

Top 10 spete fiscal-contabile rezolvate în Portal Contabilitate



2019

În paginile ce urmează regăsiți situații reale cu care se confruntă abonații Portal Contabilitate.

Cel mai adesea se întâmplă ceva ...

1. Ai preluat o firmă nouă și nu te-ai mai confruntat cu domeniul sau cu situațiile specifice
2. Ai preluat contabilitatea unei firme mai vechi și e un dezastru ceea ce s-a lucrat înainte
3. Vrei să știi cum se interpretează un articol de lege
4. Vrei să profiți de facilitățile fiscale legale, dar în mod absurd trebuie să te lupți cu legislația făcută în așa fel încât să te faci să renunți
5. Ai nevoie de un exemplu de calcul
6. Vrei să verifici dacă ai procedat corect într-o anumită situație
7. Administratorul vrea să facă o faptă bună cu un tratament fiscal avantajos (ex. pentru un salariat grav bolnav)

Lista continuă la nesfârșit.

Ai nevoie de o monografie contabilă, un model de document, un sfat, sprijin în completarea unei declarații...

... pentru că reglementările se schimbă tot timpul!

**Consultanții Portal Contabilitate sunt pe baricade pentru dvs.
Primiți soluția pentru orice problemă fiscal-contabilă.**

**Lucrați mult mai relaxat atunci când știți că vă bazați pe o
fabrică de consultanți fiscali gata să vă ajute!**

Vânzarea unui teren constructibil Regimul fiscal al TVA

Întrebare:

În 2016 am cumpărat pe societate un teren intravilan în valoare de 44.000 lei și o baracă metalică amplasată pe terenul respectiv de 14.000 lei. La aceste valori s-a adăugat cota de 20% TVA (vânzătorul a fost tot o societate). Acum se dorește să se vândă terenul și baraca. Noi suntem o microîntreprindere.

Care sunt regulile în cazul în care vând către o persoană fizică sau o întreprindere individuală neplătitoare de TVA? Dar dacă aș vinde către o societate plătitoare de TVA? Sunt obligată să vând cu sau fără TVA?

Răspuns:

În cazul unei persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în regim normal, vânzarea unui teren intravilan (constructibil) este, întotdeauna, operațiune taxabilă d.p.d.v. al TVA, caz în care, vânzătorul trebuie să colecteze TVA prin aplicarea cotei standard 19% în situația în care cumpărătorul este:

- fie persoana neimpozabilă (o persoană fizică);
- fie persoana impozabilă, dar care nu este înregistrată în scopuri de TVA în regim normal conform prevederilor art. 316 din Codul fiscal.

În situația în care cumpărătorul este persoana impozabilă, înregistrată în scopuri de TVA în regim normal, la vânzare, se aplică, obligatoriu, măsurile de simplificare reglementate prin art. 331 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal " (2) Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt: g) construcțiile, astfel cum sunt definite la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2, părțile de construcție și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare prin efectul legii sau prin opțiune; ".

Aceste prevederi se completează cu cele de la pct. 109 alin. (1) din normele de aplicare ale acestui articol "Taxarea inversă prevăzută la art. 331 din Codul fiscal reprezintă o modalitate de simplificare a plății taxei.

Prin aceasta nu se efectuează nicio plată de TVA între furnizorul/prestatorul și beneficiarul unor livrări/prestări, acesta din urmă datorând, pentru operațiunile efectuate, taxa aferentă intrărilor și având posibilitatea, în principiu, să deducă respectivă taxa. Aceasta modalitate de simplificare a plății taxei se realizează prin emiterea de facturi în care furnizorul/prestatorul nu înscrie taxa aferentă, inclusiv pentru avansuri, aceasta fiind calculată de beneficiar și înregistrată atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă prevăzut la art. 323 din Codul fiscal.

Furnizorul/Prestatorul are obligația să înscrie pe factura mențiunea "taxare inversă". Colectarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul taxei deductibile este asimilată cu plata taxei către furnizor/prestator.

Din punct de vedere contabil, beneficiarul înregistrează în cursul perioadei fiscale în care taxa este exigibilă suma taxei aferente în următoarea formulă contabilă: 4426 = 4427. Prevederile acestui alineat

sunt valabile pentru orice alte situații în care se aplică taxarea inversă." Furnizorul trebuie să înscrie în factura emisă bază legală, mențiunea "taxare inversă" și cota TVA aplicabilă 19%.

D.p.d.v. contabil, baraca metalică este o imobilizare corporală care se supune amortizării conform prevederilor H.G. nr. 2139 din 30 noiembrie 2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, fiind încadrat în Grupa 1. CONSTRUCȚII, subgrupa 1.1.2.1. "barăci, șoproane, etc. " cu o perioadă de amortizare cuprinsă între 8 – 12 ani. Totuși, d.p.d.v. al TVA, chioșcul metalic nu se încadrează în categoria construcțiilor așa cum sunt definite în Codul fiscal prin art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2 din Codul fiscal " 2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;". Prin natura sa, baraca metalică este amplasată pe pământ, dar nu este fixată în pământ, mutarea acesteia fiind posibilă în orice moment, fără distrugerea acestuia.

În acest caz, consider că la vânzarea barăcii metalice nu poate fi aplicat regimul de scutire fără drept de deducere reglementat prin art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal "(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri."

Aceste prevederi trebuie coroborate cu cele de la pct. 331 alin. (2) prin care se face trimitere la definiția menționată "Operațiunile pentru care se aplică taxarea inversă sunt:g) construcțiile, astfel cum sunt definite la art. 292 alin. (2) lit. f) pct. 2, părțile ".

În acest context trebuie reținut faptul că vânzătorul nu trebuie să opteze conform prevederilor art. 292 alin. (3) pentru taxarea vânzării prin depunerea unei notificări la organul fiscal competent astfel încât să aplice regimul de taxare inversă reglementat prin art. 331 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, în situația în care cumpărătorul este o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA. În acest caz, vânzătorul este obligat să aplice regimul normal de taxare, fără alte formalități, prin colectarea TVA aplicând cota standard TVA 19%, fără a fi posibilă aplicarea regimului de taxare inversă deoarece baraca metalică nu este de natura unei construcții d.p.d.v. al TVA.

În altă ordine de idei, consider că vânzarea terenului și a barăcii metalice nu trebuie tratată drept vânzare de active astfel încât să fie tratată drept un transfer de active așa cum este reglementat prin art. 270 alin. (7) din Codul fiscal și pct. 7 din norme "Transferul de active prevăzut la art. 270 alin. (7) din Codul fiscal este un transfer universal de bunuri și/sau servicii, acestea nemaifiind tratate individual, ci ca un tot unitar la persoana impozabilă cedentă, indiferent dacă este un transfer total sau parțial de active.....".

Regulă generală prevede că transferul de active realizat ca urmare a altor operațiuni decât divizarea sau fuziunea, cum ar fi, de exemplu, vânzarea sau aportul în natură la capitalul unei societăți, nu constituie livrare de bunuri dacă primitorul activelor este o persoană impozabilă stabilită în România în sensul art. 266 alin. (2).

În concluzie, factura se emite prin aplicarea regimului normal de taxare, atât pentru teren, cât și pentru baracă metalică, în situația în care cumpărătorul este persoană neimpozabilă sau persoana impozabilă, dar care nu este înregistrată TVA. În situația în care cumpărătorul este persoană impozabilă înregistrată TVA, terenul construibil/intravilan se vinde prin aplicarea măsurilor de simplificare, iar baraca metalică prin aplicarea regimului normal de taxare (colectare TVA 19%) deoarece nu se încadrează în categoria construcțiilor/clădirilor.

Împrumut acordat în contul dividendelor Tratament contabil

Întrebare:

O firmă de arhitectură poate acorda în 2019 un împrumut fără dobândă unei persoane fizice, afiliată sau neafiliată? Care este temeiul legal? Procedura acordării dividendelor trimestriale/interimare este puțin laborioasă, existând riscul ca, la finele exercițiului financiar, dividendele să fie mai mici sau inexistente.

Răspuns:

Articolul 272 din Legea societăților comerciale însă, dă posibilitatea firmelor să crediteze asociatul cu o sumă ce nu poate depăși plafonul de 5000 euro. Depășirea plafonului se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 3 ani ori cu amendă. După aprobarea situațiilor financiare restituiți împrumutul și ridicați dividendele.

Acordarea unui împrumut asociaților, chiar și în această limită, poate fi însă problematică, mai ales având în vedere mențiunea dumneavoastră potrivit căreia "procedura acordării dividendelor trimestriale/interimare îmi pare puțin laborioasă".

În opinia mea, tot restituire de sume presupune și restituirea împrumutului și restituirea dividendelor necuvenite în cazul în care ați distribuit trimestrial mai multe dividende decât s-ar fi convenit.

În plus, distribuirea interimară de dividende, cu pașii săi, implică acordarea de dividende reale (din profitul real, după acoperirea pierderilor reportate). Ori, în cazul acordării unui împrumut, suma e stabilă de părți și nu în funcție de profitul real.

Potrivit art.11 alin. (1) din Codul fiscal, la stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă ca urmare a neluării în considerare a unei tranzacții sau, după caz, ca urmare a reîncadrării formei unei tranzacții, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării, precum și a tuturor mijloacelor de probă avute în vedere pentru aceasta.

În baza acestei prevederi, la un eventual control, organele fiscale ar putea cu ușurință să reîncadreze împrumutul ca distribuire de dividende cu toate consecințele sale (impozit nereținut la sursă și accesorii) și mai rău, ar putea interpreta tranzacția drept dividende necuvenite, dacă se dovedește că societatea nu putea distribui dividende.

În concluzie, opinia mea este că pentru remunerația asociaților puteți apela la distribuirea de dividende interimare, dacă societatea deține un profit real din care poate distribui aceste dividende. În caz contrar, la un eventual control, consecințele pot fi mult mai grave decât restituirea dividendelor în anul următor în situația în care societatea repartizează mai puține dividende sau deloc din profitul anului precedent.

Reducerea cu 75% a penalităților de nedeclarare

Întrebare:

În urma unui control de fond au rezultat debite suplimentare de plată la TVA și impozit pe profit, comunicate prin decizie de impunere și RIF, pentru care s-a stabilit că vor fi calculate penalități de nedeclarare (data comunicării deciziei de impunere: 6 august). După câteva zile, sumele apar înregistrate și în fișa plătitorului, inclusiv sumele accesorii calculate (majorări, dobânzi, penalități). În data de 23 august am plătit toate sumele datorate, înregistrate în fișa plătitorului (debite principale + majorări + penalități + dobânzi), deoarece aveam nevoie urgent de un certificat de atestare fiscală pentru o licitație.

Mai pot solicita reducerea cu 75% a penalităților de nedeclarare, dacă am plătit integral penalitățile datorate? Dacă da, în baza cărei legi pot face această solicitare (eventual un model de cerere)?

Răspuns:

ORDINUL Nr. 727/2019 din 13 martie 2019 pentru aprobarea Procedurii privind emiterea și comunicarea unor acte administrative și de executare pentru debitorii care înregistrează obligații fiscale restante sub o anumită limită și pentru modificarea Procedurii privind stabilirea obligațiilor fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare, aprobată prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.834/2015, stabilește următoarele:

"9.1. Pentru obligațiile fiscale principale prevăzute la pct. 1, care au fost stinse prin plată sau compensare în termenul prevăzut la art. 156 alin. (1) din Codul de procedura fiscală sau prin eşalonare la plată, în condițiile legii, penalitățile de nedeclarare se reduc cu 75%, la cererea contribuabilului depusă la organul fiscal central competent."

Nu există un model tip de cerere pentru reducerea penalităților de nedeclarare, însă există un model de Decizie de reducere a penalităților de nedeclarare conform Ordinului 727/2019, fiind un model oficial de comunicare, în cuprinsul căreia se face referință la o cerere cu număr de înregistrare și data:

DECIZIE

de reducere a penalităților de nedeclarare

În temeiul art. 98 lit. c) și art. 181 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere Cererea dumneavoastră nr. din data de, pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, care au fost stinse prin plată sau compensare în termenul prevăzut la art. 156 alin. (1) din acest act normativ sau prin eşalonare la plată, în condițiile legii, penalitățile de nedeclarare se reduc cu 75%.....

În concluzie, puteți formula o cerere în care, pentru acuratețe, puteți aminti articolele legale menționate în Decizia de reducere a penalităților de nedeclarare.

În partea a doua a cererii de reducere cu 75% a penalităților de nedeclarare, puteți solicita spre exemplu, compensarea cu debite suplimentare pe care societatea le datorează sau le va datora pe viitor.

Totuși, trebuie să luați în calcul durata de 45 de zile, prevăzută de Codul de procedura fiscală pentru soluționarea cererilor depuse de contribuabili. În varianta optimistă se respectă termenul de 45 zile sau se poate prelungi nejustificat. În condițiile în care, bazându-vă pe respectarea termenului legal de 45 zile, vreți totuși să așteptați compensarea dobânzilor plătite în plus (acceptate la reducere cu 75% în cele din urmă) cu debite viitoare, lăsând debite neachitate în ideea compensării cu sumele virate în plus pentru penalități de nedeclarare, pot exista surprize de genul emiterii de noi somații de plată sau alte decizii accesorii.

Art. 77. - Termenul de soluționare a cererilor contribuabilului/plătitorului

(1) Cererile depuse de către contribuabil/plătitor la organul fiscal se soluționează de către acesta în termen de 45 de zile de la înregistrare.

Întocmirea bilanțului consolidat prin metoda punerii în echivalență Operațiile de retratare necesare

Întrebare:

În cadrul unui grup, o societate deține 30% din capitalul altei societăți. În cazul întocmirii bilanțului consolidat prin metoda punerii în echivalență (bilanț întocmit strict pentru utilizare internă), care sunt operațiile de retratare necesare?

Răspuns:

Punerea în echivalență presupune că titlurile de participare deținute la o întreprindere asociată să fie contabilizate, în momentul achiziționării, la costul lor.

Ulterior, costul acestora este ajustat în funcție de evoluția capitalurilor proprii ale întreprinderii asociate.

Spre deosebire de integrarea globală, punerea în echivalență nu presupune cumulul situațiilor financiare individuale.

Însă, în măsura în care sunt considerate semnificative consecințele tranzacțiilor efectuate între investitor și entitatea asociată trebuie să fie eliminate (eliminarea rezultatelor interne) proporțional cu procentajul de interes.

Principalele etape care au loc în vederea punerii în echivalență sunt următoarele:

Punerea în echivalență a titlurilor (Valoarea contabilă a titlurilor societății puse în echivalență din bilanțul societății mamă, este înlocuită prin suma aferentă cotei părți reprezentând drepturile societății mamă în capitalurile proprii ale societății puse în echivalență.

La nivelul contului de profit și pierdere se înregistrează cotă parte ce revine societății SM din rezultatul societății F.

ACTIV

Activul societății M
 (-) valoarea contabilă a titlurilor societății M (+)
 titlurile societății consolidate puse în
 echivalență

PASIV

Pasivul consolidat Capitalurile societății M
 Rezerve consolidate
 Rezervele societății M
 Partea lui M în capitalurile și rezervele societății
 consolidate
 (-) suma titlurilor deținute de M Rezultatul
 consolidat
 Rezultatul societății M
 (+) partea societății M în rezultatul societății
 consolidate
 Pasivul exigibil al societății M

În ceea ce privește CPP parcurgem următoarele etape:

- elementele constitutive de cheltuieli ale societății consolidante rămân neschimbate
- elementele constitutive de venituri ale societății consolidante se cumulează cu partea cuvenită acestuia în rezultatul societății consolidate.

Exemplu (punere în echivalență)

Societatea SM a achiziționat încă de la înființarea societății F1 200.000 de acțiuni ale acesteia la un preț de 1 leu/ acțiune, fiecare acțiune are un singur drept de vot.

Bilanțurile și conturile de profit și pierdere ale societății SM și F1 la 31.12. N se prezintă astfel:

Bilanțurile societăților SM și F1

Structuri bilanțiere	SM	F1	40%F1
ACTIV			
Active imobilizate	800.000	500.000	200.000
Titluri F1(200.000 acțiuni x 1 leu/acțiune)	200.000	-	
Total active imobilizate	1000.000	500.000	
Active circulante			
Stocuri	400.000	200.000	80.000
Clienți	450.000	150.000	60.000
Casa și conturi la bănci	150.000	150.000	60.000
Total active curente	1.000.000	500.000	
TOTAL ACTIV	2.000.000	1.000.000	
CAPITALURI PROPRII ȘI DATORII			
Capitaluri proprii			
	800.000	500.000	
Capital	800.000	500.000	200.000
	<i>acțiuni</i>	<i>acțiuni</i>	
Rezerve	300.000	100.000	40.000
Rezultatul exercițiului	200.000	120.000	48.000
Total capitaluri proprii	1.300.000	720.000	288.000
Datorii pe t. lung (Credite bancare pe t. lung)	100.000	80.000	32.000

Datorii pe t.scurt			
Furnizori	400.000	100.000	40.000
Alte datorii (creditori diverși)	200.000	100.000	40.000
Total datorii pe t. scurt	600.000	200.000	80.000
Total datorii	700.000	280.000	112.000
TOTAL CAPITALURI PROPRII SI DATORII	2.000.000	1.000.000	

Conturile de profit și pierdere ale societăților SM și F1 :

Indicatori	SM	F1
Venituri	3.246.000	8.110.000
Cheltuieli	(3.046.000)	(7.990.000)
Rezultat	200.000	120.000

Societatea F1 este controlată de o altă societate.

Procentajul de control este de 40%, iar procentajul de interes este tot de 40%. Deoarece există un alt acționar care deține controlul asupra societății F1, societatea SM exercită asupra societății SM doar o influență semnificativă (notabilă) ceea ce înseamnă că metodă de consolidare utilizată este punerea în echivalență.

În cazul punerii în echivalență, nu mai are loc cumulul conturilor celor două societăți, ci doar o evaluare a titlurilor în funcție de evoluția capitalurilor proprii ale societății F1, după data achiziției titlurilor. De fapt, la nivelul bilanțului, titlurile F1 sunt înlocuite cu titlurile puse în echivalență, iar la nivelul contului de profit și pierdere se evidențiază partea ce revine societății SM din partea ce revine societății SM din rezultatul entității asociate.

Valoare capitaluri proprii ale societății F1

Punerea în echivalență a titlurilor F1:

	%	288.000
263 Interese de participare		200.000
264 Titluri puse în echivalență (720.000x 40%)	(Titluri F1)	
	106 Rezerve consolidate	40.000
	121 Rezultat consolidat	48.000

Titlurile puse în echivalență sunt evaluate la o valoare egală cu cota parte ce-i revine societății SM din capitalurile proprii ale societății F1=720.000*40%

40.000= 100.000 Rezerve ale SC F1*40%

80.000= 120.000 Rezultatul ale SC F1*40%

De asemenea, la nivelul contului de profit și pierdere se înregistrează cota parte ce revine societății SM din rezultatul societății F1:

121 Rezultat - partea ce revine acționarilor SM	768 Alte venituri financiare (Partea din rezultatul entităților asociate)	48.000
---	--	--------

Înregistrarea rezervelor societății SM la rezervele consolidate și a rezultatului societății SM la rezultatul consolidat:

500.000	%	%	500.000
300.000	106 Rezerve SM	106 Rezerve consolidate	300.000
200.000	121 Profit sau pierdere SM	121 Rezultat consolidat	200.000

La nivelul contului de profit și pierdere, se înregistrează rezultatul societății SM la rezultat consolidat

121 Rezultat - partea ce revine acționarilor SM	121 Rezultat SM	200.000
---	-----------------	---------

Prezentarea bilanțului consolidat al societății SM:

Elemente bilanțiere	Valori inițiale	Diferențe din consolidare	Valori consolidate
ACTIV			
Active imobilizate			
Imobilizări corporale	800.000		800.000
Titluri F1 puse în echivalență	200.000	88.000	288.000
Total active imobilizate	1000.000		1088.000
Active curente			
Stocuri	400.000		400.000
Clienți	450.000		450.000
Casa și conturi la bănci	150.000		150.000
Total active circulante	1000.000		1000.000
TOTAL ACTIV	2000.000	88.000	2.088.000
CAPITALURI PROPRII ȘI DATORII			
Capitaluri proprii (SM)			
Capital (Capital SM)	800.000		800.000
Rezerve (rezerve consolidate)	300.000	40.000	340.000
Rezultatul exercițiului (Rezultat consolidat)	200.000	48.000	248.000
Interese care nu controlează	-		-
Total capitaluri proprii	1.300.000		1.388.000
Datorii pe t. lung (Credite pe t. lung)	100.000		100.000
Datorii pe t. scurt			
Furnizori	400.000		400.000
Creditori diverși	200.000		200.000
Total datorii pe termen scurt	600.000		600.000
Total datorii	700.000		700.000
TOTAL CAPITALURI PROPRII	2.000.000	88.000	2.088.000

Prezentarea contului de profit și pierdere:

Indicatori	lei
Venituri	3.246.000
Cheltuieli	(3.046.000)
Profitul financiar aferent întreprinderilor asociate	48.000
Rezultatul ansamblului consolidat, din care:	248.000
- partea ce revine acționarilor societății M	248.000

Cheltuieli cu autoturisme Incidențe fiscale impozit pe profit și TVA

Întrebare:

1. Societatea cu sediul social în România desfășoară transport internațional de mărfuri în UE. Are în dotare camioane, semiremorci și un număr de 3 autoturisme Mercedes Citan (tip dubiță) și un bus de 9 locuri, având aproximativ 300 șoferi și 11 mecanici auto - salariați pe perioadă nedeterminată. Mecanicii folosesc cele 3 Mercedes Citan și bus-ul pentru a efectua reparații, intervenții la locul producerii avariilor, defecțiunilor (schimbă bateriile auto, anvelope, becuri, oglinzi, GPS etc.), cât și în scopul transferului șoferilor de la aeroport, gară, la locul preluării camioanelor în Uniunea Europeană, conform hotărârii AGA a societății. Deoarece aceste mașini sunt utilizate integral în scopul derulării activității firmei, societatea a înregistrat toate cheltuielile cu deductibilitate de 100%. Controlul de la Fisc considera toate cheltuielile ca fiind nedeductibile (amortizare, combustibil, rovinietă, asigurare, impozit pe mijloace transport, ITP, dobânda aferentă contractelor de leasing și TVA-ul).

2. Firma are 3 acționari persoane fizice - din care unul este și administrator - care folosesc 3 autoturisme achiziționate de societate în regim de leasing financiar. Toate cheltuielile pentru aceste 3 autoturisme sunt considerate nedeductibile în totalitate de controlul de fond de la ANAF.

Vă rog respectuos să ne sprijiniți cu un răspuns de pertinent, așa cum am primit de fiecare dată de la dvs.

Răspuns:

1. Potrivit art. 25 alin. (3) lit. 1) din Codul fiscal sunt deductibile limitat (50%) cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosință contribuabilului.

Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;
5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

În cazul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente.

Conform pct. 16 alin. (1) – (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, în sensul prevederilor art. 25 alin. (3) lit. l) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, sunt cele prevăzute la pct. 68 din normele metodologice date în aplicarea art. 298 al titlului VII Taxa pe valoarea adăugată din Codul fiscal.

Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

În cadrul cheltuielilor aferente vehiculelor rutiere motorizate supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile unui vehicul, cum sunt: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinietă, chiriile, partea nedeductibilă din taxa pe valoarea adăugată, dobânzile, comisioanele, diferențele de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării altor contracte decât cele de leasing. În cazul cheltuielilor reprezentând diferențe de curs valutar înregistrate ca urmare a derulării unui contract de leasing, limita de 50% se aplică asupra diferenței nefavorabile dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente.

Aplicarea limitei de 50% pentru stabilirea valorii nedeductibile la determinarea rezultatului fiscal se efectuează după aplicarea limitării aferente taxei pe valoarea adăugată, respectiv aceasta se aplică și asupra taxei pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Din prevederile de mai sus reținem că:

- Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza documentelor financiar-contabile și prin întocmirea foii de parcurs;
- Sunt deductibile limitat (50%) cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice; (nu nedeductibile integral)

- Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea (deci amortizarea autoturismelor nu poate fi considerată nedeductibilă fiscal);

Nu rezultă din întrebarea dumneavoastră dacă întocmiți sau nu foi de parcurs în scopul deducerii integrale a cheltuielilor. Dacă nu ați întocmit foi de parcurs, organele fiscale pot considera cheltuielile cu respectivele autoturisme 50% nedeductibile (nu integral nedeductibile).

Cheltuielile cu amortizarea se deduc conform art. 28 din Codul fiscal.

Notă: Potrivit art. 28 alin. (14) din Codul fiscal, pentru mijloacele de transport de persoane care au cel mult 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, din categoria M1, astfel cum sunt definite în Reglementările privind omologarea de tip și eliberarea cărții de identitate a vehiculelor rutiere, precum și omologarea de tip a produselor utilizate la acestea - RNTR 2, aprobate prin Ordinul ministrului lucrărilor publice, transporturilor și locuinței nr. 211/2003, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile, pentru fiecare, în limita a 1.500 lei/lună.

Având în vedere prevederile legale enunțate mai sus, în cazul în care autoturismele sunt utilizate exclusiv în interesul activității economice și întocmiți foi de parcurs, nu se aplică limitările de 50%.

2. În cazul celor două autoturisme utilizate de asociații fără atribuții în societate, organele fiscale au procedat corect deoarece cheltuielile nu sunt efectuate în scopul desfășurării activității economice, deci cheltuieli nedeductibile integral (inclusiv cheltuielile cu amortizarea).

Notă: Utilizarea acestora poate fi considerată venit din alte surse la nivelul persoanelor fizice.

În ceea ce privește autoturismul utilizat de administrator, presupunând că autoturismul nu este utilizat exclusiv în interes personal (deci nu este avantaj de natură salarială), se impune limitarea dreptului de deducere la 50%.

Potrivit art. 25 alin. (3) lit. m) din Codul fiscal, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, sunt deductibile limitat potrivit lit. l) la un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.

Potrivit art. 25 alin. (3) lit. l) din Codul fiscal, sunt deductibile 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului.

Având în vedere prevederile legale enunțate mai sus, **numai în cazul în care autoturismele sunt utilizate exclusiv în interesul activității economice și întocmiți foi de parcurs, nu se aplică limitările de 50%.**

În cazul în care autoturismele sunt utilizate și în interes personal, deductibilitatea de 50% (atât din punct de vedere al impozitului pe profit, cât și din punct de vedere al TVA) se poate aplica la un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de conducere și administrare (director economic, director general) și nu este necesar să întocmiți foi de parcurs.

Potrivit art. 76 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, avantajele sub forma utilizării în scop personal a vehiculelor pentru care cheltuielile sunt deductibile în cota de 50% conform prevederilor art. 25 alin. (3) lit. l) și art. 68 alin. (7) lit. k).

Dacă deduceți 50% cheltuielile și TVA aferente autoturismului utilizat de o persoană cu funcție de conducere, nu se pune problema analizării operațiunii din punct de vedere al impozitului pe venit (utilizarea în interes personal nu se consideră avantaj în natură).

Firma producătoare de energie electrică pentru consum propriu Monografia contabilă

Întrebare:

Într-o firmă cu licență de furnizare energie electrică întreaga cantitate de energie electrică este utilizată pentru consumul propriu al firmei. Potrivit condițiilor generale asociate licenței de furnizare de energie electrică, titularul licenței, are obligația să întocmească situații contabile distincte. Care este monografia contabilă pentru veniturile privind energia electrică? Se întocmește autofactura? Care este monografia contabilă privind înregistrarea cheltuielilor?

Răspuns:

În Legea nr. 123 din 10 iulie 2012 energiei electrice și a gazelor naturale, cu modificările și completările ulterioare, la art. 3 punctul 25 furnizarea de energie electrică este definită astfel:

“Art. 3: Înțelesul unor termeni și expresii

În înțelesul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

25. furnizare de energie electrică - activitatea de vânzare de energie electrică către clienți, precum și alimentarea cu energie electrică a locurilor de consum aflate în proprietatea furnizorului;”

La art. 8 alin. (2) din aceeași lege se arata:

“Art. 8: Activitățile supuse regimului autorizării

(2) Producerea, transportul, serviciul de sistem, distribuția și furnizarea energiei electrice, precum și activitățile de administrare a piețelor centralizate de energie electrică se desfășoară pe bază de licențe acordate în condițiile prezentei legi.

(3) Exercițarea oricărei activități fără autorizație sau licența se sancționează potrivit prezentei legi.”

În aplicarea acestei prevederi, este emis Ordinul nr. 8 din 12 februarie 2014 privind aprobarea Condițiilor generale asociate licenței pentru activitatea de furnizare a energiei electrice – cu modificările și completările ulterioare – în care, între altele, se arata:

“Art. 2

(1) Obiectul licenței îl reprezintă desfășurarea, în regim concurențial, a activității de furnizare a energiei electrice, în conformitate cu reglementările în vigoare, prin intermediul personalului și dotărilor existente la sediile prevăzute în Condițiile specifice asociate licenței.

(2) Complementar față de activitatea de la alin. (1), obiectul licenței îl reprezintă desfășurarea activității de furnizare în regim reglementat, dacă titularul licenței a fost desemnat de autoritatea competentă ca furnizor de ultimă instanță.

SECȚIUNEA 11: Separarea situațiilor contabile

Art. 37

(1) În conformitate cu cerințele legale, pentru activitățile ce fac obiectul licenței, titularul licenței are obligația să întocmească situații contabile distincte (defalcate/detaliate separat), așa cum ar trebui să se procedeze în cazul în care activitățile respective ar fi efectuate de către operatori economici separați. Totodată, situațiile contabile pentru activitățile ce fac obiectul licenței trebuie să fie prezentate separat de acelea asociate altor activități comerciale incluse în obiectul sau de activitate, aprobat prin actul constitutiv.

(2) Situațiile contabile vor fi întocmite astfel încât veniturile și cheltuielile asociate activităților autorizate prin licența să fie identificabile în documentele contabile ale titularului licenței, separat de cele asociate altor activități pe care le desfășoară.

(3) Titularul licenței indică în scris care sunt regulile adoptate la alocarea veniturilor și cheltuielilor avute în vedere la separarea situațiilor contabile.

(4) Titularul licenței se asigură că ținerea situațiilor contabile în conformitate cu cerințele prezentului articol este efectivă pe durata de valabilitate a licenței.

(5) În cazul în care există cheltuieli comune între activitățile ce fac obiectul licenței și alte activități ale titularului licenței, acesta va prezenta, la cererea autorității competente, documentele ce stabilesc baza lor de repartizare și rezultatele obținute după această repartizare.

SECȚIUNEA 16: Furnizarea de informații autorității competente

Art. 42

În conformitate cu cerințele Legii și ale reglementărilor în vigoare, titularul licenței este obligat să furnizeze autorității competente datele și informațiile care îi sunt necesare în exercitarea atribuțiilor sale.

Art. 43

(1) Titularul licenței întocmește și transmite autorității competente un raport anual referitor la activitățile ce fac obiectul licenței, având formatul și conținutul prevăzute în metodologia emisă de autoritatea competentă.

(2) Titularul licenței transmite periodic autorității competente date necesare acesteia pentru evaluarea modului de funcționare a pieței de energie electrică din România, a nivelului de eficiență, concurență și transparentă; datele vor fi transmise în formatul și cu periodicitatea stabilite prin reglementările emise de autoritatea competentă.”

Ne comunicați: “Firma cu licență de furnizare energie electrică, întreaga cantitate de energie electrică este utilizată pentru consumul propriu al firmei.” - Ce înțelegem de aici? Că firma cumpără energie electrică pe care o utilizează doar pentru consumul propriu al său, fără să efectueze și vânzarea de energie. În această situație, ne punem întrebarea de ce ar mai trebui o licență de furnizare a energiei electrice? Sau licența este obținută doar în eventualitatea că firma ar avea ocazia să efectueze și comerț cu energie (să cumpere și să vândă mai departe energia)?

Conform acestor prevederi, titularul licenței de furnizare a energiei electrice (adică cel care cumpără și ar vinde energie electrică sau o utilizează pentru consumul propriu), așa cum este cazul societății de față, are obligația de a ține evidențe contabile distincte în ceea ce privește veniturile și cheltuielile

pentru această activitate, astfel încât veniturile și cheltuielile asociate activităților autorizate prin licență să fie identificabile în documentele contabile ale titularului licenței, separat de cele asociate altor activități pe care le desfășoară.

Evidența contabilă distinctă pentru veniturile și cheltuielile activității de furnizare a energiei electrice (de cumpărare și vânzare energie electrică sau de utilizare pentru consum propriu) se ține prin dezvoltarea de analitice la conturile de venituri și cheltuieli, astfel încât activitatea licențiată să aibă analitice distincte față de veniturile și, mai ales, cheltuielile alocate altor activități ale societății, în cazul în care aceasta derulează și alte tipuri de activități, în afară de cea de furnizare a energiei electrice (cumpărare pentru nevoi proprii).

În cazul derulării de către societate și a altei / altor activități în afară de cea de furnizare energie, **trebuie atenție maximă**, în sensul că, dacă pentru venituri este simplu de a dezvolta analitice, precum și pentru anumite cheltuieli, cum sunt cele directe (cheltuiala cu energia cumpărată pentru consum, salariile angajaților care își desfășoară activitatea în achiziționarea de energie, amortizarea unor mijloace fixe utilizate doar pentru energia electrică etc), pentru cheltuielile comune (cum ar fi salariul directorului general, salariul / onorariul contabilului, salariul secretarei, amortizarea anumitor calculatoare etc) este dificil de a le înregistra direct în conturile analitice încă de la faza de preluare a acestora în contabilitate.

Dar chiar și în această situație, cheltuielile comune trebuie repartizate pe activitățile derulate de societate (mai precis, pentru consumul de energie), astfel încât cota parte din acestea să fie alocată activității de achiziție și consum a energiei. Repartizarea cheltuielilor comune pe activități se realizează pe baza unei chei de repartizare, care, cea mai elocventă, ar fi fost reprezentată de ponderea veniturilor cifrei de afaceri aferente fiecărei activități în total cifra de afaceri.

Doar că, în condițiile în care, din câte înțelegem, energia cumpărată este utilizată doar pentru nevoi proprii, inexistent, astfel, venituri din vânzarea energiei, atunci cheia de repartizare a cheltuielilor comune și pentru activitatea de consum ar putea fi 50%-50%. Astfel, jumătate din cheltuielile comune ar fi alocate consumului de energie (în sensul că secretara răspunde la telefon și pentru partea de achiziție energie electrică destinată consumului propriu).

Deoarece energia electrică achiziționată este destinată consumului, fără a exista și o altă activitate în această direcție, deci, fără venituri din acest domeniu, jumătate din cheltuielile comune din fiecare document în parte se pot înregistra direct, în cursul lunii, la data documentelor, direct în conturile analitice specifice, în sensul că jumătate din valoarea unei facturi / stat de salarii aferente cheltuielii comune se înregistrează în analiticul alocat activității de bază și jumătate în analiticul alocat consumului de energie electrică. Consider că energia electrică achiziționată se împarte, la rândul ei, la jumate, deoarece o parte este utilizată pentru activitatea de bază a societății și cealaltă parte pentru activitatea de achiziționare chiar a ei însăși.

De asemenea, consider că procentul de 50% ar trebui utilizat și pentru alocarea unor venituri generale ale societății, cum ar fi dobânzile încasate la contul curent sau la depozite bancare – cont 766 –, contul de venituri pentru vânzarea de mijloace fixe – cont 7583 –, eventual vreun cont de închidere a vreunei ajustări etc. preluate în cursul lunii prin înregistrare într-un analitic distinct (spre exemplu, analitic (zero) alocat doar cheltuielilor comune, dar și unor venituri de altă natură decât cifra de afaceri și care trebuie alocate, la rândul lor, activității de furnizare energie, cum ar fi dobânzile încasate la contul curent sau la depozite bancare – cont 766 –, contul de venituri pentru vânzarea de mijloace fixe – cont 7583 –, eventual vreun cont de închidere a vreunei ajustări etc).

Așadar, principiul de alocare a analiticelor la conturile de venituri și cheltuieli ar fi următorul:

- pentru activitatea / activitățile normală / normale – analitic 1
- pentru activitatea de furnizare / consum energie – analitic 2.

Astfel, înregistrările contabile ar fi următoarele:

- înregistrare cheltuieli directe și venituri aferente cifrei de afaceri pentru activitatea normală – analitic 1:

$$4xx = 70x1$$

$$6041, 6111, 6131, 6231, 6271, 6281, 6411, 6361, 68111 = 4xx / 3xx / 2xx$$

- înregistrare jumătate cheltuieli comune și venituri comune pentru activitatea normală și jumate pentru consumul de energie – analitic 1 și 2 (practic, suma din același document se împarte în două și se va înregistra prin două note contabile):

$$51x = 7661 - \text{jumate din cont 766 alocat activității de bază}$$

$$51x = 7662 - \text{jumate din cont 766 alocat activității de consum energie}$$

$$4xx = 75831 - \text{jumate din cont 7583 alocat activității de bază}$$

$$4xx = 75832 - \text{jumate din cont 7583 alocat activității de consum energie}$$

etc

$$6041, 6051, 6111, 6131, 6231, 6271, 6281, 6411, 6361, 68111 \text{ etc} = 4xx / 3xx / 2xx - \text{jumate din cheltuielile comune alocate activității de bază}$$

$$6042, 6052, 6112, 6132, 6232, 6272, 6282, 6412, 6362, 68112 \text{ etc} = 4xx / 3xx / 2xx - \text{jumate din cheltuielile comune alocate activității de consum energie}$$

De asemenea, este indicat să dezvoltați aceleași analitice și la contul de profit și pierdere 121, astfel încât să fie prezentat distinct rezultatul contabil din fiecare tip de activitate, iar închiderea conturilor de venit și cheltuieli se realizează astfel:

- pentru tipul de activitate normală:

$$1211 = 6041, 6051, 6111, 6131, 6231, 6271, 6281, 6411, 6361, 68111 \text{ etc}$$

$$75831, 75881, 7661, 7811 \text{ etc} = 1211$$

- pentru tipul de activitate de consum energie:

$$1212 = 6042, 6052, 6112, 6132, 6232, 6272, 6282, 6412, 6362, 68112 \text{ etc}$$

$$75832, 75882, 7662, 7812 \text{ etc} = 1212$$

În ceea ce privește întocmirea autofacturii, nu considerăm necesară emiterea acesteia, deoarece energia electrică este achiziționată și consumată pentru activitatea economică – din perspectiva impozitului pe profit, fiind îndeplinită condiția de deductibilitate a cheltuielii prevăzută la art. 25 alin. (1) din Codul fiscal – și, de asemenea, achiziția de energie este destinată unei activități taxabile (adică este utilizată pentru activitatea de bază a societății, care emite facturi cu TVA colectată și / sau în regim de taxare, dar scutite și / sau în regim de neimpozitare în România) – din perspectiva TVA, fiind îndeplinită condiția de fond prevăzută la art. 297 alin. (4) din codul fiscal.

Comerț online cu biciclete, trotinete. Monografia contabilă

Întrebare:

O societate nou înființată, neplătitoare de TVA va face comerț online cu biciclete, trotinete etc. Există înregistrări contabile specifice pentru comerțul online? Care este monografia contabilă pentru vânzarea online? Există declarații specifice pentru comerțul online în afară de cele comune unui magazin obișnuit?

Răspuns:

Potrivit prevederilor OG 99/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare comerț cu amănuntul/de detal este activitatea desfășurată de comercianții care vând produse, de regulă, direct consumatorilor pentru uzul personal al acestora.

Afișarea prețurilor de vânzare este o condiție obligatorie impusă de art. 67 alin. (2) din OG 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață potrivit căruia prețurile de vânzare, prețurile pe unitatea de măsură și tarifele practicate se indică în mod vizibil, lizibil și fără echivoc prin marcare, etichetare și/sau afișare.

Potrivit prevederilor pct. 286 din OMFP 1802/2014, cu modificările și completările ulterioare, în funcție de specificul activității, pentru determinarea costului poate fi folosită metoda prețului cu amănuntul, în comerțul cu amănuntul.

În cadrul comerțului on line, evidența poate fi ținută atât prin metoda prețului cu amănuntul cât și prin metoda identificării specifice, a costului de achiziție.

Potrivit pct. 8 din OMFP 1802/2014, cost de achiziție înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție.

În acest sens, costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoană juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuibile direct bunurilor respective.

Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată.

Taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției bunurilor se va include în costul de achiziție al acestora, având în vedere că societatea este neplătitoare de TVA.

Aprovizionare marfă

Intern

371 = 401
Mărfuri Furnizori

intracomunitar
371 = 401
Mărfuri Furnizori

evidențierea TVA

371 = 446
Mărfuri Alte impozite/taxe și
vărsăminte asimilate

și plata TVA

446 = 5121
Alte impozite/taxe și
varsăminte asimilate Conturi curente la bănci

Înregistrare adaos comercial aferent dacă se utilizează metoda prețului cu amănuntul

371 = 378
Mărfuri Diferențe de preț la mărfuri

De regulă transportul este efectuat prin curier sau poștă, valoarea transportului fiind suportată de către client sau de către furnizor, în funcție de valoarea comenzii și politica de vânzare a societății.

Înregistrarea vânzării mărfurilor, pe baza facturii emise ce cuprinde și valoarea transportului dacă acesta este în sarcina cumpărătorului:

4111 = %
Clienți/ analitic A 707
Venituri din
vânzarea mărfurilor
708 - transport
Venituri din activități diverse

Descărcarea de gestiune privind mărfurile vândute:

% = 371
607 Mărfuri - cost achiziție
Cheltuieli privind mărfurile
378 - adaos comercial
Diferențe de preț la mărfuri

Decontare transport

înregistrare factura de transport pentru serviciile prestate de la societatea de curierat

624	=	401
Cheltuieli privind transportul		Furnizori

Plata furnizorului de servicii de transport

401	=	5121	- valoarea transportului datorată curierului
Furnizori		Conturi la bănci în lei	

Încasarea

Efectuarea platii prin card, de către client

5121	=	4111
Conturi la bănci în lei		Clienți

Sau - clientul efectuează plata numerar către curier și acesta decontează valoarea încasată vânzătorului în cont colector.

Potrivit art. 2 lit. h) din OuG 28/1999, republicată, cu modificările și completările ulterioare se exceptează de la obligația încasării prin bonuri fiscale încasările efectuate din comerțul cu amănuntul prin comis - voiajori, precum și prin corespondență, cu excepția livrărilor de bunuri la domiciliu efectuate de magazine și unitățile de alimentație publică, pe bază de comandă.

Pentru vânzarea on line a produselor cu livrare prin poștă sau curier și plata numerar nu se emite bonul fiscal, încasarea făcând obiectul decontării cu societatea de curierat.

Încasarea se realizează de către curier care va emite chitanța în nume propriu.

Ulterior, sumele colectate în numele vânzătorului de către curier vor fi virate acestuia în contul bancar specificat.

Emitere factura de decontare (opțională) către societatea de transport)

461	=	4111 - suma de încasat
Debitori diverși		Clienți/ analitic clienți

Încasare factura de decontare de la societatea de curierat

5121	=	461
Conturi la bănci în lei		Debitori diverși

Pentru bunurile vândute societatea va întocmi factura către beneficiar și va avea aceleași obligații de raportare ca în cazul unui magazin obișnuit.

Monografia contabilă pentru asigurarea voluntară de sănătate

Întrebare:

Care este monografia contabilă pentru înregistrarea operațiunilor privitoare la depășirea limitei de 400 euro/an/salariat aferente asigurărilor voluntare de sănătate?

Răspuns:

Potrivit art. 25 din Codul Fiscal cheltuielile cu salariile și cele asimilate salariilor sunt cheltuieli deductibile pentru determinarea rezultatului fiscal.

În cazul contribuțiilor suportate de angajator art. 76 alin (3) din Codul fiscal prevede că nu sunt considerate avantaje și nu sunt impozabile primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro.

În cazul în care sumele reprezentând plăți pentru primele de asigurare voluntară de sănătate depășesc echivalentul a 400 euro anual sumele ce depășesc acest plafon sunt asimilate avantajelor și se includ în categoria veniturilor impozabile.

În ceea ce privește contribuțiile sociale art. 142 lit. s) din Codul fiscal prevede că nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale primele de asigurare voluntară de sănătate și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească limitele de 400 euro anual pe fiecare persoană, pe fiecare categorie de avantaj precum și primele aferente asigurărilor de risc profesional.

Art. 157 din Codul Fiscal prevede că primele de asigurare voluntară de sănătate și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească limitele de 400 euro anual pe fiecare persoană, pe fiecare categorie de avantaj nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Pe parcursul anului plătitorul de venituri din salarii cumulează sumele în euro și verifică încadrarea în plafonul deductibil prevăzut de lege.

Pentru verificarea încadrării în plafonul anual, cursul de schimb utilizat pentru determinarea echivalentului în euro este cursul leu/euro comunicat de Banca Națională a României, în vigoare în ultima zi a lunii pentru care se plătesc drepturile salariale.

La determinarea impozitului și contribuțiilor sociale aferente fiecărei persoane se determină lunar valoarea contribuției care se încadrează în plafonul sumelor neimpozabile.

Suma neimpozabilă lunar: $400 \text{ euro} / 12 \text{ luni} = 33,33 \text{ euro/lună}$

Ca exemplificare considerăm un salariu brut lunar de 5.000 lei în luna iunie 2019 și o contribuție lunară pentru asigurări voluntare de sănătate de 200 lei/lună.

- Contribuția neimpozabilă: $33,33 \text{ euro} \times \text{curs BNR (de ex. 4,7351 lei/euro la 30 iunie 2019)} = 157,82 \text{ lei/lună}$

Suma reprezentând contribuția lunară ce depășește valoarea de 157,82 lei în luna iunie, este considerată avantaj și se impozitează la salariat.

- Suma considerată avantaj = $200 \text{ lei} - 157,82 \text{ lei} = 42,18 \text{ lei}$.

Venit baza de calcul pentru contribuții sociale în luna iunie: $5.000 \text{ lei} + 42,18 \text{ lei} = 5.042,18 \text{ lei}$

Rețineri:

CAS 25% x 5.042,18 lei = 1.260,5 lei

Fond sănătate 10% x 5.042,18 lei = 504,2 lei

Baza de calcul al impozitului: $5.042,18 - (1.260,5 \text{ lei} + 504,2 \text{ lei}) = 3.277,4$

impozit $3.277,4 \text{ lei} \times 10\% = 327,74 \text{ lei}$

Venit net: $5.000 \text{ lei} - 1.260,5 \text{ lei} - 504,5 \text{ lei} - 327,74 \text{ lei} = 2.907,26 \text{ lei}$

- Salariul brut aferent lunii

641	=	421	5.000 lei
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal - salarii datorate	

- Reținerile aferente

421	=	%	1.260,5 lei
Personal - salarii datorate		4315	
		Contribuția de asigurări sociale	
		4316	504,2 lei
		Contribuția de asigurări sociale de sănătate	
		444	327,74 lei
		Impozitul pe venituri de natura salariilor	

- Contribuția asiguratorie de muncă ($5.042,18 \times 2,25\% = 113,4 \text{ lei}$)

646	=	436	113,4 lei
Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă		Contribuția asiguratorie pentru muncă	

- Plata salariului net

421	=	5121	2.907,26 lei
Personal - salarii datorate		Conturi la bănci în lei	

- Înregistrarea contribuției datorate furnizorului de asigurări medicale

6457	=	4381	200 lei
Cheltuieli privind contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate		Alte datorii sociale	

Transportul salariaților. Salariat agent comercial

Întrebare:

O societate comercială, microîntreprindere plătește o sumă de 1 leu/km salariaților având următoarele situații:

- salariați care se deplasează cu auto propriu de la/la locul de domiciliu și până la locul de muncă
- salariat angajat pe postul de agent comercial care se deplasează în folosul societății cu autoturismul propriu

Ce tratament contabil și fiscal au aceste cheltuieli și de asemenea ce documente justificative trebuie să aducă salariații?

Răspuns:

În ceea ce privește transportul salariatului la și de la locul de muncă, art. 76 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal prevede că următoarele venituri nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit:

a) ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru dispozitive medicale, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, veniturile reprezentând cadouri în bani și/sau în natură, inclusiv tichete cadou, oferite salariaților, cât și cele oferite pentru copiii minori ai acestora, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

În ceea ce privește contribuțiile sociale, conform art. 142 lit. b) din Codul fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale ajutoarele de înmormântare, ajutoarele pentru bolile grave și incurabile, ajutoarele pentru dispozitive medicale, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru pierderi produse în gospodăriile proprii ca urmare a calamităților naturale, veniturile reprezentând cadouri în bani și/sau în natură oferite salariaților, cele oferite pentru copiii minori ai acestora, inclusiv tichetele cadou, contravaloarea transportului la și de la locul de muncă al salariatului, acordate de angajator pentru salariații proprii sau alte persoane, precum și contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, pe perioada concediului, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii de familie ai acestora, astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

Decontarea transportului la și de la locul de muncă trebuie să fie prevăzută în contractul de muncă pentru a nu reprezenta avantaj de natură salarială întrucât textele citate din Codul fiscal prevăd că pentru a nu fi inclusă în baza de calcul al impozitului pe venit și al contribuțiilor sociale contravaloarea transportului trebuie să fie decontată astfel cum este prevăzut în contractul de muncă.

Așadar, în primul rând este necesar să se încheie act adițional la contractul individual de muncă în care să se prevadă că se decontează salariatului combustibilul pentru transportul la și de la locul de muncă.

Totodată este necesar bonul fiscal. Salariații trebuie să justifice cheltuielile de transport fie prin întocmirea foilor de parcurs sau a unui decont lunar al salariatului din care să rezulte numărul de km parcurși de acasă la locul de muncă precum și numărul de zile în care s-a deplasat la locul de muncă.

În baza acestor documente se poate stabili suma ce se va deconta pentru transport – număr de kilometri x consum mediu al vehicolului/100 km x preț/l combustibil.

Dacă nu se decontează efectiv costul transportului ci se acordă o sumă pe km (1 ron) această sumă nu poate fi considerată contravaloare transport la și de la locul de muncă. Drept urmare, această sumă va intra în baza de calcul a impozitului pe veniturile din salarii și contribuțiilor sociale obligatorii.

Din punct de vedere contabil, evidenta cheltuielilor privind transportul personalului se ține cu ajutorul contului 624 - "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal" (624=542).

În ceea ce privește salariatul care se deplasează la clienți, conform Normelor metodologice de aplicare a art. 76 alin.(3) din Codului fiscal, avantajele în bani pot fi sumele primite pentru procurarea de bunuri și servicii, precum și sumele acordate pentru distracții sau recreere.

În situația expusă, sumele de bani decontate salariatului pentru combustibil nu reprezintă avantaj în natură pentru că aceasta folosește combustibilul să se deplaseze la clienții societății și nu în interes propriu.

Deplasările se vor justifica cu foi de parcurs și fișa postului salariatului din care trebuie să rezulte că acesta are printre atribuții deplasările la clienți.

Totodată trebuie să existe contract de comodat prin care salariatul da în folosință gratuită societății autoturismul.

Societatea va deconta costul combustibilului utilizat pentru autoturism în baza bonurilor fiscale. Și în această situație este necesar să se calculeze efectiv costul consumurilor nu să se acorde o sumă fixă pe km.

Din punct de vedere contabil cheltuielile cu combustibilul se înregistrează cu ajutorul contului 6022.

Prestări servicii pentru beneficiar din UE

Întrebare:

O societatea înregistrată în scopuri de TVA trebuie să emită o factură pentru servicii de transport internațional către o firmă neplătitoare de TVA din UE. Cum trebuie să emitem factura? Cum declarăm din punct de vedere al TVA? Se declară și în 394?

Răspuns:

Din informațiile prezentate înțelegem că o societate comercială, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în România, a prestat servicii de transport internațional de marfă către o societatea din UE, persoană impozabilă neînregistrată în scopuri de TVA.

Totodată, înțelegem că doriți să aflați care este tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA al serviciilor prestate și cum se raportează către ANAF.

În primul rând menționăm faptul că pentru stabilirea locului prestării serviciilor se are în vedere noțiunea de persoană impozabilă, astfel cum este aceasta definită din punctul de vedere al TVA.

Identificarea altor elemente, cum ar fi faptul că societatea din UE aplica regimul special de scutire pentru întreprinderi mici, nu influențează modul în care regulile care guvernează locul prestării serviciilor.

În ceea ce privește locul prestării serviciilor de transport intracomunitar de bunuri către o persoană impozabilă se consideră a fi acolo unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice sau dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile.

În cazul acestor servicii prestate de societatea din România către persoana impozabilă stabilită în alt stat membru, societatea din România trebuie să facă dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în Uniunea Europeană. Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în alt stat membru are statutul de persoană impozabilă atunci când clientul nu a primit încă un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA, dacă prestatorul obține orice altă dovadă care demonstrează că respectivul client este o persoană impozabilă, precum și dacă efectuează o verificare la un nivel rezonabil a exactității informațiilor furnizate de client, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identității sau a plății.

Prin urmare, dacă societatea prestatoare poate face dovada că societatea beneficiară este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru UE, aceasta va putea emite factura fără TVA.

Însă, întrucât prevederile legale permit interpretarea necomunicării codului de TVA și în sensul că „dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în Uniunea Europeană are statutul de persoană neimpozabilă atunci când demonstrează că acel client nu i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA”, considerăm că există riscul ca

ANAF să reîncadreze operațiunea ca prestare ce s-a realizat către o persoană neimpozabilă pentru care locul operațiunii era în România și pentru care societatea din România avea obligația de a colecta TVA.

În concluzie, întrucât în practică justificarea faptului că beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru UE este dificilă în lipsa codului de TVA al acestuia și întrucât nici declarația D390 nu permite declararea prestării intracomunitare în lipsa codului de TVA al partenerului, considerăm că prudent ar fi ca societatea din România să emită factură cu TVA și să o declare în D394 pe tip partener 3.

Vă redăm mai jos bază legală:

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. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”

Art. 278 alin. (5) din Codul Fiscal „Prin excepție de la prevederile alin. (3), locul următoarelor servicii este considerat a fi:

[...]

c) locul de plecare a unui transport intracomunitar de bunuri, pentru serviciile de transport intracomunitar de bunuri prestate către persoane neimpozabile. Prin transport intracomunitar de bunuri se înțelege orice transport de bunuri al cărui loc de plecare și loc de sosire sunt situate pe teritoriile a două state membre diferite. Loc de plecare înseamnă locul unde începe efectiv transportul de bunuri, indiferent de distanțele parcurse pentru a ajunge la locul unde se găsesc bunurile, iar loc de sosire înseamnă locul unde se încheie efectiv transportul de bunuri
[...]

Pct. 14 alin. (8) din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal „În cazul serviciilor pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de persoane impozabile stabilite în România, atunci când beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru și serviciul este prestat către sediul activității economice sau un sediu fix aflat în alt stat membru decât România, prestatorul trebuie să facă dovadă că beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în Uniunea Europeană. Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în alt stat membru are statutul de persoană impozabilă:

a) atunci când respectivul client i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA și dacă prestatorul obține confirmarea validității codului de înregistrare respectiv, precum și a numelui și adresei aferente acestuia, în conformitate cu art. 31 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată;

b) atunci când clientul nu a primit încă un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA, însă îl informează pe prestator că a depus o cerere în acest sens, și dacă prestatorul obține orice altă dovadă care demonstrează că clientul este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă care trebuie să fie înregistrată în scopuri de TVA, precum și dacă efectuează o verificare la un nivel rezonabil a exactității informațiilor furnizate de client, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identității sau a plății.”

Pct. 14 alin. (9) din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal „Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în Uniunea Europeană are statutul de persoană neimpozabilă atunci când demonstrează că acel client nu i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA. Cu toate acestea, indiferent de existența unor informații contrare, prestatorul de servicii de telecomunicații, de servicii de radiodifuziune și televiziune sau de servicii prestate pe cale electronică poate considera un client stabilit în alt stat membru drept persoană neimpozabilă, atât timp cât clientul în cauză nu a comunicat prestatorului numărul sau individual de identificare în scopuri de TVA.”



Vizitați chiar ACUM Portal Contabilitate.ro!