

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**



Înființarea firmei

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

1) Subscrierea și vărsarea capitalului social:

Subscrierea capitalului social pe baza Contractului de societate autentificat:

înființare
societate

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

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

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

sau vărsarea capitalului social în numerar în casieria unității:

5311	=	456
„Casa în lei”		Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”

Realizarea capitalului subscris și vărsat (concomitent cu vărsarea capitalului social):

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

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

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

Achitarea facturilor/chitanțelor:

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

Rețineți!

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





Atenționări privind Registrele obligatorii!

1) Registrul Unic de Control trebuie achiziționat pentru sediul social și pentru fiecare punct de lucru al societății în termen de 30 de zile de la deschiderea fiecăruia dintre ele (Legea nr. 252/2003).

Neachiziționarea Registrului Unic de Control în termenul menționat constituie contravenție și se sancționează cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei.

2) Registrul de evidență fiscală se deține obligatoriu de societățile comerciale plătitoare de impozit pe profit și, de asemenea, se achiziționează în 30 de zile de la înființare, respectiv 30 de zile de la data trecerii de la microîntreprindere la impozit pe profit (Ordinul nr. 870/2005).

Ambele Registre speciale se cumpără de la Administrația financiară în raza căreia este înființată societatea comercială, pe bază de Cerere, împuternicire, copie după cartea de identitate a delegatului și copie după CUI-ul societății.

3) Registrul-Jurnal, Registrul-Inventar, Jurnalul pentru cumpărări, Jurnalul pentru vânzări nu sunt registre cu regim special. Le puteți achiziționa de unde doriți, dar aveți obligația să numerotați fiecare pagină, apoi să le șnuruți și sigilați.

Aceste registre sunt obligatorii pentru toate societățile comerciale, indiferent de impozitul pe care îl plătesc. Modul lor de completare este prevăzut în O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile.

4) Deținerea spațiului necesar desfășurării activității

Spațiul necesar desfășurării activității poate fi deținut fie fără plată, pe baza unui contract de comodat încheiat cu o persoană fizică, fie cu plată, pe baza unui contract de închiriere încheiat cu o persoană fizică sau cu o persoană juridică. Având în vedere că desfășoară operațiuni economice cu plată (serviciul de închiriere bunuri imobile), atât persoana fizică, cât și persoana juridică se încadrează în categoria persoanelor impozabile care pot fi plătitoare sau neplătitoare de TVA.

Serviciul de închiriere bunuri imobile este o operațiune scutită, fără drept de deducere a TVA, conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal.

Scutirea de TVA pentru serviciul de închiriere este opțională, caz în care furnizorul de spațiu are posibilitatea, conform prevederilor art. 292 alin. (3), să factureze serviciul cu TVA, după depunerea unei notificări la organul fiscal competent.

Pentru a deduce TVA de pe factura de chirie, beneficiarul trebuie să dețină o copie a notificării depuse de proprietar la A.N.A.F. De cele mai multe ori, proprietarul spațiului solicită o garanție. Pentru garanția percepută conform contractului, nu este obligatoriu să se emită o factură – documentul justificativ pentru înregistrarea sa fiind contractul de închiriere și dovada plății. Dacă se optează – pentru o evidență cât mai completă –

TVA

Majorarea capitalului social

Majorarea capitalului social se poate realiza conform prevederilor Legii societăților nr. 30/1990 prin:

- noi aporturi în numerar sau în natură;
- încorporarea rezervelor, cu excepția rezervelor legale;
- încorporarea beneficiilor sau a primelor de emisiune;
- compensarea unor creanțe lichide și exigibile asupra societății cu acțiuni ale acesteia.

Capitalul social se poate mări tehnic prin:

- emisiunea de acțiuni noi;
- majorarea valorii nominale a acțiunilor existente.

Majorarea capitalului social se face prin hotărârea adunării generale a acționarilor/asociaților, care produce efecte numai în măsura în care este adusă la îndeplinire în termen de un an de la data adoptării.

I. Documentele necesare pentru înregistrarea mențiunii privind majorarea capitalului social al societăților

1. Majorarea capitalului social prin aporturi în numerar

- Cererea de înregistrare (original);
- Actul modificator al actului constitutiv, încheiat în forma prevăzută de lege (original);
- Dovada efectuării vărsămintelor, în copie certificată;
- Dovada privind plata tarifului legal de publicitate și, după caz, a tarifului poștal, în original sau în copie certificată de parte.

2. Majorarea capitalului social al societăților pe acțiuni

- **În cazul majorării capitalului realizate prin subscripție simultană, la cererea de înregistrare (original) se atașează:**
 - actul modificator al actului constitutiv, încheiat în forma prevăzută de lege (original);
 - dovada efectuării vărsămintelor corespunzătoare, în copie certificată;
 - dovezile privind plata tarifelor legale și timbrul judiciar, în original;
- **În cazul majorării capitalului realizate prin subscripție publică, la cererea de înregistrare (original) se atașează:**
 - hotărârea adunării generale privind intenția de majorare a capitalului sau, după caz, decizia consiliului de administrație/directoratului emisă în temeiul împuternicirii date prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale, în original. În acest din urmă caz se va depune și hotărârea adunării generale care conține împuternicirea, în original;
 - copia prospectului de emisiune întocmit în formă autentică, încuviințat de Autoritatea de Supraveghere Financiară, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a, în cazul societăților reglementate de legislația pieței de capital;
 - dovada privind plata tarifului legal de publicitate și, după caz, a tarifului poștal, în original sau în copie certificată de parte;

- situațiile financiare și bilanța însoțitoare, după caz, precum și
- dovada privind plata tarifului legal de publicitate și, după caz, a tarifului poștal, în original sau în copie certificată de parte.

Formularele de cereri și declarațiile-tip pot fi accesate:

- pe pagina de internet a Registrului comerțului, la adresa www.onrc.ro, secțiunea „Informații de interes public”, rubrica „Formulare tip”;
- pe pagina de servicii online, la adresa <https://portal.onrc.ro>;
- se distribuie gratuit la sediul fiecărui ORCT.

II. Monografia contabilă a majorării capitalului social

1. Majorarea capitalului social prin aport în numerar

- Subscrierea capitalului social:

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

- Vărsarea capitalului social subscris:

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

- Realizarea capitalului social vărsat:

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

1.1. Majorarea capitalului social cu prime de emisiune

În cazul societăților pe acțiuni, atunci când se mărește capitalul social, se pune problema protejării acționarilor deja existenți față de diluția economică (diminuarea procentajelor de deținere a acestora).

Practic, primele de emisiune apar atunci când majorarea de capital social se realizează în schimbul unor noi aporturi în numerar, prin emiterea de noi acțiuni sau părți sociale (și nu prin majorarea valorii nominale a acțiunilor sau părților sociale existente). Cu ocazia unei asemenea majorări a capitalului social, acționarii existenți și/sau terții care participă la aceasta plătesc către societate sume de bani mai mari decât valoarea nominală a acțiunilor pe care le subscriu.

Diferența dintre suma finală plătită (care, în definiția legală, reprezintă „prețul de emisiune”) și valoarea nominală a acțiunilor subscrise reprezintă această primă de emisiune, care se înregistrează separat în contabilitatea societății, într-un cont special de prime de capital.

Modul de calcul al primelor de emisiune:

- Valoarea de emisiune (V.E.) = $\frac{\text{Capitaluri proprii}}{\text{Număr de acțiuni}}$
- Valoarea de emisiune totală = V.E. x Numărul de acțiuni care se emit
- Prima de emisiune (P.E.) = Valoarea de emisiune – Valoarea nominală
- Prima de emisiune totală = P.E. x Numărul de acțiuni care se emit

● **Subscrierea capitalului social:**

456	=	%	
„Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”		1011	– nr. acțiuni x valoarea nominală
		1041	– prima de emisiune totală
		„Capital subscris nevărsat”	
		„Prime de emisiune”	

● **Vărsarea capitalului social subscris:**

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

● **Realizarea capitalului social vărsat:**

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

● **Dacă se decide majorarea capitalului social prin încorporarea primelor de emisiune:**

1041	=	1012	
„Prime de emisiune”		„Capital subscris vărsat”	

2. Majorarea capitalului social prin aport în natură● **Subscrierea capitalului social:**

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

● **Vărsarea capitalului social subscris:**

%	=	456	
2XX		„Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”	
„Imobilizări”			
3XX			
„Stocuri”			

- Realizarea capitalului social vărsat:

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

Atenție!



Orice creanță deținută asupra societății – care în contabilitatea societății este recunoscută ca o datorie: 401, 404, 455, 462 etc. – care este certă, lichidă și exigibilă poate fi compensată cu acțiuni/părți sociale noi, emise de societate.

Conform Codului civil:

„Creanța este certă când existența ei neîndoielnică rezultă din însuși titlul executoriu.”

Creanța certă este aceea a cărei existență rezultă din însuși actul de creanță sau și din alte acte, chiar neautentice, emenate de la debitor sau recunoscute de dânsul (existența unei facturi, a unui contract, a unei confirmări de sumă etc.).

„Creanța este lichidă atunci când obiectul ei este determinat sau când titlul executoriu conține elementele care permit stabilirea lui.”

„Creanța este exigibilă dacă obligația debitorului este ajunsă la scadență sau acesta este decăzut din beneficiul termenului de plată.”

O **creanță exigibilă** înseamnă o creanță cu scadență împlinită, deci a cărei executare, dacă nu s-a realizat de bunăvoie, poate fi cerută imediat de către creditor.

Exemplu:



Societatea Primadona S.A. are un capital social în valoare de 304.000 lei, constituit din 3.800 de acțiuni cu o valoare nominală de 80 lei/acțiune, vărsat integral. În ședința Adunării generale extraordinare a acționarilor din data de 25 iunie anul N, acționarii societății Primadona S.A. au aprobat majorarea capitalului social cu 48.000 lei, prin emisiunea unui număr maxim de 600 de acțiuni noi cu o valoare nominală de 80 lei/acțiune (600 acțiuni x 80 lei/acțiune = 48.000 lei).

Majorarea capitalului este determinată de necesitatea procurării de noi resurse pentru finanțarea investițiilor și consolidarea situației financiare a societății. Acțiunile urmează a fi oferite spre subscriere tuturor acționarilor societății, în schimbul aportului în numerar al acestora.

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

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

Garanții gestionare ale salariaților

Baza legală:

Garanțiile gestionare ale salariaților sunt reglementate prin Legea nr. 22 din 18 noiembrie 1969 privind angajarea gestionarilor, constituirea de garanții și răspunderea în legătură cu gestionarea bunurilor agenților economici, autorităților sau instituțiilor publice.

Conform acestor reglementări, gestionarul este definit drept angajatul persoanei juridice prevăzute la art. 176 din Codul penal care are ca atribuții principale de serviciu primirea, păstrarea și eliberarea de bunuri aflate în administrarea, folosința sau deținerea, chiar temporară, a acesteia. Art. 176 denumit „Public” în Codul penal face trimitere la autorități publice, instituții publice sau alte persoane juridice care administrează sau exploatează bunurile proprietate publică.



Cu toate acestea, prevederile Legii nr. 22/1969 se aplică și persoanelor juridice cu capital privat. Astfel, prin contractul individual de muncă, angajatorul poate stabili obligații specifice, aferente activității de gestiune desfășurate de către angajat, în exercitarea atribuțiilor de serviciu.

În ceea ce privește angajarea răspunderii salariatului pentru pagubele produse angajatorului din sectorul privat, sunt aplicabile fie prevederile Legii nr. 53 din 24 ianuarie 2003, republicate, privind Codul muncii, fie prevederile Codului penal, dacă pagubele constituie infracțiuni.

Constituirea garanției în numerar – Cuanum

Conform prevederilor art. 11 din Legea nr. 22/1969, garanția se constituie pe baza contractului încheiat în scris între angajat și angajator. Garanția gestionară se constituie, obligatoriu, în numerar.

Conform prevederilor art. 12 din același act normativ, garanția în numerar trebuie să fie de cel puțin un salariu și de cel mult trei salarii lunare ale gestionarului, dar fără a depăși valoarea bunurilor încredințate. În cazul unui gestionar retribuit pe bază de cotă procentuală, cuantumul minim al garanției în numerar trebuie să fie echivalent cu câștigul mediu pe o lună, iar cel maxim să fie echivalent cu câștigul mediu pe 3 luni.

Modalitatea de reținere a garanției

Garanția în numerar se reține în rate lunare de 1/10, fie din salariul lunar, fie din câștigul mediu pe o lună, după caz. În eventualitatea în care rata nu poate fi reținută din cauza altor rețineri, suma respectivă trebuie depusă, în numerar, de către gestionarul salariat. Aceste aspecte sunt reglementate prin art. 13 din Legea nr. 22/1969.

Atenție!

Pentru angajații temporari sau sezonieri pot fi stabilite rate mai mari decât 1/10. De asemenea, angajatorul poate solicita depunerea garanției integrale în numerar, la momentul încredințării gestiunii.



Depunerea în contul bancar a garanției reținute

Garanția reținută în numerar trebuie depusă la Casa de Economii și Consemnațiuni sau la bănci, într-un cont special, în favoarea angajatorului. Dacă suma se depune la CEC, garanția se înscrie într-un carnet emis pe numele gestionarului, dar care se păstrează în casieria angajatorului.

Pentru garanția depusă, se acordă o dobândă anuală, care nu poate fi mai mică decât dobânda acordată pentru depozitele la termen pe un an, aspect reglementat prin art. 15 din Legea nr. 22/1969.

La încetarea contractului de muncă, angajatorul restituie persoanei fizice carnetul CEC emis pe numele său.

Monografia contabilă a garanției reținute în numerar

Exemplu:



Societatea Roroconf angajează în luna martie anul N-2, cu contract de muncă pe perioadă nedeterminată, un vânzător cărui i-a încredințat întreaga gestiune a magazinului de vânzare cu amănuntul a confecțiilor obținute din producția proprie.

Prin contractul încheiat, se stabilește o garanție gestionară la nivelul sumei de 5.000 lei, reprezentând valoarea a două salarii brute, salariul brut lunar fiind de 2.500 lei. Lunar, prin statul de salarii, se reține, în numerar, suma de 500 lei care se depune de către casier într-un cont bancar distinct, pentru garanții gestionare, conform contractului încheiat cu banca.

Conform contractului încheiat de către angajator cu banca, în baza extraselor de cont bancar, societatea Roroconf înregistrează dobânda plătită de bancă pentru sumele depuse și comisoanele retrase de bancă pentru gestionarea contului.

În luna aprilie anul N, prin acordul la înțelegerea părților, are loc încetarea raporturilor de muncă cu vânzătorul angajat și încheierea contractului individual de muncă începând cu data de 1 mai anul N.

După efectuarea inventarierii gestiunii urmare căreia nu se constată lipsuri cantitative, societatea Roroconf comunică băncii încetarea raporturilor de muncă a angajatului său, notificând concomitent persoanei fizice și dreptul acesteia de a prelua din contul bancar suma de 4.964 lei, reprezentând contravaloarea garanției gestionare reținute din salariu în intervalul martie anul N-2 – martie anul N, în sumă de 5.000 lei, modificată cu:

- reținerea comisionului lunar de gestionare a contului bancar: 48 lei (24 luni x 2 lei/lună = 48 lei);
- acordarea dobânzii lunare: 12 lei (24 luni x 0,5 lei/lună = 12 lei).



Notă: Valoarea totală a comisioanelor plătite în perioada martie anul N-2 – martie anul N este în sumă de 48 lei (24 luni x 2 lei/lună = 48 lei).

În data de 10 mai anul N, ridicarea de către salariat, din contul bancar deschis pe numele său, a garanției gestionare reținute pe bază de stat în intervalul martie anul N-2 – martie anul N în valoare de 4.964 lei (5.000 lei – 48 lei + 12 lei):

4281	=	5121	4.964 lei
„Alte datorii în legătură cu personalul” (analitic distinct) (Garanții reținute angajaților)		„Conturi la bănci în lei” (analitic distinct) (nume/prenume salariat)	

Important!

În situația în care, ca urmare a inventarierii, s-ar fi constatat o lipsă în gestiune pentru un bun în valoare de 60 lei la preț cu amănuntul, societatea Roroconf ar fi efectuat următoarele înregistrări contabile, având în vedere:

- ✓ valoarea bunului, exclusiv TVA 50,42 lei, din care:
 - cost: 40 lei;
 - adaos comercial: 10,42 lei;
- ✓ TVA neexigibilă 19%: 9,58 lei.

Înregistrarea bunului lipsă:

607	=	371	40 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

Adaos comercial aferent bunului lipsă:

378	=	371	10,42 lei
„Diferențe de preț la mărfuri”		„Mărfuri”	

4428	=	371	9,58 lei
„TVA neexigibilă”		„Mărfuri”	

Evidențierea valorii bunului lipsă care trebuie recuperată de la salariat:

4282	=	7588	50,42 lei
„Alte creanțe în legătură cu personalul” (analitic distinct) (nume și prenume salariat)		„Alte venituri din exploatare” (analitic distinct – bunuri lipsă)	

Asigurarea protecției și securității în muncă de către angajator

Angajatorul este obligat să își protejeze angajații conform prevederilor **Legii nr. 319 din 14 iulie 2006, Legea securității și sănătății în muncă**. Normele de aplicare a Legii nr. 319/2006 se regăsesc în H.G. nr. 1.425 din 11 octombrie 2006.

Legea are ca scop instituirea de măsuri privind promovarea îmbunătățirii securității și sănătății în muncă a lucrătorilor, prin:

- prevenirea riscurilor profesionale;
- protecția sănătății;
- securitatea lucrătorilor.

La art. 5 din Legea nr. 319/2006 se regăsesc următoarele definiții utile pentru aplicarea prevederilor legislației contabile și fiscale:

- **lucrător** = persoana angajată de către un angajator, inclusiv studentii, elevii în perioada efectuării stagiului de practică, ucenicii și alți participanți la procesul de muncă, cu excepția persoanelor care prestează activități casnice;
- **angajator** = persoana fizică sau juridică ce se află în raporturi de muncă ori de serviciu cu lucrătorul și care are responsabilitatea întreprinderii și/sau unității.



Din punct de vedere fiscal, cheltuielile pentru asigurarea protecției și securității în muncă, înregistrate în evidența contabilă, sunt deductibile la determinarea rezultatului fiscal:

- dacă **angajatorul este persoană fizică autorizată**, caz în care sunt aplicabile prevederile art. 68 „Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate” alin. (5) lit. m): *„Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: ... m) cheltuieli pentru asigurarea securității și sănătății în muncă, potrivit legii;”*
- dacă **angajatorul este persoană juridică**, caz în care sunt aplicabile prevederile art. 25 „Cheltuieli” alin. (1): *„Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”* coroborate cu cele de la pct. 13 alin. (2) lit. a) din normele de aplicare a acestui articol: *„În aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal și cheltuielile reglementate prin acte normative în vigoare. De exemplu: a) cheltuielile efectuate pentru securitate și sănătate în muncă, potrivit legii;”*



Pentru angajat, nu reprezintă venituri impozabile contravaloarea următoarelor bunuri primite de la angajator, în mod gratuit, conform legislației în vigoare:

- echipamentul individual de protecție împotriva factorilor de risc care pot interveni în procesul muncii;
- echipamentul individual de lucru utilizat în timpul procesului muncii pentru a-i proteja îmbrăcămintea și încălțăminte;
- alimentația de protecție;

rațiunea nu reprezintă livrare de bunuri, chiar dacă angajatorul respectiv exercită dreptul de deducere a sumei TVA deductibile aferente achiziției acestora.

Exemplu:

Societatea Expertconstruct care are ca obiect de activitate construcțiile civile achiziționează, în luna martie anul N, 15 buc. opritoare de cădere cu alunecare pe suport de ancorare rigid, cu scopul dotării fiecărui muncitor cu echipamentul individual de protecție impus de legislația în vigoare. Echipamentul se acordă gratuit fiecărui muncitor la începerea lucrărilor de construcție la mare înălțime.



Valoarea totală a achiziției este în sumă totală de 2.499 lei (140 lei x 15 buc.) x 19% = 2.100 lei x 19% = 2.100 lei + 399 lei = 2.499 lei, din care:

- bază de impozitare TVA: 2.100 lei;
- TVA: 399 lei.

Pentru îndeplinirea obligațiilor contabile și fiscale aferente lunii martie anul N, societatea Expertconstruct efectuează următoarele înregistrări contabile:

- Achiziția echipamentului de protecție în valoare totală de 2.100 lei:

%	=	401	<u>2.499 lei</u>
303		„Furnizori”	2.100 lei
„Materiale de natura obiectelor de inventar”			
4426			399 lei
„TVA deductibilă”			

Pentru TVA deductibilă în sumă de 399 lei, societatea exercită, integral, dreptul de deducere deoarece dovedește că achiziția efectuată este destinată realizării de operațiuni taxabile.

Factura primită de la furnizor se evidențiază în jurnalul pentru cumpărări și valoarea acesteia se raportează atât prin decontul de TVA cod 300, la rândul 24 „Achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 19%, altele decât cele de la rd. 27”, cât și prin declarația informativă cod 394, în cartușul C, alocat tranzacțiilor efectuate cu persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA (partener tip 1).

- Plata facturii furnizorului:

401	=	5121	2.499 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

- Înregistrarea pe cheltuieli a echipamentelor de protecție acordate, integral, în mod gratuit:

603.01	=	303	480 lei
„Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”		„Materiale de natura obiectelor de inventar”	

Pentru îndeplinirea obligațiilor contabile și fiscale aferente lunii aprilie anul N, societatea Albatros efectuează următoarele înregistrări contabile:

- Achiziția echipamentului individual de lucru în valoare totală de 1.428 lei:

%	=	401	1.428 lei
303		„Furnizori”	1.200 lei
„Materiale de natura obiectelor de inventar”			
4426			228 lei
„TVA deductibilă”			

Pentru TVA deductibilă în sumă de 228 lei, societatea exercită, integral, dreptul de deducere. Factura primită se evidențiază în jurnalul pentru cumpărări și se raportează atât prin decontul de TVA cod 300, la rândul 24, cât și prin declarația informativă cod 394, în cartușul C, alocat tranzacțiilor efectuate cu persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA (partener tip 1).

- Plata facturii furnizorului:

401	=	5121	1.428 lei
„Furnizori”		„Conturi la bănci în lei”	

- Înregistrarea pe cheltuieli a echipamentelor acordate, în mod gratuit, în limita a 50% (16 halate x 30 lei/buc. = 480 lei):

603.01	=	303	480 lei
„Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” (analitic angajator)		„Materiale de natura obiectelor de inventar”	

- Emiterea facturii pentru cota-parte suportată de către fiecare salariat (16 halate x 30 lei/buc.) x 19% = (480 lei + 91,20 lei) = 571,20 lei:

4282	=	%	571,20 lei
„Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul”		7588	480,00 lei
		„Alte venituri din exploatare”	
		4427	91,20 lei
		„TVA colectată”	

Valoarea facturilor emise se evidențiază în jurnalul pentru vânzări și se raportează atât prin decontul de TVA cod 300, la rândul 9 „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu 18%”, cât și prin declarația informativă cod 394, în cartușul D, alocat tranzacțiilor efectuate cu persoane fizice (partener tip 2).

- Înregistrarea pe cheltuieli a cotei-părți de 50% suportate de către salariați:

603.02	=	303	480 lei
„Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” (analitic angajat)		„Materiale de natura obiectelor de inventar”	

Termenul de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale reprezentând impozit pe profit

Înalta Curte de Casație și Justiție a tranșat definitiv termenul de prescripție pentru obligații fiscale reprezentând impozitul pe profit.

Poate cea mai arzătoare problemă fiscală a ultimilor ani, cea privind prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale reprezentând impozit pe profit (potrivit vechiului Cod de procedură fiscală), care a generat nenumărate conflicte între contribuabili și inspectorii fiscali, conducând la contestații și chiar la acțiuni judecătorești, a fost rezolvată, în sfârșit, de către ICCJ în data de 14 septembrie 2020.

Controversa iscată între contribuabili și echipele de inspecție fiscală era legată de data de la care trebuie calculat termenul de prescripție pentru impozitul pe profit, adică 1 ianuarie a anului următor anului în care s-a constituit baza de impunere – așa cum susțineau contribuabilii, respectiv data de 1 ianuarie a anului următor anului în care s-a depus declarația de impunere (Declarația 101) – conform susținerilor inspectorilor fiscali.

În cele mai multe cazuri, instanțele de judecată au dat câștig de cauză inspectorilor ANAF, însă au fost și dosare în care s-au poziționat de partea contribuabililor.

Un exemplu în acest sens este Decizia nr. 2.103/2017 având ca obiect – contestație act administrativ-fiscal, publicată în www.scj.ro din 06 iunie 2017.

Prin această decizie s-a stabilit că termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a constituit baza de impunere care a generat creanța fiscală.

„Este evident că nu se poate declara un impozit în absența bazei sale de impunere, deci a profitului, de unde rezultă faptul că, la data declarării și plății impozitului pe profit, în cursul anului fiscal aferent, profitul a fost deja generat.

Drept urmare, interpretarea sistematică a prevederilor legale conduce la concluzia că profitul, deci baza de impunere a obligației reprezentate de plata impozitului pe profit, se constituie constant în chiar cursul anului fiscal în cauză, fiind doar calculat cu titlu final și declarat cu titlu recapitulativ prin declarația 101 depusă în cursul anului următor celui în cauză.

Or, în vederea stabilirii momentului de la care începe să curgă prescripția fiscală, legea nu se referă la calcularea finală sau declararea recapitulativă a bazei de impunere (în speță, a profitului), ci la momentul constituirii acesteia, care este distinct și, în mod necesar și logic, anterior calculului final.

Mai mult, «baza de impunere» pentru veniturile care generează obligații fiscale (impozite, taxe, contribuții etc.) o constituie «veniturile impozabile».

«Momentul» în care se naște un venit impozabil este dat de momentul în care acest venit este înregistrat în contabilitate și constituie momentul constituirii bazei de impunere”.

Cum atenuăm efectele penalității de nedeclarare/declarare eronată

ANAF aplică penalități colosale pentru nedeclararea sau declararea eronată a obligațiilor fiscale, cota de penalitate fiind foarte mare (0,08%/zi).

Dacă plățiți în termen obligația principală stabilită prin decizia de impunere, puteți beneficia de reducerea cu 75% a penalităților de nedeclarare/declarare eronată.

Exemplu:

Societatea ABCD SRL a declarat la data de 25.10.2020, prin declarația 100, impozit pe profit de plată în sumă de 150.000 lei. Cu ocazia inspecției fiscale efectuate în luna martie 2021 s-a stabilit că suma reală care trebuia declarată este 270.000 lei.



Echipele de inspecție fiscală a întocmit decizie de impunere privind obligații fiscale suplimentare în sumă de 120.000 lei, comunicată în data de 14.03.2021, cu termen scadent data de 05.04.2021, sumă la care s-au calculat dobânzi.

În data de 03.04.2021, contribuabilul a plătit suma de 120.000 lei reprezentând obligația fiscală principală înscrisă în decizia de impunere.

Pentru declararea eronată a impozitului pe profit au fost calculate penalități de nedeclarare/declarare eronată în sumă de 15.360 lei pentru care s-a întocmit decizia de impunere nr. 100/10.04.2021, comunicată agentului economic în data de 13.04.2021, cu scadență data de 05.05.2021.

Cadrul legal: Art. 181 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală: *„Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere”.*

Datorită faptului că societatea a plătit până la scadență obligația fiscală principală înscrisă în decizia de impunere, aceasta beneficiază de reducerea cu 75% a cuantumului penalităților de declarare eronată, conform Codului de procedură fiscală. Pentru a beneficia de scutire, contribuabilul a depus cerere la organul fiscal competent, anexând copia ordinului de plată.

Avem în vedere prevederile art. 181 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *„Penalitatea de nedeclarare se reduce, la cererea contribuabilului/plătitorului, cu 75%, dacă obligațiile fiscale principale stabilite prin decizie:*

- a) se sting prin plată sau compensare până la termenul prevăzut la art. 156 alin. (1);
- b) sunt eşalonate la plată, în condițiile legii. În acest caz, reducerea se acordă la finalizarea eşalonării la plată.”