

DIN CUPRINS:

Vânzare imobile
reevaluate

pag. 5

Monografie contabilă
servicii de cazare pensiune
pag.8Obligația dotării cu POS
de către liber-profesioniști
pag. 12

Monitorul Contabil

100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Modificări preconizate în Procedura de aplicare a măsurilor de restructurare a obligațiilor bugetare restante

După cum știți, prin O.G. nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale, o serie de firme aflate în dificultate financiară au beneficiat de anumite facilități din partea statului, constând în anularea obligațiilor fiscale accesorii și reducerea unei părți din debitele restante, în condițiile întocmirii unui plan de restructurare și a unui test a creditorului prudent, de către un expert independent.

În vederea armonizării prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2.810/2019, cu modificările și completările care au intervenit în Ordonanța Guvernului nr. 6/2019, prin modificările și completările aduse de Legea nr. 112/2022 și, de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 85/2022, s-a elaborat prezentul proiect de Ordin (publicat pe site-ul Ministerului Finanțelor), care conține prevederi cu privire la:

- ✓ extinderea ariei de cuprindere a obligațiilor pentru care se poate acorda restructurarea obligațiilor bugetare, de la 31 decembrie 2020 la 31 decembrie 2021, inclusiv, precum și modificarea termenelor care au legătură cu termenul de depunere a notificării privind intenția de restructurare a obligațiilor bugetare și cu termenul de depunere a solicitării de restructurare a obligațiilor bugetare;
- ✓ **reducerea numărului de cereri de modificare/menținere** de la două la **una** într-un an calendaristic sau, după caz, fracție de an calendaristic.

În plus, se propune modificarea termenului de depunere a **raportului trimestrial** privind stadiul implementării măsurilor din planul de restructurare, emis de către expertul independent, în cadrul procedurii de restructurare a obligațiilor bugetare, în sensul că acesta urmează să se transmită atât debitorului, cât și organului fiscal competent, **până în ultima zi, inclusiv, a primei luni din trimestrul următor celui de raportare**. Menționăm că, în prezent, raportul trimestrial privind stadiul implementării măsurilor din planul de restructurare se transmite atât debitorului, cât și organului fiscal competent, în primele 10 zile ale primei luni din trimestrul următor celui de raportare.

Cu privire la această modificare au fost consultate corpurile profesionale, respectiv Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, Camera Consultanților Fiscali, Uniunea Națională a Practicienilor în Insolvență, Asociația Națională a Evaluatorilor Autorizați din România, Camera Auditorilor Financiară din România.



Opinia specialistului!

Particularități privind tratamentul fiscal și contabil al asocierilor în participațiune

Conform Codului civil, contractul de asociere în participațiune este contractul prin care o persoană acordă uneia sau mai multor persoane o participațiune la beneficiile și pierderile uneia sau mai multor operațiuni pe care le întreprinde.

Asocierea în participațiune nu poate dobândi personalitate juridică și nu constituie față de terți o persoană distinctă de persoana asociaților. Terțul nu are niciun drept față de asociere și nu se obligă decât față de asociatul cu care a contractat.

Asociații rămân proprietarii bunurilor puse la dispoziția asociației.

Ei pot conveni ca bunurile aduse în asociere, precum și cele obținute în urma folosirii acestora să devină proprietate comună.

Bunurile puse la dispoziția asocierii pot trece, în tot sau în parte, în proprietatea unuia dintre asociați pentru realizarea obiectului asocierii, în condițiile convenite prin contract și cu respectarea formalităților de publicitate prevăzute de lege.

Asociații, chiar acționând pe contul asocierii, contractează și se angajează în nume propriu față de terți. Cu toate acestea, dacă asociații acționează în această

continuare în pagina 2 →

→ *urmare din pagina 1*

calitate față de terți, sunt ținute solidar de actele încheiate de oricare dintre ei.

Asociații exercită toate drepturile decurgând din contractele încheiate de oricare dintre ei, dar terțul este ținut exclusiv față de asociatul cu care a contractat, cu excepția cazului în care acesta din urmă a declarat calitatea sa la momentul încheierii actului.

Orice clauză din contractul de asociere care limitează răspunderea asociaților față de terți este inopozabilă acestora.

Orice clauză care stabilește un nivel minim garantat de beneficii pentru unul sau unii dintre asociați este considerată nescrisă.

O particularitate a asocierii în participațiune este faptul că nu dă naștere unei entități distincte, astfel încât să poată fi angajată juridic, și nu se înregistrează la Registrului Comerțului, din care cauză trebuie privită mai ales prin prisma unei convenții încheiate între mai multe entități, fiecare deținând o cotă de participare la beneficii și pierderi.

În raporturile cu terții, asocierea va fi reprezentată de asociatul titular sau administrator (LIDERUL ASOCIERII) care va acționa în nume propriu, dar pe seama asocierii, răspunzând în subsidiar față de ceilalți acționari din cadrul asocierii în participațiune.

Condiții de îndeplinit pentru o asociere în participațiune

- veniturile și cheltuielile asocierii sunt contabilizate de asociatul administrator și sunt repartizate pe bază de decont fiecărui asociat, corespunzător cotei de participare în asociere;
- persoana desemnată prin contractul încheiat între părți să reprezinte asocierea (asociatul administrator) este persoana care emite facturi în nume propriu către terți pentru livrările de bunuri și prestările de servicii realizate de asociere;
- scopul asocierii este livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți. Această condiție se consideră îndeplinită inclusiv în situația în care, pe lângă livrarea de bunuri/prestarea de servicii către terți, se efectuează și livrări/prestări între membrii asociați.

Domiciliul fiscal

Conform art. 31 alin. (1) lit. d) din Codul de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015), pentru asocierile și alte entități fără personalitate juridică, domiciliul fiscal este sediul acestora sau locul unde se desfășoară efectiv activitatea principală.

Particularitățile asocierii în participațiune

Asocierile în participațiune nu dau naștere unei persoane im-

pozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consortium sau alte forme de asociere în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică și sunt constituite în temeiul legii, indiferent dacă sunt tratate sau nu drept asocieri în participațiune, nu dau naștere unei persoane impozabile separate (art. 269 alin. (11) din Codul fiscal).

Cadrul legal: pct. 102 din Normele metodologice de aplicare a art. 269 Codul fiscal..

În cazul asociațiilor în participațiune care nu constituie o persoană impozabilă, drepturile și obligațiile legale privind taxa pe valoarea adăugată revin asociatului care contabilizează veniturile și cheltuielile, potrivit contractului încheiat între părți.

Participațiile la o asociere pot consta în bunuri, servicii sau în bani. Bunurile care sunt puse la dispoziția asocierii de către membrii săi fără plată, ca aport la asociere în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu constituie livrare de bunuri cu plata în sensul art. 270 din Codul fiscal, astfel că nu intră în sfera de aplicare a TVA.

Serviciile care sunt prestate de membrii unei asocieri corespunzând părții ce i-a fost repartizată fiecăruia dintre ei în acel contract, care sunt menite să ducă la obținerea unui rezultat comun, nu constituie servicii efectuate cu plata în sensul art. 268 coroborat cu art. 271 din Codul fiscal. Faptul că aceste operațiuni sunt desfășurate de asociatul administrator este irelevant în acest sens.

Repartizarea pe bază de decont a veniturilor asocierii, în limita cotei de participare stabilite prin contract, de către asociatul administrator către membrii asocierii nu este considerată ca fiind plata pentru bunurile/serviciile prevăzute mai sus. Repartizarea cheltuielilor asocierii de către asociatul administrator, pe bază de decont, în limita cotei de participare stabilite prin contract, nu reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a TVA.

Atunci când efectuarea mai multor operațiuni decât partea ce a fost repartizată prin contract unui membru al asocierii implică plata de către ceilalți membri a operațiunilor ce depășesc această parte, acele operațiuni constituie livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate cu plată, în sensul art. 268 coroborat cu art. 270 și 271 din Codul fiscal. În acest caz, baza impozabilă este suma primită de membrul respectiv al asocierii drept contravaloare a operațiunilor ce depășesc partea prevăzută pentru el în contractul de asociere.

Aportul la asociere nu este considerat avans la o livrare/prestare, în măsura în care sunt respectate prevederile normelor referitoare la asocierile în participațiune, respectiv în situația în care nu au loc livrări de bunuri/prestări de servicii exclusiv între membrii asociați.

Din punct de vedere contabil, în baza pct. 424 și 425 din Reglementările contabile din 2014, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, contabilitatea operațiunilor realizate în cadrul contractelor de asocieri în participație trebuie să respecte următoarele reguli:

Evidența asocierii în participație se organizează atât la nivelul asocierii, cât și în contabilitatea fiecărui coparticipant cu ajutorul contului 458 Decontări din operațiuni în participație, analitic distinct pe fiecare coparticipant.

Evidența decontărilor din operațiuni în asocieri în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în asocieri în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți, se realizează cu ajutorul contului 458 Decontări din operațiuni în participație.

Societatea care conduce evidența asocierii în participație ține evidența și întocmește balanța de verificare, utilizând con-

turi analitice distincte de cele corespunzătoare activității proprii.

În ceea ce privește imobilizările corporale și necorporale puse la dispoziția asocierii, acestea sunt cuprinse în evidența contabilă a celui care le deține în proprietate.

Cheltuielile și veniturile determinate de operațiunile asocierilor în participație se contabilizează distinct de către unul dintre asociați, conform prevederilor contractului de asociere.

La sfârșitul perioadei de raportare, cheltuielile și veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.

La data bilanțului, bunurile de natura stocurilor, creanțelor, disponibilităților, precum și a datoriilor asocierii în participație, se înscriu în situațiile financiare anuale ale asociatului care conduce evidența asocierii.

Vânzare imobile reevaluate

Sfaturi utile pentru
un contabil de succes

O societate comercială, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal, vinde în luna mai 2023 o clădire (cu terenul aferent) către o altă persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 316 din Codul fiscal. Construcția (cu terenul aferent) a fost achiziționată de la o persoană fizică fără TVA în anul 2017. Pentru a stabili regimul TVA aferent vânzării construcției s-a întocmit un raport de evaluare din care a rezultat că valoarea clădirii este mai mare decât valoarea terenului aferent. Nu s-au efectuat modificări sau transformări ale clădirii până în prezent.

Pentru aceste active s-a efectuat o reevaluare la 31.12. 2021, înregistrându-se următoarele diferențe:

- o creștere de valoare a clădirii, înregistrată în creditul contului 105 „Rezerve din reevaluare”;
- o creștere de valoare a terenului, înregistrată în creditul contului 105 „Rezerve din reevaluare”.

Rezerva din reevaluare nu a fost transferată din 105 „Rezerve din reevaluare” pe măsura amortizării clădirii nr. 1, conform politicilor contabile aprobate la nivelul societății.

Stabilim care este tratamentul contabil și fiscal pentru aceste operațiuni, respectiv:

- cum se evidențiază în contabilitate vânzarea imobilului,

scoaterea din evidență a activelor vândute și capitalizarea rezervelor din reevaluare (în cazul imobilelor reevaluate în plus);

- dacă rezerva din reevaluare este luată în calcul la determinarea rezultatului fiscal pentru trimestrul II 2023.

Soluție:

Potrivit Reglementărilor contabile în vigoare, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, o imobilizare corporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau casare, atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări corporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferența dintre veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta, și trebuie prezentate ca valoare netă, la venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul „Alte venituri

Monografie contabilă servicii de cazare pensiune

Cazuri practice

Vă prezentăm mai jos monografia contabilă pentru serviciile de cazare în cazul unei pensiuni. Pentru o bună evidențiere și analiză a activității desfășurate este indicat ca organizarea contabilității de gestiune să se facă la nivelul centrelor de profit (de exemplu, cazare, restaurant, bar). Fiecare centru de profit presupune gestiune separată cu venituri și cheltuieli.

Întrebare:

Una din activitățile desfășurate de o microîntreprindere este și închirierea în scop turistic a unei pensiuni la munte.

Care este monografia contabilă, ce aspecte legislative specifice sunt, cum se realizează decontarea voucherelor aduse de turiști și ce declarații se depun?

Răspuns:

Dacă activitatea de închiriere camere vizează cazarea de scurtă durată, care se încadrează la clasa CAEN 5520 – „Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată”, veniturile se înregistrează în contul 704 „Venituri din servicii prestate”.

Masa și cazarea pot fi oferite separat sau împreună.

Consumurile derulate la nivelul fiecărui centru de profit sunt diversificate: consumuri de alimente pentru obținerea preparatelor, consumuri de materiale pentru curățat și igienizat, salarii, utilități, amortizare.

În contabilitatea financiară toate consumurile sunt evidențiate pe cheltuieli după natura lor în momentul efectuării, iar în contabilitatea de gestiune sunt evidențiate după rolul lor în cadrul centrului de profit (cheltuieli directe, indirecte).

Conform O.U.G. nr. 28/1999, deoarece oferiți servicii de cazare și masă persoanelor fizice, trebuie să achiziționați casă de marcat și să eliberați clienților bon fiscal în cazul în care plătesc cash sau cu cardul bancar.

Potrivit art. 291 alin. (2) lit. j) din Codul fiscal, cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:

.....

j) cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping;

k) serviciile de restaurant și de catering, cu excepția băuturilor alcoolice și a băuturilor nealcoolice care se încadrează la codurile NC 2202 10 00 și 2202 99.

Înregistrările contabile sunt cele specifice prestărilor de servicii, iar în cazul în care oferiți și servicii de restaurant-bar va trebui să înregistrați și prepararea alimentelor.

Astfel, monografia contabilă poate fi:

● Achiziție materiale:

30X	=	401
„Stocuri de materii prime și material”		„Furnizori”

4426	=	4427
„TVA deductibilă”		„TVA colectată”

● Consum materiale:

60X	=	30X
„Cheltuieli privind stocurile și alte consumuri”		„Stocuri de materii prime și material”

● Achiziții servicii:

62X	=	401
„Cheltuieli cu alte servicii executate de terți”		„Furnizori”

● Salarii personal:

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

421	=	4315
„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale”

421	=	4316
„Personal – salarii datorate”		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”

Obligația dotării cu POS de către liber-profesioniști

Una dintre cele mai controversate probleme legate de obligația dotării cu POS și case de marcat este cea care privește profesiile liberale.

Parcurgând studiul de caz de mai jos, vom înțelege că nu mai persoanele juridice au obligația utilizării terminalului POS, în cazul în care realizează în cursul unui an încasări în numerar cu o valoare mai mare de 50.000 lei, persoana fizică autorizată fiind o entitate care nu are personalitate juridică. În legătură cu casa de marcat, liber-profesioniștii trebuie să se doteze cu aparat de marcat electronic fiscal numai dacă funcționează sub forma unei societăți comerciale.

Întrebare:

Vă rog să-mi spuneți dacă și liber-profesioniștii au obligația utilizării sistemului POS? În cazul în care sunt obligați să utilizeze POS, au și obligația dotării cu aparat de marcat?

Răspuns:

Potrivit art. 1 alin. (3) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 193/2002 privind introducerea sistemelor moderne de plată:

„Persoanele juridice care desfășoară activități de comerț cu amănuntul și cu ridicată, așa cum acestea sunt definite de Ordonanță Guvernului nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele care desfășoară activități de prestări de servicii, care realizează în cursul unui an încasări în numerar cu o valoare mai mare de 50.000 lei, au 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. Prin activitatea de prestări de servicii, în sensul prezentului alineat, se înțelege operațiunea definită la art. 271 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”.

Măsura a fost introdusă prin O.G. nr. 16/2022 și se aplică de la 01.01.2023.

Prin urmare, toți prestatorii de servicii (persoane juridice!) au obligația dotării cu POS dacă realizează în cursul unui an încasări în numerar cu o valoare mai mare de 50.000 lei.

Potrivit prevederilor Codului fiscal, constituie venituri din profesii liberale veniturile obținute din prestarea de servicii cu caracter profesional, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective.

În categoria veniturilor din profesii liberale sunt cuprinse, cu titlu de exemplu: veniturile obținute de către: medici, avocați, notari publici, executori judecătorești, experți tehnici și contabili, contabili autorizați, auditori financiari, consultanți fiscali, arhitecți, traducători, sportivi.

Referitor la obligația dotării cu aparate de marcat electronice fiscale, conform art. 1 alin. (1) și (2) din O.U.G. nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificările și completările ulterioare:

(1) Operatorii economici care încasează, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/ debit sau a substitutelor de numerar contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestărilor de servicii efectuate direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.

(2) Operatorii economici prevăzuți la alin. (1), denumiți în continuare utilizatori, au obligația să emită bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale și să le înmâneze clienților. La solicitarea clienților, utilizatorii vor elibera acestora și factura.

Potrivit art. 2 lit. f) din O.U.G. nr. 28/1999 sunt exceptate:

f) activitățile desfășurate ca profesii libere sub toate formele de organizare care nu implică crearea unei societăți comerciale.

Potrivit Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. 28/1999, art. 15, se specifică:

Intră sub incidența prevederilor art. 2 lit. f) din Ordonanța de Urgență profesiiile liberale, sub toate formele de organizare care nu implică crearea unei societăți potrivit Legii nr. 31/1990, republicate, cu modificările și completările ulterioare, cum ar fi, fără însă a ne limita la acestea, cele desfășurate de către medici, avocați, notari publici, executori judecătorești, experți tehnici și contabili, contabili autorizați, auditori financiari, consultanți fiscali, arhitecți, traducători, sportivi, precum și de alte persoane fizice care prestează servicii cu caracter profesional în domeniul științific, literar, artistic și educativ.

Prin urmare, profesiile liberale, dacă nu sunt organizate sub forma unei societăți comerciale, nu au obligația dotării cu aparate de marcat electronice fiscale.

