

Consilierul Verde al Contabilului îți pune la dispoziție:

Sfatul Consilierului

Implicațiile fiscal-contabile ale vânzării în comision

GRATUIT!

Recomandări și atenționări
ale specialiștilor **EXCLUSIV**
pentru abonați!

Implicațiile fiscal-contabile ale vânzării în comision

Societatea Istim Com SRL din România, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA conform art. 316 din Codul fiscal, desfășoară activități de comerț cu îmbrăcăminte în comision. Societatea Istim Com SRL își desfășoară activitatea prin intermediul mai multor magazine deschise în spații închiriate, dotate cu case de marcat.

În baza contractelor de vânzare a bunurilor în regim de comision primește mărfurile de la societatea Ivi din Belgia pe bază de aviz și vinde mărfurile către clienți la prețul indicat de furnizor, fără a adăuga un adaos comercial.

La finele lunii, pe baza raportului de vânzări, primește o factură de achiziție de la partener aferentă c/v produselor vândute și emite către acesta factura de comision. Bonurile fiscale aferente vânzărilor către clienți sunt emise de către Blue Com SRL și se înregistrează pe baza rapoartelor Z.

Stabilim care este regimul contabil și fiscal pentru această activitate.

Soluție fiscal-contabilă

Reflectarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare de către entitățile cuprinse în aria de aplicabilitate a Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, se efectuează conform acestor reglementări.

Potrivit pct. 431 alin. (1) și alin. (3), precum și pct. 432 din aceleași reglementări, în categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse. Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, prestări de servicii, comisioane, redevențe, chirii, subvenții, dobânzi, dividende.

Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.

Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, **inclusiv în cazul contractelor de agent, comision** sau mandat comercial încheiate potrivit legii, nu reprezintă venit din activitatea curentă, **chiar dacă din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată** persoanele care acționează în nume propriu **sunt considerate cumpărători revânzători**.

În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

Ca urmare, în cazul în care entitățile sunt parte a unui contract de comision, acestea înregistrează la venituri comisionul cuvenit.

Precizăm, de asemenea, că tratamentul contabil prevăzut de reglementările menționate este același pentru toate entitățile cuprinse în aria de aplicabilitate a acestora, indiferent dacă sunt plătitoare de impozit pe profit sau impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

Din punctul de vedere al TVA, conform pct. 7 alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:

„(3) În sensul art. 270 alin. (2) din Codul fiscal, persoana impozabilă care nu deține proprietatea bunurilor dar primește facturi pe numele său de la furnizor și emite facturi pe numele sau către client, pentru respectivele bunuri se consideră că acționează în nume propriu. Persoana respectivă este considerată, din punctul de vedere al taxei, cumpărător și revânzător al bunurilor. Indiferent de natura contractului încheiat de părți, dacă o persoană impozabilă primește și/sau emite facturi pe numele său, acest fapt o transformă în cumpărător revânzător din punctul de vedere al taxei.“

Având în vedere natura contractului, pentru rezolvarea speței vă propunem următoarea monografie contabilă:

Conform pct. 284 alin. (2) lit. d) din Reglementările contabile, bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze privind dreptul de proprietate se înregistrează la intrări și, respectiv, la ieșiri, atât în gestiune, cât și în contabilitate, potrivit contractelor încheiate.

Mărfurile primite pe bază de aviz se evidențiază:

461	=	408
„Debitori diverși“		„Furnizori – facturi nesosite“

Vânzarea mărfurilor către clienți, în baza rapoartelor zilnice:

4111	=	%
„Clienți“		461
		„Debitori diverși“
		4427
		„TVA colectată“

Facturarea comisionului:

Locul prestării serviciilor din punctul de vedere al TVA se stabilește conform regulilor prevăzute la art. 278 din Codul fiscal. Locul prestării este de fapt locul unde sunt impozabile, din punctul de vedere al TVA, serviciile în cauză.

Pentru serviciile de comision, locul prestării se stabilește conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, adică locul prestării din punctul de vedere al TVA se consideră a fi locul unde beneficiarul este stabilit.

Dacă societatea prestează servicii de comision către o societate din Belgia, serviciile au locul în Belgia, deci sunt neimpozabile în România și impozabile în Belgia. În cazul în care clientul este persoană obligată la plata TVA, pe factură se înscrie mențiunea „taxare inversă“, conform art. 319 alin. (20) lit. m) din Codul fiscal.

Astfel, factura se întocmește fără TVA, neimpozabil în România conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, cu mențiunea „taxare inversă“.

4111 „Clienți“	=	704 „Venituri din servicii prestate“
-------------------	---	--

Factura emisă către societatea din Belgia pe un cod TVA de Belgia reprezintă o prestare intracomunitară de servicii care se declară în formularele 300 Decont de taxă pe valoarea adăugată și 390 Declarație recapitulativă privind livrările/ achizițiile/prestările intracomunitare.

Potrivit instrucțiunilor de completare a formularului 390, în acest formular se declară prestările de servicii prevăzute la art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, efectuate în beneficiul unor persoane impozabile nestabilite în România, dar stabilite în Uniunea Europeană, altele decât cele scutite de TVA în statul membru în care acestea sunt impozabile, pentru care exigibilitatea de taxă a luat naștere în luna calendaristică respectivă.

Potrivit instrucțiunilor de completare a formularului 300:

Rândul 3 – se înscriu informațiile preluate din jurnalul de vânzări, privind **baza de impozitare pentru livrările de bunuri/prestările de servicii care nu sunt impozabile în România pentru că nu au locul livrării/prestării stabilit, conform art. 275 și 278 din Codul fiscal, în România**, precum și pentru livrările intracomunitare de bunuri, scutite conform art. 294 alin. (2) lit. b) și c) din Codul fiscal, pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, inclusiv sumele din facturile pentru încasări de avansuri parțiale pentru aceste livrări intracomunitare de bunuri, scutite.

Se înscriu, de asemenea, ajustările bazei de impozitare prevăzute la art. 287 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 282 alin. (9) din Codul fiscal, precum și orice alte regularizări ulterioare, cu excepția celor referitoare la serviciile intracomunitare care se înscriu la rândul 4.

Rândul 3.1 – se înscriu informațiile preluate din jurnalul de vânzări, **privind baza de impozitare pentru serviciile pentru care se aplică prevederile art. 278 alin. (2) din Codul fiscal**, altele decât cele scutite de TVA în statul membru în care acestea sunt impozabile, prestate către persoane impozabile nestabilite în România, dar stabilite în Uniunea Europeană, pentru care exigibilitatea intervine în perioada de raportare, precum și ajustările bazei de impozitare prevăzute la art. 287 din Codul fiscal pentru care exigibilitatea taxei intervine în perioada de raportare, conform art. 282 alin. (9) din Codul fiscal.

Astfel, în declarația 390 se declară factura la tip P, iar în decontul de TVA se declară sumele la rândul 3 cu preluare la rândul 3.1.

Din punctul de vedere al impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți, în cazul prezentării certificatului de rezidență fiscală către societatea nerezidentă, nu se va reține impozit la sursă, urmând ca impozitarea finală să se facă în România.

Factură primită pentru mărfuri:

Dacă bunurile sunt transportate din Belgia în România, operațiunea reprezintă o achiziție intracomunitară de bunuri care se declară în 300 Decont de taxă pe valoarea adăugată și 390 Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare.

Înregistrarea facturii primite pentru mărfuri se reflectă în contabilitate astfel:

408	=	401
„Furnizori – facturi nesosite“		„Furnizori“
4426	=	4427
„TVA deductibilă“		„TVA colectată“

Din punct de vedere declarativ, factura primită face obiectul declarației recapitulative, formularul 390. Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA depun declarația recapitulativă, formularul 390, numai pentru lunile calendaristice în care ia naștere exigibilitatea taxei pentru achizițiile intracomunitare de bunuri taxabile, pentru care exigibilitatea de taxă a luat naștere în luna calendaristică respectivă.

Operațiunea este taxabilă în România. Pentru că societatea Istim Com SRL este societate plătitoare de TVA, va declara operațiunea în formularul 390 „Declarație recapitulativă privind livrările/achizițiile/prestările intracomunitare“, până pe data de 25 a lunii următoare celei în care a efectuat achiziția.

În decontul de TVA, formularul 300, factura primită se declară la rândurile 5 și 20, cu preluare la rândurile 5.1 și 20.1.

DE REȚINUT!

Deși din punctul de vedere al TVA Istim Com SRL este considerată cumpărător – revânzător, din punct de vedere contabil trebuie recunoscut la venituri numai comisionul. Prin artificul propus (contul de venituri pe debit), tot acest tratament se aplică, dar nu este corect din punct de vedere contabil.