

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**

Stocuri, metode de evaluare, contabilitatea stocurilor

Stocurile sunt active circulante:

- a) deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
- b) în curs de producție în vederea vânzării în procesul desfășurării normale a activității;

sau

- c) sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.

În categoria stocurilor se cuprind și activele cu ciclu lung de fabricație, destinate vânzării (de exemplu, echipamente, nave, ansambluri sau complexuri de locuințe etc., realizate de entitățile ce au ca activitate principală obținerea și vânzarea unor astfel de produse).

În cazul în care construcțiile sunt realizate în scopul exploatarei pe termen lung, de către entitatea care le-a realizat, ele reprezintă imobilizări.

Terenurile cumpărate în scopul construirii pe acestea de construcții destinate vânzării se înregistrează la stocuri.

În cadrul stocurilor se cuprind:

- a) mărfurile, și anume bunurile pe care entitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii;
- b) materiile prime, care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;
- c) materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricație sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;
- d) materialele de natura obiectelor de inventar;
- e) produsele, și anume:
 - semifabricatele, prin care se înțelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secții (faze de fabricație) sau se livrează terților;
 - produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților;

Metoda CMP (costul mediu ponderat) impune calcularea costului fiecărui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate în stoc la începutul perioadei și a costului elementelor similare produse sau cumpărate în timpul perioadei. Acest cost se calculează periodic sau după fiecare recepție ca raport între (valoarea totală a stocului inițial + valoarea intrărilor) / (cantitatea existentă din stocul inițial + cantitățile intrate). Totuși, perioada de calcul nu trebuie să depășească durata medie de stocare.

Metoda FIFO (primul intrat – primul ieșit) impune evaluarea bunurilor ieșite din gestiune la costul de achiziție sau de producție al primei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al lotului următor, în ordine cronologică.

Metoda LIFO (ultimul intrat – primul ieșit) impune ca bunurile ieșite din gestiune să fie evaluate la costul de achiziție al primei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieșite se evaluează la costul de achiziție sau de producție al ultimei intrări, în ordine cronologică.

Metoda costului standard se utilizează în activitatea de producție atunci când este greu de stabilit în timp util costul exact al materiilor prime și al materialelor consumate. Costul standard ia în considerare nivelurile normale ale consumurilor de materiale și consumabile, manoperei, eficienței și capacității de producție. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic și ajustate, dacă este necesar, în funcție de condițiile existente la un moment dat. Diferențele de preț față de costul de achiziție sau de producție trebuie evidențiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului. Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul coeficienților de repartizare.

Schematic, sistemul informațional – contabil al stocurilor poate fi organizat după cum urmează:

- societatea emite către furnizori comenzi pe baza cărora se încheie un contract cadru de vânzare-cumpărare. Pentru urmărirea modului în care este realizat contractul respectiv, poate fi deschis un Registru de comenzi, concomitent cu organizarea evidenței prin fișa de urmărire a executării comenzilor;
- la executarea comenzii, societatea primește de la furnizor factura și avizul de însoțire a mărfii;
- la sosirea materialelor se face recepția cantitativă și calitativă și se întocmește Nota de recepție și constatare de diferențe;
- pentru eliberarea stocurilor în consum se întocmește bonul de consum.

Contabilitatea stocurilor se organizează cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea uneia din cele două metode:

- metoda inventarului permanent;
- metoda inventarului intermitent.

Vom exemplifica în continuare aplicarea fiecărei metode în cazul unei societăți care produce rame de ochelari și utilizează metoda costului mediu ponderat.



A) Metoda inventarului permanent



Metoda inventarului permanent presupune înregistrarea cantitativă și valorică a tuturor operațiunilor de intrare în conturile de stocuri evaluate la costul de achiziție. De asemenea, se înregistrează în conturile de stocuri cantitativ și valoric orice ieșire din stoc. Acest lucru permite cunoașterea în orice moment a stocurilor atât cantitativ, cât și valoric. La sfârșitul exercițiului financiar, soldurile conturilor de stocuri sunt comparate cu stocurile faptice stabilite prin inventariere.

Exemplu – Metoda inventarului permanent:



Societatea Absolut Prod SRL achiziționează materii prime și materiale de la furnizori, cu sau fără factură, și le dă în consum.

Înregistrări contabile în cazul aplicării metodei inventarului permanent

- Achiziționarea de materii prime și materiale de la furnizori, conform facturii și notei de intrare-recepție:

%	=	401	1.309 lei
301		„Furnizori”	500 lei (100 buc. x x 5 lei = 500 lei)
„Materii prime”			
302			600 lei (200 buc. x x 3 lei = 600 lei)
„Materiale consumabile”			
4426			209 lei (1.100 lei x x 19% = 209 lei)
„TVA deductibilă”			

- Achiziționarea de materii prime și materiale recepționate de la furnizor, fără factură:

%	=	408	1.300 lei
301		„Furnizori –	900 lei (150 buc. x
„Materii prime”		facturi nesosite”	x 6 lei = 900 lei)
302			400 lei (100 buc. x
„Materiale consumabile”			x 4 lei = 400 lei)

- Primirea facturii de la furnizor:

408	=	401	1.300 lei
„Furnizori-facturi nesosite”		„Furnizori”	

4426	=	401	260 lei
„TVA deductibilă”		„Furnizori”	

- Calculul costului mediu ponderat pentru materii prime înregistrate în debitul contului 301 „Materii prime”:

a) presupunem că stocul inițial era zero, caz în care, prima intrare devine stoc inițial
 $CMP = (\text{valoarea totală a stocului inițial} + \text{valoarea intrărilor}) / (\text{cantitatea exis-})$

B) Metoda inventarului intermitent

Metoda inventarului intermitent presupune stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la finele fiecărei luni. În acest caz, ieșirile se determină ca diferență între valoarea stocurilor inițiale plus valoarea intrărilor, pe de o parte, și valoarea stocurilor finale stabilite prin inventariere, pe de altă parte.

Practic, formula de calcul este următoarea:

$$E = S_i + I - S_f,$$

în care:

E = valoarea ieșirilor

S_i = valoarea stocurilor inițiale

I = valoarea intrărilor în cursul perioadei

S_f = valoarea stocurilor finale stabilite prin inventariere

Prin urmare, conturile de stocuri se utilizează numai la începutul și la sfârșitul lunii. În timpul lunii, intrările de stocuri sunt contabilizate direct în conturile de cheltuieli. La sfârșitul lunii se stabilesc stocurile finale prin inventariere și se înregistrează în conturile de stocuri inițiale ale lunii următoare.

Metoda inventarului intermitent se poate folosi cu condiția ca inventarul permanent să fie condus prin intermediul contabilității de gestiune sau extracontabil, prin intermediul unor situații operative de calcul.

Astfel, pentru stocurile aprovizionate din afara unității trebuie parcurse următoarele etape:



- se stornează stocurile inițiale ale perioadei din conturile de stocuri pentru a reveni asupra conturilor de cheltuieli, în care au fost înregistrate inițial;
- achizițiile de bunuri se înregistrează direct în conturile de cheltuieli;
- la finele perioadei, se inventariază bunurile aprovizionate sau provenite din perioada precedentă, neconsumate, cu care se degreveză cheltuielile prin trecerea lor asupra contului de stocuri.

În perioada următoare, operațiile descrise anterior se repetă.

Exemplu – Metoda inventarului intermitent:

Societatea Absolut Prod Srl achiziționează materii prime și materiale de la furnizori, cu sau fără factură, și le dă în consum.

Înregistrări contabile în cazul aplicării metodei inventarului intermitent

(Varianta aceasta pornește de la premisa că stocurile sunt achiziționate în vederea utilizării lor curente, și nu pentru a fi stocate.)

Timbrul verde pentru echipamente electronice și electrocasnice

Timbrul verde reprezintă principalul instrument de finanțare al proceselor de colectare și reciclare a Deșeurilor de Echipamente Electronice și Electrocasnice (denumite generic DEEE-uri), fiind reglementat prin O.U.G. nr. 5/2015 privind deșeurile de echipamente electrice și electronice – care stabilește măsurile pentru protejarea mediului și a sănătății populației prin prevenirea sau reducerea efectelor negative ale generării și gestionării deșeurilor de echipamente electrice și electronice.

timbrul
verde

Acest „timbru” este necesar deoarece, așa cum se prevede la art. (9) alin. (5) din O.U.G. nr. 5/2015: *„Se interzice eliminarea DEEE sub formă de deșeuri municipale nesortate, așa cum sunt definite la pct. 3 alin. (4) al art. 2 din Legea serviciului de salubritate a localităților nr. 101/2006, republicată, precum și predarea DEEE către, respectiv, preluarea DEEE de către alți operatori economici decât cei prevăzuți la alin. (1).”*



Timbrul se aplică fiecărui echipament electric și electronic nou-cumpărat și are un nivel de preț fix, pe categorie de produse. Nivelul timbrului verde este independent de marcă, greutate, volum sau preț de vânzare și depinde de capacitatea de reciclare a echipamentului respectiv.

Costul timbrului verde este evidențiat obligatoriu, separat pe factură, de către importatori și producători, aceștia având obligația de a investi sumele astfel colectate în procesele de reciclare ale DEEE-urilor pe care le introduc pe piață.

Astfel, la livrarea echipamentelor electronice și electrocasnice producătorii și importatorii vor menționa pe factură timbrul verde.

Exemplu – Vânzare echipamente electronice

Societatea Cost IT SRL, plătitoare de impozit pe profit și TVA în România, vinde pe bază de comandă produse electronice.



- Se emite factura pentru 1.000 de bucăți de produse către clientul AltIT, în care se menționează și timbrul verde:

4111	=	%	159.000 lei
„Clienți”		707	1.000 buc. x 150 lei/buc. =
		„Mărfuri”	= 150.000 lei
		447	1.000 buc. x 9 lei/buc. =
		„Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate”	= 9.000 lei

Atenție!

Timbrul verde intră în baza de impozitare a TVA.



- Astfel, dacă importatorul sau producătorul este plătitor de TVA și livrarea are loc pe teritoriul României, se efectuează înregistrarea:

4111 „Clienți”	=	4427 „TVA colectată”	159.000 lei x 19% = = 30.210 lei
-------------------	---	-------------------------	-------------------------------------



Timbrul verde colectat în acest fel de producători/importatori este virat către o asociație care deține licența de operare pentru colectarea, reutilizarea, reciclarea și valorificarea deșeurilor de echipamente electrice și electronice, numai dacă este înscris într-o astfel de asociație.

- Virarea valorii timbrului colectat se înregistrează:

447 „Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate”	=	512 „Conturi curente la bănci”	9.000 lei
--	---	-----------------------------------	-----------

Timbrul verde astfel virat asociației specializate în colectare, reutilizare și reciclare este recuperat de către acești agenți economici ca valoare, prin facturarea produselor vândute, pe numele clienților persoane fizice sau persoane juridice.

Cumpărătorii, persoane juridice, care nu au obligația finanțării colectării și reciclării DEEE-urilor, includ în valoarea mărfurilor achiziționate în vederea revânzării, valoarea timbrului de mediu înscris pe factura primită drept taxă nerecuperabilă, efectuând înregistrarea:

- Dacă bunurile au făcut obiectul unei achiziții locale:

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	1.000 buc. x 159 lei/buc. = 159.000 lei
------------------	---	--------------------	--

- Concomitent cu exercitarea dreptului de deducere:

4426 „TVA deductibilă”	=	401 „Furnizori”	30.210 lei
---------------------------	---	--------------------	------------

- Dacă bunurile au fost achiziționate din Uniunea Europeană:

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	1.000 buc. x 159 lei/buc. = = 159.000 lei
------------------	---	--------------------	--

- Concomitent cu aplicarea regimului de taxare inversă exercitarea dreptului de deducere:

4426 „TVA deductibilă”	=	4427 „TVA colectată”	30.210 lei
---------------------------	---	-------------------------	------------

Compensare preț combustibil pentru comercianți

Potrivit prevederilor O.U.G. nr. 106/2022, în perioada 1 iulie – 30 septembrie 2022, operatorii economici care comercializează benzină și motorină către clienții finali – persoane fizice și juridice care achiziționează carburanții din depozite și/sau stații de distribuție pentru consumul propriu –, și care acordă o reducere de preț de 0,5 lei/litru, inclusiv TVA, la prețul de vânzare, beneficiază de la bugetul de stat de o compensare de 0,25 lei/litru, inclusiv TVA, aferentă reducerii acordate. Pentru fracțiuni dintr-un litru, reducerea de preț și, respectiv, compensarea se vor acorda proporțional.

În perioada 1 octombrie 2022 – 31 decembrie 2022, operatorii economici care comercializează benzină și motorină către clienții finali – persoane fizice și juridice, precum și către operatorii economici autorizați care achiziționează carburanții din depozite și/sau stații de distribuție pentru consumul propriu sau pentru revânzare și care acordă o reducere de preț de 0,5 lei/litru, inclusiv TVA, la prețul de vânzare, beneficiază de la bugetul de stat de o compensare de 0,25 lei/litru, inclusiv TVA, aferentă reducerii acordate. Pentru fracțiuni dintr-un litru, reducerea de preț și, respectiv, compensarea se vor acorda proporțional.

În perioada de aplicare a acestei scheme de compensare, operatorii economici de mai sus care comercializează benzină și motorină prin intermediul stațiilor de distribuție carburanți vor afișa pe totem prețul care include această reducere de preț, iar în sistemul de gestiune și la pompă va fi înscris prețul de vânzare fără reducerea comercială.

Important!

Reducerea de preț se va evidenția distinct pe documentele fiscale aferente vânzărilor, bonuri fiscale și/sau facturi.



Excepție:

Începând cu data de 1 octombrie 2022, livrările de carburanți, benzină și motorină, efectuate în baza bonurilor de valoare pentru carburanți auto, sunt exceptate de la aplicarea acestei prevederi. Reducerea de preț aplicată în perioada 1 octombrie 2022 – 31 decembrie 2022 va fi acordată prin livrarea unei cantități suplimentare de carburant corespunzătoare contravalorii reducerii de preț aplicabile livrărilor respective, iar reducerea de preț se va evidenția distinct pe bonul nefiscal.

Suma de 0,25 lei/litru reprezintă o subvenție direct legată de preț în sensul art. 286 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și se include în baza de impozitare a TVA.

Potrivit art. 286 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, subvențiile legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate se includ în baza de impozitare a taxei. Sunt luate în considerare subvențiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru aceste subvenții intervine la data încasării lor de la bugetul de

stat, bugetele locale, bugetul Uniunii Europene sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat.

Se consideră că subvenția este legată direct de preț dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) subvenția este concret determinabilă în prețul bunurilor și/sau al serviciilor, respectiv este stabilită pe unitatea de măsură a bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, în sume absolute sau procentual;
- b) cumpărătorii trebuie să beneficieze de subvenția acordată furnizorului/prestatorului, în sensul că prețul bunurilor/serviciilor achiziționate de aceștia trebuie să fie mai mic decât prețul la care aceleași produse/servicii s-ar vinde/presta în absența subvenției.

Important!



A nu se confunda subvențiile legate de preț (cele primite de comercianți) cu alte subvenții. Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei subvențiile sau alocațiile primite de la bugetul de stat, de la bugetele locale, de la bugetul comunitar sau de la bugetul asigurărilor sociale de stat, care nu îndeplinesc condițiile de mai sus, respectiv subvențiile care sunt acordate pentru atingerea unor parametri de calitate, subvențiile acordate pentru acoperirea unor cheltuieli sau alte situații similare.

Exemplu: Solicitare comepensare de 0,25 lei/litru



Societatea ABC Oil SRL, plătitoare de impozit pe profit și TVA, acordă la vânzarea combustibilului reducerea de 0,5 lei/litru, inclusiv TVA, la prețul de vânzare, conform O.U.G. nr. 106/2022.

Ulterior, prin depunerea formularului D179, se solicită subvenția de 0,25 lei.

- Achiziția de carburant 100 litri x 5,5 lei/litru + TVA = 550 lei + TVA:

%	=	401	650,50 lei
371		„Furnizori”	550 lei
„Mărfuri”			
4426			104,50 lei
„TVA deductibilă”			

- Dacă evidența carburanților se ține la preț de raft și presupunem un preț de vânzare de 8 lei/litru, se înregistrează adaosul comercial și TVA neexigibilă:

371	=	%	250 lei
„Mărfuri”		378	122,27 lei
		„Diferențe de preț la mărfuri”	
		4428	127,73 lei
		„TVA neexigibilă”	

Declarația nu poate fi depusă și nu poate fi corectată după anularea rezervei verificării ulterioare, cu excepțiile prevăzute la art. 105 alin. (6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În situația în care operatorul economic depune declarația după anularea rezervei verificării ulterioare, se bifează rubrica „Declarație depusă după anularea rezervei verificării ulterioare” și se completează temeiul legal pentru depunerea declarației, în rubrica prevăzută în acest scop.

În situația depunerii declarației de către succesorii persoanelor/entităților care și-au încetat existența pentru perioada în care persoana/entitatea a avut calitatea de subiect de drept fiscal, se bifează rubrica „Declarație depusă potrivit art. 90 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală” și se completează codul de identificare fiscală al succesorului. De asemenea, la secțiunea „Date de identificare a contribuabilului/plătitorului”, la rubrica „Cod de identificare fiscală” se înscrie codul de identificare fiscală al entității care și-a încetat existența.

În cazul în care operatorul economic corectează declarația depusă, declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular, înscriind „X” în spațiul special prevăzut în acest scop.

Declarația rectificativă se completează integral, înscriindu-se toate datele și informațiile prevăzute de formular, inclusiv cele care nu diferă față de declarația inițială.

Atenție!

Declarația privind compensația la carburanți reprezintă și cerere de compensare, potrivit legii.

Declarația privind compensația la carburanți se completează cu ajutorul programului de asistență și se transmite prin mijloace electronice de transmitere la distanță, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

De reținut!

Formularul D179 se utilizează la declararea compensației la carburanți de către operatorii economici care comercializează benzină și motorină către clienți finali – persoane fizice și juridice, precum și către operatorii economici autorizați care achiziționează carburanții din depozite și/sau stații de distribuție pentru consumul propriu sau pentru revânzare, care acordă o reducere de preț la prețul de vânzare și beneficiază de la bugetul de stat de o compensare, aferentă reducerii acordate potrivit O.U.G. nr. 106/2022, cu modificările și completările ulterioare.

Rectificarea formularului

În cazul în care operatorul economic corectează declarația depusă, declarația rectificativă se întocmește pe același model de formular, înscriind „X” în spațiul special prevăzut în acest scop. Declarația rectificativă se completează integral, înscriindu-se toate datele și informațiile prevăzute de formular, inclusiv cele care nu diferă față de declarația inițială.



Organizarea contabilității în partidă simplă la o societate profesională de avocați cu răspundere limitată (SPARL)

Reglementări specifice

- Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat, republicată;
- Legea nr. 72/2016 privind sistemul de pensii și alte drepturi de asigurări sociale ale avocaților;
- Statutul profesiei de avocat.

Forme și modalități de exercitare a profesiei de avocat în România

Prin prevederile Legii nr. 51/1995 și prin Statutul profesiei sunt recunoscute următoarele forme și modalități de exercitare a profesiei:

Forme de exercitare a profesiei:

- a) cabinet individual;
- b) cabinete asociate;
- c) societăți civile profesionale;
- d) societăți profesionale cu răspundere limitată;

Modalități de exercitare a profesiei:

- a) avocat titular al cabinetului individual;
- b) avocat asociat în cadrul cabinetelor asociate;
- c) avocat asociat în cadrul societății civile profesionale de avocați;
- d) avocat asociat în cadrul societății profesionale cu răspundere limitată;
- e) avocat colaborator;
- f) avocat salarizat în interiorul profesiei.

Înființarea și funcționarea unei societăți profesionale de avocați cu răspundere limitată (SPARL) – aspecte generale:

- societatea se individualizează printr-o denumire specifică, cuprinzând numele a cel puțin unuia dintre asociați, urmat de sintagma „societate profesională de avocați cu răspundere limitată”;
- o SPARL poate să fie constituită din doi sau mai mulți avocați definitivi aflați în exercițiul profesiei, are personalitate juridică și un patrimoniu propriu destinat exercitării profesiei de avocat;
- patrimoniul propriu al SPARL este alcătuit din bunurile corporale, în numerar sau în natură, și cele încorporale, reprezentând capitalul social, precum și din cele dobândite de societate, cu orice titlu, pe durata funcționării sale;
- obligațiile și răspunderea SPARL sunt garantate cu patrimoniul de afectațiune;
- avocații asociați care își exercită profesia în cadrul SPARL răspund personal în limita aportului social al fiecăruia;

Procedura de organizare a evidenței contabile în partidă simplă

Evidența contabilă în partidă simplă a SPARL se conduce cu respectarea Reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 170/2015.

Pentru evidențierea în contabilitatea în partidă simplă a operațiunilor efectuate se utilizează următoarele registre contabile: Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b) și Registrul-inventar (cod 14-1-2/b).

Important!

În cazul SPARL nu este aplicabilă opțiunea de conducere a contabilității în partidă dublă, conform prevederilor art. 3 din O.M.F.P. nr. 170/2015, deoarece prin art. 6 alin. (8) din Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat se dispune în mod expres ca SPARL conduce contabilitatea în partidă simplă și este supusă regimului transparenței fiscale.



Bine de știut!

Potrivit definiției prezentate la art. 7 pct. 14 din Codul fiscal:

„O entitate transparentă fiscal, cu/fără personalitate juridică, este orice asociere, asociere în participațiune, asocieri în baza contractelor de exploatare în participație, grup de interes economic, societate civilă sau altă entitate care nu este persoană impozabilă distinctă, fiecare asociat/participant fiind subiect de impunere în înțelesul impozitului pe profit sau pe venit, după caz;”.

Specific contabilității în partidă simplă, toate încasările și plățile trebuie înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți (RJIP). Totuși, nu toate operațiunile desfășurate de SPARL sunt operațiuni înregistrate în registru (de exemplu: depunere/retragere de numerar în/din bancă, cheltuieli în interes personal etc.). Din punct de vedere fiscal, nu toate încasările sunt venituri impozabile, nu toate plățile reprezintă cheltuieli deductibile.

Clasificarea operațiunilor în RJIP

În vederea înregistrării lor în RJIP, operațiunile realizate de SPARL vor fi grupate pe categorii. Este la latitudinea persoanei responsabile de conducerea evidenței contabile modalitatea de clasificare a operațiunilor.

Pentru exemplul prezentat în cele ce urmează propunem următoarea clasificare:

- 001 Cheltuieli deductibile integral
- 002 Cheltuieli de protocol
- 003 Achiziții imobilizări
- 004 Cheltuieli nedeductibile
- 005 Cheltuieli deductibile 50%
- 006 TVA de plată
- 007 Venituri din activitate

- 008 Plăți CASS – titular
- 009 Cota profesională barou – asociat 1
- 010 Cota profesională barou – asociat 2
- 011 Contribuție CAA – asociat 1
- 012 Contribuție CAA – asociat 2
- 013 Leasing financiar
- 093 Creditare activitate – asociat 1
- 094 Creditare activitate – asociat 2
- 095 Transferuri
- 096 Retrageri sume – asociat 1
- 097 Retrageri sume – asociat 2
- 098 Capital social – aport asociat 1
- 099 Capital social – aport asociat 2

Exemplu:



O societate profesională de avocați cu răspundere limitată (SPARL) se înființează în luna octombrie anul N și se înregistrează ca plătitoare de TVA prin opțiune cu perioada fiscală trimestrul calendaristic. În cadrul SPARL își desfășoară activitatea profesională doi avocați asociați care, în conformitate cu prevederile actului constitutiv și ale statutului, dețin următoarele cote de aport la capitalul social în valoare totală de 50.000 lei:

- Asociatul 1 – 60%
- Asociatul 2 – 40%

Cursul de schimb publicat de Banca Națională a României la data înregistrării capitalului social este de 4,9000 lei/euro.

De la înființare și până la sfârșitul anului fiscal, SPARL derulează următoarele operațiuni:

1. Vărsarea de către asociatul 1 a cotei de participare la capitalul social, în valoare de 30.000 lei (50.000 lei x 60%), prin transferul sumei din contul bancar personal în contul bancar al SPARL.

Operațiunea se va înregistra utilizând codul de activitate 098, fără să fie preluată în RJIP.

2. Vărsarea de către asociatul 2 a cotei de participare la capitalul social, în valoare de 20.000 lei (50.000 lei x 40%), prin transferul sumei din contul bancar personal în contul bancar al SPARL.

Operațiunea se va înregistra utilizând codul de activitate 099, fără să fie preluată în RJIP.

Observație!



Capitalul social minim, conform prevederilor art. 204 din Statutul profesiei de avocat este de 49.000 lei (10.000 euro x 4.9000lei/euro) din care, potrivit art. 201 din același statut, cel puțin 14.700 lei (3.000 euro x 4.9000lei/euro) trebuie să fie aport în numerar.

cal, este în Italia, unde își are stabilit sediul activității economice beneficiarul serviciilor, operațiunea fiind neimpozabilă în România.

Factura astfel emisă se va declara de către SPARL în Declarația recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare (D390) aferentă lunii în care factura a fost emisă.

Bine de știut!



Activitatea profesională a avocatului este reglementată prin prevederile art. 3 din Legea nr. 51/1995 și art. 89-107 din Statutul profesiei.

Avocatul înscris în tabloul baroului are dreptul să asiste și să reprezinte orice persoană fizică sau juridică, în temeiul unui contract încheiat în formă scrisă, care dobândește dată certă prin înregistrarea în registrul oficial de evidență (art. 28 din Legea nr. 51/1995).

Prin Decizia nr. 212 din 30 martie 2017 a Comisiei Permanente a UNBR s-a înființat Registrul electronic al actelor întocmite de avocați.

19. În luna decembrie a anului N, SPARL restituie asociatului 1, prin transfer bancar, creditarea acordată la începerea activității, în valoare de 108.000 lei.

Operațiunea se va înregistra utilizând codul de activitate 093, fără să fie preluată în RJIP.

20. În luna decembrie a anului N, asociatul 2 retrace din patrimoniul SPARL suma de 10.000 lei, prin transfer în contul său personal.

Operațiunea se va înregistra utilizând codul de activitate 097, fără să fie preluată în RJIP.

1. Calcul TVA:

Ca urmare a operațiunilor derulate de SPARL în trimestrul IV al anului N, conform informațiilor furnizate de jurnalele de cumpărări și de vânzări aferente perioadei, situația TVA se prezintă astfel:

TVA DEDUCTIBILĂ		lei	
Explicații	Baza	TVA	TVA ded
Achiziție autoturism 1	115.200,00	21.888,00	21.888,00
Avans leasing + comision analiză	8.000,00	1.520,00	760,00
Achiziție ochelari	1.000,00	190,00	-
Benzină auto 2	1.600,00	304,00	152,00
Motorină auto 1	1.000,00	190,00	190,00
Utilități	2.000,00	380,00	380,00
Rata leasing + dobânda + comision administrare	1.254,00	238,00	119,00
TOTAL		24.710,00	23.489,00
TVA COLECTATĂ		lei	
Prestări servicii juridice	195.100,00		37.069,00
TVA de plată			13.580,00

Potrivit Prevederilor O.M.F.P. nr. 3.254/2017 privind Registrul de evidență fiscală pentru persoanele fizice, contribuabili potrivit titlului IV din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, contribuabilii pentru care venitul net anual se stabilește în sistem real, în baza datelor din contabilitate, au obligația să completeze Registrul de evidență fiscală.

Registrul de evidență fiscală se completează anual cu totalul veniturilor și totalul cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestora, în anul curent, pentru întreaga perioadă de activitate desfășurată în anul fiscal precedent, până la data depunerii Declarației privind venitul realizat din România, dar nu mai târziu de termenul de depunere stabilit de lege.

Cheltuielile deductibile anual se evidențiază în Registrul de evidență fiscală, după caz, în funcție de natura acestora, pe fiecare sursă din fiecare categorie de venit, astfel încât să corespundă cu cele înscrise în Declarația privind venitul realizat din România sau în Declarația anuală de venit pentru asocierile fără personalitate juridică și entități supuse regimului transparenței fiscale, după caz.

Venitul net realizat de SPARL, în valoare de 135,161 lei, va fi distribuit către cei doi asociați prin intermediul declarației D204, astfel:

Asociat 1 – cota 60% – 81.097 lei

Asociat 2 – cota 40% – 54.064 lei

Declarația D204 se depune la organul fiscal competent până în ultima zi a lunii februarie a anului N+1 și se comunică celor doi asociați care vor prelua în declarațiile unice venitul net astfel distribuit.

Inventarierea patrimoniului

Potrivit reglementărilor contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 170/2015, persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă au obligația să efectueze inventarierea la începutul activității, cel puțin o dată pe an, precum și la încetarea activității.

Inventarierea cuprinde toate elementele de natura activelor și datoriilor care contribuie la desfășurarea activității persoanei care conduce contabilitatea în partidă simplă și se face cu respectarea prevederilor O.M.F.P. nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

La inventarierea patrimoniului efectuată de SPARL la data de 31 decembrie anul N, nu s-au constatat diferențe; prin urmare, situația documentară și cea faptică a patrimoniului se prezintă astfel:

1. ACTIVE

Disponibil la bancă:	178.846,00 lei
Numerar:	12.896,00 lei
Autoturisme:	172.800,00 lei