

Contabilitatea societăților comerciale
și a PFA îți pune la dispoziție:

Sfatul Consilierului

Garanții de bună execuție

GRATUIT!

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

Garanții de bună execuție

Societatea Construcții Top SRL, persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA și plătitoare de impozit pe profit, stabilită pe teritoriul României, încheie un contract de realizare a unei construcții cu societatea Macor SRL.

Lucrările se efectuează pe o perioadă de 18 luni. Anterior începerii lucrărilor se încasează un avans, iar ulterior decontările aferente lucrărilor executate se efectuează semestrial, prin emiterea de către constructor de facturi pe baza situațiilor de lucrări, în corelație cu stadiul de execuție al proiectului.

Contractul stipulează reținerea unei garanții de 10% din valoarea lucrărilor pe o perioadă de 3 ani, de la data recepției construcției. Garanția se reține la plată din fiecare factură emisă.

Stabilim care este tratamentul contabil și fiscal, atât în contabilitatea prestatorului, cât și în contabilitatea beneficiarului.

În contabilitatea prestatorului

La alte creanțe imobilizate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de entitate, la terți. Entitățile care au evidențiate în contul de creanțe imobilizate, creanțe imobilizate cu scadență mai mare de un an vor prezenta în bilanț, la imobilizări financiare, numai partea cu scadență mai mare de 12 luni, diferența urmând a fi reflectată la creanțe.

Garanțiile depuse în contul terților se înregistrează în debitul contului 2678 „Alte creanțe imobilizate”.

Cu ajutorul contului 267 „Creanțe imobilizate” se ține evidența creanțelor imobilizate sub forma împrumuturilor acordate pe termen lung altor entități, a altor creanțe imobilizate, cum sunt depozite, garanții și cauțiuni depuse de entitate la terți, precum și a obligațiunilor achiziționate cu ocazia emisiunilor de obligațiuni efectuate de terți, care urmează a fi deținute pe o perioadă mai mare de un an.

În debitul contului 267 „Creanțe imobilizate” se înregistrează valoarea garanțiilor depuse la terți în contra partidă cu 411, iar în creditul contului 267 „Creanțe imobilizate” se înregistrează valoarea garanțiilor restituite de terți în contrapartidă cu 512.

Funcțiunea conturilor prezentată în O.M.F.P. nr. 1.802/ 2014 nu este limitativă, fiind exemplificat modul de înregistrare contabilă a principalelor operațiuni economico-financiare.

În contabilitatea prestatorului se înregistrează factura reprezentând prestări servicii, la valoarea integrală, iar factura de garanție (emisă cu minus), ca o diminuare a creanței.

● Înregistrarea facturii de avans:

4111	=	%
„Clienți”		419
		„Clienți creditori”
		4427
		„TVA colectată”

● Încasarea avansului:

5121	=	4111
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”

● Înregistrarea facturilor emise pe baza situațiilor parțiale de lucrări:

4111	=	%
„Clienți”		704
		„Venituri din servicii prestate”
		4427
		„TVA colectată”

● **Regularizarea avansului încasat, cu minus:**

4111 „Clienți”	=	% 419 „Clienți creditori” 4427 „TVA colectată”
-------------------	---	--

● **Înregistrarea garanției de bună execuție reținută de client:**

2678 „Alte creanțe imobilizate”	=	4111 „Clienți”
------------------------------------	---	-------------------

Garanțiile pentru bună execuție a unui contract nu reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a TVA, deoarece nu sunt livrări de bunuri sau prestări de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată, în sensul art. 268 alin. (1) din Codul fiscal.

Înscrierea garanțiilor în facturile emise nu este obligatorie, conform art. 319 alin. (1) din Codul fiscal, dar în măsura în care acestea sunt înscrise în facturi alături de lucrările prestate sau în facturi distincte, factura nu va cuprinde TVA aferentă garanției.

Altfel spus, la emiterea facturii, prestatorul colectează TVA la valoarea totală a lucrărilor și serviciilor executate, fără ca suma TVA colectată să fie influențată de garanția de bună execuție.

● **Încasarea diferenței:**

5121 „Conturi la bănci în lei”	=	4111 „Clienți”
-----------------------------------	---	-------------------

Din punct de vedere contabil, conform pct. 369 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care la data bilanțului este probabil să existe sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

Pentru stabilirea existenței unei obligații curente la data bilanțului, trebuie luate în considerare toate informațiile disponibile.

Provizioanele trebuie să fie strict corelate cu riscurile și cheltuielile estimate, conform punctului 370 alin. (2) din Reglementările contabile.

Conform punctului 374 alin. (1) din Reglementările contabile, un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:

- o entitate are o obligație curentă generată de un eveniment anterior;
- **este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă;**
- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.

Dacă aceste condiții nu sunt îndeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.

Conform punctului 377 alin. (1) lit. b) din Reglementările contabile, provizioanele se constituie pentru elemente cum sunt cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților.

Astfel, societatea constituie provizioane aferente pentru cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție, în conformitate cu prevederile Reglementărilor contabile. Aceste provizioane vor fi reluate la venituri, pe măsura efectuării cheltuielilor efectuate cu service-ul acordat în perioada de garanție ori la expirarea perioadei de garanție.

După cum se poate observa, nu pentru modalitatea de decontare a eventualelor cheltuieli se constituie provizioane, ci pentru reflectarea în contabilitate a eventualelor cheltuieli posibile.

- Cu ajutorul contului 1512 „Provizioane pentru garanții acordate clienților” se ține evidența provizioanelor pentru garanții acordate clienților:

6812 „Cheltuieli de exploatare privind provizioanele”	=	1512 „Provizioane pentru garanții acordate clienților”
---	---	--

De reținut!

Provizionul va fi reluat la venituri pe măsura deblocării garanției.

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, un contribuabil are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor/ajustărilor pentru depreciere, numai în conformitate cu prevederile art. 26 din Codul fiscal.

Potrivit art. 26 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, provizioanele pentru garanții de bună execuție acordate clienților se deduc trimestrial/anual numai pentru bunurile livrate, lucrările executate și serviciile prestate în cursul trimestrului/anului respectiv pentru care se acordă garanție în perioadele următoare, la nivelul cotelor prevăzute în convențiile încheiate sau la nivelul procentelor de garantare prevăzută în tariful lucrărilor executate ori serviciilor prestate.

În aplicarea acestor prevederi, se au în vedere următoarele:

- pentru lucrările de construcții care necesită garanții de bună execuție, conform prevederilor din contractele încheiate, astfel de provizioane se constituie trimestrial, în limita cotelor prevăzute în contracte, cu condiția reflectării integrale la venituri a valorii lucrărilor executate și confirmate de beneficiar pe baza situațiilor de lucrări;
- înregistrarea la venituri a provizioanelor constituite pentru garanțiile de bună execuție se face pe măsura efectuării cheltuielilor cu remedierile sau la expirarea perioadei de garanție înscrise în contract;
- aceleași prevederi se aplică și în cazul provizioanelor pentru garanții de bună execuție a contractelor externe, acordate în condițiile legii producătorilor și prestatorilor de servicii, în cazul exporturilor complexe, proporțional cu cota de participare la realizarea acestora, cu condiția ca acestea să se regăsească distinct în contractele încheiate sau în tariful lucrărilor executate/facturile emise.

- **Încasarea garanției:**

5121 „Conturi la bănci în lei”	=	2678 „Alte creanțe imobilizate”
-----------------------------------	---	------------------------------------

Anularea provizionului constituit și rămas fără obiect (integral sau parțial, după caz):

- **Reluarea parțială la venituri a provizionului:**

1512 „Provizioane pentru garanții acordate clienților”	=	7812 „Venituri din provizioane”
---	---	---------------------------------------

În contabilitatea clientului:

- **Înregistrarea facturii de avans:**

% 4093 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale” 4426 „TVA deductibilă”	=	404 „Furnizori de imobilizări”
---	---	-----------------------------------

Sfatul Consilierului

● Plata avansului:

404	=	5121
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în lei”

● Înregistrarea facturii primite în luna septembrie anul N:

%	=	404
231		„Furnizori de imobilizări”
„Imobilizări corporale în curs de execuție”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● Reținerea garanției de bună execuție din valoarea facturii:

404	=	167
„Furnizori de imobilizări”		„Alte împrumuturi și datorii asimilate”

● Regularizarea avansului, cu minus:

%	=	404
4093		„Furnizori de imobilizări”
„Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”		
4426		
„TVA deductibilă”		

● Plata diferenței, inclusiv TVA:

404	=	5121
„Furnizori de imobilizări”		„Conturi la bănci în lei”

● Recepția imobilizării:

212	=	231
„Construcții”		„Imobilizări corporale în curs de execuție”

● Restituirea garanției la sfârșitul perioadei de garanție:

167	=	5121
„Alte împrumuturi și datorii asimilate”		„Conturi la bănci în lei”