

Revista Română de Contabilitate și Monografii Contabile

Nr. 108, octombrie 2024

SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

Contabilitatea și fiscalitatea operațiunii de scoatere din evidență a immobilizărilor necorporale. Tratamentul contabil privind scoaterea din evidență a immobilizărilor necorporale



MONOGRAFIE CONTABILĂ

- Monografie contabilă editură

CAZURI PRACTICE

- Refacturare energie electrică. Tratament contabil și fiscal
- Vânzare cu amănuntul. Metoda cantitativ-valorică
- Diferențe în decontul precompletat față de decontul de TVA

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 2024

✓ SPECIALISTUL COMENTEAZĂ

- Contabilitatea și fiscalitatea operațiunii de scoatere din evidență a imobilizărilor necorporale.
Tratamentul contabil privind scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale 3
consultant fiscal Ionuț JINGA

✓ MONOGRAFIE CONTABILĂ

- Monografie contabilă editură 14
expert contabil Gabi POPESCU

✓ CAZURI PRACTICE

- Construcție locuință. Vânzare. Cota de TVA 22
■ Cesiune părți sociale. Înregistrare 26
■ Vânzare cu amănuntul. Metoda cantitativ-valorică 28
■ Impozit pe venit reținut în străinătate. Tratament fiscal și contabil 29
■ Nefuncționare casă de marcat. Obligații 32
■ Vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate. Aspecte fiscale 34
■ Refacturare energie electrică. Tratament contabil și fiscal 35
■ Servicii de training către un client din Maroc. Evitarea dublei impuneri 37
■ Diferențe în decontul precompletat față de decontul de TVA 38
■ Servicii de ambalare bunuri expediate în Germania. Neconcordanțe în decontul e-TVA 40



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.: 021.317.25.87

Senior Editor: George Straton

Director General: Octavian Breban

Director Economic: Daniela Militaru

Director Creație-Producție: Cristina Straton

Director Financiar: Antoaneta Paraschiv

Contabilitatea și fiscalitatea operațiunii de scoatere din evidență a imobilizărilor necorporale. Tratamentul contabil privind scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Cadrul legal: Pct. 188-189 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

188. – O imobilizare necorporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau atunci când nu se mai așteaptă niciun beneficiu economic viitor din utilizarea sau cedarea sa.

189. (1) În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări necorporale, se evidențiază distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile care apar odată cu încetarea utilizării sau ieșirea unei imobilizări necorporale se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia. Acestea trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul „Alte venituri din exploatare”, respectiv „Alte cheltuieli de exploatare”.

Astfel, din punct de vedere contabil, scoaterea din evidență a unei imobilizări necorporale se face atunci când nu se mai așteaptă niciun beneficiu economic din utilizarea sa sau cu ocazia vânzării (cedării).

O imobilizare necorporală – cum este cazul unei licențe software – nu se casează așa cum se întâmplă în cazul imobilizărilor corporale, neputând fi dezmembrată și neputându-se obține componente din dezmembrarea sa, fiind scoasă din evidență ca urmare a faptului că nu mai produce beneficii economice viitoare.

Beneficiile economice viitoare așteptate în urma utilizării unei imobilizări necorporale sunt definite la punctul 152 din Reglementările contabile: „Beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală pot include venituri din vânzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri ori alte beneficii rezultate din utilizarea activului de către entitate. De exemplu, utilizarea proprietății intelectuale într-un proces de producție poate reduce costurile viitoare de producție, mai degrabă decât să crească veniturile viitoare”.

Așadar, din punct de vedere contabil, argumentele economice care stau la baza scoaterii din evidență a unei imobilizări necorporale constau în faptul că nu se mai așteaptă obținerea unor beneficii din utilizarea sa. Continuarea utilizării acesteia ar putea conduce la o creștere a costurilor cu reactualizarea sau plata în continuare a unui tarif către furnizor.

● Înregistrări contabile privind scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale

280X „Amortizări privind imobilizările necorporale”	=	20X amortizare cumulată „Imobilizări necorporale”
---	---	--

6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital”	=	20X valoarea rămasă neamortizată „Imobilizări necorporale”
---	---	---

Conform funcțiunii contului 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital”, acest cont se creditează cu valoarea neamortizată a imobilizărilor necorporale sau corporale scoase din activ (203, 205, 206, 2071, 208, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217).

Tratamentul fiscal al operațiunii de scoatere din evidență a imobilizării necorporale

Impozit pe profit

Conform art. 25 alin. (1) din Codul fiscal: „Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deducibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.”

Având în vedere că nu este o cheltuială efectuată în scopul activității economice, cheltuiala înregistrată ca urmare a scoaterii din evidență a imobilizărilor necorporale este nedeductibilă la calculul rezultatului fiscal. În plus, conform art. 28 din Codul fiscal, care reglementează regimul amortizării fiscale, valoarea rămasă de amortizat în cazul imobilizărilor necorporale scoase din evidență nu este considerată deductibilă fiscal.

În ceea ce privește scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale în curs, conform pct. 30 din Normele metodologice de aplicare a art. 28 din Codul fiscal: „Valoarea imobilizărilor necorporale/corporale în curs de execuție, care nu se mai finalizează și se scot din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, în baza aprobării/deciziei de sistare, precum și valoarea rămasă a investițiilor efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune, în situația în care contractele se reziliază înainte de termen, reprezintă cheltuieli nedeductibile, dacă nu au fost valorificate prin vânzare sau casare.”

Astfel, conform normelor metodologice menționate mai sus, scoaterea din evidență a unei imobilizări necorporale care nu se mai finalizează generează cheltuieli nedeductibile. Prin urmare, întreaga cheltuială înregistrată în contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital” este nedeductibilă la calculul rezultatului fiscal.

Taxa pe valoarea adăugată – Ajustarea TVA deduse la achiziție

Cadrul legal: Art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal.

(1) În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:

(...)

c) persoana impozabilă își pierde sau câștigă dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate.

Conform pct. 78 alin. (1) și (2) din Normele metodologice date în aplicarea art. 304 din Codul fiscal:

78. (1) În situațiile prevăzute la art. 304 alin. (1) din Codul fiscal, se ajustează taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă serviciilor neutilizate, bunurilor de natura stocurilor, activelor corporale fixe în curs de execuție. Ajustarea reprezintă exercitarea dreptului de deducere, atunci când persoana impozabilă câștigă dreptul de deducere, denumită ajustare pozitivă, sau anularea totală sau parțială a deducerii exercitate inițial, denumită ajustare negativă. Ajustarea se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

(2) În sensul alin. (1), prin servicii neutilizate se înțelege imobilizările necorporale care nu sunt complet amortizate la momentul la care intervine obligația sau dreptul de ajustare a taxei. Serviciile de altă natură se consideră utilizate în perioada fiscală în care au fost achiziționate. Ajustarea se efectuează în cazul serviciilor neutilizate numai pentru taxa aferentă valorii rămase neamortizate.

Având în vedere că imobilizările necorporale neamortizate integral sunt considerate în sens fiscal (ajustare drept de deducere TVA) drept „servicii neutilizate” pentru care persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, aceasta este obligată să efectueze ajustarea TVA deduse la achiziție, în limita valorii rămase neamortizate.

Ajustarea se efectuează în funcție de cota de taxă în vigoare la data achiziției bunurilor/serviciilor (pct. 78 alin. (13) din Normele metodologice de aplicare a art. 304 din Codul fiscal).

Din aceste prevederi legale rezultă că trebuie efectuată o ajustare în favoarea statului pentru TVA dedusă la achiziție, pentru imobilizările necorporale scoase din evidență și neamortizate integral.

Ajustarea TVA se face prin aplicarea procentului de TVA în vigoare la data achiziției asupra valorii rămase neamortizate (prin aplicarea procentului de 19% asupra sumei din contul 6583).

Ajustare TVA dedusă = (Suma din contul 6583) * 19%

● **Înregistrarea în contabilitate a ajustării de TVA în favoarea statului se realizează astfel:**

635/analitic TVA ajustată „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte assimilate”	=	4426 „TVA deductibilă”
--	---	---------------------------

Ajustarea se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea (scoaterea din evidență), la rândul 35 „Ajustări conform pro rata/Ajustări de taxă”, cu semnul MINUS.

Potrivit Ordinului ANAF nr. 1.253/2021 privind modul de completare a decontului de TVA:

Rândul 35 – se înscriu diferențele de taxă pe valoarea adăugată rezultate ca urmare a ajustării anuale pe bază de pro rata definitivă, prevăzute la art. 300 din Codul fiscal, diferențele de taxă pe valoarea adăugată rezultate ca urmare a regularizării erorilor constatate ulterior în calculul pro rata definitivă, conform pct. 70 alin. (5) din Normele metodologice, precum și diferențele de taxă pe valoarea adăugată rezultate ca urmare a ajustării taxei deductibile, cu semnul plus sau minus, după caz.

Cheltuiala înregistrată în contul 635 este nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, potrivit prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, întrucât nu poate fi considerată o cheltuială efectuată în scopul activității economice a societății.

Situația în care nu s-ar impune ajustarea TVA deduse

Conform punctului 67 alin. (17) din Normele metodologice date în aplicarea art. 297 din Codul fiscal:

„În cazul imobilizărilor în curs de execuție care nu se mai finalizează, în baza unei decizii de abandonare a executării lucrărilor de investiții, fiind scoase din evidență pe seama conturilor de cheltuieli, persoana impozabilă își poate păstra dreptul de deducere exercitat în baza art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, indiferent dacă sunt sau nu valorificate prin livrarea imobilizărilor ca atare ori după casare, dacă din circumstanțe care nu depind de voința sa, persoana impozabilă nu

Monografie contabilă editură

expert contabil
Gabi POPESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

Activitatea unei edituri este o activitate de producție cu unele aspecte particulare, organizată în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, potrivit reglementărilor menționate, costul de producție sau de prelucrare al stocurilor cuprinde cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, costul proiectării produselor, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

Costul stocurilor unui prestator de servicii cuprinde manopera și alte cheltuieli legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și regia corespunzătoare.

Realizarea activităților de editare și tipărire a cărților presupune înregistrarea consumurilor de materii prime, materiale consumabile specifice, salariile personalului, drepturile de proprietate intelectuală datorate și alte cheltuieli conexe.

Cărțile și alte publicații obținute reprezintă active circulante de natura stocurilor, respectiv produse finite destinate vânzării, care sunt evaluate și înregistrate în contabilitate la costul de producție.

Determinarea costului de producție se realizează cu ajutorul metodelor și tehnicilor contabilității de gestiune, pe baza datelor furnizate de contabilitatea financiară.

Conform regulilor generale, cheltuielile directe se repartizează pe obiecte de calculație, iar cheltuielile indirecte pe baza cheilor de repartizare.

Un aspect specific activității de editare este acela că pentru materialele publicate se datorează autorilor drepturi de proprietate intelectuală.

Potrivit prevederilor Legii nr. 227/2014 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drepturile de proprietate intelectuală plătite de editură către persoanele fizice sunt venituri pentru care există obligația reținerii la sursă a impozitului pe venit și, după caz, și a contribuției de asigurări sociale și a contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Impozitul pe venit

Impozitul pe venit se reține la sursă de către plătitorul venitului și se determină prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului net. Venitul net din drepturile

de proprietate intelectuală se determină prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei forfetare de 40% asupra venitului brut.

Contribuția de asigurări sociale

Contribuția de asigurări sociale se datorează numai în măsura în care veniturile nete depășesc plafonul de 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a declarației unice (data de 25 mai a anului respectiv).

Nu se reține contribuția de asigurări sociale pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală realizate de:

- persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii, potrivit legii;
- persoanele care au calitatea de pensionari;
- persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor.

Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale o reprezintă venitul ales de contribuabil, care nu poate fi mai mic decât: a) nivelul de 12 salarii minime brute pe țară în cazul veniturilor realizate cuprinse între 12 salarii minime brute pe țară, inclusiv, și 24 de salarii minime brute pe țară; b) nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în cazul veniturilor realizate cel puțin egale cu 24 de salarii minime brute pe țară.

În cazul în care veniturile realizate de la un plătitor de venituri depășesc plafonul de 12 salarii minime brute pe economie, iar persoana fizică nu se încadrează la excepțiile prevăzute, plătitorii de venituri din drepturi de proprietate intelectuală stabilesc contribuția de asigurări sociale datorată de către beneficiarul venitului prin aplicarea cotei de 25% asupra bazei de calcul menționate.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate

Se datorează numai în măsura în care veniturile nete depășesc plafonul de 6 salarii minime pe economie.

Baza anuală de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate o reprezintă: a) nivelul a 6 salarii minime brute pe țară, în cazul în care nivelul veniturilor realizate este cuprins între 6 salarii minime brute pe țară, inclusiv, și 12 salarii minime brute pe țară; b) nivelul de 12 salarii minime brute pe țară, în cazul în care nivelul veniturilor realizate este cuprins între 12 salarii minime brute pe țară, inclusiv, și 24 de salarii minime brute pe țară; c) nivelul de 24 de salarii minime brute pe țară, în cazul în care nivelul veniturilor realizate este cel puțin egal cu 24 de salarii minime brute pe țară.

Nu se reține contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală realizate de:

- persoanele care au calitatea de pensionari;
- persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor.

Exemplu:

În cursul unei luni, activitatea simplificată a unei edituri cuprinde editarea și tipărirea a două cărți (cartea A și cartea B) și a două reviste: Revista 1 și Revista 2.

Cheltuielile ocazionate sunt:

- lei

Cont	Cheltuieli directe		Cheltuieli indirecte		Cheltuieli de desfacere și promovare		Total
	Carte A	Carte B	Revista 1	Revista 2			
601	11.500	12.400	4.800	5.600			34.300
602	1.200	1.500	560	490	1.525		5.275
604					450		450

605					300		300
623						4.600	4.600
624						3.890	3.890
626						500	500
616	20.000	25.000	5.300	6.400			56.700
641	2.600	2.800	1.560	1.750	1.000		9.710
646	59	63	35	39	23		219
6811					1.600		1.600
Total	40.659	48.163	6.955	7.879	4.898	8.990	117.544

Înregistrarea în contabilitate a operațiilor:

● **Consumul materiilor prime:**

601	=	301	34.300 lei
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”	

● **Consumul materialelor:**

6021	=	3021	5.275 lei
„Cheltuieli cu materiale auxiliare”		„Materiale auxiliare”	

● **Înregistrarea consumurilor nestocabile:**

604	=	401	450 lei
„Cheltuieli privind materialele nestocate”		„Furnizori”	

● **Cheltuielile cu energia:**

6051	=	401	300 lei
„Cheltuieli privind consumul de energie”		„Furnizori”	

● **Înregistrarea cheltuielilor de reclamă și publicitate:**

6232	=	401	4.600 lei
„Cheltuieli de reclamă și publicitate”		„Furnizori”	

● **Înregistrarea cheltuielilor cu transportul:**

624	=	401	3.890 lei
„Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal		„Furnizori”	

Construcție locuință. Vânzare. Cota de TVA

ÎNTREBARE:

O societate comercială (codul CAEN 4120) a realizat din resurse proprii o casă de locuit cu intenția de a o vinde. Acum, vânzarea este pe punctul de a se realiza. Vă rog să mă ajutați cu toată monografia contabilă, atât pentru construcția și recepția imobilului, cât și pentru vânzarea acestuia.

Ce cotă de TVA se aplică în cazul vânzării către o persoană fizică și către una juridică? Construcția a fost terminată acum 3,5 ani, iar suprafața este mai mare de 120 m².

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Ca evidență contabilă, vă recomand:

În cazul în care aveți și teren achiziționat, acesta se va înregistra în categoria stocuri, având în vedere următoarele dispoziții legale:

În cazul în care se cunoaște destinația terenului la data achiziției acestuia, conform punctului 272 alin. (4) din Reglementările contabile, terenurile cumpărate în scopul construirii pe acestea de construcții destinate vânzării se înregistrează la stocuri.

Potrivit punctului 274, în cazul în care un activ care a fost inițial recunoscut la terenuri este folosit ulterior pentru construirea de ansambluri de locuințe destinate vânzării, valoarea terenului se evidențiază distinct la stocuri, la valoarea de înregistrare în contabilitate.

● Așadar, terenul îl înregistrați inițial la stocuri:

371/teren „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”
------------------------	---	--------------------

În cazul construcției, vă recomand următoarele înregistrări:

● Achiziția serviciilor de proiectare, dirigenție de șantier, NTSM și PSIPSM etc.:

628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”	=	401 „Furnizori”
--	---	--------------------

Vânzare cu amănuntul. Metoda cantitativ-valorică

ÎNTREBARE:

Societatea folosește metoda global-valorică pentru a-și ține gestiunea și vinde preponderent la persoane fizice. Are cod CAEN autorizat: 4779 – Comerț cu amănuntul al bunurilor de ocazie vândute prin magazine. În ce condiții poate să folosească metoda cantitativ-valorică și să facă recepțiile la preț de achiziție?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit prevederilor de la pct. 286 din Reglementările contabile, în funcție de specificul activității, pentru determinarea costului pot fi folosite, de asemenea, metoda costului standard, în activitatea de producție, sau metoda prețului cu amănuntul, în comerțul cu amănuntul.

În comerțul cu amănuntul poate fi utilizată metoda prețului cu amănuntul pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este practic să se folosească altă metodă. În această situație, costul bunurilor vândute se calculează prin deducerea valorii marjei brute din prețul de vânzare al stocurilor. Orice modificare a prețului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.

Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent, conform pct. 289 din Reglementările contabile.

În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ, cât și valoric, conform pct. 290 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Dacă țineți evidența mărfurilor din magazin la preț de vânzare, este obligatoriu să întocmiți Nota de recepție și constatare diferențe, la preț de vânzare (nu se poate întocmi NIR la prețul de achiziție), în conformitate cu O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile.

Metoda cantitativ-valorică este o metodă exactă și presupune utilizarea metodei de identificare specifice a produselor ce intră sau ies din gestiune.

Metoda global-valorică presupune descărcarea gestiunii în baza unui coeficient procentual și nu oferă o informație asupra stocurilor decât valoric. Deci prima metodă, cantitativ-valorică, oferă o imagine exactă asupra situației stocurilor la un moment dat.

Alegerea unei metode sau a alteia ține de politicile contabile adoptate la nivel de companie și sunt la fel de legale. În cadrul metodei cantitativ-valorice, NIR-urile se fac menționând doar prețul de achiziție. Astfel, în cazul în care prețul de vânzare suferă modificări sau este negociat, nu va mai fi necesară întocmirea proceselor-verbale de schimbare de preț. Gestiunea cantitativ-valorică poate fi folosită pentru orice fel de tip de stocuri (materii prime, consumabile, obiecte de inventar, mărfuri, produse finite etc.).

Vărsăminte pentru persoane cu handicap neîncadrate. Aspecte fiscale

ÎNTREBARE:

Cât se poate deduce din fondul de handicap datorat la bugetul de stat, în baza facturilor de achiziție de la unitățile protejate? Am văzut două variante:

- Se poate deduce 50% din fondul de handicap și 50% obligatoriu de plată la stat.
- Se poate deduce integral.

În cazul în care factura de achiziție este mai mică decât valoarea fondului de handicap, diferența care nu se plătește la bugetul de stat pe ce cont contabil se înregistrează, pentru a nu rămâne cu sold pe contul 447? Factura de achiziție de la unitatea protejată trebuie să fie achitată în luna în care datorăm fondul de handicap?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Conform art. 78 alin. (2) și (3) din Legea nr. 448/2006, autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

Dacă aceste entități nu îndeplinesc această obligație, pot alege una dintre următoarele opțiuni:

- a) să plătească, lunar, către bugetul de stat o sumă reprezentând salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;
- b) să plătească, lunar, către bugetul de stat o sumă reprezentând echivalentul a minimum 50% din salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap, iar cu suma reprezentând diferența până la nivelul sumei prevăzute la lit. a) să achiziționeze, pe bază de parteneriat, produse și/sau servicii realizate prin activitatea proprie a persoanelor cu handicap angajate în unități protejate autorizate.

Deducerea pentru produsele/serviciile achiziționate se face la momentul în care se dețin toate documentele necesare pentru a face dovada achizițiilor (Normele metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 448/2006 – H.G. nr. 268/2007, art. 43).

Conform art. 43 din hotărâre:

În aplicarea prevederilor art. 78 alin. (3) lit. b) din lege, achiziționarea produselor sau serviciilor de la unitățile protejate autorizate se realizează în baza unui acord de parteneriat, modelul acestuia fiind prevăzut în anexa care face parte integrantă din prezentele norme metodologice.

Dovada achiziționării produselor sau serviciilor de la unitățile protejate autorizate este reprezentată de contractul comercial, factura și dovada plății.

Servicii de ambalare bunuri expediate în Germania. Neconcordanțe în decontul e-TVA

ÎNTREBARE:

Avem următoarea situație: Noi ambalăm medicamente care nu sunt ale noastre, ci ale unei firme din Germania. Înregistrarea contabilă este realizată pe venituri din prestări servicii, contul 704, deoarece noi contribuim doar cu forța de muncă. Aceste produse sunt trimise către firma din Germania. În momentul livrării intracomunitare, transportul este înregistrat de către noi în e-Transport. Problema apare în decontul de TVA precompletat de ANAF. Noi declarăm în D300 ca fiind un serviciu intracomunitar, însă în decontul precompletat apare ca o livrare intracomunitară de marfă.

Cum este corect? Ar trebui ca această livrare să fie înregistrată în e-Transport de către firma din Germania, ale cărei produse sunt? Continuăm să le transmitem noi?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Din cele prezentate reiese că societatea realizează o prestare de servicii intracomunitară (LIC), nu o livrare intracomunitară de bunuri, motiv pentru care, în sistemul RO e-Transport, tranzacția nu va fi declarată ca o livrare intracomunitară. Din punctul de vedere al TVA, transportul bunurilor are forma unui nontransfer, în sensul art. 270 alin. (12) lit. f) din Codul fiscal, deoarece societatea nu vinde bunuri (medicamente), ci expediază/transportă bunurile care aparțin partenerului, dar asupra cărora a prestat un serviciu (de ambalare).

Astfel, la declararea transporturilor în sistemul RO e-Transport trebuie să se acorde atenție selectării corecte a opțiunii corespunzătoare nontransferului în câmpul „Tip operațiune”, respectiv „LHI – Lohn intrare”, care este utilizată de prestatorii de servicii din România pentru operațiuni comerciale care reprezintă un nontransfer pentru bunurile recepționate în România pentru prestarea de servicii, și „LHE - Lohn ieșire”, care este utilizată pentru bunurile reexpediate în statul partenerului comercial.

În acest sens, la art. 3 alin. (16) din Procedura de utilizare și funcționare a sistemului național privind monitorizarea transporturilor de bunuri RO e-Transport, aprobată prin Ordinul comun ANAF/AVM nr. 1.337/1268/2024, se prevede că, pentru declararea transportului bunurilor în cadrul unor operațiuni comerciale reprezentând un nontransfer sau transportul bunurilor care reprezintă stocuri la dispoziția clientului, declarantul va selecta în aplicația informatică RO e-Transport opțiunea corespunzătoare în câmpul „Tip operațiune”, urmată de selectarea unei opțiuni în concordanță cu destinația bunurilor transportate în câmpul „Scopul Operațiunii”.

De asemenea, obligația declarării acestui transport nu poate reveni proprietarului bunurilor (partenerului din Germania), ci societății din România, în calitate de prestator de servicii, în conformitate cu prevederile art. 8¹ lit. e) din O.U.G. nr. 41/2022, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la decontul de TVA precompletat (P300ETVA), prin SPV, societatea poate solicita electronic rapoartele pe baza cărora s-a întocmit decontul respectiv, și anume Raportul declarațiilor informative și Raportul extras din Sistemul național RO e-Transport. În cazul ultimului raport, se va verifica ce anume s-a declarat la rubricile „Tip operațiune” și „Scop operațiune”, astfel încât acestea să fie în concordanță cu specificul operațiunilor de prestări de servicii asupra unor bunuri care fac obiectul unui nontransfer.

Dacă societatea a primit și Notificarea de conformare RO e-TVA, aceasta va proceda la explicarea diferențelor pe baza analizei rapoartelor primite în urma solicitării.

Din cele prezentate se deduce că diferența a apărut deoarece societatea a declarat transportul bunurilor la „Tip operațiune” în mod eronat, ca fiind o livrare intracomunitară de bunuri (LIC), în loc de tipul operațiunii corespunzător nontransferului, atunci când bunurile sunt returnate proprietarului după prestarea serviciului (LHE).