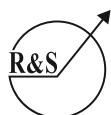


Consilier Contabilitate Explicată

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**



Achiziția mijloacelor de transport cu utilizare mixtă

Achiziția mijloacelor de transport, imobilizări corporale utilizate de majoritatea persoanelor juridice, ridică o serie de probleme de natură fiscală ce necesită atenție și tratament adecvat.

Astfel, din punct de vedere fiscal, autoturismele se clasifică în autoturisme utilizate exclusiv pentru desfășurarea activității economice și autoturisme utilizate atât pentru desfășurarea activității economice cât și în folosul personal al angajaților sau administratorului.

Încadrarea vehiculelor ca fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice sau în regim mixt se face pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs.

Foia de parcurs trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații:

- categoria de vehicul utilizat;
- scopul și locul deplasării;
- kilometrii parcurși;
- norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Atenție!

Neîntocmirea foii de parcurs conduce la considerarea vehiculului ca având utilizare mixtă.



Persoanele juridice care nu aplică deducerea integrală a cheltuielilor precum și a TVA nu trebuie să facă dovada utilizării vehiculului în scopul activității economice sau pentru uz personal cu ajutorul foii de parcurs.

Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto.

Aspectele fiscale vizează atât caracterul deductibil sau nu al cheltuielilor aferente autoturismelor, cât și modul de deducere a TVA.

Din punctul de vedere al deducerii cheltuielilor cu autoturismele:

Potrivit prevederilor Codului fiscal, în speță art. 25 alin. (3) lit. 1), sunt deductibile 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului.

Exemplul 1:

O societate încheie un contract de leasing financiar pentru achiziția unui autoturism. Durata contractului de leasing este de 3 ani. Valoarea inițială a contractului este de 25.000 euro. Societatea achită un avans de 5.000 euro, la un curs de schimb valutar de 4,9520 lei/euro, și comision de administrare în sumă de 450 lei.

La data recepției autoturismului, cursul de schimb valutar este de 4,9730 lei/euro. Ratele lunare sunt în sumă de 700 euro/lună. Prima rată se achită la un curs de schimb valutar de 4,9540 lei/euro, principalul rambursat este de 550 euro, iar dobânda este de 150 euro. Pentru autoturismul astfel utilizat nu se va întocmi foaie de parcurs. Cheltuielile de înmatriculare sunt de 150 lei.



- Înregistrarea facturii de avans la data emiterii (5.000 euro x 4,9520 lei/euro = 24.760 lei):

%	=	404	29.914 lei
409		„Furnizori de imobilizări“	24.760 lei
„Furnizori – debitori“			
4426			4.704 lei
„TVA deductibilă“			
471			450 lei
„Cheltuieli înregistrate în avans“			

- Plata facturii:

404	=	5121	29.914 lei
„Furnizori de imobilizări“		„Conturi la bănci în lei“	

- Ajustarea TVA (4.704 lei x 50% = 2.352 lei):

635	=	4426	2.352 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate“		„TVA deductibilă“	

- Înregistrarea autoturismului achiziționat în leasing la data recepției (25.000 euro x 4,9730 lei/euro = 124.325 lei):

2133	=	167	124.325 lei
„Mijloace de transport“		„Alte împrumuturi și datorii asimilate“	

- Reducerea datoriei din leasing cu valoarea avansului achitat:

167	=	409	24.760 lei
„Alte împrumuturi și datorii asimilate“		„Furnizori – debitori“	

Exemplul 2:



O societate deține un autoturism achiziționat în leasing în anul N-3 și utilizat în regim mixt. Valoarea de achiziție a autoturismului este de 30.000 lei. TVA aferentă a fost de 5.700 lei, din care societatea a dedus 50%, respectiv suma de 2.850 lei. În anul N, la finalizarea contractului de leasing, autoturismul este vândut pentru suma de 15.000 lei plus TVA.

La vânzarea autoturismului se colectează TVA aferente în sumă de 2.850 lei.

Din punctul de vedere al TVA se pune problema ajustării TVA deduse.

Perioada de ajustare pentru bunurile de capital de natura autoturismelor este de 5 ani.

Perioada de ajustare începe de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate.

Art. 305 alin. (4) din Codul fiscal prevede că ajustarea taxei deductibile se efectuează în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă.

În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv.

Ajustarea taxei deductibile în acest caz se realizează pentru toată taxa aferentă perioadei rămase din perioada de ajustare, incluzând anul în care apare evenimentul care generează ajustarea.

Dacă suma rezultată este mai mică decât TVA colectată la vânzarea autoturismului, aceasta se ajustează.

Dacă suma rezultată este mai mare decât TVA colectată la vânzarea autoturismului, suma de ajustat se limitează la valoarea TVA colectate.

Ajustarea se evidențiază în decontul de TVA aferent perioadei fiscale în care apare evenimentul care generează ajustarea.

Perioada de ajustare este de 5 ani: anul N-3 – anul N+1.

Perioada rămasă din perioada de ajustare la momentul vânzării este anul N – anul N+1, respectiv 2 ani.

Determinarea TVA de ajustat: TVA nededusă este 2,850 lei.

TVA nededusă / 5 ani x 2 ani perioada rămasă = 2.850 lei / 5 ani x 2 ani = 1.140 lei

● Înregistrarea vânzării autoturismului:

461	=	%	17.850 lei
„Debitori diverși“		7583	15.000 lei
		„Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital“	
		4427	2.850 lei
		„TVA colectată“	

● Ajustarea TVA de dedus suplimentar:

635	=	4426	minus 1.140 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate“		„TVA deductibilă“	

Pierderi din calamități și fenomene naturale

Pierderile din calamități și alte fenomene naturale sunt evenimente întâlnite îndeosebi în agricultură. Constatarea pagubelor produse se poate face numai în urma efectuării inventarierii.

Inventarierea se efectuează potrivit 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.

Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturilor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.

Inventarierea se efectuează și ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră. În aceste cazuri se întocmesc liste de inventariere distincte pentru bunurile depreciate, inutilizabile sau deteriorate.

Prin procesul-verbal de inventariere se stabilește natura lipsurilor, a plusurilor, pierderilor și depreciierilor constatate, și se propune modul de regularizare a diferențelor rezultate în urma inventarierii.

Propunerile cuprinse în procesul-verbal al comisiei de inventariere se prezintă, în termen de 7 zile lucrătoare de la data încheierii operațiunilor de inventariere, administratorului, ordonatorului de credite sau persoanei responsabile cu gestiunea entității.

Pentru lipsurile și depreciierile constatate la bunuri, se solicită și se prezintă explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor în vederea stabilirii naturii pierderilor, pagubelor și depreciierilor constatate.

Lipsurile generate de calamități naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, sunt lipsuri neimputabile.

Aspecte de natură fiscală

Din punct de vedere fiscal, sunt cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în măsura în care acestea se găsesc situate în zone declarate afectate, potrivit prevederilor legale pentru fiecare domeniu.

Cauzele de forță majoră pot fi: epidemii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și în caz de război.

Sunt de asemenea deductibile cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, pre-

cum și cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor ce au fost degradate calitativ și se face dovada distrugerii.

Distrugerea se poate efectua atât prin mijloace proprii, cât și prin predarea către unități specializate.

În ceea ce privește TVA:

Ca regulă generală, pentru bunurile degradate, constatate lipsă din gestiune cu ocazia inventarierii, se ajustează TVA dedusă inițial la achiziție.

Nu intervine obligația ajustării taxei deductibile pentru stocurile distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, calamitățile naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător.

Astfel, în măsura în care zona este declarată calamităată de către autoritățile locale, nu este necesară ajustarea TVA.

Dacă nu se poate dovedi cu documente emise de autoritățile locale existența zonei calamitate, este necesară ajustarea TVA deduse la achiziția materiei prime, pesticide, energie, apă etc. utilizate pentru stocurile scoase din gestiune.

În situația în care nu se poate determina cota de la data achiziției, se efectuează ajustarea utilizând cota de taxă în vigoare la data la care intervine obligația/dreptul de ajustare.

Ajustarea reprezintă anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deduse inițial și se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

Exemplul 1



O societate deține o cultură de rapiță. În luna martie, din cauza inundațiilor, aceasta este distrusă integral. Valoarea costurilor cumulate înregistrate în debitul contului 331 „Produse în curs de execuție” la sfârșitul lunii februarie este de 86.500 lei.

Zona este declarată zonă calamităată de către autoritățile locale.

Înregistrări contabile în luna martie

- La începutul lunii are loc reluarea producției în curs de execuție cu suma înregistrată anterior în contul 331:

711	=	331	86.500 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse în curs de execuție”	

Creare programe informatice

În cazul serviciilor de editare a produselor software, este cunoscut faptul că acestea pot necesita o perioadă mai lungă de timp pentru realizare.

La finele lunii/perioadei pot exista servicii care nu au fost încă facturate. Acestea vor fi recunoscute în contabilitate ca servicii în curs de execuție.

Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora, potrivit punctului 446 alin. (1) și (2) din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.

Stadiul de execuție al lucrării se determină pe baza de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

Conform punctului 446 alin. (3) din Reglementările contabile, în cazul lucrărilor de construcții, recunoașterea veniturilor se face pe baza actului de recepție semnat de beneficiar, prin care se certifică faptul că executantul și-a îndeplinit obligațiile în conformitate cu prevederile contractului și ale documentației de execuție.

Din punct de vedere contabil, potrivit pct. 19 alin. (3) din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, veniturile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când se poate evalua în mod credibil o creștere a beneficiilor economice viitoare legate de creșterea valorii unui activ sau de scăderea valorii unei datorii.

Recunoașterea veniturilor se realizează simultan cu recunoașterea creșterii de active sau reducerii datoriilor (de exemplu, creșterea netă a activelor, rezultată din vânzarea produselor sau serviciilor, ori descreșterea datoriilor ca rezultat al anulării unei datorii).

Contabilitatea de gestiune are drept scop:

- înregistrarea operațiilor privind colectarea și repartizarea cheltuielilor pe destinații, respectiv pe activități, secții, faze de fabricație, centre de costuri, centre de profit;
- calculul producției în curs de execuție;
- determinarea costului efectiv de execuție.



Prin contabilitatea de gestiune, are loc gruparea cheltuielilor cu scopul calculării costurilor efective, după cum urmează:

- a) **cheltuieli directe.** Cheltuielile directe sunt cheltuielile care se identifică pe un anumit obiect de calculație, de exemplu un program informatic, încă din momentul efectuării lor, motiv pentru care valoarea acestora se include direct în costul programului respectiv;
- b) **cheltuieli indirecte.** Cheltuielile indirecte sunt cheltuielile care nu se pot identifica și atribui direct pe un anumit obiect de calculație, de exemplu un program informatic deoarece se referă la întreaga producție a persoanei juridice în ansamblul ei.



lucru al societății, spațiul alocat fiind utilizat în baza unui contract de închiriere încheiat cu o societate care are calitatea de persoană impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA, în regim normal, înscrisă în sistemul TVA la încasare.

În luna martie anul N, firma Crossman S.R.L. primește o comandă pentru executarea a două programe software personalizate, cu termen de predare în prima decadă a lunii aprilie anul N. Pentru desfășurarea activității, în luna martie anul N, societatea achiziționează diverse echipamente, materiale și servicii.

Produsele informatice sunt finalizate la data de 31 martie anul N, dar sunt supuse testărilor în primele 5 zile ale lunii aprilie anul N. După testarea și acceptarea de către beneficiar, produsele informatice obținute sunt vândute clientului WEBIT, persoană impozabilă stabilită pe teritoriul României, înregistrată în scopuri de TVA, în regim normal. Pentru produsele vândute, firma Crossman S.R.L. emite factura nr. 045/10.04.anul N în valoare totală de 14.500 lei, din care bază de impozitare 12.184.88 lei și TVA colectată 2.315,12 lei.

Monografia contabilă a operațiunilor efectuate

Firma Crossman S.R.L. cunoaște faptul că activitatea de creare de programe informatice trebuie tratată ca o producție în curs de execuție deoarece se realizează pe o perioadă mai îndelungată de timp, care poate depăși luna calendaristică sau chiar trimestrul calendaristic. Cu excepția programelor informatice standard, un program informatic poate fi creat la comanda unui client, în funcție de cerințele acestuia, aspect care contribuie la cumularea de costuri repetate până la realizarea și predarea acestuia către beneficiar, conform cerințelor formulate în funcție de natura activității economice desfășurate.

Astfel, pentru crearea fiecărui program trebuie organizată și contabilitatea de gestiune pentru evidența cheltuielilor efectuate pe întreaga perioadă de execuție până la momentul recepției acestuia de către client.

Firma Crossman S.R.L. organizează, efectiv, contabilitatea de gestiune cu ajutorul evidenței tehnico-operative proprii, fără a utiliza conturile specifice de gestiune din clasa 9, așa cum sunt reglementate prin 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.

În luna martie anul N, în baza documentelor justificative primite, firma Crossman S.R.L. efectuează următoarele înregistrări contabile:

▲ cheltuieli cu chiria punctului de lucru conform facturii nr. 38332 din data de 4 martie anul N în valoare de 1.200 lei + 228 TVA, emise de locatorul PROIMOB S.R.L.:

612	=	401	1.200 lei
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile”		„Furnizori”	

▲ în data de 25 martie anul N se efectuează plata salariilor nete aferente lunii februarie anul N:

421	=	5311	2.997 lei
„Personal – salarii datorate”		„Casa în lei”	

▲ achiziții utilități (energie electrică) conform facturii nr. 432654 emise de furnizor în data de 25 martie anul N:

605	=	401	300 lei
„Cheltuieli energie electrică”		„Furnizori”	

concomitent cu înregistrarea sumei TVA deductibile, neexigibile, înscrise în factura furnizorului, amânată la deducere, până în momentul plății:

4428	=	401	57 lei
„TVA neexigibilă”		„Furnizori”	

Plata facturii se efectuează în data de 30 martie anul N prin cont bancar:

401	=	5121	357 lei
„Furnizori”		„Conturi curente la bănci”	

concomitent, cu înregistrarea sumei TVA neexigibile care devine exigibilă:

4426	=	4428	57 lei
„TVA deductibilă”		„TVA neexigibilă”	

Pentru asigurarea numerarului în contul bancar, se depune din casierie, în numerar, suma de 500 lei, fiind efectuate următoarele înregistrări contabile:

● depunere numerar din casierie în contul bancar:

581	=	5311	500 lei
„Viramente interne”		„Casa în lei”	

● încasarea numerarului în contul bancar:

5121	=	581	500 lei
„Conturi curente la bănci”		„Viramente interne”	

▲ achiziții servicii înregistrare menținere domeniu în data de 27 martie anul N, în baza facturii nr. 53234, emise de S.C. WESBSHOT S.R.L.:

628.02	=	401	500 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” (analitic cheltuieli înregistrare și menținere domeniu)		„Furnizori”	

Achiziția unui spațiu web

IT semnifică prescurtarea cuvântului compus din expresia „tehnologia informației”, formată din primele litere ale acesteia. Prescurtarea este cunoscută în dicționarul limbii române drept acronim (acronym).

Tehnologia informației implică atât activități de „producție”, de exemplu, programe informatice, cât și activități de prestări de servicii (realizare, promovare și întreținere site, închiriere site-uri web, stocare de informații și întreținere bază de date, mentenanță, administrare servere etc.).

➤ Achiziția unui spațiu web

Achiziția unui spațiu web de la un furnizor sau de la un revânzător al serviciilor de găzduire pe acel site web, cunoscut sub denumirea de „Web Hosting Reseller”, reprezintă din punctul de vedere al TVA o achiziție de servicii electronice. Noțiunea „reseller” se utilizează pentru firma care vinde produsele cu un adaos comercial față de valoarea de fabricație, pe scurt VAR (Value-Added Reseller).

În situația în care prestatorul de servicii este stabilit pe teritoriul comunitar, operațiunea reprezintă pentru beneficiarul din România o achiziție intracomunitară de servicii impozabilă în România.

De asemenea, pentru încadrarea acestei operațiuni în categoria serviciilor electronice în vederea aplicării unui tratament fiscal corect din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, trebuie reținute și prevederile din ANEXA II a Directivei 112 din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată cu privire la Lista orientativă a serviciilor furnizate pe cale electronică prevăzute la articolul 56 alin. (1) lit. k) pct. 1 „1. Furnizarea și găzduirea de site-uri de Internet, mentenanță la distanță a programelor și echipamentelor;”.

Din punctul de vedere al impozitului pe venituri persoane juridice nerezidente, achiziția unui serviciu de găzduire a unui domeniu web nu reprezintă o plată de natura redevențelor așa cum este definită prin **art. 7 pct. 36 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:**

„(1) Se consideră redevență plățile de orice natură primite pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele: d) orice echipament industrial, comercial sau științific, container, cablu, conductă, satelit, fibră optică sau tehnologii similare;”

Din acest motiv, plata către prestator a serviciului de web facturat nu se supune reținerii la sursă a impozitului pe venituri persoane juridice nerezidente conform prevederilor **art. 223 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal:** *„(1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt: d) redevențe de la un rezident;”*

Practic, achiziția unui drept de utilizare a unui spațiu web pe o perioadă determinată nu reprezintă plata unei redevențe pentru utilizarea unui activ corporal, ci doar plata unui serviciu electronic. În acest sens, se rețin precizările de la **pct. 3 alin. (11) din Normele de aplicare a art. 8 „Definiția sediului permanent” din Codul fiscal.**

membru, servicii pentru care este obligată la plata taxei în România conform art. 307 alin. (2), înaintea primirii serviciilor respective”.

Înregistrarea se efectuează înainte de primirea serviciilor, prin formularul cod 091 „Declarație de înregistrare în scopuri de TVA/Declarație de mențiuni pentru alte persoane care efectuează achiziții intracomunitare sau pentru servicii (091)”, cod MFP 14.13.01.10.11/a reglementat prin O.M.F.P. nr. 631 din 9 februarie 2016.

În formularul cod 091 se bifează, la secțiunea D „Date privind vectorul fiscal”, caseta de la secțiunea I „Înregistrare în scopuri de TVA” punctul 3 „Înregistrare pentru primirea de servicii de la un prestator persoană impozabilă stabilită în alt stat membru, pentru care beneficiarul este persoană obligată la plata taxei în România conform art. 307 alin. (2) din Codul fiscal”.

La primirea serviciului, beneficiarul înregistrat în scopuri de TVA determină suma TVA de plată pe care o achită, efectiv, bugetului de stat, până pe data de 25 a lunii următoare celei în care serviciul a fost primit.

Rețineți!

În relația cu un beneficiar persoană impozabilă, prestatorul consideră serviciul efectuat neimpozabil în statul membru pe teritoriul căruia este stabilit, dar impozabil la beneficiarul din România, persoană impozabilă care îi comunică un cod valid de TVA emis de autoritatea fiscală din România.



În acest caz, monografia contabilă a serviciilor de **închiriere a unui site web** este diferită, în funcție de calitatea beneficiarului de plătitor de TVA în regim normal sau de plătitor de TVA în regim special.

⇒ **Plătitor de TVA înregistrat în regim special:**

Exemplu:

Societatea Miracom, persoană impozabilă din România, neînregistrată în scopuri de TVA în regim normal datorită faptului că nu a realizat o cifră de afaceri de 300.000 lei/an și nici nu a formulat opțiunea de înregistrare înainte de depășirea acestei cifre de afaceri, comandă prestatorului WebSquare din Franța, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, furnizarea serviciilor de găzduire web pentru o perioadă de 12 luni.



Comanda se lansează în data de 10 mai anul N pentru furnizarea lunară a serviciilor începând cu data de 1 iunie anul N, cu obligația emiterii facturii de către prestator cel mai târziu până la sfârșitul lunii calendaristice pentru care serviciul este prestat.

Până la data primirii primei facturi, aferente lunii iunie anul N, beneficiarul din România se înregistrează în scopuri de TVA la organul fiscal competent și comunică prestatorului din Franța codul de TVA obținut în regim special conform prevederilor art. 317 din Codul fiscal, asumându-și astfel responsabilitatea plății TVA în România pentru serviciul primit.

Contractul se încheie în luna aprilie anul N pentru o perioadă de 3 ani, începând cu data de 1 mai anul N, pentru o valoare negociată de 2.800 euro/lună. La încheierea contractului, beneficiarul Partiweb comunică prestatorului un cod valid de TVA emis de către autoritatea fiscală din România, asumându-și astfel responsabilitatea taxării serviciilor care urmează a fi primite.

Scopul achiziției serviciului de închiriere a spațiilor web de către societatea Partiweb este revânzarea către diverși utilizatori din România, persoane impozabile, înregistrate sau neînregistrate în scopuri de TVA.

Revânzarea spațiilor web închiriate urmează a se efectua de către societatea Contiweb începând cu luna mai anul N, către 10 utilizatori, prin aplicarea unui tarif de 1.903,28 lei/utilizator, exclusiv TVA, stabilit prin fiecare contract încheiat.

În data de 2 iunie anul N, societatea Contiweb primește factura de la prestatorul Webiweb din Austria, emisă în data de 31 mai anul N. Din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, operațiunea de primire a serviciilor reprezintă pentru beneficiarul din România o achiziție intracomunitară de servicii, impozabilă în România, prin aplicarea regimului de taxare inversă deoarece societatea Partiweb este persoană impozabilă înregistrată în regim normal în scopuri de TVA în România.

Conform contractului de prestări servicii încheiat cu fiecare utilizator din România, pe parcursul derulării acestuia, factura pentru serviciul prestat urmează să se emită de către revânzătorul Partiweb cel mai târziu până la sfârșitul lunii calendaristice pentru care serviciul a fost prestat. Primele facturi pentru revânzarea serviciului web se emit de către societatea Partiweb cu data de 31 mai anul N.

Operațiunea de revânzare a serviciilor cumpărate reprezintă pentru societatea Partiweb o prestare de servicii taxabilă în România prin aplicarea cotei standard TVA 19% deoarece beneficiarii ai acestor servicii sunt persoane impozabile cu sediul activității economice în România.

Pentru operațiunile efectuate, societatea Partiweb are următoarele obligații:

Din punct de vedere contabil:

☞ **pentru luna mai anul N:**

a) în ceea ce privește achiziția serviciului de găzduire a site-lui web:

– să înregistreze pe cheltuieli de exploatare, la data facturii emise de către prestator, valoarea serviciului de închiriere a spațiului web în sumă de 13.860 lei (2.800 euro x 4,95 lei/euro = 13.860 lei), utilizat pentru revânzare:

628	=	401	13.860 lei
„Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” (analitic distinct – punere la dispoziție spațiu web)		„Furnizori” (analitic distinct Webiweb AT)	

– venituri aferente serviciilor prestate:

704	=	121	19.032,80 lei
„Venituri din servicii prestate” (analitic servicii revânzare spațiu web)		„Profit sau pierdere”	

Din punct de vedere fiscal:

a) în ceea ce privește serviciul achiziționat:

- 1) să evalueze valoarea în lei a facturii primite în jurnalele de TVA;
- 2) să raporteze din punct de vedere informativ, până pe data de 25 iunie anul N inclusiv, valoarea operațiunii efectuate conform tranzacției cu persoana impozabilă nestabilă în România, dar stabilă în Comunitate. Raportarea serviciului achiziționat se efectuează prin formularul cod (390 VIES) denumit „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare”, cu simbolul S care reprezintă „achiziții intracomunitare de servicii” prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, efectuate de persoane impozabile din România care au obligația plății taxei în baza art. 307 alin. (2);
- 3) să raporteze din punct de vedere fiscal valoarea facturii primite, prin decontul de TVA cod 300, la:
 - rândul 7 denumit „Achiziții de bunuri, altele decât cele de la rd. 5 și 6, și achiziții de servicii pentru care beneficiarul din România este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cu report la rândul 7.1 „Achiziții de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”. Suma TVA se preia din rulajul creditor al contului 4427 „TVA colectată”;
 - rândul 22 „Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă)”, cu report la rândul 22.1 „Achiziții intracomunitare 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”. Suma TVA se preia din rulajul debitor al contului 4426 „TVA deductibilă”.

b) în ceea ce privește revânzarea serviciului de găzduire a site-lui web:

- 1) să raporteze din punct de vedere fiscal valoarea facturilor emise, prin decontul de TVA cod 300, la rândul 9 alocat pentru „Livrări de bunuri și prestări de servicii, taxabile cu cota 19%”;
- 2) să raporteze din punct de vedere informativ valoarea facturilor emise prin formularul cod 394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA”, în cartușul C, partener tip 1.