

Ajustarea taxei pe valoarea adăugată. Procedură și exemple practice

consultant fiscal
Ionuț JINGA

SPECIALISTUL
COMENTEAZĂ

Poate una dintre cele mai controversate și greoaie proceduri din domeniul TVA a reprezentat-o și o reprezintă și în continuare pentru contabili procedura ajustării taxei pe valoarea adăugată, atât în ceea ce privește algoritmul de calcul al sumei care trebuie ajustată, cât și sub aspectul tratamentului contabil și fiscal. Probleme deosebite ridică și modul de întocmire a documentelor emise cu ocazia ajustării (facturi, autofacturi), cât și evidențierea în declarațiile fiscale a sumelor ajustate.

Poate fi ajustată atât taxa pe valoarea adăugată dedusă, cât și taxa pe valoarea adăugată colectată, respectând prevederile legale impuse de Codul fiscal, așa cum vom observa parcurgând acest material.

Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat bugetului statului, care cuprinde toate fazele circuitului economic, respectiv producție, servicii și distribuție până la consumatorii finali.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor (TVA deductibilă) se deduce din taxa aferentă operațiunilor impozabile (TVA colectată), cu condiția unei legături faptice și juridice între ceea ce s-a consumat și ceea ce s-a produs ca rezultat al activității persoanei impozabile. Pentru exercitarea dreptului de deducere este necesară existența unei legături directe și imediate dintre o operațiune de „intrare” și o operațiune/anumite operațiuni de „ieșire”.

Fiind imposibil de determinat dreptul de deducere pentru fiecare operațiune, acesta va fi exercitat pentru fiecare perioadă fiscală, raportat la rezultatul total al operațiunilor efectuate de furnizorul serviciului într-o anumită perioadă de timp: lună, trimestru, semestru.

Persoana impozabilă are deplină libertate în elaborarea și punerea în practică a strategiei sale de afaceri prin studii, proiecte, reclamă etc. TVA aferentă acestor cheltuieli este deductibilă, dacă sunt respectate două condiții:

- condiție de fond – legătura directă cu obiectul de activitate al persoanei impozabile;
- și
- condiție de formă – dovedirea caracterului real al operațiunii prin documente contabile: facturi, rapoarte, situații de lucrări etc.

Ajustarea taxei deductibile reprezintă o parte esențială a mecanismului TVA, având rolul de a asigura o corespondență cât mai exactă între taxa aferentă achizițiilor și ieșirile care permit exercitarea dreptului de deducere. O regularizare a taxei deductibile se impune mai ales în cazul bunurilor de capital care, prin natura lor, sunt utilizate o perioadă mai lungă de timp în cadrul activității economice a unei persoane impozabile.

I. Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital

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

- > deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;

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 potrivit legii, denumită în continuare ajustare pozitivă, sau anularea totală sau parțială a deducerii exercitate inițial în situația în care persoana impozabilă pierde, potrivit legii, dreptul de deducere, denumită în continuare ajustare negativă. Ajustarea se evidențiază în decontul de taxă aferent perioadei fiscale în care a intervenit evenimentul care a generat ajustarea.

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.

Nu se efectuează ajustarea taxei deductibile în situația în care are loc o livrare/prestare către sine efectuată de persoana impozabilă sau în situația bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. Atunci când deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze, ca urmare a unor erori, persoana impozabilă poate să realizeze o ajustare pozitivă, respectiv este obligată să realizeze o ajustare negativă a taxei, după caz, aferentă bunurilor și serviciilor constatate pe bază de inventariere.

- > dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă;

Persoana impozabilă realizează o ajustare negativă sau pozitivă, după caz, a taxei deductibile aferente bunurilor și serviciilor, în situații precum:

- cazurile prevăzute la art. 287 lit. a)-c) și e) din Codul fiscal (desființării totale sau parțiale a contractelor, refuzurilor, rabaturilor, remizelor, reducerilor de preț etc.);
- când pro rata definitivă, calculată la sfârșitul anului, diferă de pro rata provizorie utilizată în cursul anului.

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

Persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:

- bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei;
- alocarea de bunuri/servicii pentru operațiuni care nu dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere, precum și alocarea de servicii neutilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și, ulterior, alocarea acestora pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere;
- în cazul bunurilor/serviciilor neutilizate la data înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile care a aplicat regimul special de scutire, iar în cazul serviciilor, în cazul anulării înregistrării în scopuri de TVA a persoanei impozabile.

Situații în care nu se ajustează taxa dedusă

Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:

- a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod

corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;

b) situațiilor prevăzute la art. 270 alin. (8) și la art. 271 alin. (5) din Codul fiscal.

Persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, următoarele, dar fără a se limita la acestea:

- calamitățile naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător;
- furtul bunurilor demonstrat pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;
- contractele de leasing financiar având ca obiect bunuri mobile corporale, altele decât bunurile de capital, care se reziliază, iar bunurile nu sunt restituite de utilizator în termenul prevăzut în contract, caz în care locatorul/finanțatorul nu are obligația să efectueze ajustări ale taxei deduse dacă face dovada că a inițiat și a efectuat demersuri pentru recuperarea bunului, indiferent dacă la finalizarea acestor demersuri bunul este sau nu recuperat de către societatea de leasing;
- bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și pentru care se face dovada distrugerii;
- pierderile tehnologice sau, după caz, alte consumuri proprii, caz în care persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei în limitele stabilite potrivit legii ori, în lipsa acestora, în limitele stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum. În cazul depășirii limitelor privind normele tehnologice ori consumurile proprii, se ajustează taxa aferentă depășirii acestora. Prin excepție, în cazul societăților de distribuție a energiei electrice, nu se face ajustarea taxei pentru cantitățile de energie electrică consumate la nivelul normei proprii de consum tehnologic sau, în lipsa acesteia, la nivelul normei aprobate de către Autoritatea Națională de Reglementare în Domeniul Energiei pentru fiecare societate de distribuție a energiei electrice, care include și consumul propriu comercial;
- perisabilitățile, în limitele stabilite prin lege.

Situațiile menționate mai sus nu sunt exhaustive, în orice altă situație în care persoana impozabilă aduce suficiente dovezi că bunurile sunt distruse, pierdute sau furate, nu are obligația ajustării taxei.

Obligația de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunurile au fost distruse, pierdute sau furate revine persoanei impozabile. În situația în care organele de inspecție fiscală nu consideră suficiente dovezile furnizate de persoana impozabilă, acestea pot obliga persoana respectivă să efectueze ajustarea taxei.

Conform principiului proporționalității, organele fiscale nu pot solicita persoanei impozabile mai mult decât ceea ce este necesar pentru dovedirea incidentului care a condus la pierderea, distrugerea sau furtul bunului, astfel încât sarcina persoanei impozabile să nu devină practic imposibilă sau extrem de dificilă.

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

II. Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

Ce sunt bunurile de capital:

- toate activele corporale fixe precum și operațiunile de transformare sau modernizare a bunurilor imobile/părților de bunuri imobile, exclusiv reparațiile ori lucrările de întreținere a acestora, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau al oricărui altui tip de contract prin care bunurile imobile/părțile de bunuri imobile se pun la dispoziția unei alte persoane cu condiția că valoarea fiecărei transformări sau modernizări să fie de cel puțin 20% din valoarea bunului imobil/părții de bun imobil după transformare/modernizare. Bunurile imobile sunt considerate bunuri de capital indiferent dacă în contabilitatea persoanelor impozabile sunt înregistrate ca stocuri sau ca imobilizări corporale;
- bunurile care fac obiectul unui contract de închiriere, de leasing, de concesiune sau al oricărui altui tip de contract prin care bunurile se pun la dispoziția unei persoane sunt considerate bunuri de capital aparținând persoanei care le închiriaza, le dă în leasing sau le pune la dispoziția altei persoane.

Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea bunului imobil a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea bunului imobil/părții de bun imobil după transformare/modernizare, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

În vederea ajustării taxei deductibile aferente bunurilor de capital, persoanele impozabile sunt obligate să țină un Registru al bunurilor de capital, în care să evidențieze, pentru fiecare bun de capital, următoarele informații:

- a) data achiziției, fabricării, finalizării construirii sau transformării/modernizării;
- b) valoarea (baza de impozitare) bunului de capital;
- c) taxa deductibilă aferentă bunului de capital;
- d) taxa dedusă;
- e) ajustările efectuate.

Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează:

- a) pe o perioadă de 5 ani, pentru bunurile de capital achiziționate sau fabricate, altele decât cele prevăzute la lit. b);
- b) pe o perioadă de 20 de ani, 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.

Perioada de ajustare începe:

– de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate sau fabricate, pentru bunurile de capital menționate la lit. a), dacă acestea au fost achiziționate sau fabricate după data aderării;

– de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt recepționate, pentru bunurile de capital prevăzute la lit. b), care sunt construite, și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări este anul aderării sau un alt an ulterior anului aderării;

– de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, pentru bunurile de capital prevăzute la lit. b), și se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunului de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data aderării, dacă faptul generator de taxă a intervenit în anul aderării sau într-un an ulterior anului aderării;

d) de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile sunt folosite pentru prima dată după transformare sau modernizare, pentru transformările sau modernizările bunurilor de capital prevăzute la lit. b), a căror valoare este de cel puțin 20% din valoarea totală a bunului imobil/părții de bun imobil după transformare sau modernizare, și se efectuează pentru suma taxei deductibile aferente transformării sau modernizării, inclusiv pentru suma taxei deductibile aferente respectivei transformări sau modernizări, plătită ori datorată înainte de data aderării, dacă anul primei utilizări după transformare sau modernizare este anul aderării sau un an ulterior aderării.

Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor de capital se efectuează astfel:

- a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:
 1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a dreptului de deducere;
 2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;
 3. pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere a taxei într-o măsură diferită față de deducerea inițială;
- b) în cazurile în care apar modificări ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;
- c) în situația în care un bun de capital al cărui drept de deducere a fost integral sau parțial limitat face obiectul oricărei operațiuni pentru care taxa este deductibilă. În cazul unei livrări de bunuri, valoarea suplimentară a taxei de dedus se limitează la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;
- d) în situația în care bunul de capital își încetează existența, cu următoarele excepții:
 1. bunul de capital a făcut obiectul unei livrări sau unei livrări către sine pentru care taxa este deductibilă;
 2. bunul de capital este pierdut, distrus sau furat, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate

Cheltuieli cu sponsorizarea în anul 2022

expert contabil
Olga CREVELESCU

MONOGRAFIE
CONTABILĂ

Societatea A din România este înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal. Comercializează electrocasnice. Încheie în luna octombrie anul curent un contract de sponsorizare cu o fundație care la data încheierii contractului este înscrisă în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

Potrivit contractului de sponsorizare încheiat cu fundația, se acordă acesteia bunuri în valoare de 29.000 lei fără TVA, pe care aceasta le-a achiziționat în scopul revânzării.

Stabilim care este tratamentul contabil pentru sponsorizările efectuate, dacă există incidente fiscale din punctul de vedere al TVA și care sunt facilitățile fiscale aplicabile dacă societatea este plătitoare de impozit pe profit sau impozit pe venitul microîntreprinderilor începând cu anul 2022.

Soluție:

Sponsorizarea este actul juridic prin care două persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru susținerea unor activități fără scop lucrativ desfășurate de către una dintre părți, denumită beneficiarul sponsorizării.

Contractul de sponsorizare se încheie în formă scrisă, cu specificarea obiectului, valorii și duratei sponsorizării, precum și a drepturilor și obligațiilor părților.

În cazul sponsorizării sau mecenatului constând în bunuri materiale, acestea vor fi evaluate, prin actul juridic încheiat, la valoarea lor reală din momentul predării către beneficiar.

Poate fi beneficiar al sponsorizării, conform art. 4 alin. (1) din Legea nr. 32/1994:

a) orice persoană juridică fără scop lucrativ, care desfășoară în România sau urmează să desfășoare o activitate în domeniile: cultural, artistic, educativ, de învățământ, științific – cercetare fundamentală și aplicată, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protecției drepturilor omului, medico-sanitar, de asistență și servicii sociale, de protecția mediului, social și comunitar, de reprezentare a asociațiilor profesionale, precum și de întreținere, restaurare, conservare și punere în valoare a monumentelor istorice;

b) instituțiile și autoritățile publice, inclusiv organele de specialitate ale administrației publice, pentru activitățile prevăzute la lit. a);

c) de asemenea, pot fi sponsorizate, în condițiile prezentei legi, emisiuni ori programe ale organismelor de televiziune sau radiodifuziune, precum și cărți ori publicații din domeniile definite la lit. a);

d) orice persoană fizică cu domiciliul în România a cărei activitate în anul

dintre domeniile prevăzute la lit. a) este recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o instituție publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea.

Mecenatul este un act de liberalitate prin care o persoană fizică sau juridică, numită mecena, transferă, fără obligație de contrapartidă directă sau indirectă, dreptul său de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare către o persoană fizică, ca activitate filantropică cu caracter umanitar, pentru desfășurarea unor activități în domeniile: cultural, artistic, medico-sanitar sau științific – cercetare fundamentală și aplicată.

Actul de mecenat se încheie în formă autentică în care se vor specifica obiectul, durata și valoarea acestuia.

Poate fi beneficiar al mecenatului, conform art. 4 alin. (2) din Legea nr. 32/1994, orice persoană fizică cu domiciliul în România, fără obligativitatea de a fi recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o instituție publică, care necesită un sprijin în domeniile prevăzute la art. 1 alin. (3) din Legea nr. 32/1994, respectiv pentru desfășurarea unor activități în domeniile: cultural, artistic, medico-sanitar sau științific – cercetare fundamentală și aplicată.

Astfel, se pot sponsoriza entități nonprofit, instituții publice, emisiuni, programe, cărți, publicații în domeniile menționate anterior, precum și persoane fizice cu domiciliul în România a căror activitate în unul dintre domeniile acceptate este recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o instituție publică.

Acordarea de bunuri sau bani unei persoane fizice pentru desfășurarea unor activități în domeniile: cultural, artistic, medico-sanitar sau științific – cercetare fundamentală și aplicată reprezintă un act de mecenat.

Orice alte sume care nu se încadrează la sponsorizări sau mecenat sunt donații.

Sumele sau bunurile acordate persoanelor fizice – de exemplu pentru cazuri medicale – sunt donații, deoarece sumele nu se acordă pentru desfășurarea activităților. Donațiile nu beneficiază de avantaje fiscale (ca în cazul sponsorizării și mecenatului).

Potrivit Instrucțiunilor pentru aplicarea Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, bunurile materiale care fac obiectul sponsorizării sunt evaluate, prin contractul de sponsorizare, la prețul de cumpărare de pe piață, exclusiv TVA, în cazul în care bunurile sunt achiziționate în scopul sponsorizării, fapt dovedit pe baza facturii sau a chitanței fiscale de cumpărare.

Bunurile care fac obiectul contractului de sponsorizare se livrează fără factură, pe timpul transportului fiind însoțite de Aviz de expediție pe care se face următoarea mențiune „nu urmează factura – bunuri livrate în baza contractului de sponsorizare nr. .../.....”.

● **Trecerea pe cheltuieli a mărfurilor acordate gratuit fundației, reprezentând cheltuieli de sponsorizare se evidențiază în contabilitate astfel:**

6584	=	371	29.000 lei
„Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizări”		„Mărfuri”	

Din punctul de vedere al TVA, potrivit art. 270 alin. (8) lit. c) din Codul fiscal, nu constituie livrare de bunuri acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol/reprezentare, în condițiile stabilite prin normele metodologice.

Potrivit normelor metodologice, bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadrează în limita a 3 la mie din cifra de afaceri constituită din operațiuni taxabile, scutite cu sau fără drept de deducere, precum și din operațiuni pentru care locul livrării/prestării este considerat a fi în străinătate, potrivit prevederilor art. 275 și 278 din Codul fiscal.

IMPORTANT!

Încadrarea în plafon se determină pe baza datelor raportate prin deconturile de taxă depuse pentru un an calendaristic. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizările și acțiunile de mecenat, acordate în numerar, și nici bunurile pentru care taxa nu a fost dedusă.

Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată, respectiv se colectează taxa. Taxa colectată aferentă depășirii se include în decontul întocmit pentru ultima perioadă fiscală a anului respectiv.

Cunoscând faptul că cifra de afaceri stabilită pe baza datelor raportate prin deconturile de taxă este de 5.000.000 lei, se calculează suma TVA deductibilă, dedusă la momentul achiziției bunurilor, care trebuie ajustată negativ datorită sponsorizării în natură:

Se determină procentul de 3% din cifra de afaceri realizată în anul curent, din punctul de vedere al TVA:

$$5.000.000 \times 3/1.000 = 15.000 \text{ lei}$$

Se calculează partea ce depășește plafonul calculat de 16.175 lei:

$$29.000 - 15.000 \text{ lei} = 14.000 \text{ lei}$$

Se calculează și se înregistrează contabil suma TVA aferentă părții care depășește plafonul calculat:

$$14.000 \text{ lei} \times 19\% = 2.660 \text{ lei.}$$

● TVA colectată în baza autofacturii întocmite în luna decembrie se înregistrează:

635	=	4427	2.660 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA colectată”	

Tratament impozit pe profit

Odată cu intrarea în vigoare a Legii nr. 322/2021 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în Monitorul Oficial nr. 1.245/30.12.2021), respectiv începând cu 2 ianuarie 2022, contribuabilii plătitori de impozit pe profit au două modalități prin care pot dispune de impozitul pe profit:

- Să încheie contracte de sponsorizări în condițiile art. 25 alin. (4) lit. i) din Codul fiscal.
- Pot dispune redirectionarea impozitului pe profit, în limita valorii stabilite potrivit art. 25 alin. (4) lit. i) pentru efectuarea de sponsorizări și/sau acte de mecenat sau acordarea de burse private, în termen de maximum 6 luni de la data depunerii declarației anuale de impozit pe profit, prin depunerea unui/unor formular/formulare de redirectionare.

Această nouă modalitate a fost prevăzută odată cu intrarea în vigoare a prevederilor Legii nr. 322/2021 pentru completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (publicată în Monitorul Oficial nr. 1.245/30.12.2021).

La articolul 42 din Codul fiscal, după alin. (3) se introduce un nou alineat, alin. (4), cu următorul cuprins:

„(4) În cazul în care valoarea stabilită potrivit art. 25 alin. (4) lit. i), diminuată cu sumele reportate, după caz, nu a fost utilizată integral, contribuabilii pot dispune redirectionarea impozitului pe profit, în limita valorii astfel calculate, pentru efectuarea de sponsorizări și/sau acte de mecenat sau acordarea de burse private, în termen de maximum 6 luni de la data depunerii declarației anuale de impozit pe profit, prin depunerea unui/unor formular/formulare de redirectionare.

În cazul contribuabililor membri ai unui grup fiscal, redirectionarea poate fi dispusă numai de persoana juridică responsabilă. Obligația plății sumei redirectionate din impozitul pe profit revine organului fiscal competent.

Redirectionarea impozitului pe profit pentru sponsorizarea entităților persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv a unităților de cult, poate fi efectuată doar dacă beneficiarul sponsorizării este înscris, la data plății sumei respective de către organul fiscal, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale, potrivit art. 25 alin. (4)¹.

Procedura, modelul și conținutul formularului de redirectionare se stabilesc prin ordin al președintelui ANAF.”

Corectare erori. Facturi nesosite.

Aspecte contabile și fiscale

ÎNTREBARE:

O societate comercială este plătitoare de impozit pe profit. A înregistrat într-un exercițiu precedent anului 2021 cheltuieli în contul facturi nesosite în baza situațiilor de lucrări emise de furnizori, însă facturile de la furnizori nu au mai sosit.

Cum își poate anula societatea aceste cheltuieli în condițiile în care facturile de la furnizorii respectivi nu există?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Nefiind în posesia facturilor, societatea va trebui să corecteze cheltuielile înregistrate în exercițiile precedente, pe seama rezultatului reportat (contul 1174) sau pe seama contului „Profit și pierdere” (dacă erorile sunt ne semnificative).

Cadrul legal: Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014:

„65. -

(1) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.

(2) Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.

66. -

(1) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeală de a utiliza sau de a nu utiliza informații credibile care:

a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;

b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare anuale.

(2) Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, erorile din perioadele anterioare se referă inclusiv la prezentarea eronată a informațiilor în situațiile financiare anuale.

67. -

(1) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat (contul 1174 „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile”).

Evidență contabilă restaurant

ÎNTREBARE:

Am preluat de curând un restaurant. Pe gestiune se lucrează cu programul GrandChef, iar pentru contabilitate folosim programul Nexus (unde se ține doar valoric). Care este modul corect pentru contabilizarea rapoartelor primite la final de lună din Grandchef pentru care trebuie să fac note contabile în Nexus?

Modul de lucru l-am stabilit în felul următor:
NIR-uri cantitativ valorice în GrandChef;
NIR-uri valorice în Nexus.

Z-urile (casa de marcat este legată de GrandChef unde se introduc reperele, rețetele și prin casa de marcat se scot felurile de mâncare, băuturile – au fost stabilite cotele de TVA corecte) se introduc manual în Nexus.

Ce pași se urmează și cum este corect să le contabilizez? Care sunt notele contabile cu sumele pe care trebuie să le am în vedere și, de asemenea, rapoartele care mă ajută să am informațiile cu acuratețe? Nu am mai avut activități HORECA.

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Activitatea de restaurant este o combinație de comerț cu producție.

● Salariile personalului:

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

● Reținerile din salarii:

421	=	%
„Personal – salarii datorate”		4315
		„Contribuția de asigurări sociale”
		4316
		„Contribuția de asigurări sociale de sănătate”
		444
		„Impozitul pe venituri de natura salariilor”

● Contribuția asiguratorie pentru muncă:

646	=	436
„Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă”		„Contribuția asiguratorie pentru muncă”

Cifra de afaceri, sistem de impunere și TVA la încasare

ÎNTREBARE:

O SRL este plătitoare de impozit pe venit și TVA la încasare.

Înregistrează la 30.11.2021 următoarele venituri:

704 – 4.710.134
708 – 16.943
712 – -408.765 (minus)
7414 – 69.742
7583 – 275.000
7584 – 28.239

La 31.12.2021 înregistrează următoarele venituri:

704 – 5.116.563
708 – 16.943
712 – -408.765 (minus)
7414 – 69.742
7583 – 275.000
7584 – 33.668
766 – 43

1. Ce venituri intră în calculul cifrei de afaceri pentru plătitor de impozit pe profit și de la ce dată devine plătitor de impozit pe profit?
2. Ce venituri intră în baza de calcul al cifrei de afaceri pentru calculul plafonului de TVA la încasare și cu ce dată trebuie să se înregistreze ca plătitor de TVA normal?

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

1.

Pct. 1 alin. (1) din Normele metodologice date în aplicarea art. 47 din Codul fiscal stabilește că, pentru încadrarea în condiția privind nivelul veniturilor realizate în anul precedent, prevăzute la art. 47 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, se vor lua în calcul aceleași venituri care constituie baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal, iar cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel de la închiderea aceluiași exercițiu financiar.

Baza impozabilă prevăzută la art. 53 din Codul fiscal este reprezentată de totalul veniturilor trimestriale care sunt înregistrate în creditul conturilor din clasa a 7-a Conturi de venituri, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad categoriile de venituri menționate la art. 53 alin. (1) și se adăugă elementele menționate la art. 53 alin. (2) din Codul fiscal.

Categoriile de venituri menționate la alin. (1) (care se scad) sunt:

- a) veniturile aferente costurilor stocurilor de produse;
- b) veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție;
- c) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- d) veniturile din subvenții;
- e) veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor;
- e¹) veniturile din ajustări pentru pierderi așteptate aferente activelor financiare constituite de persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniul bancar, în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital,

NU sunt luate în calcul:

- sumele înscrise în rândurile din decont aferente unor câmpuri de date informative cum sunt facturile emise după inspecția fiscală, informații privind TVA neexigibilă sau nedeductibilă.
- în cazul persoanelor impozabile care au aplicat regimul de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, precum și în cazul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA este anulată din oficiu de către organele fiscale competente conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e) și h) din Codul fiscal și ulterior sunt înregistrate conform art. 316 alin. (12) din Codul fiscal, nu sunt luate în calculul cifrei de afaceri livrările de bunuri/prestările de servicii realizate în perioada în care persoana impozabilă nu a avut un cod de înregistrare în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal.

Dacă plafonul este depășit, societatea trebuie să depună declarația 097 pentru ieșirea din sistem până la data de 20 inclusiv a lunii următoare perioadei fiscale în care a depășit plafonul (art. 234 alin. (14) din Codul fiscal). Sistemul TVA la încasare se aplică până la sfârșitul perioadei fiscale următoare celei în care plafonul a fost depășit – art. 282 alin. (5).

Societate plătitoare de impozit pe profit. Reducere impozit conform O.U.G. nr. 153/2020

ÎNTREBARE:

Cum se aplică reducerea de impozit pe profit de 2% la data de 31.12.2021 conform O.U.G. nr. 153/2020, dacă până la data de 30.09.2021 societatea a fost microîntreprindere, iar din 01.10.2021 a trecut la impozit pe profit? Se aplică numai pentru trim. IV sau pe tot anul? Cum se va calcula scutirea? Societatea este pe profit și la trim. III și s-a calculat doar pe cele 3 luni ale trim. IV.

SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Potrivit art. I alin. (12) lit. c) din O.U.G. nr. 153/2020:

„În cazul microîntreprinderilor care devin plătitoare de impozit pe profit în anul pentru care se aplică reducerea, procentul aferent reducerii de impozit se aplică asupra impozitului pe veniturile microîntreprinderilor însumat cu impozitul pe profit, iar valoarea reducerii rezultate se scade din impozitul pe profit, potrivit prevederilor lit. a). În cazul în care valoarea reducerii este mai mare decât impozitul pe profit, diferența care nu a fost scăzută din impozitul pe profit se scade din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, prin depunerea unei declarații rectificative”.

Potrivit art. 52 din Codul fiscal:

„(1) Dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 1.000.000 euro, aceasta datorează impozit pe profit, începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită.

(2) Limita fiscală prevăzută la alin. (1) se verifică pe baza veniturilor înregistrate cumulativ de la începutul anului fiscal. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar precedent.

(3) Calculul și plata impozitului pe profit de către microîntreprinderile care se încadrează în prevederile alin. (1) se efectuează luând în considerare veniturile și cheltuielile realizate începând cu trimestrul respectiv”.