

Această lucrare poate fi vizualizată și online



[www.rsonline.ro](http://www.rsonline.ro)

# Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 102, aprilie 2024

## SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

Totul despre situațiile financiare aferente anului 2023.  
Conținut, depunere, corectare situații financiare



### MONOGRAFIE CONTABILĂ

Asocierea în participațiune

### CAZURI PRACTICE

Întreprinderi legate.

Asociat și administrator în două societăți

Dobânzi credit IMM invest. Înregistrări contabile

Înregistrare ambalaj SGR. Bar

# 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 – APRILIE 2024

### ✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- **Totul despre situațiile financiare aferente anului 2023. Conținut, depunere, corectare situații financiare** ..... 3  
*consultant fiscal Ionuț JINGA*

### ✓ MONOGRAFIE CONTABILĂ

- **Asocierea în participațiune** ..... 14  
*expert contabil Gabi POPESCU*

### ✓ CAZURI PRACTICE

- **Contract de comodat între 2 persoane juridice. Riscuri fiscale** ..... 22  
■ **Întreprinderi legate. Asociat și administrator în două societăți** ..... 24  
■ **Administrator fără contract de administrare. Diurnă și cazare** ..... 26  
■ **Dobânzi credit IMM invest. Înregistrări contabile** ..... 28  
■ **Prestări servicii de consultanță către o companie din Turcia. Regim TVA** ..... 30  
■ **Factura de avans pentru export. Scutire de TVA** ..... 32  
■ **Import. Înregistrări contabile** ..... 33  
■ **Achiziții intracomunitare de autoturisme. Regim fiscal TVA** ..... 35  
■ **Achiziție intracomunitară auto din Germania. Tratament fiscal TVA** ..... 37  
■ **Înregistrare ambalaj SGR. Bar** ..... 39



Așteptăm sugestiile dvs. pe adresa [revistadecontabilitate@rs.ro](mailto:revistadecontabilitate@rs.ro)



Publicație lunară editată de:

RENTROP & STRATON – [www.rs.ro](http://www.rs.ro)

ISSN: 2457-9688

Preț abonament pentru 12 ediții: 696,15 lei

e-mail: [comenzi@rs.ro](mailto:comenzi@rs.ro); [www.revistadecontabilitate.contabilul.ro](http://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

# Totul despre situațiile financiare afereente anului 2023. Conținut, depunere, corectare situații financiare

consultant fiscal  
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL  
COMENTEAZĂ

Situațiile financiare anuale reprezintă sinteza activității unei firme, adică documentele oficiale de prezentare a rezultatelor economico-financiare ale unei companii, ce trebuie să ofere atât informații referitoare la activitatea desfășurată, cât și o situație reală a performanței financiare.

Profitul, scopul final al managementului fiecărei societăți comerciale, reflectă eficiența cu care sunt consumate resursele alocate, obținerea acestuia fiind necesară atât pentru buna funcționare a activității firmei, cât și pentru satisfacerea intereselor acționarilor sau asociaților prin prisma dividendelor.

Obiectivul situațiilor financiare anuale este de a oferi o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea unei firme.

## Cine are nevoie de situațiile financiare ale unei societăți:

- Ministerul Finanțelor Publice, în vederea elaborării reglementărilor contabile și a politicilor fiscale, precum și în scopul folosirii acestor situații ca baze de date în funcție de care se calculează și se planifică impozitele și contribuțiile ce urmează a fi încasate
- Alte instituții ale statului pentru diverse analize și sinteze sau în vederea determinării unor indicatori statistici
- Investitorii au interesul, în funcție de performanțele economico-financiare ale firmei, să evalueze riscurile la care se expun dacă decid să cumpere acțiuni sau părți sociale la compania respectivă.
- Asociații sau acționarii firmei, pentru a verifica modul în care sumele investite de aceștia sunt utilizate și modul în care este administrată societatea în vederea obținerii de profit
- Creditorii companiei au nevoie să evalueze dacă împrumuturile acordate și dobânzile aferente vor fi rambursate la scadență.
- Furnizorii vor analiza dacă există riscul ca societatea să nu poată plăti sumele datorate către aceștia, dacă performanțele societății s-au diminuat și în funcție de această evaluare vor lua decizia de a mai încheia contracte comerciale pe viitor.
- Clienții care vor dori să cunoască, în funcție de rezultatele economico-financiare, dacă firma are capacitate să ofere bunuri sau să presteze servicii în aceleași condiții, astfel încât să ia decizia optimă privind continuarea sau întreruperea colaborării

- Agajații, pentru evaluarea capacității firmei de a oferi salarii, prime și alte avantaje
- Managerii societății, în analiza performanțelor firmei, în funcție de care să ia deciziile necesare în vederea îmbunătățirii activității și creșterii eficienței resurselor materiale și umane.
- Publicul din zona respectivă, pentru cunoașterea mai în amănunt a firmei și a performanțelor acesteia, a posibilității de a oferi locuri de muncă.

#### **Cine trebuie să întocmească situații financiare:**

- societățile comerciale;
- regiile autonome;
- instituțiile publice;
- institutele naționale de cercetare-dezvoltare;
- societățile cooperatiste;
- asociațiile și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial.

Persoanele juridice care optează pentru repartizarea trimestrială de dividende au obligația să întocmească situații financiare interimare.

Instituțiile publice întocmesc situații financiare trimestriale și anuale, conform normelor elaborate de Ministerul Economiei și Finanțelor.

#### **Modul de întocmire a situațiilor financiare anuale**

Situațiile financiare anuale și raportările contabile se semnează de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție. Situațiile financiare anuale și raportările contabile pot fi întocmite și semnate de persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România.

Situațiile financiare anuale și raportările contabile se semnează și de către administratorul sau persoana care are obligația gestionării entității.

Situațiile financiare trimestriale și anuale ale instituțiilor publice se semnează de ordonatorul de credite și de conducătorul compartimentului financiar-contabil sau de altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție.

Situațiile financiare anuale vor fi însoțite de raportul administratorilor, raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz, și de propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.

Situațiile financiare anuale vor fi însoțite de o declarație scrisă a administratorului prin care își asumă răspunderea pentru întocmirea situațiilor financiare anuale și confirmă că:

- politicile contabile utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;
- situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată;
- persoana juridică își desfășoară activitatea în condiții de continuitate.

Situațiile financiare anuale ale persoanelor juridice de interes public sunt supuse auditului statutar, care se efectuează de către auditori statutari, persoane fizice sau juridice autorizate, în condițiile legii.

Sunt auditate și situațiile financiare întocmite de entitățile care au această obligație conform legislației specifice acestora.

Sunt supuse, de asemenea, auditului statutar situațiile financiare anuale întocmite în vederea efectuării operațiunilor de fuziune, divizare sau lichidare, dacă persoanele respective au obligația auditării situațiilor financiare anuale.

Accionarii și angajații unei societăți au dreptul să se informeze în legătură cu situațiile financiare anuale la sediul social al societății sau al societății-mamă, fără nicio discriminare.

Situațiile financiare anuale se păstrează timp de 10 ani.

### **Caracteristicile calitative ale informațiilor din situațiile financiare**

Pentru ca informațiile financiare să fie utile, ele trebuie să fie relevante și să reprezinte exact ceea ce își propun să reprezinte. Utilitatea informațiilor financiare este amplificată dacă acestea sunt comparabile, verificabile, oportune și inteligibile.

Caracteristicile calitative fundamentale sunt relevanța și reprezentarea exactă.

Informațiile financiare relevante sunt cele care au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informații în luarea deciziilor.

Informațiile financiare au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informații în luarea unor decizii dacă au valoare predictivă, valoare de confirmare sau ambele.

Situațiile financiare anuale descriu fenomenele economice în cuvinte și cifre. Pentru a fi o reprezentare exactă, o descriere trebuie să fie completă, neutră și fără erori.

O descriere completă include toate informațiile necesare pentru ca un utilizator să înțeleagă fenomenul descris, inclusiv explicațiile necesare. Reprezentarea fără erori înseamnă că nu există erori sau omisiuni în descrierea fenomenelor, iar procesul utilizat pentru a genera informațiile raportate a fost selectat și aplicat fără erori.

### **Modul de depunere a situațiilor financiare aferente anului 2023**

Procedura de completare și depunere este reglementată de O.M.F.P. nr. 5.394 din 2023, publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 11 din 8 ianuarie 2024.

Prin ordin se aduc clarificări cu privire la întocmirea situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar al anului 2023 și a raportărilor contabile anuale întocmite de operatorii economici pentru data de 31 decembrie 2023, precum și la depunerea lor la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor.

Potrivit prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, societățile comerciale, companiile, asociațiile, fundațiile, sindicatele și alte entități au obligația să întocmească situații financiare anuale.

Termenele pentru depunerea situațiilor financiare anuale la unitățile teritoriale ale ANAF sunt următoarele:

- a) pentru societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar (29 mai 2024);
- b) pentru celelalte persoane prevăzute la art. 1 alin. (1) - (3) din Legea contabilității, 120 de zile de la încheierea exercițiului financiar (29 aprilie 2024).

Entitățile care nu au desfășurat activitate de la constituire până la sfârșitul exercițiului financiar de raportare (31 decembrie 2023) nu întocmesc situații financiare anuale, urmând să depună în acest sens la unitățile teritoriale ale ANAF o declarație pe propria răspundere (în format electronic), în termen de 60 de zile de la încheierea exercițiului financiar.

Pe perioada lichidării, persoanele juridice aflate în lichidare depun o raportare contabilă anuală în termen de 90 de zile de la încheierea anului calendaristic.

# Asocierea în participațiune

*expert contabil*  
*Gabi POPESCU*

MONOGRAFIE  
CONTABILĂ

## Organizarea evidenței contabile

Din punct de vedere contabil, pentru evidența operațiunilor din asociere în participație sunt aplicabile prevederile pct. 424 și 425 din reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014.

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.

Societatea care conduce evidența asocierii în participație ține evidența contabilă și întocmește bilanța de verificare distinctă de cea 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.

## Din punct de vedere fiscal

Potrivit art. 125 din Codul fiscal, obligația înregistrării veniturilor și cheltuielilor aferente activităților desfășurate în cadrul asocierilor cu o persoană juridică, contribuabil potrivit titlului II sau titlului III, revine persoanei juridice.

În cazul asocierilor dintre o persoană juridică contribuabil potrivit titlului II – Impozitul pe profit – și o persoană fizică sau orice altă entitate – asociere fără personalitate juridică (indiferent de modalitatea de stabilire a venitului net pentru activitatea desfășurată de persoana fizică) se distribuie un/o venit net/pierdere netă asociatului persoană fizică proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere stabilit pe baza regulilor prevăzute la titlul II.

Impozitul datorat de persoana fizică se calculează, se reține și se plătește de către persoana juridică potrivit regulilor prevăzute la titlul II și reprezintă impozit final. Pierderile nu se compensează și nu se reportează potrivit prevederilor titlului IV.

În cazul asocierilor dintre o persoană juridică contribuabil potrivit titlului III – Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor – și o persoană fizică sau o entitate – asociere fără personalitate juridică (indiferent de modalitatea de stabilire a venitului net pentru activitatea desfășurată de persoana fizică), pentru impunerea veniturilor distribuite asociatului persoană fizică proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere, se aplică regulile prevăzute la titlul III. Impozitul datorat de persoana fizică se calculează, se reține și se plătește de către persoana juridică potrivit regulilor prevăzute la titlul III și reprezintă impozit final.

Contribuabilul persoană fizică nu are alte obligații fiscale.

**În ceea ce privește TVA**, potrivit pct. 102 din Normele de aplicare a art. 269 din Codul fiscal, pentru asocierile în participațiune trebuie îndeplinite următoarele condiții:

- 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 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.

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 plată în sensul art. 270 din Codul fiscal.

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 plată.

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.

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

Persoanele juridice participante în cadrul unei asocieri au obligația:

- de a conduce contabilitatea asocierii, distinct de contabilitatea proprie;
- de a distribui periodic (lunar), pe bază de decont, veniturile și cheltuielile realizate de asociere către cei doi asociați;
- de a înregistra în contabilitatea proprie veniturile și cheltuielile rezultate din asociere;
- la determinarea profitului impozabil aferent fiecărei perioade se vor cumula și veniturile și cheltuielile din asociere

În cazul asocierii cu o persoană fizică, reține, declară prin formularul 100 și plătește impozit pe venitul realizat de către persoana fizică din asociere

## EXEMPLU:

Societatea Constructorul SA, plătitoare de impozit pe profit, încheie o asociere cu persoana fizică A în vederea construirii unui imobil.

Aporturile celor două părți participante sunt:

- persoana fizică aduce ca aport terenul, evaluat la valoarea de 300.000 lei;
- persoana juridică aduce ca aport suma de 1.285.125 lei pentru realizarea construcției.

# Contract de comodat între 2 persoane juridice.

## Riscuri fiscale

### ÎNTREBARE:

Este valabil (se poate întocmi pe o perioadă de minimum un an) din punct de vedere fiscal contractul de comodat între 2 persoane juridice? Dacă da, vă rog baza legală și ce implicații ar fi din punct de vedere fiscal dacă s-ar întocmi acest contract.

### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Contractul de comodat sau împrumutul de folosință este un contract cu titlu gratuit ce poate fi încheiat pentru bunuri imobile așa cum este reglementat la art. 2.146-2.157 din Codul civil.

Partea care oferă bunul spre folosință este comodatarul, iar cea care îl primește se numește comodant.

Art. 2.146. –

Împrumutul de folosință este contractul cu titlu gratuit prin care o parte, numită comodant, remite un bun mobil sau imobil celeilalte părți, numite comodatar, pentru a se folosi de acest bun, cu obligația de a-l restitui după un anumit timp.

Art. 2.147. –

Dacă nu i s-a interzis prin lege sau contract, orice persoană care are dreptul de a folosi bunul poate fi comodant.

Art. 2.148. –

(1) Comodatarul este ținut să păzească și să conserve bunul împrumutat cu prudență și diligență unui bun proprietar.

(2) Comodatarul nu poate folosi bunul împrumutat decât în conformitate cu destinația acestuia determinată prin contract ori, în lipsă, după natura bunului. El nu poate permite unui terț să îl folosească decât cu aprobarea prealabilă a comodantului.

Art. 2.151. –

(1) Comodatarul suportă cheltuielile pe care le-a făcut pentru a folosi bunul.

(2) Cu toate acestea, comodatarul are dreptul să îi fie rambursate cheltuielile pentru lucrările necesare asupra bunului care nu puteau fi prevăzute la încheierea contractului, atunci când comodantul, înștiințat în prealabil, nu s-a opus efectuării lor ori când, din cauza urgenței lucrărilor, acesta nu a putut fi înștiințat în timp util.

# Administrator fără contract de administrare. Diurnă și cazare

## ÎNTREBARE:

O societate de transport mărfuri cu asociat unic, care este și administrator, are un TIR pentru transport mărfuri din România în țări din UE și invers. Administratorul este și conducătorul auto al autovehiculului. Pentru deplasările efectuate primește diurnă și cazare în baza ordinelor de deplasare, a foilor de parcurs, CMR-uri și documente de cazare.

1. Cum interpretez cheltuiala cu diurna și cazarea din punct de vedere fiscal, în situația în care nu există contract de muncă cu administratorul conducător auto? Acesta va beneficia de dividende când societatea va avea profit? Menționăm că administratorul societății are asigurare de sănătate pe contractul de muncă al soției.

2. Dacă societatea plătește o asigurare medicală pentru administrator fără contract de muncă, se consideră venit de natură salarială și se impozitează cu toate contribuțiile? Ce declarație trebuie să depună pentru aceste contribuții pe asigurarea medicală?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

1.

La nivelul persoanei fizice, la art. 76 alin. (4) lit. j) se precizează că nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

(...)

j) indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, primite pe perioada deplasării, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, în limita plafonului neimpozabil stabilit la alin. (2) lit. m), precum și cele primite pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare. Plafonul zilnic neimpozabil se acordă numai dacă durata deplasării este mai mare de 12 ore, considerându-se fiecare 24 de ore câte o zi de deplasare în interesul desfășurării activității;

Însă la art. 76 alin. (2) lit. m) se arată că regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

– indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare primite pe perioada deplasării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul desfășurării activității, astfel cum este prevăzut în raportul juridic, de către administratorii stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat, de către directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, de către membrii directoratului de la societățile administrate în sistem dualist și ai consiliului de supraveghere, potrivit legii, precum și de către manageri, în baza contractului de management prevăzut de lege, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

# Prestări servicii de consultanță către o companie din Turcia. Regim TVA

## ÎNTREBARE:

Suntem o societate neplătitoare de TVA și vom presta servicii de consultanță pentru o societate din Turcia.

1. Ce declarații către ANAF trebuie să întocmim din punctul de vedere al TVA?
2. Trebuie să transmitem factura în e-Factura?
3. Ne înscriem ca plătitor de TVA după depășirea plafonului de 300.000 lei?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

1.

Potrivit prevederilor de la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, locul de prestare a serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice.

La pct. 15 alin. (7) din NM se arată că serviciile prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de prestatori stabiliți în România către beneficiari persoane impozabile care sunt stabiliți în afara Uniunii Europene urmează aceleași reguli ca și serviciile intracomunitare în ceea ce privește determinarea locului prestării și celelalte obligații impuse de prezentul titlu, dar nu implică obligații referitoare la declararea în declarația recapitulativă, conform prevederilor art. 325 din Codul fiscal, indiferent dacă sunt taxabile sau dacă beneficiază de scutire de taxă, și nici obligații referitoare la înregistrarea în scopuri de TVA specifice serviciilor intracomunitare prevăzute la art. 316 și 317 din Codul fiscal.

La alin. (12) se arată că pentru serviciile prestate de o persoană impozabilă stabilită în România către o persoană impozabilă stabilită în afara Uniunii Europene și care intră sub incidența art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, locul prestării nu este considerat a fi în România, dacă prestatorul poate face dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în afara Uniunii Europene. Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un beneficiar stabilit în afara Uniunii Europene are statutul de persoană impozabilă:

- a) dacă obține din partea beneficiarului un certificat eliberat de autoritățile fiscale competente din țara beneficiarului, prin care se confirmă că respectivul beneficiar desfășoară activități economice, astfel încât să i se permită acestuia să obțină o rambursare a TVA în temeiul Directivei 86/560/CEE a Consiliului din 17 noiembrie 1986 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – Sisteme de restituire a taxei pe valoarea adăugată persoanelor impozabile care nu sunt stabilite pe teritoriul Comunității;
- b) atunci când beneficiarul nu deține certificatul respectiv, dacă prestatorul dispune de codul de înregistrare în scopuri de TVA al beneficiarului sau de un cod similar atribuit beneficiarului de țara de stabilire și utilizat pentru a identifica societățile ori de orice altă dovadă care să ateste faptul că clientul este o persoană impozabilă și dacă prestatorul efectuează o verificare la un nivel rezonabil a exactității informațiilor furnizate de beneficiar, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identității sau a plății.

Prin urmare, dacă nu dispuneți de unul din documente mai sus precizate pentru a face dovada că beneficiarul este persoană impozabilă, se aplică prevederile de la art. 278 alin. (5) lit. e) pct. 5, dispoziții care prevăd că prin excepție de la prevederile alin. (3), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

# Factura de avans pentru export. Scutire de TVA

## ÎNTREBARE:

O societate plătitoare de TVA încasează un avans în luna martie 2024 în vederea exportului de produse finite. În baza contractului încheiat, transportul și îndeplinirea formalităților vamale cade în sarcina clientului. Acesta a solicitat factura de avans pentru suma achitată, pe care am emis-o fără TVA. Marfa o să fie livrată la sfârșitul lunii aprilie 2024 și deci acestea, în momentul emiterii facturii de avans, nu au părăsit teritoriul UE.

Care sunt implicațiile fiscale din punctul de vedere al TVA? În cazul în care livrarea o să fie amânată pentru o perioadă mai lungă, depășindu-se termenul de sfârșitul lunii aprilie 2024, care sunt implicațiile fiscale?

## SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit prevederilor de la art. 1 alin. (4) și (5) din O.M.F.P. nr. 103/2016 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a)-i), art. 294 alin. (2) și art. 296 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal:

„(4) Prezentarea documentelor pentru justificarea scutirii de taxă se va face în termen de maximum 150 de zile calendaristice de la data la care a intervenit faptul generator de taxă pentru operațiunea în cauză.

(5) Dacă pentru operațiuni scutite de taxă sunt emise facturi pentru valoarea totală ori parțială a unor operațiuni înaintea faptului generator de taxă sau sunt emise facturi pentru avansuri, scutirea se justifică în conformitate cu prevederile prezentelor instrucțiuni, în termenul prevăzut la alin. (4), de la data faptului generator de taxă.”

Data faptului generator este data îndeplinirii condițiilor pentru exigibilitatea TVA, aspect reglementat prin art. 280 „Faptul generator și exigibilitatea – definiții”.

„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului conform prevederilor art. 326 alin. (1).

(4) Regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 282 alin. (2), pentru care se aplică regimul de impozitare în vigoare la data exigibilității taxei.”

Conform prevederilor art. 282 „Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii” alin. (2) lit. b), exigibilitatea intervine la data încasării avansului

„(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.