni de reevaluare, pentru care s-au înregistrat diferențe din reevaluare, cu ocazia scoaterii din evidență a imobilizărilor se reflectă capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct în capitalul propriu, astfel:

105	=	1175
„Rezerve din reevaluare”		„Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”

În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca valoare netă, la venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul „Alte venituri din exploatare”, respectiv „Alte cheltuieli de exploatare”, după caz.

Exemplul 2: Vânzare apartament achiziționat în anul N-4 cu taxare inversă

Societatea IntIT SRL, microîntreprindere înregistrată în scopuri de TVA, a achiziționat în anul N-4 un apartament în valoare de 270.600 lei cu destinația de punct de lucru. La momentul achiziției, apartamentul era construcție nouă și pentru livrarea acestuia s-a întocmit o factură fără TVA, dar cu mențiunea „taxare inversă”

În luna iunie anul curent, se dorește vânzarea imobilului la o valoare de 250.000 lei. Valoarea amortizată a apartamentului, conform bilanței de verificare este de 11.275 lei.

Stabilim care este monografia contabilă și care sunt incidențele fiscale pentru această speță.

Conform punctului 109 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, taxarea inversă prevăzută la art. 331 din Codul fiscal reprezintă o modalitate de simplificare a plății taxei.



461	=	%	
„Debitori diverși”		7583	250.000 lei
		„Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital”	
		4427	19% sau 5%, după caz
		„TVA colectată”	

În privința cotei de TVA aplicabile, trebuie analizate prevederile art. 291 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal.

- Vânzarea imobilului în regim de taxare în cazul în care beneficiarul este o persoană **înregistrată** în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal:

461	=	7583	250.000 lei
„Debitori diverși”		„Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital”	

- Scoaterea din evidență a apartamentului:

%	=	212	<u>270.600 lei</u>
2812		„Construcții”	11.275 lei
„Amortizarea construcțiilor”			
6583			259.325 lei
„Chetuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital”			

Exemplul 3: Vânzare imobil vechi și teren când valoarea terenului este mai mare decât valoarea clădirii



Societatea EvaProd SRL, microîntreprindere înregistrată în scopuri de TVA, are în patrimoniu un imobil dobândit prin cumpărare în anul 1999, compus din:

- Clădiri înregistrate în contabilitate la valoarea de 52.500 lei;
- Teren curți construcții (2.000 mp inclusiv suprafața construită) înregistrat la valoarea de 45.500 lei.
Toate bunurile sunt identificate printr-un singur număr cadastral.
- Valoarea amortizată a construcțiilor, conform balanței de verificare este de 28.250 lei.

Clădirile sunt construite în anul 1980, iar lucrările de reparații sunt nesemnificative.

În luna august anul curent, societatea vinde imobilul unei societăți înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, la prețul de 2.236.500 lei, din care:

- pentru teren: 2.087.400 lei;
- pentru construcții: 149.100 lei.

Valorile de vânzare au fost stabilite printr-un raport de expertiză.

Edificare hală de producție pe teren închiriat

O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

Exemple de costuri care se efectuează în legătură cu construcția unei imobilizări corporale, direct atribuibile acesteia, sunt:

- a) costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale;
- b) cheltuieli materiale;
- c) costurile de amenajare a amplasamentului;
- d) costurile inițiale de livrare și manipulare;
- e) costurile de instalare și asamblare;
- f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;
- g) costurile de testare a funcționării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul și condiția de funcționare (cum ar fi eșantioanele produse la testarea echipamentului). Din punct de vedere contabil, cheltuielile reprezentând costuri de testare și veniturile menționate mai sus se înregistrează distinct, în funcție de natura acestora, diferența dintre cheltuielile și veniturile respective urmând a fi înregistrată apoi pe seama activului în curs de construcție (articol contabil 231 «Imobilizări corporale în curs de execuție» = 722 «Venituri din producția de imobilizări corporale»);
- h) onorariile profesionale plătite avocaților și experților, precum și comisioanele achitate în legătură cu activul etc.

Exemple de costuri care nu sunt costuri ale unui element de imobilizări corporale sunt:

- a) costurile de deschidere a unei noi instalații;
- b) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile în materie de publicitate și activități promoționale);
- c) costurile de desfășurare a unei activități într-un loc nou sau cu o nouă clasă de clienți (inclusiv costurile de instruire a personalului);
- d) costurile administrative și alte cheltuieli generale de regie;
- e) costurile reamplasării sau reorganizării parțiale sau totale a activităților entității.

Atenție!

În cazul în care o clădire este demolată pentru a fi construită o alta, cheltuielile cu demolarea sunt recunoscute după natura lor, fără a fi considerate costuri de amenajare a amplasamentului. Același tratament contabil se aplică și cheltuielilor reprezentând valoarea neamortizată a clădirii demolate sau costul activului respectiv, atunci când acesta este evidențiat ca stoc.



În costul unei imobilizări corporale sunt incluse și costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea acesteia la scoaterea din funcțiune, precum și cu restaurarea

În baza contractului de suprafață, societatea poate obține autorizația de construcție pe numele său, poate edifica construcția și, implicit, are dreptul de a deduce cheltuielile cu amortizarea construcției și a TVA aferente achiziției materialelor și serviciilor necesare efectuării construcției.

După stabilirea regimului juridic și obținerea autorizației de construire pe numele societății, se încheie contractul cu societatea constructoare, care va efectua lucrările în bază și conform specificațiilor din autorizația de construire.

Monografia contabilă este următoarea:

- Înregistrarea plății autorizației la Primărie, în sumă de 7.000 lei:

635	=	5121	7.000 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Conturi la bănci în lei”	

- Înregistrarea plății unui procent la Inspectoratul în construcții, în sumă de 900 lei:

635	=	5121	900 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„Conturi la bănci în lei”	

- Înregistrare taxe notariale și onorarii avocați, în sumă de 1.400 lei + TVA:

%	=	401	1.666 lei
622		„Furnizori”	1.400 lei
„Cheltuieli privind comisioanele și onorariile”			
4426			266 lei
„TVA deductibilă”			

Achiziția de materiale necesare edificării construcției (provizorii sau definitive), pe bază de facturi de la furnizori:

- Achiziție materii prime:

%	=	401	29.750 lei
301		„Furnizori”	25.000 lei
„Materii prime”			
4426			4.750 lei
„TVA deductibilă”			

- Achiziție materiale consumabile:

%	=	401	11.900 lei
3028		„Furnizori”	10.000 lei
„Alte materiale consumabile”			
4426			1.900 lei
„TVA deductibilă”			

- Se închiriază o schelă pentru suma de 8.000 lei + TVA:

%	=	401	9.520 lei
612		„Furnizori”	8.000 lei
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile”			
4426			1.520 lei
„TVA deductibilă”			

- Darea în consum a materiilor prime, pentru a fi utilizate la construcție, pe baza bonurilor de consum:

601	=	301	15.000 lei
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”	

- Primirea facturii de la firma constructoare privind execuția lucrărilor pentru cea de-a doua fază:

%	=	401	29.750 lei
628		„Furnizori”	25.000 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”			
4426			4.750 lei
„TVA deductibilă”			

- Amortizarea lunară a utilajelor (macarale, picamăr, ciocane pneumatice, schele, betoniere etc.), în sumă de 6.250 lei, conform evidențelor:

6811	=	2813	6.250 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport”	

- Se înregistrează, cu suma tuturor acestor cheltuieli, producția în curs:

231	=	722	54.250 lei
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		„Venituri din producția de imobilizări corporale”	

- Odată cu aprobarea recepției la terminarea lucrărilor de către investitor (societatea constructoare), în contabilitate se procedează la înregistrarea construcției, cu toată suma din contul 231, prin formula:

212	=	231	149.800 lei
„Construcții”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”	

Monografia contabilă a tichetelor de masă

Salariații din cadrul societăților comerciale, regiilor autonome și din sectorul bugetar, precum și din cadrul unităților cooperatiste și al celorlalte persoane juridice sau fizice care încadrează personal prin încheierea unui contract individual de muncă, denumite în continuare angajator, pot primi o alocație individuală de hrană, acordată sub forma tichetelor de masă.

Acordarea tichetelor de masă este reglementată de Legea nr. 165/2018 privind acordarea biletelor de valoare și de H.G. nr. 1.045/2018 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 165/2018 privind acordarea biletelor de valoare.

Biletele de valoare se emit exclusiv pe suport electronic.

Costurile legate de emiterea biletelor de valoare se suportă integral de angajatori.

Angajatorul care contractează cu o unitate emitentă serviciul de emitere a biletelor de valoare achită atât contravaloarea nominală a biletelor de valoare distribuite angajaților, cât și costul emiterii suportului electronic.

Valoarea nominală a biletelor de valoare acordate angajaților nu poate fi diminuată în niciun mod.

Suportul electronic al biletelor de valoare nu permite efectuarea de operațiuni de retragere de numerar sau de preschimbare în numerar.

Biletele de valoare pot fi utilizate doar pe teritoriul României, în termenul de valabilitate și numai pentru achiziționarea bunurilor și serviciilor pentru care au fost emise.

Suportul electronic poate fi alimentat exclusiv cu valoarea nominală a biletelor de valoare acordate angajaților, stabilită conform prezentei legi.

Biletele de valoare pot fi utilizate numai cu respectarea prevederilor de mai sus, inclusiv pentru plăți online.

Atenție!

Valoarea biletelor de valoare nu poate fi transferată salariaților pe suportul electronic dacă, la data stabilită pentru transfer, angajatorii nu au achitat unității emitente, integral, contravaloarea nominală a biletelor de valoare achiziționate, inclusiv costurile aferente emiterii acestora pe suport electronic.



Tichetele de masă sunt bilete de valoare acordate angajaților lunar, ca alocație individuală de hrană, utilizate numai pentru achitarea mesei sau pentru achiziționarea de produse alimentare.

Tichetele de masă pot fi utilizate doar în unități de alimentație publică, magazine alimentare, cantine-restaurant, bufete sau orice alte tipuri de unități care comercializează

- 2) Alina Teodorescu, Contabil, angajat part-time cu 2 ore/zi, salariu de încadrare 1.000 de lei/lună;
- 3) Alexandru Ban, Agent de vânzări, angajat part-time cu 4 ore/zi, salariu de încadrare 1.000 de lei/lună.

Societatea decide acordarea de tichete de masă pentru luna aprilie anul N, cunoscându-se următoarele:

- zile lucrătoare în luna aprilie anul N: 20
- Iulian Marinescu și Alexandru Ban au funcția de bază la societate și nicio persoană în întreținere;
- Alina Teodorescu nu are funcția de bază la societate.

Societatea va comanda deci 40 de tichete de masă cu o valoare nominală de 20 lei (40 tichete x 20 lei/tichet = 800 lei):

- 20 pentru Iulian Marinescu
- 20 pentru Alexandru Ban

Ambii au funcția de bază la societate și ambii au lucrat 20 de zile în luna aprilie.

Alina Teodorescu nu poate primi tichete de masă deoarece nu are funcția de bază la societate și nici nu a înștiințat în scris faptul că alege ca acest angajator să fie cel de la care primește tichete de masă.

- În baza facturii primite de la furnizorul autorizat de tichete de masă se efectuează înregistrarea contabilă:

%	=	401	823,80 lei
5328		„Furnizori”	800 lei
„Alte valori”			
628			20 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”			
4426			3,80 lei
„TVA deductibilă”			

- Distribuția tichetelor de masă către salariați generează următoarea înregistrare contabilă:

6422	=	5328	800 lei
„Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților”		„Alte valori”	

La finalul lunii aprilie se întocmește statul de salarii.

1) Iulian Marinescu

Salariu brut: 3.000 lei

Zile lucrate: 20

Tichete de masă primite: 20 tichete x 20 lei/tichet = 400 lei

Salariu brut realizat: 3.400 lei

CAS = 3.000 lei x 25% = 750 lei

CASS = 3.000 lei x 10% = 300 lei

- Înregistrarea contribuției asiguratorii pentru muncă:

646	=	436	5.000 lei x 2,25% =
„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”	113 lei (se rotunjește)

- Înregistrarea în contabilitate a plății salariilor:

421	=	5311	2.880 lei
„Personal – salarii datorate”		„Casa în lei”	

- Înregistrarea în contabilitate a plății obligațiilor către stat:

%	=	512/5311	2.120 lei
4315		„Conturi curente la bănci” /	1.250 lei
„Contribuția de asigurări sociale”		„Casa în lei”	
4316			500 lei
„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”			
444			370 lei
„Impozitul pe venituri de natura salariilor”			

436	=	512/5311	113 lei
„Contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Conturi curente la bănci” /	
		„Casa în lei”	

Observație!

Odată cu acordarea tichetelor de masă, salariul de plată în numerar se diminuează cu valoarea impozitului pe salarii majorat din două motive:

- suma impozabilă majorată cu valoarea tichetelor de masă poate încadra salariatul la o deducere personală mai mică (cum este cazul salariatului Marinescu);
- valoarea impozitului aferent tichetelor de masă se reține din salariul de primit în numerar (cum este cazul salariatului Ban).



Unii angajatori doresc ca salariul net acordat în numerar să nu fie afectat după acordarea tichetelor de masă.

Având în vedere că tichetele de masă sunt considerate avantaje în natură, impozabile la nivelul angajatului, suma suportată de angajator reprezintă un nou venit de natură pentru salariat.

Prin urmare, angajatorul poate suporta diferența de impozit pe salarii rezultată după acordarea tichetelor de masă, însă această sumă va fi tratată ca venit de natură salarială.

Comerț online

În înțelesul Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, cost de achiziție înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție.

În acest sens, costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuite direct bunurilor respective.

Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată.

Metoda de gestiune a mărfurilor face obiectul opțiunii societății prin politicile contabile, respectând O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent, conform pct. 289 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ, cât și valoric, conform punctului 290 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei.

În comerțul cu amănuntul **poate fi utilizată** (deci nu este obligatoriu) metoda prețului cu amănuntul, pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este practic să se folosească altă metodă, potrivit punctului 286 alin. (8) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014. Deci nu este obligatoriu să aplicați această metodă. Puteți opta pentru evidența mărfurilor cantitativ și valoric.

Dacă se ține evidența mărfurilor din magazin la preț de vânzare, este obligatoriu să se întocmească Nota de recepție și constatare diferențe, la preț de raft, și Lista de inventariere (pentru gestiuni global-valorice) în conformitate cu Ordinul nr. 2.634/2015.

În ceea ce privește obligativitatea utilizării aparatelor de marcat fiscale, pentru operațiunile de vânzare prin curier, societatea nu este obligată să utilizeze casa de marcat și să emită bon fiscal conform art. 2 litera h) din O.U.G. nr. 28/1999 actualizată:

TVA aferentă acestor servicii se declară prin formularul 398 Declarație specială de TVA (UNION). Declarația specială de TVA se întocmește în euro. În cazul în care prestările de servicii se plătesc în alte monede se va folosi, la completarea declarației, cursul de schimb în vigoare în ultima zi a perioadei fiscale de raportare. Cursurile de schimb utilizate sunt cele publicate de Banca Centrală Europeană pentru ziua respectivă sau cele din ziua următoare, dacă nu sunt publicate în acea zi.

Termen formularul 398 Declarație specială de TVA: Până la sfârșitul următoarei luni după încheierea fiecărui trimestru calendaristic, persoana impozabilă trebuie să depună la organul fiscal competent, prin mijloace electronice, o declarație specială de TVA, potrivit modelului stabilit în anexa III din Regulamentul de punere în aplicare (UE) 2020/194, indiferent dacă au fost sau nu efectuate livrări de bunuri sau dacă au fost sau nu prestate servicii pentru care se utilizează regimul special reglementat de prezentul articol.

Termenul de plată a TVA – suma totală a taxei datorate în statele membre de consum se achită într-un cont special, în euro, indicat de organul fiscal, până la data la care are obligația depunerii declarației speciale.

Facturarea vânzărilor la distanță

Directiva TVA prevede că, în cazul vânzărilor intracomunitare de bunuri la distanță, furnizorii trebuie să emită o factură dacă nu utilizează regimul UE. Dacă aceștia s-au înregistrat pentru regimul UE, ei nu trebuie să emită o factură pentru aceste livrări de bunuri. Dacă furnizorul alege să emită o factură, se vor aplica normele de facturare ale statului membru în care este înregistrat furnizorul pentru regimul UE (statul membru de identificare).

Totuși, recomandăm întocmirea facturilor pentru vânzările la distanță efectuate deoarece Codul fiscal românesc exceptează de la emiterea facturilor (art. 319 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal) numai vânzările la distanță cu locul în România (deci efectuate de nerezidenți), dacă furnizorii aplică regimul OSS.

Exemplu:

Societatea StarFarm SRL, micîntreprindere înregistrată în scopuri de TVA, deține un magazin online și vinde diferite produse către persoane fizice din România și Ungaria.

Pentru reclamă, societatea achiziționează servicii atât de la prestatori din UE, cât și de la prestatori din afara UE.

Produsele sunt achiziționate de la societăți UE.

Mărfurile sunt recepționate în depozitul societății și se vând exclusiv pe baza comenzilor primite la magazinul virtual, neexistând un magazin de vânzare fizic.

Potrivit politicilor contabile aprobate în cadrul companiei, evidența stocurilor se ține cantitativ și valoric la preț de achiziție.



Referitor la Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți, potrivit art. 223 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, sunt considerate venituri impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport.

Dacă serviciile nu sunt prestate efectiv în România, veniturile obținute de nerezidenți nu sunt impozabile în România și nu aveți obligația să solicitați certificat de rezidență fiscală, indiferent de tratamentul TVA aplicat.

Numai dacă serviciile sunt prestate efectiv în România, veniturile obținute de nerezidenți sunt impozabile în România și aveți obligația să solicitați certificat de rezidență fiscală. În baza certificatului de rezidență fiscală din țara furnizorului de servicii la data plății venitului către el, venitul obținut din România și de pe teritoriul României este impozabil în statul său de rezidență.

Vânzarea mărfurilor către persoane fizice din România

- În urma comenzii primite de la client se ambalează pachetul ce conține produsele solicitate, se facturează vânzarea:

4111	=	%	
„Clienți”		707	prețul de vânzare
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	prețul de vânzare x cota TVA
		„TVA colectată”	

- Se descarcă gestiunea de marfă vândută, la cost de achiziție:

607	=	371
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”

Curierul ridică pachetele urmând a le distribui în termenul convenit clienților.

De obicei, clientul acceptă coletul cu marfa comandată și plătește curierului contravaloarea acesteia. Curierul eliberează o Chitanță de ramburs.

- Încasarea se înregistrează pe baza extrasului de cont în contrapartidă cu stingerea creanței asupra clienților (pe baza centralizatorului sau a altor documente prin care firma de curierat vă informează despre livrările efectiv realizate):

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

- Descărcarea acestora din gestiune:

607	=	371	costul de intrare în gestiune a mărfii
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

Vânzarea mărfurilor către persoane fizice din Ungaria

Locul livrării/prestării se consideră a fi în România dacă valoarea totală, fără TVA, a acestor operațiuni nu depășește în anul curent 46.337 lei și nu a depășit această sumă nici în anul precedent, dacă furnizorul/prestatorul nu a optat ca locul livrării/prestării să fie la beneficiar potrivit art. 275 alin. (2) sau art. 278 alin. (5) lit. h) din Codul fiscal.

Astfel, facturile către persoane fizice din Ungaria se întocmesc tot cu TVA românească până la momentul depășirii plafonului pentru vânzări la distanță.

- În urma comenzii primite de la client se ambalează pachetul ce conține produsele solicitate, se facturează vânzarea:

4111	=	%	
„Clienți”		707	prețul de vânzare
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	prețul de vânzare x cota TVA
		„TVA colectată”	

- Se descarcă gestiunea de marfă vândută, la cost de achiziție:

607	=	371
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”

În decontul de TVA, formularul 300:

Rândul 17 – se înscriu informațiile preluate din jurnalul de vânzări*) privind baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru vânzările intracomunitare de bunuri la distanță, astfel cum sunt definite la art. 266 alin. (1) pct. 35 din Codul fiscal, și pentru prestările de servicii de telecomunicații, de radiodifuziune, televiziune și de servicii furnizate pe cale electronică, în situația în care bunurile sunt expediate sau transportate către un alt stat membru al Uniunii Europene, respectiv beneficiarul serviciilor este persoană neimpozabilă stabilită în alt stat membru al Uniunii Europene, pentru care locul livrării/prestării se consideră a fi în România, conform art. 278 alin. (1) din Codul fiscal, și pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare**), inclusiv sumele din facturile pentru încasări de avansuri parțiale pentru aceste vânzări/prestări de servicii.

Rândul 18 – se înscriu regularizările ulterioare datorate unor evenimente care determină modificarea datelor declarate la rd. 17 din decont în altă perioadă, precum: modificarea prețului generată de alte situații decât cele prevăzute la art. 287 din Codul fiscal, nedeclararea din eroare a operațiunilor respective în perioada în care intervine exigibilitatea etc.