

Contabilitatea societăților comerciale și a PFA

Legislație explicată • Monografii • Consultanță

- ✓ **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:

| | | |
|---|---|-----------------------------|
| 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

Contabilitatea certificatelor verzi

Reglementările aplicabile în domeniul certificatelor verzi sunt:

- **Legea nr. 220/2008** pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie și pentru modificarea unor acte normative, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
- Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin **O.M.F.P. nr. 1.802/2014**, cu modificările și completările ulterioare;
- **Legea nr. 227/2015** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- **Ordinul ANRE nr. 139/21.12.2022** privind aprobarea tarifelor practicate de către Operatorul desemnat al pieței de energie electrică;
- **Ordinul ANRE nr. 141/21.12.2022** privind stabilirea cotei obligatorii estimate de achiziție de certificate verzi, aferente anului 2023;
- **Ordinul ANRE nr. 142/21.12.2022** privind aprobarea contribuției pentru cogenerarea de înaltă eficiență și a unor prevederi privind modul de facturare a acesteia.

Emiterea și utilizarea certificatelor verzi este reglementată de Legea nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie și pentru modificarea unor acte normative, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit legii menționate certificatul verde este titlul ce atestă producerea din surse regenerabile de energie a unei cantități de energie electrică.

Certificatul se poate tranzacționa, distinct de cantitatea de energie electrică pe care acesta o reprezintă, pe o piață organizată, în condițiile legii.

Certificatul verde nu este un instrument financiar.

În ceea ce privește **obținerea certificatelor verzi**, legea menționată prevede două modalități principale de obținere a acestora, și anume:

- Pe de o parte, achiziția certificatelor verzi în baza unei cote anuale obligatorii de achiziție impuse anual furnizorilor de energie electrică de către Autoritatea Națională de Reglementare în domeniul Energiei (ANRE).

În cadrul obligației anuale de achiziție de certificate verzi, furnizorii de energie electrică sunt obligați să achiziționeze trimestrial un număr de certificate verzi egal cu produsul dintre valoarea cotei anuale obligatorii de achiziție de certificate verzi, stabilite



- Înregistrarea primirii a 6.000 de certificate:

| |
|--|
| Debit Cont 804 – „Certificate verzi” – 6.000 certificate |
|--|

În cursul lunii martie, societatea vinde pe piața reglementată un număr de 400 de certificate la un preț de vânzare de 192 lei/certificat.

- Înregistrarea vânzării certificatelor verzi (400 certificate x 192 lei/certificat = 76.800 lei):

| | | | |
|--------------------|---|----------------------------|------------|
| 461 | = | 768 | 76.800 lei |
| „Debitori diverși” | | „Alte venituri financiare” | |

Și concomitent:

| |
|---|
| Credit Cont 804 – „Certificate verzi” – 400 certificate |
|---|

EXEMPLU – contabilitatea certificatelor verzi achiziționate



Societatea Termo SA este furnizor de energie electrică și are obligația achiziționării unui număr de 3.541 certificate verzi, în trimestrul II 2022.

În luna martie, aceasta a achiziționat în avans un număr de 1.500 certificate verzi la un preț de 136 lei/certificat, iar în luna mai a achiziționat 2.041 certificate verzi la un preț de 140 lei/certificat.

- Înregistrarea în contabilitate a certificatelor verzi achiziționate în luna martie (1.500 lei x 136 lei/certificat = 204.000 lei):

| | | | |
|------------------------------------|---|-------------|-------------|
| 471 | = | 401 | 204.000 lei |
| „Cheltuieli înregistrate în avans” | | „Furnizori” | |

- Achitarea:

| | | | |
|-------------|---|---------------------------|-------------|
| 401 | = | 5121 | 204.000 lei |
| „Furnizori” | | „Conturi la bănci în lei” | |

- Înregistrarea în contabilitate a certificatelor verzi achiziționate în luna mai (2.041 lei x 140 lei/certificat = 285.740 lei):

| | | | |
|---|---|-------------|-------------|
| 652 | = | 401 | 285.740 lei |
| „Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător” | | „Furnizori” | |

- Achitarea:

| | | | |
|-------------|---|---------------------------|-------------|
| 401 | = | 5121 | 285.740 lei |
| „Furnizori” | | „Conturi la bănci în lei” | |

Achiziția intracomunitară de bunuri – Plătitor și neplătitor de TVA

Definiție

Așa cum este reglementată prin art. 273 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, achiziția intracomunitară de bunuri reprezintă obținerea dreptului de a dispune, ca și un proprietar, de bunuri mobile corporale expediate sau transportate la destinația indicată de cumpărător, de către furnizor sau de către altă persoană, în conținutul furnizorului sau al cumpărătorului, către un stat membru, altul decât cel de plecare a transportului sau de expediere a bunurilor.



Locul operațiunii

Conform prevederilor art. 276 alin. (1) din Codul fiscal, locul achiziției intracomunitare de bunuri se consideră a fi locul unde se găsesc bunurile în momentul în care se încheie expedierea sau transportul bunurilor. Astfel, dacă bunurile livrate de către un furnizor intracomunitar ajung și rămân pe teritoriul României, operațiunea reprezintă o achiziție intracomunitară de bunuri în România.

Conform prevederilor art. 268 alin. (3) din Codul fiscal, această operațiune este impozabilă în România, motiv pentru care cumpărătorul din România datorează TVA autorității fiscale din România.

Achiziții intracomunitare de bunuri impozabile în România

Obligația de plată TVA pentru o achiziție intracomunitară de bunuri impozabilă în România este reglementată prin art. 308 alin. (1) din Codul fiscal. Persoana care efectuează o achiziție intracomunitară de bunuri care este taxabilă, conform prezentului titlu, este obligată la plata taxei.

Suma TVA datorată pentru o achiziție intracomunitară de bunuri care are locul în România, impozabilă/taxabilă în România, se determină prin aplicarea cotei de TVA asupra bazei de impozitare facturate de furnizor în valută, calculate în lei de către cumpărător prin aplicarea **cursului valutar al B.N.R. în vigoare la data emiterii facturii de către furnizor, ca dată a exigibilității TVA.**

Prin art. 284 alin. (2) din Codul fiscal se reglementează în mod expres faptul că, în cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri, **exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii** prevăzute în legislația altui stat membru la articolul care transpune prevederile art. 222 din Directiva 112 sau, după caz, la data emiterii autofacturii prevăzute la art. 319 alin. (9) ori în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator, dacă nu a fost emisă nicio factură/autofaktură până la data respectivă.

Achiziții care nu sunt impozabile în România

Nu sunt impozabile în România următoarele achiziții intracomunitare de bunuri efectuate de persoane impozabile din România:

- 1) achizițiile de bunuri expediate sau transportate de către un furnizor considerat întreprindere mică în statul său membru, similar prevederilor art. 310 din Legea

Atenție!

La calcularea plafonului de 34.000 lei se ia în considerare și valoarea achiziției care urmează a fi efectuată, înainte de înregistrarea în scopuri de TVA.

**Important!**

După înregistrarea în scopuri de TVA în România, cumpărătorul din România este obligat să comunice furnizorului său codul de TVA obținut de la autoritatea fiscală din România, caz în care furnizorul intracomunitar consideră că efectuează o livrare intracomunitară de bunuri scutită de TVA în statul său membru, dar impozabilă în România, la cumpărătorul care i-a comunicat un cod valid de TVA. Din momentul comunicării unui cod valid de TVA, cumpărătorul din România își asumă responsabilitatea plății TVA la autoritatea fiscală din România.

**Raportarea fiscală a achizițiilor intracomunitare de bunuri**

În funcție de modul de înregistrare în scopuri de TVA a persoanei impozabile, achiziția intracomunitară de bunuri impozabilă în România se raportează prin:

- **decontul de TVA cod 300**, dacă persoana impozabilă este înregistrată în scopuri de TVA în România în regim normal conform prevederilor art. 316 din Codul fiscal;
- **decontul special de TVA cod 301**, dacă persoana impozabilă este înregistrată în scopuri de TVA în România în regim special conform prevederilor art. 317 din Codul fiscal.

Raportarea informativă a achizițiilor intracomunitare de bunuri

Specific achizițiilor intracomunitare de bunuri impozabile în România este faptul că, în calitate de cumpărător, persoana impozabilă din România obligată la plata taxei în România trebuie să raporteze valoarea achiziției efectuate prin declarația informativă cod 390 VIES „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare”, cu simbolul A. Obligația de raportare este reglementată prin art. 325 „Declarația recapitulativă”, alin. (1) lit. d) din Codul fiscal.

Atenție!

Valoarea achizițiilor intracomunitare de bunuri neimpozabile în România **nu se raportează** prin declarația informativă cod 390 VIES.

**Monografia contabilă a achizițiilor intracomunitare de bunuri**

Înregistrările contabile care trebuie efectuate în cazul unei achiziții intracomunitare de bunuri impozabile/taxabile în România sunt diferite, în funcție de calitatea cumpărătorului persoană impozabilă din România. Astfel, cumpărătorul din România poate fi:

- **persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal**, fie conform

- Un obiect de inventar, caz în care se efectuează înregistrarea contabilă:

| | | |
|---|---|--|
| 303 | = | 446 |
| „Materiale de natura obiectelor de inventar” | | „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” |

Suma TVA datorată bugetului de stat reîntregește costul de achiziție al bunurilor cumpărate conform prevederilor O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, secțiunea 1.2, pct. 8, subpunctul 6 „*cost de achiziție înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție*”.

I. Achiziții intracomunitare de bunuri impozabile în România

I.I. Achiziții efectuate de persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în regim normal:

În practică, în funcție de momentul emiterii facturii de către furnizorul intracomunitar, se regăsesc două situații posibile care se contabilizează și se raportează diferit:

1. factura este emisă de furnizor la data la care bunurile sunt expediate sau predate transportatorului. În această situație, factura însoțește transportul bunurilor, pe lângă orice alte documente (aviz de însoțire, liste de ambalare, CMR, certificat de calitate etc.), operațiunea fiind tratată drept achiziție intracomunitară realizată;
2. factura este emisă de furnizor anterior datei la care bunurile sunt expediate/transportate, operațiunea fiind tratată drept achiziție intracomunitară în curs de realizare.

În acest caz, înregistrarea contabilă a achiziției intracomunitare efectuate, inclusiv a obligației de plată a TVA, se efectuează la data exigibilității TVA, indiferent de data primirii/recepției bunurilor, astfel:

a.1) Achiziție intracomunitară realizată:

Exemplu:

Societatea Rombcontur, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal conform prevederilor art. 316, cu perioada fiscală de raportare luna calendaristică, având drept obiect de activitate confecții metalice, comandă furnizorului Übersetzte din Germania cantitatea de 10 buc. echipamente industriale pentru debitat metale, cu un preț unitar de 820 euro/buc.

Expedierea bunurilor are loc în data de 4 decembrie anul N, transportul fiind însoțit de factura emisă de către furnizor în aceeași zi.

Operațiunea reprezintă pentru furnizorul din Germania o livrare intracomunitară de bunuri, scutită de TVA în Germania deoarece cumpărătorul din România i-a comunicat un cod valid de TVA emis de către autoritatea fiscală din România. Pentru cumpărătorul din România, operațiunea reprezintă o achiziție intracomunitară de bunuri taxabilă în România prin aplicarea regimului de taxare inversă.



a.2) **Achiziție intracomunitară în curs de realizare, bunuri facturate, dar neexpediate:**

În cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri, cumpărătorul din România poate primi facturara emisă de către furnizorul intracomunitar, chiar dacă marfa nu a fost livrată/expediată/transportată. Deși nu a primit bunurile și nu a efectuat recepția acestora, cumpărătorul din România care a comandat bunuri furnizorului său și i-a comunicat un cod valid de TVA emis de de autoritatea fiscală din România, este obligat la plata TVA în România corespunzător valorii bunurilor care urmează a fi livrate/expediate/transportate.

Exemplu:

În data de 6 ianuarie anul N, furnizorul Italsofa din Italia emite pe numele cumpărătorului Ziroom din România o factură în valoare de 12.000 euro reprezentând contravaloarea a 10 canapele care urmează a fi expediate în data de 6 februarie anul N în depozitul cumpărătorului din România, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, având drept perioadă fiscală de raportare luna calendaristică. În acest caz, data exigibilității TVA este în luna ianuarie anul N, la data emiterii facturii de către furnizor, fără a fi în luna februarie anul N, la data primirii efective a bunurilor. Din acest motiv, cumpărătorul Ziroom din România taxează achiziția intracomunitară de bunuri în luna ianuarie anul N.



În acest caz, pentru îndeplinirea obligațiilor contabile, fiscale și informative, societatea Rombcontur efectuează următoarele:

⇒ **înregistrări contabile, în luna emiterii facturii de către furnizor (ianuarie anul N):**

- Valoarea bunurilor care urmează a fi achiziționate, având drept document justificativ factura emisă de către furnizor în data de 6 ianuarie anul N:

| | | | |
|---------------------------------------|---|------------------------------------|------------|
| 327 | = | 401 | 59.400 lei |
| „Mărfuri în curs de aprovizionare” | | „Furnizori” (analitic distinct) | |

Pentru înregistrarea în lei a contravalorii mărfurilor facturate de către furnizorul din Italia, cumpărătorul din România utilizează cursul valutar în vigoare la data emiterii facturii de către furnizor, respectiv în data de 6 ianuarie anul N, rezultând o bază de impozitare în sumă de 59.400 lei: 12.000 euro x 4,95 lei/euro = 59.400 lei.

- Concomitent, cumpărătorul din România îndeplinește obligația de plată TVA pentru achiziția intracomunitară impozabilă în România prin aplicarea regimului de taxare inversă, utilizând cota standard 19%: 59.400 lei x 19% = 11.286 lei.

| | | | |
|-------------------|---|-----------------|------------|
| 4426 | = | 4427 | 11.286 lei |
| „TVA deductibilă” | | „TVA colectată” | |

⇒ raportări în luna imediat următoare (27 aprilie anul N) celei în care documentul credit-note a fost emis de către furnizor (10 martie anul N):

- **raportarea fiscală** efectuată prin decontul de TVA cod 300, cu semnul minus, la următoarele rânduri:
 - ✓ la rândul 5 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, iar furnizorul este înregistrat în scopuri de TVA în statul membru din care a avut loc livrarea intracomunitară”.
 - ✓ la rândul 20, cu report la rândul 20.1;
- **raportarea informativă** efectuată cu semnul minus prin declarația recapitulativă cod 390 VIES cu simbolul A.

II. Achiziții efectuate de persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în regim special:

Exemplu:



În data de 28 ianuarie anul N, furnizorul Technik Maschinenbau GMBH din Austria emite pe numele cumpărătorului Electrorec din România o factură în valoare de 15.000 euro reprezentând contravaloarea a 15 sisteme digitale de deschidere a ușilor livrate de pe teritoriul Austriei pe teritoriul României. Ușile respective urmează a fi instalate de către cumpărătorul Electrorec într-un complex imobiliar din România. Electrorec din România este persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim special conform prevederilor art. 317 deoarece a depășit plafonul de scutire de 10.000 euro reprezentând achiziții intracomunitare de bunuri impozabile în România, fără a fi persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în regim normal conform prevederilor art. 316 din Codul fiscal deoarece nu a depășit cifra de afaceri de 300.000 lei/an calendaristic.

Exigibilitatea TVA pentru achiziția intracomunitară efectuată intervine în data de 28 ianuarie anul N, la data emiterii facturii de către furnizorul din Austria care tratează operațiunea drept o livrare intracomunitară de bunuri scutită de TVA în Austria, dar impozabilă în România, la cumpărătorul care i-a comunicat un cod valid de TVA în sistemul VIES, emis de către autoritatea fiscală din România.

Pentru îndeplinirea obligațiilor contabile, fiscale și informative, societatea Electrorec efectuează următoarele:

⇒ înregistrări contabile, în luna emiterii facturii de către furnizor (28 ianuarie anul N):

- Valoarea materialelor achiziționate, având drept document justificativ factura emisă de către furnizor:

| | | | |
|-----------------------|---|------------------------------------|------------|
| 3021 | = | 401 | 74.250 lei |
| „Materiale auxiliare” | | „Furnizori” (analitic distinct) | |

- **raportarea informativă** efectuată prin declarația recapitulativă cod 390 VIES cu simbolul A.

II. Achiziții intracomunitare de bunuri neimpozabile în România

a) achiziții efectuate de la un furnizor care nu este înregistrat TVA în statul său membru:

Pentru achiziții intracomunitare de bunuri neimpozabile în România, nu se datorează TVA în România, nici de către persoana impozabilă înregistrată în regim normal în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316, dar nici de către persoana impozabilă înregistrată în regim special în scopuri de TVA conform prevederilor art. 317.

Exemplu:



În data de 6 februarie anul N, societatea Comfortlocal din România, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România, în regim normal, conform prevederilor art. 316 din Codul fiscal achiziționează pentru sediul social din Slobozia 8 aparate de dezumidificare spații industriale de la furnizorul Luftentfeucher cu sediul activității economice în Germania, cu statut de întreprindere mică. Pentru bunurile livrate și facturate în data de 6 februarie anul N, furnizorul Luftentfeucher emite factura în care înscrie valoarea bunurilor vândute de 2.400 euro și mențiunea „mică întreprindere”.

Pentru îndeplinirea obligațiilor contabile de înregistrare și a obligațiilor fiscale de raportare, societatea Comfortlocal efectuează următoarele:

⇒ **înregistrări contabile, în luna emiterii facturii de către furnizor (6 februarie anul N):**

- Valoarea materialelor achiziționate, având drept document justificativ factura emisă de către furnizor:

| | | | |
|---|---|------------------------------------|------------|
| 303 | = | 401 | 11.880 lei |
| „Materiale de natura obiectelor de inventar” | | „Furnizori” (analitic distinct) | |

Pentru înregistrarea în evidența contabilă a obiectelor de inventar cumpărate și recepționate, societatea Comfortlocal utilizează cursul valutar în vigoare la data emiterii facturii de către furnizor, respectiv în data de 6 februarie anul N, rezultând o bază de impozitare în sumă de 11.880 lei: 2.400 euro x 4,95 lei/euro = 11.880 lei.

Concomitent:

- Cumpărătorul înregistrează pe cheltuieli de exploatare, uzura obiectelor de inventar predate spre utilizare în fiecare birou din sediul său social:

| | | | |
|---|---|---|------------|
| 603 | = | 303 | 11.880 lei |
| „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” | | „Materiale de natura obiectelor de inventar” | |

Contabilitatea în cazul activității de transport alternativ de persoane (Uber, Bolt etc.)

Legislație de avut în vedere:

- O.U.G. nr. 49/2019 privind activitățile de transport alternativ cu autoturism și conducător auto;
- H.G. nr. 879/2016 pentru aprobarea Normelor privind pregătirea și atestarea profesională a managerilor de transport în regim de taxi și închiriere.

Activitatea de transport alternativ cu autoturism și conducător auto intermediată printr-o platformă digitală este definită ca fiind „*deplasarea persoanelor, cu ajutorul unui autoturism, în baza unui contract de transport alternativ încheiat între pasager și operatorul de transport alternativ deținător al autoturismului, care este intermediat de un operator al platformei digitale conform prezentei ordonanțe de urgență printr-o platformă digitală*” (art. 2 lit. a). din O.U.G. nr. 49/2019).

Transportul alternativ este efectuat de un **operator de transport alternativ autorizat**, contra cost, pe bază de contract de transport alternativ încheiat între **pasager** și operatorul de transport alternativ deținător al autoturismelor, care este intermediat de un **operator al platformei digitale**, conform prevederilor prezentei ordonanțe de urgență, printr-o platformă digitală (art. 3).

Așa cum reiese din definiția dată de legiuitor, activitatea presupune 3 participanți:

1. **operator al platformei digitale** – persoana juridică pe numele căreia se emite avizul tehnic pentru platforma digitală prin care se intermediază transportul alternativ – această calitate o are Uber sau Bolt;
2. **operator de transport alternativ** – persoană fizică autorizată, întreprinderea individuală, întreprinderea familială sau persoana juridică deținătoare a autoturismului cu care se efectuează transport alternativ;
3. **pasager** – persoană fizică care contractează transportul alternativ prin intermediul unei platforme digitale.

Așadar, operatorul de transport își poate organiza activitatea ca:

- PFA;
- Î;
- ÎF;
- persoană juridică.

Observație!

Definiția dată de legiuitor pasagerului – ca fiind persoană fizică care contractează transportul – considerăm că este defectuoasă, având în vedere că platformele permit utilizatorului să contracteze fie ca persoană fizică, fie ca persoană juridică. Deși pasagerul este într-adevăr o persoană fizică, cel care contractează transportul nu este întotdeauna o persoană fizică.



emite și a înmâna bon fiscal pasagerului, precum și de a emite factură la solicitarea acestuia.

- Operatorul de transport alternativ, în calitate de prestator de servicii, dacă realizează în cursul unui an încasări în numerar cu o valoare mai mare de 50.000 lei, are obligația să accepte ca mijloc de plată cardurile de debit, de credit sau preplătite, prin intermediul unui terminal POS și/sau al altor soluții moderne de acceptare, inclusiv aplicații ce facilitează acceptarea plăților electronice, în conformitate cu prevederile art. 1 alin. (3), (3¹) și (3²) din O.U.G. nr. 193/2022 privind introducerea sistemelor moderne de plată, așa cum a fost modificată prin O.G. nr. 16/2022 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, abrogarea unor acte normative și alte măsuri financiar-fiscale.
- În cazul serviciilor de transport alternativ pentru care plata se realizează exclusiv online prin intermediul platformei digitale, prin debitarea contului pasagerului cu suma reprezentând contravaloarea cursei respective, este obligatorie emiterea unei facturi electronice către pasager, conform art. 319 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prin intermediul platformei digitale.

Cum funcționează?

Utilizând platforma digitală (aplicația de telefon Bolt/Uber), pasagerul comandă o cursă care ulterior este acceptată de un operator de transport. Transportul este efectuat de către operatorul de transport prin șoferii săi, angajați sau colaboratori în baza unor contracte de colaborare. La finalul cursei, pasagerul achită fie în numerar, fie cu cardul bancar, prin aplicație, cursa, urmând ca operatorul platformei (Bolt/Uber) să emită clientului factura în numele operatorului de transport. Pentru serviciile lor de intermediere prin platforma digitală, Bolt/Uber rețin o taxă de servicii sub formă de procent din vânzări, taxa de servicii pentru care emite o factură cu taxare inversă operatorului de transport, care este obligat să fie înregistrat în scopuri de TVA:

- fie în regim normal, conform art. 316 din Codul fiscal;
- fie doar pentru operațiuni intracomunitare, în baza art. 317 din Codul fiscal.

De reținut!

Plata prin aplicația mobilă Bolt sau Uber nu se face în contul bancar al operatorului de transport, ci într-un cont de colectare al Bolt/Uber, urmând ca, săptămânal, acesta din urmă să vireze în contul bancar al operatorului de transport suma netă cuvenită acestuia.



Un operator de transport poate emite sute de facturi într-o singură săptămână, motiv pentru care programele informatice au dezvoltat modalități de import automat al facturilor emise prin platformele Bolt/Uber. Facturile emise prin Uber pot fi importate în format PDF, iar cele prin Bolt în format CSV.

Clienții operatorului de transport sunt, de cele mai multe ori, persoane fizice. Șansele ca pasagerii să se repete sunt minore, motiv pentru care considerăm că ar fi mai oportun în cazul importării facturilor să se creeze un client generic (Client Bolt, respectiv Client Uber). În acest mod se vor evita eventualele erori la transmiterea declarației recapitulative D394, erori rezultate în urma completării cu date insuficiente a profilului de utilizator în aplicație de către pasager.

Atenție!

Sunt situații în care facturile au fost emise către persoane juridice. În cazul în care aplicația de import nu distinge între clienții persoane fizice și clienții persoane juridice care au furnizat un CIF valid, trebuie efectuate în evidența contabilă verificări și corecții ale facturilor importate defectuos, pentru corecta lor preluare în Declarația informativă D394 (în situația în care operatorul este plătitor de TVA).

S-a menționat anterior că facturile operatorului de transport sunt emise în numele său de către Bolt și Uber, acesta din urmă gestionând și încasările cu cardul efectuate prin intermediul platformei. Săptămânal, Bolt/Uber emit în platforma de driver a operatorului de transport un sumar al activității și încasărilor din săptămâna anterioară. Aceste rezumate pot fi utilizate pentru verificarea corectitudinii informațiilor preluate în contabilitate prin import. Rezumatele acestea sunt utile, în principiu, în cazul curselor efectuate prin Uber, care nu oferă posibilitatea sortării facturilor după modalități de încasare, spre deosebire de Bolt, care nu doar că menționează în factură, ci și oferă modalitatea de sortare și exportare a facturilor în funcție de modalitatea de încasare a acestora.

Pentru operarea și urmărirea încasărilor, sugerăm utilizarea contului 461 – „*Debitori diverși*” desfășurat pe analitice:

- 461.01 – Bolt – sume de încasat
- 461.02 – Uber – sume de încasat

Deoarece cele două companii virează în contul bancar al operatorului suma netă, reținându-și taxa de servicii, consider oportună utilizarea contului 461 și în cazul marcării la plată a facturilor de comision emise de către acestea, având în vedere că nu are de fapt loc un transfer de bani din contul operatorului de transport în contul intermediarului.

Exemplu:

Societatea ABC FLEET SRL este persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 317 din Codul fiscal, plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor având ca obiect de activitate transportul alternativ de persoane.

Societatea s-a înființat în luna septembrie a anului N, dar își începe activitatea de transport în ultima săptămână din luna septembrie anul N.

Societatea are angajat un manager de transport și are două mașini închiriate unor șoferi colaboratori cărora le emite facturi de chirie pentru autoturisme și le plătește o taxă de servicii lunară de 10% din încasările nete.

În luna septembrie anul N au avut loc următoarele operațiuni:

1. Asociatul unic creditează societatea cu suma de 50.000 lei și achiziționează de la o persoană fizică un autoturism în valoare de 20.000 lei:

| | | | |
|---------------------------|---|---|------------|
| 5121 | = | 4551 | 50.000 lei |
| „Conturi la bănci în lei” | | „Acționari/Asociați – conturi curente” | |

9. Înregistrează cheltuielile cu salariatul manager de transport:

| | | | |
|--|---|-------------------------------|-----------|
| 641 | = | 421 | 2.550 lei |
| „Cheltuieli cu salariile personalului” | | „Personal – salarii datorate” | |

| | | | |
|---|---|--|------------------|
| 421 | = | % | 1.026 lei |
| „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” | | 444 | 133 lei |
| | | „Impozitul pe venituri de natura salariilor” | |
| | | 4315 | 638 lei |
| | | „Contribuția de asigurări sociale” | |
| | | 4316 | 255 lei |
| | | „Contribuția de asigurări sociale de sănătate” | |

| | | | |
|---|---|---|--------|
| 6461 | = | 436 | 57 lei |
| „Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă corespunzătoare salariaților” | | „Contribuția asiguratorie pentru muncă” | |

10. Declară și plătește TVA:

- Societatea nefiind plătitoare de TVA în regim normal, va datora TVA colectată doar la facturile privind taxa de servicii emise de către Bolt/Uber:

| | | | |
|----------------|---|---|---------|
| 446.01 | = | 5121 | 855 lei |
| „TVA de plată” | | „Conturi la bănci în lei” (342 lei + 513 lei) | |

11. Calculează, declară și plătește impozit pe venitul microîntreprinderilor:

Total venituri: 20.000 + 30.000 = 50.000 lei

IM: 1% x 50.000 = 500 lei

| | | | |
|--|---|----------------------|---------|
| 698 | = | 4418 | 500 lei |
| „Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus” | | „Impozitul pe venit” | |

| | | | |
|----------------------|---|---------------------------|---------|
| 4418 | = | 5121 | 500 lei |
| „Impozitul pe venit” | | „Conturi la bănci în lei” | |

Societatea depune până la data de 25 octombrie anul N următoarele declarații:

- D301 – Decont special de taxă pe valoarea adăugată
- D390 – Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare