

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**



Calculul rezultatului fiscal

Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31 din Codul fiscal. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

Rezultatul fiscal se calculează trimestrial/anual, cumulativ de la începutul anului fiscal.

Pentru calculul rezultatului fiscal, veniturile și cheltuielile sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte sume care, din punct de vedere fiscal, sunt elemente similare veniturilor și cheltuielilor.

Exemple de elemente similare veniturilor:

- a) diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;
- b) rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe și a imobilizărilor necorporale, potrivit prevederilor art. 26 alin. (6) și (7) din Codul fiscal;
- c) rezerva legală și rezervele reprezentând facilități fiscale, potrivit prevederilor art. 26 alin. (8) și (9) din Codul fiscal;
- d) sumele înregistrate în soldul creditor al contului Rezultatul reportat din provizioane specifice, potrivit art. 46 din Codul fiscal, reprezentând rezervele devenite impozabile în conformitate cu art. 26 alin. (5) din Codul fiscal;
- e) sumele înregistrate în rezultatul reportat care se impozitează potrivit art. 21 din Codul fiscal;
- f) sumele reprezentând reducerea sau anularea filtrelor prudențiale care au fost deductibile la determinarea profitului impozabil, în conformitate cu prevederile art. 26 alin. (1) lit. e) din Codul fiscal;
- g) câștigurile legate de vânzarea sau anularea titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărate.

Exemple de elemente similare cheltuielilor:

- a) sumele înregistrate în rezultatul reportat care se deduc la calculul rezultatului fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 din Codul fiscal;
- b) diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;
- c) valoarea neamortizată a cheltuielilor de dezvoltare care a fost înregistrată în rezultatul reportat. În acest caz, această valoare este deductibilă fiscal pe perioada

Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și a provizioanelor/ajustărilor pentru depreciere, numai în conformitate cu articolul 26 din Codul fiscal.

Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii mijloacelor fixe amortizabile, precum și investițiile efectuate la acestea se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor articolului 28 din Codul fiscal.

Cheltuielile cu dobânzile și alte costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic se deduc în conformitate cu prevederile art. 40² din Codul fiscal.

Recuperarea pierderilor fiscale

Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

Pierderea fiscală înregistrată de contribuabilii care își încetează existența ca efect al unei operațiuni de fuziune sau divizare totală se recuperează de către contribuabilii nou-înființați ori de către cei care preiau patrimoniul societății absorbite sau divizate, după caz, proporțional cu activele transferate persoanelor juridice beneficiare, potrivit proiectului de fuziune/divizare.

Pierderea fiscală înregistrată de contribuabilii care nu își încetează existența ca efect al unei operațiuni de desprindere a unei părți din patrimoniul acestora, transferată ca întreg, se recuperează de acești contribuabili și de cei care preiau parțial patrimoniul societății cedente, după caz, proporțional cu activele transferate persoanelor juridice beneficiare, potrivit proiectului de divizare, respectiv cu cele menținute de persoana juridică cedentă.

Aceste prevederi se aplică și:

- a) contribuabilului care, în calitate de absorbant/beneficiar al unei operațiuni de fuziune/divizare/desprindere, preia de la un plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor care a fost anterior plătitor de impozit pe profit, o pierdere fiscală nerecuperată integral de către absorbit/divizat/cedent, potrivit prevederilor prezentului articol. Această pierdere se recuperează de către contribuabil, pe perioada rămasă, cuprinsă între anul înregistrării pierderii fiscale și limita celor 7 ani;
- b) contribuabilului care, într-o perioadă anterioară în care era plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, a preluat, ca absorbant/beneficiar al unei operațiuni de fuziune/divizare/desprindere, de la un plătitor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, fost plătitor de impozit pe profit, o pierdere fiscală nerecuperată, potrivit prevederilor prezentului articol. Această pierdere se recuperează de către contribuabil pe perioada rămasă, cuprinsă între anul înregistrării pierderii fiscale și limita celor 7 ani;

- Impozitul pe profit datorat se reflectă în contabilitate cu ajutorul articolului contabil:

691	=	4411	
„Cheltuieli cu impozitul pe profit”		„Impozitul pe profit”	

Exemplu:

Societatea Discor Art SRL, plătitoare de impozit pe profit, desfășoară activități de producție și comerț, conform obiectului său de activitate.

În primele două trimestre, societatea înregistrează profit. În trimestrul III înregistrează pierdere, însă, calculat cumulativ de la începutul anului, societatea este încă pe profit. În trimestrul IV se produce o calamitate și societatea ajunge pe pierdere.



La data de 31.03.N, societatea are următoarea situație:

Venituri totale: 200.000 lei din care venituri neimpozabile 20.000 lei
 Cheltuieli totale: 100.000 lei din care cheltuieli nedeductibile 10.000 lei
 Profitul fiscal va fi: 200.000 lei – 100.000 lei – 20.000 lei + 10.000 lei = 90.000 lei
 Impozit pe profit calculat: 90.000 lei x 16% = 14.400 lei
 Impozit pe profit de declarat în trimestrul I: 14.400 lei

691	=	4411	14.400 lei
„Cheltuieli cu impozitul pe profit”		„Impozitul pe profit”	

- Societatea plătește impozitul pe profit datorat:

4411	=	5121	14.400 lei
„Impozitul pe profit”		„Conturi la bănci în lei”	

La data de 30.06.2016, situația este următoarea:

Venituri totale, cumulativ de la începutul anului: 500.000 lei, din care venituri neimpozabile 20.000 lei.

Cheltuieli totale, cumulativ de la începutul anului: 214.400 lei, din care cheltuieli nedeductibile 30.400 lei (cheltuielile nedeductibile sunt formate din: 10.000 lei cheltuieli nedeductibile din trim. I, 6.000 lei cheltuieli nedeductibile din trim. II și 14.400 lei cheltuieli cu impozitul pe profit).

Profitul fiscal va fi: 500.000 lei – 214.400 lei – 20.000 lei + 30.400 lei = 296.000 lei
 Impozit pe profit: 296.000 lei x 16% = 47.360 lei
 Impozit pe profit de declarat în trimestrul II: 47.360 lei – 14.400 lei = 32.960 lei

691	=	4411	32.960 lei
„Cheltuieli cu impozitul pe profit”		„Impozitul pe profit”	

Contabilitatea unei pensiuni cu producție agricolă proprie

Structurile de primire turistică funcționează în baza unor certIFICATE DE CLASIFICARE acordate de către Ministerul Turismului.

Potrivit prevederilor **Ordinului Autorității Naționale pentru Turism nr. 65/2013** pentru aprobarea Normelor metodologice privind eliberarea certificatelor de clasificare a structurilor de primire turistice cu funcțiuni de cazare și alimentație publică, a licențelor și brevetelor de turism, cu modificările și completările ulterioare, pensiunea turistică este definită ca o structură de primire turistică, având o capacitate de cazare de până la 15 camere, totalizând maximum 40 de locuri, funcționând în locuințele cetățenilor sau în clădire independentă, care asigură în spații special amenajate cazarea turiștilor și condiții de pregătire și de servire a mesei.

certificate
de
clasificare

Pensiunea agroturistică este o structură de primire turistică, având o capacitate de cazare de până la 8 camere, funcționând în locuințele cetățenilor sau în clădire independentă, care asigură în spații special amenajate cazarea turiștilor și condițiile de pregătire și servire a mesei, precum și posibilitatea participării la activități gospodărești sau meșteșugărești.

În pensiunile agroturistice, turiștilor li se oferă masa preparată din produse majoritar naturale din gospodăria proprie (inclusiv produse piscicole) sau de la producători/pescari autorizați de pe plan local. Gazdele se ocupă direct de primirea turiștilor și de programul acestora pe tot parcursul sejurului pe care îl petrec la pensiune și vor însoți turiștii care participă la activitățile tradiționale, gospodărești sau meșteșugărești.

Operatorii economici pot fi organizați ca: persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale sau familiale, societăți sau alte persoane juridice constituite conform legii, care desfășoară activități de cazare, alimentație publică și alte servicii specifice în structuri de primire turistice.

Operatorii economici organizați ca societăți conduc evidența contabilă potrivit reglementărilor contabile aprobate prin **Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014**, cu modificările și completările ulterioare.

Din punct de vedere fiscal se au în vedere aspecte referitoare la tipul de impozit aplicabil și la taxa pe valoarea adăugată aplicabilă.

Impozitul aplicabil

Societățile din domeniul HORECA pot opta să plătească impozit pe profit începând cu anul 2023, deoarece impozitul pe veniturile microîntreprinderilor nu mai este obligatoriu sau pot opta să plătească impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, conform precizărilor următoare.

Potrivit art. 47 alin. (1) din Codul fiscal, în forma aplicabilă începând cu 1 ianuarie 2023, în sensul prezentului titlu, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

- b) desfășoară activitățile de la art. 47 alin. (3) lit. f) - i);
- c) veniturile din alte activități au depășit echivalentul în lei a 500.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar precedent celui în care s-au înregistrat veniturile. Acestea datorează impozit pe profit pentru veniturile din alte activități începând cu trimestrul în care s-a îndeplinit oricare dintre aceste condiții, pentru întreaga perioadă în care există contribuabilul.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru serviciile de cazare în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, precum și pentru serviciile de restaurant și catering este aplicabilă cota redusă de TVA 9%.

În cadrul agropensiunilor ce realizează și producție agricolă utilizată ca materie primă pentru restaurant, evidența contabilă a acestora, precum și gestiunea stocurilor se organizează distinct pentru:

- activitatea de producție agricolă;
- activitatea de prestări servicii cazare și
- activitatea de restaurant.

Exemplu:

Pensiunea agroturistică „Ioana” oferă clienților săi servicii de cazare și alimentație publică. Tarifele practicate de această pensiune sunt de 150 lei pe noapte, cazare în cameră dublă și 100 lei pe noapte, cameră single.

Pensiunea oferă și servicii de restaurant și închiriere echipament sportiv.

Pensiunea a amenajat o fermă piscicolă în apropierea locației, peștele fiind utilizat ca materie primă pentru prepararea unor produse specifice.



În luna februarie se înregistrează următoarele operații:

*** Păstrăvărie:**

- achiziție hrană pești în valoare de 12.000 lei, exclusiv TVA;
- consum hrană cumulat în cursul lunii, pe baza bonurilor de consum întocmite - 11.000 lei;
- cheltuieli cu salariile aferente - 2.500 lei;
- amortizare bazine, instalații - 3.000 lei;
- cheltuieli cu energie electrică repartizate - 560 lei;
- spor în greutate înregistrat aferent lunii în curs - 14.000 lei;
- capturare pește în valoare de 11.000 lei din care acesta este:
 - ✓ utilizat în restaurantul propriu în valoare de 8.000 lei;
 - ✓ vândut la un cost de 3.000 lei, preț de vânzare 5.000 lei, exclusiv TVA.

*** Cazare:**

- consum energie electrică 2.300 lei;
- consum gaze pentru încălzire 3.500 lei;
- consum apă rece 2.400 lei;

● Vânzare pește:

5311	=	%	5.450 lei
„Casa în lei”		7018	5.000 lei
		„Venituri din vânzarea activelor biologice de natura stocurilor”	
		4427	450 lei
		„TVA colectată”	

● Descărcarea gestiunii aferente peștelui vândut:

711	=	361	3.000 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Active biologice de natura stocurilor”	

● Transferul peștelui capturat ca materie primă în restaurant pe baza bonului de transfer:

301	=	361	8.000 lei
„Materii prime”		„Active biologice de natura stocurilor”	

Cazare

● Consum energie electrică:

%	=	401	2.507 lei
6051		„Furnizori”	2.300 lei
„Cheltuieli privind consumul de energie”			
4426			207 lei
„TVA deductibilă”			

● Consum gaze:

%	=	401	3.815 lei
6022		„Furnizori”	3.500 lei
„Cheltuieli privind combustibilii”			
4426			315 lei
„TVA deductibilă”			

● Consum apă rece:

%	=	401	2.616 lei
6052		„Furnizori”	2.400 lei
„Cheltuieli privind consumul de apă”			
4426			216 lei
„TVA deductibilă”			

- Înregistrarea adaosului comercial și TVA neexigibilă (9%, având în vedere că bunurile vor fi vândute în restaurant):
 - ✓ adaos comercial: 11.300 lei x 50% = 5.650 lei
 - ✓ TVA neexigibilă: (11.300 lei + 5.650 lei) x 9% = 1.525,50 lei

371	=	%	<u>7.175,50 lei</u>
„Mărfuri”		378	5.650 lei
		„Diferențe de preț la mărfuri”	
		4428	1.525,50 lei
		„TVA neexigibilă”	

- Salarii:

641	=	421	4.200 lei
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

- Rețineri salariale:

421	=	%	<u>1.660 lei</u>
„Personal – salarii datorate”		4315	1.050 lei
		„Contribuția de asigurări sociale”	
		4316	420 lei
		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”	
		444	190 lei
		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”	

- Contribuția asiguratorie de muncă:

646	=	436	95 lei
„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”	

- Amortizări echipament bucătărie:

6811	=	2813	2.100 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport”	

- Materiale consumabile:

6028	=	3028	500 lei
„Cheltuieli privind alte materiale consumabile”		„Alte materiale consumabile”	

Monografia contabilă și calculul marjei unei agenții de turism

O agenție de turism, în funcție de modalitatea de desfășurare a activității, ca agenție organizatoare sau ca agenție intermediară, își va organiza contabilitatea conform fiecăruia dintre aceste două tipuri de activitate. Clasificarea agențiilor de turism în cele două categorii se face conform O.G. nr. 2/2018 privind pachetele de servicii de călătorie și serviciile de călătorie asociate, precum și pentru modificarea unor acte normative.

Potrivit acestei ordonanțe, agenție de turism este considerată o unitate specializată a unui operator economic, deținător al unei licențe de turism valabile, emise în condițiile legii, care poate desfășura următoarele activități:

- a) activitate de organizare: activitatea prin care agenția combină și vinde sau oferă spre vânzare pachete fie direct, fie prin intermediul unui alt comerciant sau împreună cu un alt comerciant, sau activitatea comerciantului care transmite datele călătorului unui alt comerciant în conformitate cu pct. 12 lit. b) pct. (v). Agenția de turism care desfășoară activitatea de organizare este denumită agenție de turism organizatoare;
- b) activitate de intermediere: activitatea prin care agenția, alta decât agenția organizatoare, vinde sau oferă spre vânzare, în calitate de intermediar, pachete combinate de către o agenție de turism organizatoare. Agenția de turism care desfășoară activitatea de intermediere este denumită agenție de turism intermediară.

Din punct de vedere contabil, putem distinge două tipuri de agenții:

- agenția care cumpără în nume propriu servicii de la terți (cazare, transport, ghizi etc.), pe care apoi le combină rezultând pachete de servicii turistice individualizate, pe care le vinde ca atare, însă fără a modifica natura serviciilor achiziționate. Putem spune, așadar, că pachetul turistic realizat de un organizator reprezintă produsul finit al acestuia, fiind vândut ca atare de către el însuși sau prin intermediul unei agenții intermediare.



În acest caz, se poate considera că realizarea pachetului turistic, din punct de vedere contabil, se înregistrează similar unei activități de producție. Astfel, veniturile obținute de agenție, care reprezintă cifra sa de afaceri, sunt constituite din veniturile obținute din întreaga valoare a pachetului vândut.

Serviciile achiziționate de către o astfel de agenție (cazare, transport, masă, ghid etc.) se evidențiază în contabilitate în conturi de cheltuieli după natură, iar la finalul lunii se va înregistra serviciul (pachetul turistic) cu ajutorul contului 332 „Servicii în curs de execuție” în contrapartidă cu contul 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”. Veniturile obținute din vânzarea pachetului se includ în cifra de afaceri la valoarea totală, concomitent cu descărcarea din gestiune a serviciului realizat.



O altă modalitate de înregistrare în contabilitatea organizatorului constă în utilizarea contului 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” analitic pachet turistic, pentru colectarea tuturor cheltuielilor cu serviciile achiziționate, cu ajutorul cărora se realizează pachetul turistic. La finalizarea acțiunii se descarcă contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” în corespondență cu debitul contului de cheltuieli 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, organizat pe analitice distincte.

În această situație, cheltuielile nu se mai înregistrează la momentul efectuării lor, după natură, ci direct în contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans”, urmând ca la finalizarea pachetului, pe măsura vânzării acestuia, costurile să fie transferate în contul de cheltuieli de exploatare, odată cu emiterea facturii de vânzare a pachetului de servicii turistice;



- agenția care vinde pachetele turistice realizate de către o agenție organizatoare, în numele și în contul acestuia, la prețurile stabilite de către acesta, contra unui comision, sau vinde servicii ale unui hotel (transportator), în numele și în contul acestuia, contra unui comision.

Așadar, cifra de afaceri a agenției intermediare este formată doar din comision, restul sumelor care „trec” prin contul său fiind considerate, conform prevederilor O.M.F.P. nr. 1.802/2014, sume colectate de o entitate în numele unor terțe părți. În acest caz, de exemplu, valoarea pachetului de servicii primit de la agenția organizatoare și, ulterior, facturat clientului, se va înregistra cu ajutorul contului 461 „Debitori diverși”.

Comisionul convenit agenției intermediare va fi perceput fie de la client, fie de la organizator (hotel), în funcție de înțelegerea cu acesta.

Monografia contabilă pentru cele două tipuri de agenții de turism

A) Monografie contabilă specifică agențiilor organizatoare:

Se recomandă utilizarea contului 332 „Servicii în curs de execuție”, deoarece exprimă mai elocvent conținutul economic al operațiunii.

Exemplu:



SC CĂLĂTORII PLĂCUTE SRL, în calitate de agenție organizatoare, creează, pentru a oferi spre vânzare, un pachet turistic de 10 locuri denumit „Bunici și nepoți”, la Poiana Brașov, pentru 7 zile, în perioada 5 februarie – 12 februarie anul N. Un loc este reprezentat de un bunic plus un nepotel. Pentru a realiza acest pachet, are nevoie de 10 camere la hotel pentru o perioadă de 7 zile, masă pentru 20 persoane și transport pentru 20 de persoane cu CFR.

SC CĂLĂTORII PLĂCUTE SRL efectuează următoarele operațiuni:

1. Achiziția serviciilor de cazare, pe bază de factură emisă de către hotelier, în data de 5 ianuarie anul N, de 1.800 lei plus TVA în cota redusă 9%, în care este inclusă și masă:

628	=	401	1.800 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” / analitic hotel		„Funizori”	
4426	=	401	162 lei
„TVA deductibilă”		„Funizori”	

- Înregistrarea în contabilitate a descărcării din gestiune a celor 4 pachete vândute, în luna februarie anul N:

712	=	332	994 lei
„Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”		„Servicii în curs de execuție” / analitic pachetul „Bunici și nepoți”	

Calculul marjei și al TVA colectate este similar cu cel de mai sus, pe baza următoarelor elemente:

- prețul încasat de la călătorul persoană fizică cu TVA inclusă = 1.400 lei;
- costurile agenției inclusiv TVA, aferente pachetelor vândute în luna februarie anul N = 1.022,80 lei (4 locuri x 255,70 lei/loc);
- marja agenției cu TVA inclusă = 1.400 lei - 1.022,80 lei = 377,20 lei;
- TVA colectată (datorată) – se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite a cotei standard de 19% asupra marjei cu TVA inclusă = 377,20 lei x 19 / 119 = 60,23 lei;
- baza de impozitare a TVA (marja fără TVA) = 377,20 lei - 60,23 lei = 316,97 lei.

În decontul de TVA, sumele respective se evidențiază pe rândul 9 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota 19%”, cu baza de impozitare de 316,97 lei și TVA colectată de 60,23 lei. Factura de vânzare nu se raportează în declarația 394 din două motive:



- este emisă prin aplicarea regimului special pentru agențiile de turism;
 - este emisă pe numele unor persoane fizice ca persoane neimpozabile din punctul de vedere al TVA.
- Factura de vânzare din luna februarie anul N se va înregistra astfel:

4111	=	%	350 lei x 4 locuri =
„Clienți”			= 1.400 lei
		704	1.339,77 lei
		„Venituri din servicii prestate”	
		4427	60,23 lei
		„TVA colectată”	

Pentru a se determina și justifica în mod corect baza de impozitare și TVA colectată, touroperatorul trebuie să țină evidențele solicitate de Codul fiscal, precum și orice alte evidențe necesare pentru stabilirea TVA conform Codului fiscal.

B) Monografie contabilă specifică agențiilor intermediare:

Presupunem că pachetul „Bunici și nepoți” este vândut de către organizator prin intermediul unei agenții intermediare, conform contractului încheiat. Agenția intermediară dispune de două variante de vânzare a pachetului turistic:



- a) primește și vinde către clientul final pachetul turistic la același preț impus de organizator, iar comisionul său va fi facturat distinct organizatorului;
- b) primește pachetul turistic de la organizator la un anumit preț (mai mic decât

Restaurant – gestiune, documente, monografie

Activitatea de restaurant/catering este o activitate complexă ce presupune atât evidența specifică activității de comerț, cât și evidența specifică activității de producție.

Contabilitatea se organizează și se conduce pe baza prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor se efectuează potrivit prevederilor Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Evidența specifică activității de producție se realizează respectând prevederile O.M.F.P. nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune.

Documentele justificative se întocmesc și se utilizează potrivit prevederilor O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile.

Inventarierea se efectuează potrivit prevederilor Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2.861/2009.

Societatea SaraFood SRL, microîntreprindere înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, își desfășoară activitatea de restaurant într-un spațiu dotat și amenajat pentru prepararea și servirea produselor alimentare de către personal specializat, dar livrează și produse la domiciliul clientului.

Pentru a putea desfășura activitatea, societatea achiziționează mărfuri (apă, sucuri, băuturi alcoolice, bere etc.), materii prime (ingrediente) și materiale.

Pentru livrarea produselor apelează la distribuitori autorizați.

Stabilim care este monografia contabilă pentru o astfel de activitate.

→ **Aprovizionarea cu materii prime, mărfuri și materiale auxiliare**

Costul stocurilor

Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc.

Costul stocurilor unui prestator de servicii cuprinde manopera și alte cheltuieli legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și regiile corespunzătoare.

La data intrării în societate, stocurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

- la cost de achiziție – pentru stocurile achiziționate;
- la cost de producție – pentru stocurile produse în societate;

3023		valoarea de achiziție
„Materiale pentru ambalat”		
4426		valoarea TVA
„TVA deductibilă”		

● Plata facturilor:

401	=	5121/5311	valoarea
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei” /	facturilor
		„Casa în lei”	plătite

● Înregistrarea adaosului comercial aferent mărfurilor, în cazul evidenței prin metoda prețului cu amănuntul:

371	=	%	
„Mărfuri”		378	adaos comercial
		„Diferențe de preț la	
		mărfuri”	
		4428	TVA neexigibilă
		„TVA neexigibilă”	

Notă: Evidența mărfurilor prin metoda prețului cu amănuntul nu este obligatorie. Dacă societatea are posibilitatea să țină evidența contabilă cantitativ-valoric (de exemplu, dacă se utilizează un soft de gestiune), nu este obligatoriu să se evidențieze în contabilitate adaosul comercial și TVA neexigibilă.

→ **Înregistrarea consumurilor de resurse materiale și umane**

Bonul de consum este un document justificativ de scădere din gestiune a materialelor consumate, document justificativ de înregistrare în contabilitate a consumului de materiale.

Bon de consum cod 14-3-4A

Bon de consum (colectiv) cod 14-3-4/aA

Bonul de consum servește ca:

- document de eliberare din magazie a materialelor;
- document justificativ de scădere din gestiune;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Se întocmește pe măsura eliberării materialelor din magazie pentru consum.

● Înregistrarea consumului de materii prime pe bază de bon de consum întocmit, pentru materiile prime date în consum, în cursul unei zile:

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

- Recepția produselor finite în baza raportului de producție:

345 „Produse finite”	=	711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	cost de producție
-------------------------	---	---	----------------------

→ **Înregistrarea vânzărilor**

Potrivit prevederilor O.U.G. nr. 28/1999, republicate, cu modificările și completările ulterioare, operatorii economici care încasează, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutelor de numerar contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestațiilor de servicii efectuate direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.

Acești operatori au obligația să emită bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale și să le înmâneze clienților. La solicitarea clienților, utilizatorii vor elibera acestora și factură.

Se interzice operatorilor economici care, potrivit legii, au obligația de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale și de a emite bonuri fiscale cu acestea să înmâneze clienților documente care atestă plata contravalorii bunurilor achiziționate sau serviciilor prestate, altele decât bonurile fiscale, cu excepția situației în care s-au defectat aparatele de marcat electronice fiscale, până la repunerea în funcțiune a acestora.

- Înregistrarea vânzării produselor finite (mâncăruri) și a mărfurilor (sucuri, bere, băuturi alcoolice etc.) către clienți, pe baza bonurilor emise de casa de marcat sau a facturilor, după caz:

4111 „Clienți”	=	% 7015 „Venituri din vânzarea produselor finite” 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” 4427 „TVA colectată”
-------------------	---	---

- Încasarea vânzărilor:

5311/5121/5125 „Casa în lei” / „Conturi la bănci în lei” / „Sume în curs de decontare”	=	4111 „Clienți”
---	---	-------------------

Plafon încasări de la persoane fizice în cazul organizatorilor de nunți și botezuri

Având în vedere necesitatea îmbunătățirii cadrului legal reglementat de Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar și pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată, în scopul evitării blocării activității unor operatori economici, cum ar fi cei din domeniul organizatorilor de evenimente speciale, a fost modificată și completată Legea nr. 70/2015 pentru întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar, prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 32/2016 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale.

Astfel, după articolul 4 din Legea nr. 70/2015 a fost introdus un nou articol, articolul 4¹, care prevede că organizatorii de nunți și botezuri, pentru operațiunile de încasări în numerar pe zi, de la persoane fizice, pentru serviciile legate de aceste evenimente, pot solicita organului fiscal central competent în administrarea obligațiilor lor fiscale, în cazul în care aceștia prezintă organului fiscal informații din care rezultă că încasările de la persoane fizice generate de organizarea de astfel de evenimente depășesc plafonul prevăzut la art. 4, aprobarea unui alt plafon de încasări decât cel stabilit la art. 4, respectiv în limita a 10.000 lei de la o persoană fizică.

La stabilirea plafonului, organul fiscal va avea în vedere încasările pe care organizatorii de nunți și botezuri le-au avut anterior din astfel de evenimente.

Organul fiscal dispune cu privire la cererea depusă, printr-o decizie, în termen de cel mult 15 zile de la data depunerii cererii. Decizia are valabilitate un an de la data comunicării.

Decizia poate fi reînnoită sau modificată la cererea solicitantului, prin depunerea unui nou dosar, similar primei solicitări.

Procedura de aplicare a prevederilor în ceea ce privește aprobarea/reînnoirea/modificarea plafonului de încasări în numerar a fost aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.265/2016.

→ Descărcarea gestiunii

- Înregistrarea descărcării din gestiune a mărfurilor vândute:

%	=	371	
607		„Mărfuri”	cost achiziție
„Cheltuieli privind mărfurile”			
378			adaos comercial
„Diferențe de preț la mărfuri”			
4428			TVA aferentă
„TVA neexigibilă”			mărfurilor vândute