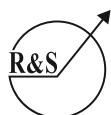


# Consilier Contabilitate Explicată

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**



## 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 450.000 euro (respectiv 2.236.500 lei), din care:

- Pentru construcții: 420.000 euro (respectiv 2.087.400 lei);
- Pentru teren: 30.000 euro (respectiv 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 2018 cu taxare inversă

Societatea IntIT SRL, microîntreprindere înregistrată în scopuri de TVA, a achiziționat în anul 2018 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	<b>270.600 lei</b>
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 bilanței de verificare este de 28.250 lei.

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

În luna august anul curent, societatea vinde imobilul unei societăți înregistrate în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, la prețul de 450.000 euro (respectiv 2.236.500 lei), din care:

- Pentru teren: 420.000 euro (respectiv 2.087.400 lei);
- Pentru construcții: 30.000 euro (respectiv 149.100 lei).

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

## Stat de salarii și contribuții aferente

Sunt considerate **venituri din salarii** toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.



Sumele primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire includ:

- > salariile de bază;
- > sporurile și adaosurile de orice fel;
- > indemnizații pentru trecerea temporară în altă muncă, pentru reducerea timpului de muncă, pentru carantină, precum și alte indemnizații de orice fel, având aceeași natură;
- > recompensele și premiile de orice fel;
- > sumele reprezentând premiul anual și stimulentele acordate, potrivit legii, personalului din instituțiile publice, cele reprezentând stimulentele acordate salariaților agenților economici;
- > sumele primite pentru concediul de odihnă, cu excepția sumelor primite de salariat cu titlu de despăgubiri reprezentând contravaloarea cheltuielilor salariatului și familiei sale necesare în vederea revenirii la locul de muncă, precum și eventualele prejudicii suferite de acesta ca urmare a întreruperii concediului de odihnă;
- > sumele primite în caz de incapacitate temporară de muncă;
- > valoarea nominală a tichetelor de masă, tichetelor de creșă, voucherelor de vacanță, acordate potrivit legii;
- > orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor.



### Reguli generale pentru:

#### a) Contabilitatea decontărilor cu personalul:

Cheltuielile cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de către angajator) reprezintă cheltuieli de exploatare care se organizează pe feluri de cheltuieli, după natura lor.

Pentru organizarea corectă a contabilității decontărilor cu personalul, trebuie reținute următoarele reguli:

- 1) drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează într-un cont distinct, cu organizarea pe analitice, pentru fiecare persoană;
- 2) sumele datorate și neachitate personalului până la sfârșitul exercițiului financiar (concediile de odihnă și alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care

mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit de Codul fiscal; – indemnizația de hrană și indemnizația de vacanță acordate potrivit prevederilor Legii-cadru nr. 153/2017, cu modificările și completările ulterioare.

**Monografia contabilă generală** pentru înregistrarea statului se salarii este următoarea:

1. Înregistrarea cheltuielilor cu salariile personalului:

641	=	421	– fondul de salarii
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

2. Înregistrarea reținerii contribuțiilor obligatorii și a impozitului pe salarii:

421	=	%
„Personal – salarii datorate”		4315
		„Contribuția de asigurări sociale”
		4316
		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”
		444
		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”

3. Înregistrarea contribuției asiguratorii pentru muncă:

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

4. Înregistrări contabile generate de situații speciale:

a) Reținerea unei popriri pe salariu:

421	=	427
„Personal – salarii datorate”		„Rețineri din salarii datorate terților”

b) Acordarea unui ajutor de deces (cheltuială socială):

6458	=	423
„Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială”		„Personal – ajutoare materiale datorate”

4316  
 „Contribuția de asigurări  
 sociale de sănătate”  
 444  
 „Impozitul pe venituri  
 de natura salariilor”

7. Plata contribuției asiguratorii pentru muncă:

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

### Exemplu:

Societatea ProDesign SRL este autorizată pentru Comerțul cu ridicata de piese și accesorii pentru autovehicule – cod CAEN 4531 – și are trei salariați cu care a încheiat contracte de muncă pe durată nedeterminată astfel:



- 1) Iulian Marinescu, Director general, timp de muncă 8 ore/zi, salariu de încadrare 3.000 de lei/lună;
- 2) Alina Teodorescu, Contabil, angajat part-time cu 2 ore/zi, salariu de încadrare 1.000 de lei/lună;

Pe 15 martie anul N se plătesc numerar avansuri conform Statului de Avansuri:

ProDesign SRL c.f. RO1234567 r.c. Capital social 200  
 BUCUREȘTI sect. 2 str. Stefan cel Mare nr. 58

### **STAT DE AVANSURI - SALARIAȚI PERMANENȚI**

Martie anul N

Cod	Nume si prenume	Avans	Semnatura
000001	<b>MARINESCU IULIAN</b>	500.00	.....
000002	<b>TEODORESCU ALINA</b>	300.00	.....

Total: 800.000

Conducatorul unitatii .....

Conducatorul compartimentului financiar contabil .....

Întocmit .....

### ● Înregistrarea în contabilitate:

425 = 5311 (500 + 300) =  
 „Avansuri acordate  
 personalului” „Casa în lei” 800 lei

Pe 4 aprilie anul N se întocmește statul de lichidare pentru luna martie (stat care se înregistrează în contabilitate cu data de 31.03.anul N), cunoscându-se următoarele:

## 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.

Tichetele de masă sunt emise fie pe suport hârtie, fie pe suport electronic, sunt destinate exclusiv alocației individuale de hrană reglementate de prezenta lege și sunt suportate integral pe costuri de angajator.

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.

Sumele reprezentând costul imprimatelor în cazul tichetelor de masă pe suport hârtie, respectiv costul emiterii tichetelor de masă pe suport electronic, precum și costul suportului electronic sau al înlocuirii acestuia, contractate cu unitatea emitentă și primite de către angajator, se suportă de către angajatori din cheltuielile proprii.

Valoarea nominală înscrisă pe tichetul de masă pe suport hârtie, respectiv valoarea nominală a unui tichet de masă alimentată pe suport electronic, nu poate depăși valoarea de 20 lei. Valoarea nominală maximă a tichetelor de masă se indexează semestrial cu indicele prețurilor de consum, înregistrat la mărfurile alimentare, comunicat de Institutul Național de Statistică.

Valoarea de 20 lei este o valoare maximă. Angajatorul, împreună cu organizațiile sindicale legal constituite sau, acolo unde nu este constituit un sindicat, cu reprezentanții salariaților, stabilesc prin contractele colective de muncă clauze privind acordarea alocației individuale de hrană sub forma tichetelor de masă, precum și forma suportului acestora, respectiv suport electronic și/sau hârtie.

Angajatorii distribuie salariaților tichetele de masă pe suport hârtie lunar, în ultima decadă a fiecărei luni pentru luna următoare, cu respectarea strictă a prevederilor art. 12 alin. (1) din Legea nr. 165/2018, cu modificările și completările ulterioare, respectiv a faptului că se poate distribui un număr de tichete de masă corespunzător numărului de zile lucrătoare din luna pentru care se face distribuția.

În cazul tichetelor de masă pe suport electronic, unitatea emitentă transferă salariaților valoarea nominală a tichetelor de masă pe suport electronic lunar, în ultima decadă a fiecărei luni pentru luna următoare, cu aceeași condiție: se transferă contravaloarea unui număr de tichete de masă corespunzător numărului de zile lucrătoare din luna pentru care se face distribuția.

**tichete de  
masă pe  
suport  
electronic**

Salariații beneficiază lunar de un număr de tichete de masă cel mult egal cu numărul de zile în care sunt prezenți la lucru în unitatea angajatorului, iar acest număr nu poate depăși numărul de zile lucrătoare.

muncă aplicabile, conform art. 106 alin. (1) din Codul muncii. Prin Legea nr. 165/2018 nu au fost prevăzute restricții legate de tipul contractului de muncă (normă întreagă sau fracțiune de normă). Prin urmare, un salariat cu fracțiune de normă poate beneficia de tichete de masă dacă are funcția de bază la angajatorul care acordă tichete.

În cazul în care nu se poate stabili funcția de bază, beneficiarul biletelor de valoare alege, în scris, angajatorul care îi va acorda biletele de valoare, având obligația de a transmite, în termen de maximum 10 zile lucrătoare, și către ceilalți angajatori opțiunea realizată.

Nu beneficiază de prevederile Legii nr. 165/1998, salariații care, potrivit unor dispoziții legale, au dreptul la masă gratuită, la diurnă, la indemnizație sau la alocație de hrană.

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, conform art. 25 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, cheltuielile reprezentând tichetele de masă acordate de angajatori, potrivit legii sunt considerate cheltuieli au deductibilitate limitată (1 tichet pentru fiecare zi lucrată efectiv la sediul angajatorului pentru funcția de bază).

**impozit  
pe profit**

Tichete de masă acordate potrivit legii sunt considerate, din punctul de vedere al impozitului pe venit, avantaje de natură salarială, potrivit art. 76 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal.

Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale tichetele de masă acordate potrivit legii, conform art. 142 lit. r) din Codul fiscal.

În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi și avantaje care, potrivit legislației în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masă caldă, alimente antidot etc.), precum și alte drepturi acordate potrivit legii.

**contribuții  
asigurări  
sociale**

Cu ajutorul contului 5328 „Alte valori” se ține evidența tichetelor de masă, precum și a mișcării acestora.

Evidența tichetelor de masă, precum și a mișcării acestora se ține cu ajutorul contului 5328 „Alte valori”.

Contul 5328 „Alte valori” este un cont de activ.

În debitul contului 5328 „Alte valori” se înregistrează tichetele de masă achiziționate în contrapartidă cu 401 „Furnizori”, iar în creditul contului 5328 „Alte valori” se înregistrează valoarea tichetelor de masă acordate salariaților în contrapartidă cu 6422 „Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților”.

Soldul contului reprezintă tichete de masă existente.

### **Exemplu:**

Societatea ProDesign SRL este autorizată pentru Comerțul cu ridicata de piese și accesorii pentru autovehicule – cod CAEN 4531 – și are trei salariați cu care a încheiat contracte de muncă pe durată nedeterminată astfel:



- 1) Iulian Marinescu, Director general, timp de muncă 8 ore/zi, salariu de încadrare 3.000 de lei/lună;

444		370 lei
„Impozitul pe venituri de natura salariilor”		

- 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	<b>2.120 lei</b>
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.

## Contabilitatea bunurilor primite și vândute în regim de consignație

Potrivit prevederilor Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, bunurile date în consignație sunt evidențiate ca stocuri aflate la terți.

Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor.

Deși în general, datele de transfer al proprietății și de livrare coincid, pot exista decajaje de timp, în cazul bunurilor vândute în consignație sau stocurile puse la dispoziția clientului.

Bunurile materiale primite în consignație se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului.

În ceea ce privește veniturile din vânzarea bunurilor, acestea se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;
- b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;
- c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;
- d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate;
- e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație, se consideră că livrarea bunurilor de la consignat la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi.

Din punct de vedere al TVA, Potrivit prevederilor art. 281 alin (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație, se consideră că faptul generator, respectiv livrarea bunurilor de la consignat la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi.

În acest sens, contractul de consignație reprezintă un contract prin care consignantul se angajează să livreze bunuri consignatarului, pentru ca acesta din urmă să găsească un cumpărător pentru aceste bunuri. Consignatarul acționează în nume propriu, dar în contul consignantului, când livrează bunurile către cumpărători.

Astfel, TVA este exigibilă la data la care consignatarul efectuează livrarea bunurilor către beneficiarul final.

intracomunitară asimilată în România, fiind consemnată doar în registrul de nontransferuri.

Vânzarea de bunuri de la furnizor la consignatar, în cadrul unui contract de consignație, este considerată ca fiind:

- livrare intracomunitară de bunuri, pe care furnizorul trebuie să o declare ca atare în România;
- o achiziție intracomunitară de bunuri în statul membru de destinație, pe care consignatarul, trebuie să o declare ca atare în celălalt stat membru.

**Tratament fără aplicarea măsurilor de simplificare – când statul partener nu aplică măsurile de simplificare**

În cazul în care **statul membru partener nu aplică măsuri de simplificare** se autofacturează transferul de bunuri.

Bunul este transportat în România dintr-un alt stat membru în cadrul unui contract de consignație, iar furnizorul nu este stabilit și nici înregistrat în scopuri de TVA în România:

- realizează un transfer în statul membru de origine, conform echivalentului din legislația statului membru respectiv al art. 270 alin. (10) din Codul fiscal;
- realizează o achiziție intracomunitară asimilată în România, conform art. 273 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal;
- realizează o livrare de bunuri care are loc în România, conform art. 275 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, atunci când consignatarul livrează ulterior la rândul său bunurile cumpărătorului;
- trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în România, conform art. 316 din Codul fiscal.

Când bunul este transportat din România în alt stat membru, atunci furnizorul din România:

- realizează un transfer în România, conform art. 270 alin. (10) din Codul fiscal, operațiune asimilată livrării intracomunitare de bunuri;
- realizează o achiziție intracomunitară asimilată în statul membru de sosire a bunurilor, conform echivalentului din legislația statului membru respectiv al art. 273 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal;
- realizează o livrare de bunuri ce are loc în statul membru de sosire a bunurilor, conform echivalentului din legislația statului membru respectiv al art. 275 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, către consignatar, atunci când consignatarul livrează bunurile clientului, pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație;
- trebuie, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în statul membru de sosire a bunurilor.

### Exemplul 1:

În luna mai societatea Vera S.A. primește în regim de consignație mărfuri în valoare de 45.000 lei de la societatea Brau S.R.L. Contractul de consignație prevede următoarele:



- Încasarea contravalorii mărfurilor vândute în regim de consignatie de către consignatar și facturate acestuia:

5311	=	4111	16.088 lei
„Casa în lei”		„Clienți”	

- Înregistrarea returului stocurilor de mărfuri nevândute de consignatar, la valoarea contabilă de 3.500 lei:

371	=	357	3.500 lei
„Mărfuri”		„Mărfuri aflate la terți”	

- Înregistrarea veniturilor din penalizări:

4111	=	758	21 lei
„Clienți”		„Alte venituri din exploatare”	

### Exemplul 2:



S.C. Conso S.A. predă bunuri spre vânzare în regim de consignatie unor parteneri din Grecia și Ungaria.

În ceea ce privește bunurile transferate în Grecia:

- Valoarea contabilă este de 50.000 lei.
- Se vând bunuri de 40.000 lei, preț de vânzare 12.000 euro.
- Bunurile nevândute se primesc înapoi.
- Grecia nu aplică măsuri de simplificare.

În ceea ce privește bunurile transferate în Ungaria:

- Valoarea bunurilor transferate este de 120.000 lei.
- Se vând bunuri în sumă de 95.000 lei, preț de vânzare 23.000 euro.
- Se primesc înapoi bunurile nevândute.
- Ungaria aplică măsurile de simplificare.

### Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor cu partenerul din Grecia

Deoarece Grecia nu aplică măsurile de simplificare în ceea ce privește transferurile și achizițiile asimilate societatea din România:

- Se va înregistra ca plătitor de TVA în Grecia.
- Pentru transferul mărfurilor în Grecia se întocmește autofactură:

- Realizează o operațiune asimilată livrării intracomunitare de bunuri în România:

357	=	371	50.000 lei
„Mărfuri aflate la terți”		„Mărfuri”	

Se declară o livrare intracomunitară prin formularul 390 și Decontul 300.