

Revista Română de CONTABILITATE ȘI MONOGRAFII CONTABILE®

Consiliul științific: consultant fiscal Adrian Bența, expert contabil Anca Ivanov, expert contabil Otilia-Mihaela Roman, consultant fiscal Ionuț Jinga, expert contabil Marilena Gughea, expert contabil Irina Coma, consultant fiscal Mariana Toma, consultant fiscal Domnica Vasiliu, expert contabil Violeta Spiridon, economist Olga Crevelescu, consultant fiscal Dani Cucu

CUPRINS – OCTOMBRIE 2022

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- Repartizarea anticipată/trimestrială a dividendelor. Aspecte contabile și fiscale 3
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ MONOGRAFIE CONTABILĂ

- Vânzare apartament achiziționat cu taxare inversă 15
expert contabil Olga CREVELESCU

✓ CAZURI PRACTICE

- Produse oferite chiriașilor incluse în prețul chiriei. Regim TVA și înregistrări contabile 21
- Achiziție bilete de avion. Regim TVA 23
- Înregistrare franciză și echipamente primite 25
- Renunțare la acces în SPV și depunere declarații 27
- Transportul salariaților la/de la locul de muncă. Tratament fiscal 28
- Cesiune creanță. Aspecte contabile și fiscale 31
- Dividende obținute de nerezidenți. Tratament fiscal 33
- Obligații fiscale declarative și de plată privind veniturile din arendă 35
- Prosumator. Aspecte contabile și fiscale 38



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa revistadecontabilitate@rs.ro



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – www.rs.ro

ISSN: 2457-9688

Preț abonament pentru 12 ediții: 696,15 lei

e-mail: comenzi@rs.ro; www.revistadecontabilitate.contabilul.ro.

Director Divizie Editorială: David Trușcă

Redactor-șef: Georgiana Stoica

Tehnoredactare: Daniela Segărceanu

Corectură: Elvira Panaitescu



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

este recunoscută CNCIS conform deciziei nr. 284/11.09.2007

Bdul Națiunile Unite nr. 4, Gemenii Center, sector 5, București

Tel./Fax: 021.317.25.87

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Daniela Militaru

Director Creație-Produție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Repartizarea anticipată/ trimestrială a dividendelor

Aspecte contabile și fiscale

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

În contextul modificărilor aduse Codului fiscal de O.U.G. nr. 16/2022, privind majorarea cotei de impozit pe dividende de la 5% la 8% pentru veniturile din dividende obținute începând cu 01.01.2023, interesul asociaților/acționarilor în ceea ce privește repartizarea anticipată a dividendelor aferente profitului anului 2022 devine tot mai mare.

Potrivit Codului fiscal, dividendele reprezintă distribuiri în bani sau în natură efectuate de o persoană juridică unui participant la capitalul social, drepturi obținute ca urmare a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

Sunt considerate dividende câștigurile obținute de persoanele fizice din deținerea de titluri de participare, definite de legislația în materie, la organisme de plasament colectiv și veniturile în bani și în natură distribuite de societățile agricole cu personalitate juridică, constituite potrivit legislației în materie, unui participant la societatea respectivă drept consecință a deținerii părților sociale.

Nu sunt considerate dividende din punct de vedere fiscal:

- distribuirea de titluri de participare noi sau majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, ca urmare a unei operațiuni de majorare a capitalului social, potrivit legii;
- distribuirea efectuată în legătură cu dobândirea/răscumpărarea titlurilor de participare proprii de către persoana juridică;
- distribuirea în bani sau în natură efectuată în legătură cu lichidarea unei persoane juridice;
- distribuirea în bani sau în natură efectuată cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii;
- distribuirea de prime de emisiune, proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant;
- distribuirea de titluri de participare în legătură cu operațiuni de reorganizare, prevăzute la art. 32 și 33 din Codul fiscal.

Atragem atenția asupra unei modificări de încadrare a bunurilor și serviciilor primite de un participant la persoană juridică, în folosul personal al acestuia, sau a sumelor plătite participantului pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la acesta, peste prețul pieței. Dacă în Legea nr. 571/2003 acestea erau considerate dividende și impozitate ca atare, începând cu anul 2016, prin Legea nr. 227/2015, acestea nu mai sunt considerate dividende, ci venituri din alte surse.

Evidențierea în contabilitate a repartizării profitului contabil pe destinații se efectuează după ce Adunarea Generală a Acționarilor sau Asociaților a aprobat situațiile financiare și a decis repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

● **Înregistrarea contabilă pentru repartizarea dividendelor este:**

117 „Rezultatul reportat”	=	457 „Dividende de plată”
------------------------------	---	-----------------------------

Dividendele pot fi repartizate către asociați sau acționari persoane fizice sau persoane juridice.

Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor sau sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către asociați. Termenul de declarare prin Formularul 100 și de plată a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

Impozitul reținut la sursă se declară anul următor și prin Formularul 205. Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, au obligația să depună această declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat.

Prin materialul de față ne propunem să vă prezentăm cele mai importante aspecte teoretice și practice privind regulul contabil aferent **dividendelor interimare**.

Reamintim că posibilitatea repartizării anticipate de dividende a apărut ca urmare a adoptării Legii nr. 163/2018, prin care s-a prevăzut această opțiune, dar numai după întocmirea situațiilor financiare interimare la sfârșitul trimestrului pentru care se dorește repartizarea anticipată.

Prin O.M.F.P. nr. 3.067/2018 au fost aduse clarificări referitoare la situațiile financiare interimare întocmite de entitățile care optează pentru distribuirea trimestrială de dividende. Acestea reprezintă situații financiare cu scop special, fiind destinate repartizării de dividende în cursul exercițiului financiar.

În Planul de conturi general din O.M.F.P. nr. 1.802/2014 și în cel din O.M.F.P. nr. 2.844/2016 a fost introdus contul **463 „Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”**, cu ajutorul căruia se ține evidența acestor dividende și care urmează să se regularizeze după aprobarea situațiilor financiare anuale.

Așa cum salariații unei societăți sunt răsplătiți lunar pentru munca depusă în luna precedentă, tot așa și acționarii sau asociații care finanțează capitalul necesar activității unei firme și-au dorit dintotdeauna să primească dividende atunci când aceasta obține profit, și nu în anul următor.

Se știe că obiectivul oricărui acționar sau asociat atunci când investește bani sau bunuri într-o societate comercială este acela ca firma să obțină profit, din care să primească dividende, adică partea din profitul societății care revine fiecărui acționar/asociat în raport cu numărul acțiunilor sau părților sociale pe care le deține.

În urma publicării în Monitorul Oficial a Legii nr. 163 privind modificarea Legii contabilității și a Legii societăților comerciale, dorința acționarilor de a reține de mai multe ori pe an bani din casieria firmei pe care o finanțează a devenit realitate.

Această lege le dă posibilitatea firmelor să distribuie dividende trimestrial, și nu doar o dată pe an, după aprobarea situațiilor financiare anuale – așa cum era până la adoptarea legii. Sub formă de dividende, acționarii pot scoate bani din casierie de mai multe ori, dar în limita profitului net contabil realizat în trimestrul respectiv.

IMPORTANT!

Dividendele repartizate și plătite în plus în cursul anului se restituie în termen de 60 de zile de la data aprobării

situațiilor financiare anuale. Obligația de restituire intervine pentru persoanele care au încasat dividende trimestrial, iar conducerea societății are sarcina de a urmări recuperarea acestor sume și de a dispune măsurile care se impun în acest scop. În caz contrar, asociații sau acționarii datorează, după acest termen, dobânda penalizatoare calculată conform art. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 13/2011, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea Adunării Generale a Acționarilor care a aprobat situațiile financiare aferente exercițiului financiar încheiat nu s-a stabilit o dobândă mai mare.

Ce se întâmplă dacă nu se mai pot recupera dividendele plătite în avans? Vor intra firme în faliment din cauza distribuirii de dividende din profituri contabile trimestriale în timp ce la sfârșitul anului societatea înregistrează pierdere?

Cu siguranță că vor exista și astfel de cazuri, motiv pentru care recomand prudență în ceea ce privește distribuirea în avans a dividendelor, repartizare care să țină cont și de o analiză în perspectivă a profitului contabil care se va înregistra la sfârșitul anului.

De reținut este faptul că dividendele plătite contrar Legii societăților comerciale se restituie, dacă societatea dovedește că asociații au cunoscut neregularitatea distribuirii sau, în împrejurările existente, trebuia să o cunoască.

Situațiile financiare anuale, raportul anual al consiliului de administrație, respectiv raportul directoratului și cel al consiliului de supraveghere, precum și propunerea cu privire la distribuirea de dividende și situația privind dividendele distribuite parțial în cursul anului fiscal se pun la dispoziția acționarilor la sediul societății, de la data convocării Adunării Generale.

FOARTE IMPORTANT!

Constituie infracțiune fapta de a încasa și de a plăti dividende din beneficii fictive ori care nu puteau fi distribuite, în lipsa situațiilor financiare interimare sau a situațiilor financiare anuale sau contrar celor rezultate din acestea.

În ceea ce privește suma maximă care poate fi plătită în numerar reprezentând dividende către asociați/acționari, Legea nr. 70/2015 privind întărirea disciplinei financiare privind operațiunile de încasări și plăți în numerar prevede că operațiunile de plăți în numerar către persoane fizice, reprezentând contravaloarea unor dividende se efectuează cu încadrarea în plafonul zilnic de 10.000 lei către o persoană. Sunt interzise plățile fragmentate în numerar către o persoană, pentru tranzacțiile mai mari de 10.000 lei.

Așadar, nu se pot distribui în numerar dividende mai mari de 10.000 lei către o persoană și nu sunt permise nici plățile fragmentate în numerar către o persoană.

Potrivit art. 67 alin. (2) din Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat, opțional trimestrial pe baza situațiilor financiare interimare și anual, după regularizarea efectuată prin situațiile financiare anuale, dacă prin actul constitutiv nu se prevede altfel.

Acestea se pot plăti în mod opțional trimestrial în termenul stabilit de Adunarea Generală a Asociațiilor sau, după caz, prin legile speciale, regularizarea diferențelor rezultate din distribuirea dividendelor în timpul anului urmând să se facă prin situațiile financiare anuale.

Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 3.067 din 10 septembrie 2018 pentru completarea unor reglementări contabile a adus completări în Reglementările contabile (O.M.F.P. nr. 1.802/2014) pentru a putea fi înregistrate în contabilitate operațiunile de distribuire de dividende în cursul exercițiului financiar (trimestrial).

Entitățile care au optat, potrivit legii, pentru repartizarea trimestrială de dividende vor întocmi situații financiare interimare formate din bilanț și contul de profit și pierdere. Veniturile și cheltuielile astfel raportate se stabilesc cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele trimestrului pentru care entitatea a optat să repartizeze dividende;

Entitățile care au optat să repartizeze dividende în cursul exercițiului financiar evidențiază acea repartizare în contul 463 „Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”.

● **Articol contabil:**

463	=	456
„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”		„Decontări cu acționarii/ asociații privind capitalul”

● **Dividendele repartizate se regularizează pe seama dividendelor distribuite pe baza situațiilor financiare anuale aprobate potrivit legii:**

457	=	463
„Dividende de plată”		„Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar”

Situațiile financiare interimare reprezintă situații financiare cu scop special, fiind destinate repartizării de dividende în cursul exercițiului financiar.

În vederea întocmirii situațiilor financiare interimare se procedează la efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, conform prevederilor Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natură activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, și a evaluării acestor elemente, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Rezultatele inventarierii și ale evaluării efectuate cu această ocazie se înregistrează în contabilitatea entității, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Situațiile financiare interimare se întocmesc pe baza bilanței de verificare în care sunt cuprinse rezultatele inventarierii.

Situațiile financiare interimare se întocmesc în limba română și în moneda națională.

Situațiile financiare interimare sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând:

- numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar;
- calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România);
- numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

Situațiile financiare interimare se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în termen de 30 de zile de la aprobarea acestora de către Adunarea Generală a Acționarilor/Asociaților.

Nerespectarea obligațiilor privind întocmirea, semnarea și depunerea la termenele legale a situațiilor financiare interimare se **sanționează contravențional** astfel:

- sancțiunile referitoare la întocmire și semnare, cu amendă de la 2.000 lei la 3.000 lei;
- sancțiunea referitoare la depunerea în termenul legal, cu amendă de la 300 lei la 1.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 1 și 15 zile lucrătoare; cu amendă de la 1.000 lei la 3.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 16 și 30 de zile lucrătoare; și cu amendă de la 1.500 lei la 4.500 lei, dacă perioada de întârziere depășește 30 de zile lucrătoare;

Nerespectarea obligației privind auditarea, conform legii, a situațiilor financiare interimare se sancționează cu amendă de la 30.000 lei la 40.000 lei.

Nedepunerea, potrivit prezentei legi, a situațiilor financiare anuale, a situațiilor financiare interimare se sancționează cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei.

Vânzare apartament achiziționat cu taxare inversă

expert contabil
Olga CREVELESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

Societatea ABC SRL este plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. A achiziționat în urmă cu 2 ani un apartament nou de la o altă societate înregistrată în scopuri de TVA cu destinația de spațiu comercial la parterul blocului.

La momentul achiziției s-a aplicat taxare inversă.

În acest moment, din cauza restrângerii activității, se dorește vânzarea acestui spațiu comercial către o persoană fizică sau către o altă societate înregistrată în scopuri de TVA.

Stabilim care este regimul TVA aplicabil acestei tranzacții, dacă pentru vânzarea imobilului cu taxare inversă este obligatorie depunerea unei notificări la organele fiscale competente, care este termenul de depunere și care este monografia contabilă în speța dată.

Vânzare în regim de scutire

La data vânzării, imobilul va fi considerat construcție veche (livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări).

În acest caz, societatea ABC SRL urmează să efectueze o livrare scutită de TVA fără drept de deducere conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, caz în care se impune ajustarea TVA dedusă la momentul achiziției, iar clientul persoana fizică nu va plăti TVA.

Pentru a nu efectua ajustarea TVA dedusă, societatea ABC SRL poate opta pentru taxarea livrării conform art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, caz în care se întocmește factura cu TVA (iar clientul persoană fizică va plăti TVA).

Potrivit art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, este scutită de TVA, fără drept de deducere, livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construite. În sensul prezentului articol se definesc următoarele:

1. teren constructibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;
2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;
3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizării a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;
4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată sau parte transformată a unei construcții, dacă costul transformării, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea construcției sau a părții din

construcție, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării, respectiv valoarea înregistrată în contabilitate în cazul persoanelor impozabile care au obligativitatea de a conduce evidența contabilă și care nu aplică metoda de evaluare bazată pe cost în conformitate cu Standardele internaționale de raportare financiară, sau valoarea stabilită printr-un raport de expertiză/evaluare, în cazul altor persoane impozabile. În cazul în care se înstrăinează doar o parte din construcție, iar valoarea acesteia și a îmbunătățirilor aferente nu pot fi determinate pe baza datelor din contabilitate, acestea vor fi determinate în baza unui raport de expertiză/evaluare.

● **Vânzarea imobilului în regim de scutire:**

461 „Debitori diverși”	=	7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital”
---------------------------	---	--

● **Scoaterea din evidență a apartamentului vândut:**

%	=	212* „Construcții”
2812** „Amortizarea construcțiilor”		
6583*** „Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital”		
*valoarea construcției scoase din evidență		
**valoarea amortizată a construcției		
***valoarea neamortizată a construcției		

● **În cazul în care imobilizările corporale scoase din evidență au făcut obiectul unor operațiuni de reevaluare, pentru care s-au înregistrat diferențe din reevaluare, cu ocazia scoaterii din evidență a imobilizărilor se reflectă capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct în capitalul propriu, astfel:**

105 „Rezerve din reevaluare”	=	1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”
---------------------------------	---	--

IMPORTANT!

În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între 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 din exploatare”, respectiv „Alte cheltuieli de exploatare”, după caz.

Pentru construcția sau achiziția unui bun imobil, precum și pentru transformarea sau modernizarea unui bun imobil, dacă valoarea fiecărei transformări sau modernizări este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil/părții de bun imobil după transformare sau modernizare, se ajustează conform art. 305 din Codul fiscal, dacă bunurile mai sunt în perioada de ajustare.

Perioada de ajustare pentru clădiri este de 20 de ani, conform art. 305 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal.

Dacă clădirea se află în perioada de ajustare, societatea ABC SRL o poate vinde fără TVA – scutit fără drept de deducere (atât către persoane fizice, cât și către persoane juridice), dar are obligația să ajusteze taxa dedusă la achiziția acesteia pentru numărul de ani rămași din perioada de ajustare.

DE REȚINUT!

Dacă se achiziționează un imobil cu taxare inversă, se consideră că s-a dedus TVA la achiziție. În cazul aplicării scutirii de TVA la momentul vânzării vânzătorul imobilului are obligația de a ajusta TVA conform art. 305 din Codul fiscal.

● Ajustarea TVA se evidențiază în contabilitate astfel:

635	=	4427
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA colectată”

Vânzare în regim de taxare

Potrivit art. 292 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă poate opta pentru taxarea operațiunilor prevăzute la alin. (2) lit. e) și f), în condițiile stabilite prin normele metodologice.

Opțiunea se notifică organelor fiscale competente pe formularul prezentat în anexa nr. 1 care face parte integrantă din prezentele norme metodologice și se va exercita de la data înscrisă în notificare. O copie de pe notificare se transmite clientului. Depunerea cu întârziere a notificării nu anulează dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare și nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar în condițiile art. 297 - 301 din Codul fiscal. Dreptul de deducere la beneficiar ia naștere și poate fi exercitat la data la care intervine exigibilitatea taxei, și nu la data primirii copiei de pe notificarea transmisă de vânzător. În situația în care opțiunea se exercită numai pentru o parte din bunul imobil, această parte din bunul imobil care se intenționează a fi utilizată pentru operațiuni taxabile se comunică în notificarea transmisă organului fiscal.

DE REȚINUT!

Este obligatoriu să se depună notificare pentru taxarea operațiunii în situația în care se dorește vânzarea în regim de taxare (livrarea de imobile vechi fiind în principiu scutită de TVA fără drept de deducere). În mod normal, la momentul deciziei de livrare în regim de taxare (anterior sau simultan cu data livrării), trebuie depusă și notificare, însă depunerea cu întârziere a notificării nu anulează dreptul persoanei impozabile de a aplica regimul de taxare și nici dreptul de deducere exercitat de beneficiar.

Model notificare:

ANEXA 3

la normele metodologice de aplicare a prevederilor titlului VII din Codul fiscal

NOTIFICARE
privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute
la art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal

1. Denumirea solicitantului _____
2. Codul de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit conform art. 316 din Codul fiscal _____
3. Adresa _____

Produse oferite chiriașilor incluse în prețul chiriei. Regim TVA și înregistrări contabile

CAZURI PRACTICE

ÎNTREBARE:

O societate neplătitoare de TVA deține un spațiu în baza unui contract de închiriere care conține clauze ce îi permit să subînchirieze spațiul. Societatea subînchiriază spațiul care funcționează ca un hub (birouri) altor persoane fizice și juridice. În prețul chiriei sunt incluse zilnic (pe lângă acces la utilități: internet, energie electrică) produse precum: cafea, lapte, ceai, fructe și apă, achiziționate de la hipermarketuri.

Care este tratamentul contabil și fiscal al acestor produse oferite atât în situația de față (societatea este neînregistrată în scopuri de TVA), cât și în situația în care societatea se va înregistra în scopuri de TVA? Care este monografia contabilă?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

În acest caz se vor avea în vedere prevederile pct. 23 alin. (1) lit. b) din Normele metodologice date în aplicarea art. 280 alin. (4) din Codul fiscal referitoare la operațiunea principală și operațiunile accesorii, potrivit cărora o livrare/prestare trebuie să fie considerată ca accesorie unei livrări/prestări principale dacă nu constituie pentru client un scop în sine, ci un mijloc de a beneficia în cele mai bune condiții de livrarea/prestarea principală realizată de furnizor/prestator.

Operațiunile accesorii beneficiază de tratamentul fiscal al operațiunii principale referitoare, printre altele, la locul livrării/prestării, cotele, scutirile, ca și livrarea/prestarea de care sunt legate.

În situația prezentată, oferirea de produse (cafea, lapte, ceai, fructe și apă) este considerată operațiune accesorie față de operațiunea de subînchiriere, care este operațiune principală, și are același regim fiscal cu aceasta. Aceasta rezultă chiar din faptul că produsele oferite sunt incluse în prețul chiriei (după cum s-a prezentat situația) și nu sunt recuperate de la chiriași prin refacturare.

În situația în care societatea este neplătitoare de TVA, atunci nu va datora TVA pentru subînchirierea spațiului, inclusiv pentru produsele oferite, dar nici nu va avea dreptul de deducere a TVA din facturile de achiziție a produselor ori a serviciului de închiriere oferit de proprietar, dacă acesta a optat pentru taxarea operațiunilor de închiriere.

Dacă societatea este plătitoare de TVA și nu optează pentru taxarea opera-

Înregistrare franciză și echipamente primite

ÎNTREBARE:

Am o societate (cod CAEN „Activități de întreținere corporală”) care a achiziționat o franciză în valoare de 85.000,00 euro. În baza contractului de licență de marcă, licențiatorul i-a dat licențiatului mobilier și echipamente pentru desfășurarea activității. Echipamentele nu au fost facturate, sunt menționate în contract, dar nu valoric, numai cantitativ.

Care sunt înregistrările contabile pe care trebuie să le fac în contabilitate? Cum se înregistrează licența? Cum se înregistrează mobilierul și echipamentele, dacă nu este specificată valoarea în contract?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit prevederilor de la art. 7 pct. 15 din Codul fiscal, franciza – un sistem de comercializare a produselor și/sau a serviciilor și/sau a tehnologiilor, bazat pe o colaborare continuă între persoanele fizice sau juridice independente din punct de vedere juridic și financiar, prin care o persoană, denumită francizor, acordă altei persoane, denumită francizat, dreptul și impune obligația de a exploata o afacere în conformitate cu conceptul francizorului; acest drept autorizează și obligă pe francizat, în schimbul unei contribuții financiare directe sau indirecte, să utilizeze mărcile de produse și/sau de servicii, alte drepturi de proprietate intelectuală sau industrială protejate, know-how-ul, drepturile de autor, precum și însemne ale comercianților, beneficiind de un aport continuu de asistență comercială și/sau tehnică din partea francizorului, în cadrul și pe durata contractului de franciza încheiat între părți în acest scop;

În conformitate cu prevederile art. 7 pct. 36 din Codul fiscal, redevența este definită astfel:

36. redevența:

(1) Se consideră redevență plățile de orice natură primite pentru folosirea ori dreptul de folosință a oricăruia dintre următoarele:

()

c) orice brevet, invenție, inovație, licență, marcă de comerț sau de fabrică, franciză, proiect, desen, model, plan, schiță, formulă secretă sau procedeu de fabricație ori software;

La pct. 176 din Reglementările contabile se precizează că concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare reprezentând aport, achiziționate sau dobândite pe alte căi se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la costul de achiziție sau valoarea de aport, după caz. În această situație, valoarea de aport se asimilează valorii juste.

Brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și alte active similare se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

Potrivit prevederilor din Reglementările contabile, cu ajutorul contului 205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare” se ține evidența concesiunilor recunoscute ca imobilizări necorporale, a brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, precum și a altor drepturi și active similare aportate, achiziționate sau dobândite pe alte căi.

Cesiune creanță.

Aspecte contabile și fiscale

ÎNTREBARE:

SC Alfa a efectuat servicii de cadastru către Metrorex. Metrorex nu a plătit creanța. SC Delta cumpăra creanța de la SC Alfa și în baza hotărârii judecătorești se pune poprire și Delta încasează creanța. Se încheie un contract între Alfa și Delta. Alfa îi facturează lui Delta ratele creanței și Delta îi plătește factura.

Cum contabilizează Delta încasarea creanței? Are obligația constituirii de TVA și a impozitului pe micro?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Pentru cesiunea de creanțe, tratamentul TVA este redat la art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal și Normele de aplicare, astfel:

Sunt scutite de TVA fără drept de deducere prestările următoarelor servicii de natură financiar-bancară:

()

3. tranzacții, inclusiv negocierea, privind conturile de depozit sau conturile curente, plăți, viramente, creanțe, cecuri și alte instrumente negociabile, exceptând recuperarea creanțelor;

Excepția prevăzută la art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal referitoare la neaplicarea scutirii de TVA pentru recuperarea de creanțe se aplică în funcție de natura operațiunii, indiferent de terminologia utilizată, respectiv recuperare de creanțe sau factoring.

În situația în care, conform contractului, scopul operațiunii nu îl constituie recuperarea de creanțe, ci acordarea unui credit, societatea care preia creanțele aferente unui credit acordat asumându-și poziția creditorului, operațiunea este scutită de taxa pe valoarea adăugată, nefăcând obiectul excepției prevăzute la art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal.

Operațiunile cu creanțe se clasifică, în funcție de contractul încheiat între părți, în:

- a) operațiuni prin care persoana care deține creanțele angajează o persoană în vederea recuperării acestora, care nu presupun cesiunea creanțelor;
- b) operațiuni care presupun cesiunea creanțelor.

În situația de la lit. b) se disting operațiuni prin care:

- a) cesionarul cumpăra creanțele, fără ca operațiunea să aibă drept scop recuperarea creanței;

În această situație, persoana care este angajată în scopul recuperării creanțelor realizează o prestare de servicii de recuperare de creanțe în beneficiul persoanei care deține creanțele, taxabilă conform prevederilor art. 292 alin. (2) lit. a) pct. 3 din Codul fiscal.

În acest caz:

