

Livrare intracomunitara. Reziliere contract. Regim TVA Inregistrari contabile

Speta:

Compania X reziliaza un contract cu un client din Bulgaria urmata de transferul stocurilor existente la acesta catre un alt client (un nou distribuitor) tot din Bulgaria.

Fostul distribuitor doreste ca valoarea stocului sa fie achitata de catre furnizor (in cazul nostru compania X) nedorind o colaborare cu noul distribuitor.

Transportul stocului de marfa efectuat pe teritoriul Bulgariei intre cei doi distribuitori, va fi suportat tot de catre compania X.

Care sunt obligatiile furnizorului X din punct de vedere fiscal si operatiunile contabile in situatia prezentata atat pentru livrarea marfurilor cat si pentru serviciul prestat, tinand cont ca transportul de marfa se va face doar pe teritoriul Bulgariei intre cei doi distribuitori?

Este necesara incheierea unui contract intre cele 3 parti implicate?

Raspuns:

In cazul rezilierii contractului baza de impozitare se reduce conform art.287 lit. b) din Codul fiscal. Potrivit acestuia, baza de impozitare a TVA se reduce iar furnizorul trebuie sa emita o factura cu valorile cu semnul minus, in cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori preturile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, precum si in cazul desfiintarii totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea in cauza ca urmare a unui acord scris intre parti sau ca urmare a unei hotarari judecatoresti definitive/definitive si irevocabile, dupa caz, sau in urma unui arbitraj.

In acest sens, normele metodologice de aplicare stabilesc ca, desfiintarea unui contract reprezinta orice modalitate prin care partile renunta la contract de comun acord sau ca urmare a unei hotarari judecatoresti sau a unui arbitraj. In cazul bunurilor, daca desfiintarea contractului presupune si restituirea bunurilor deja livrate, nu se considera ca are loc o noua livrare de la cumparator catre vanzatorul initial. In cazul prestarilor de servicii, art. 287 lit. b) din Codul fiscal se aplica numai pentru servicii care nu au fost prestate, desfiintarea unui contract care are ca obiect prestari de servicii avand efecte numai pentru viitor in ce priveste reducerea bazei de impozitare.

In situatiile prevazute la art. 287 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri si/sau prestatorii de servicii isi ajusteaza baza impozabila a taxei dupa efectuarea livrarii/prestarii sau dupa facturarea livrarii/prestarii, chiar daca livrarea/prestarea nu a fost efectuata, dar evenimentele prevazute la art. 287 din Codul fiscal intervin ulterior facturarii si inregistrarii taxei in evidentele persoanei impozabile. In acest scop furnizorii/prestatorii trebuie sa emita facturi cu valorile inscise cu semnul minus cand baza de impozitare se reduce sau, dupa caz, fara semnul minus, daca baza de impozitare se majoreaza, care vor fi transmise si beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplica si pentru livrari intracomunitare.

Ca atare, ajustarea taxei pe valoare adaugata conform art. 287 din Codul se poate efectua in cazul in care se desfiinteaza livrarea de bunuri in baza unui acord scris intre parti/hotarare judecatoreasca/arbitraj. In lipsa unei hotarari judecatoresti/arbitraj, pentru a ajusta baza de impozitare a TVA conform art. 287 lit. b) din Codul fiscal, trebuie sa existe un contract pentru livrarea in cauza si ulterior un acord scris privind desfiintarea livrarii.

Pentru retururile de bunuri in spatiul Uniunii Europene se aplica masurile de simplificare conform Instructiunilor de aplicare a masurilor de simplificare in domeniul taxei pe valoarea adaugata privind retururile de bunuri in spatiul Uniunii Europene si tratamentul fiscal al reparatiilor efectuate in perioada de garantie si postgarantie ce se regasesc in Anexa nr. 2 la OMFP 102/2016. Masurile de simplificare au fost implementate pentru a evita ca operatorii economici sa se inregistreze in scopuri de TVA in mai multe state membre in cazul retururilor de bunuri in spatiul Uniunii Europene.

Pentru situatia prezentata este reprezentativ cazul nr. 7 din aceste instructiuni:

"ARTICOLUL 20

*Cazul 7: Tratamentul fiscal din punctul de vedere al TVA, fara aplicarea masurilor de simplificare
Pe langa prevederile art. 14, A realizeaza o livrare locala in statul membru 2 catre al doilea cumparator care accepta bunurile, C.*

ARTICOLUL 21

Cazul 7: Tratamentul fiscal din punctul de vedere al TVA, cu aplicarea masurilor de simplificare

(1) Din perspectiva TVA se considera ca livrarea intracomunitara efectuata de A catre B si achizitia intracomunitara efectuata de B nu au avut loc, respectiv in baza art. 287 lit. b) din Codul fiscal sau a echivalentului acestuia in legislatia altui stat membru, pentru respectiva livrare de bunuri baza de impozitare trebuie redusa corespunzator. Daca anularea are loc in aceeasi declaratie recapitulativa si in acelasi decont de TVA, achizitia si livrarea nu se mentioneaza. In caz contrar trebuie efectuata o corectie care se reflecta in declaratia recapitulativa si in decontul de TVA aferente perioadei fiscale in care se efectueaza corectia.

(2) Furnizorul A considera livrarea catre C ca fiind o livrare intracomunitara din statul membru 1. A nu trebuie sa se inregistreze in scopuri de TVA in statul membru 2. Se considera ca C a efectuat o achizitie intracomunitara in statul membru 2."

Astfel, se considera ca livrarea intracomunitara efectuata de societatea X catre distribuitorul nr. 1 si achizitia intracomunitara efectuata de distribuitorul nr. 1 nu au avut loc, respectiv in baza art. 287 lit. b) din Codul fiscal, pentru respectiva livrare de bunuri baza de impozitare trebuie redusa corespunzator.

Daca anularea are loc in aceeasi declaratie recapitulativa 390 si in acelasi decont de TVA- 300, achizitia si livrarea nu se mentioneaza. In caz contrar trebuie efectuata o corectie care se reflecta in declaratia recapitulativa si in decontul de TVA aferente perioadei fiscale in care se efectueaza corectia (cu semnul minus). Furnizorul emite factura cu semnul minus catre distribuitorul nr. 1 pe care o declara cu semnul minus in decontul de TVA si in declaratia 390 daca rezilierea intervine in alta perioada decat cea in care a fost declarata livrarea.

Societatea X considera livrarea catre distribuitorul nr. 2 ca fiind o livrare intracomunitara din Romania. Societatea X nu trebuie sa se inregistreze in scopuri de TVA in Bulgaria. Se considera ca distribuitorul nr. 2 a efectuat o achizitie intracomunitara in Bulgaria. Pentru a aplica regimul TVA corespunzator societatea X ii va pune la dispozitie distribuitorului nr. 2 documentele de transport din Romania in Bulgaria la distribuitorul nr. 1 si documentele de transport in Bulgaria, de la distribuitorul nr. 1 la distribuitorul nr. 2.

Inregistrari contabile:

1. Factura storno distribuitor 1:

4111=707, in rosu

607=371, in rosu

Pentru a evidentia faptul ca marfurile nu se intorc in gestiune se poate efectua transferul in contul 357 – Marfuri aflate la terti (357=371).

2. Factura catre distribuitor 2:

4111=707, in negru

607=371, in negru sau 607=357, daca marfurile au fost evidentiata in contul 357.

In ceea ce priveste serviciul de transport regimul TVA se stabileste in functie de locul in care este stabilit prestatorul.

Vanzare teren reevaluat. Pret de vanzare sub valoarea contabila. Aspecte contabile si fiscal

Speta:

O societate a achizitionat in 2005 un teren.

De-a lungul anilor s-au efectuat reevaluari, ultima fiind operata si inregistrata in evidentele contabile la dec. 2018 (rectificare conform discutiei telefonice – dec 2017).

In 2018 a avut loc o dezmembrare a loturilor cu scopul de a vinde o parte din acest teren unui client invecinat cu lotul respectiv.

La momentul reevaluari terenul avea pretul de 326,18 lei/mp.

La momentul vanzari unei portiuni din aceasta, aceasta a fost vandut la pretul de 62,70 lei/mp, sub pretul pietei, si a valorii juste contabile;

Suprafata vanduta fiind de aprox 6.500 mp, impactul este de 1.754.495 lei.

Avand in vedere ca de-a lungul anilor rezultatul reevaluarilor a fost opearta prin contul 105 Rezerve din reevaluare, ce operatiuni contabile ar trebui efectuate?

Am operat facture emisa catre client , inregistrand venitul aferent, si scotand bucata de teren din evidenta contabila prin 105, adica: 105-211

Conform OMF inregistrarea contabila ar trebui : 6583-211, rezulta un impact negativ de 1.754.495 lei.

Din punct de vedere fiscal ,aceasta diferenta negativa ar trebui tratata ca nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit?

In scopul vanzarii putem face un raport de evaluare, dar care nu poate corecta raportul de evaluare inregistrata deja la 31.12.2017 sau gresesc?Exista o posibilitate de corectie?

Raspuns:

Pct. 109 din reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014 stabilesc dupa cum urmeaza:

(1) Surplusul din reevaluare inclus in rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct in rezultatul reportat (contul 1175 "Rezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare"), atunci cand acest **surplus reprezinta un castig realizat**.

(2) In sensul prezentelor reglementari, **castigul se considera realizat la scoaterea din evidenta a activului** pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din castig poate fi realizat pe masura ce activul este folosit de entitate. In acest caz, valoarea rezervei transferate este diferenta dintre amortizarea calculata pe baza valorii contabile reevaluate si valoarea amortizarii calculate pe baza costului initial al activului.

La vanzare scoaterea din evidenta a terenului se face prin formula $6583=211$.

La scoaterea activului din evidenta rezerva din reevaluare (soldul contului 105 aferent activului) se transfera in contul 1175 prin formula contabila: $105=1175$.

Conform art. 7 alin. (1) pct. 44 din Codul fiscal valoarea fiscala a terenurilor este definita ca fiind *costul de achizitie sau valoarea de piata a mijloacelor fixe dobandite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, la data intrarii in patrimoniul contribuabilului. In valoarea fiscala se includ si reevaluarile contabile efectuate potrivit legii. In situatia reevaluarii terenurilor care determina o descrestere a valorii acestora sub costul de achizitie sau sub valoarea de piata a celor dobandite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, dupa caz, valoarea fiscala este costul de achizitie sau valoarea de piata a celor dobandite cu titlu gratuit ori constituite ca aport, dupa caz.*

Conform art. 26 alin. (6) din Codul fiscal rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, efectuata dupa data de 1 ianuarie 2004, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizarii fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate si/sau casate, se impoziteaza concomitent cu deducerea amortizarii fiscale, respectiv la momentul scaderii din gestiune a acestor mijloace fixe, dupa caz.

La vanzarea terenului castigul se determina pe baza valorii fiscale a acestuia respectiv:

Castig = venit din vanzare – valoare fiscala

Unde valoarea fiscala = valoare de achizitie + cresterea din reevaluare.

Simultan diferenta din reevaluare (cresterea inclusa in valoarea fiscala si dedusa la cedare) este considerata element similar veniturilor si impozitata.

Exemplu:

Cost de achizitie: 100.000 lei

Crestere din reevaluare: 15.000 lei

Valoare de vanzare: 50.000 lei

Pierdere din vanzare: $115.000 \text{ lei} - 50.000 \text{ lei} = 65.000 \text{ lei}$

Diferenta din reevaluare: 15.000 lei – element similar veniturilor – impozabil.

In principiu, pierderea din vanzarea mijlocului fix este o cheltuiala deductibila, fiind efectuata in scopul activitatii economice a societatii. Codul fiscal nu impune ca veniturile sa fie peste nivelul cheltuielilor. Insa, avand in vedere ca terenul a fost reevaluat relativ recent si diferenta mare de valoare, este recomandat ca inainte de vanzare sa efectuati un raport de evaluare, doar pentru a justifica pretul de vanzare (nu se inregistreaza in contabilitate).

Organizare festival. Tratatment fiscal TVA bilete spectacol Impozit nerezidenti artisti

Speta:

Un ONG, neplatitor de TVA in Romania, dar avand CUI EU, organizeaza un festival pe teritoriul Romaniei. La acest festival sunt inregistrati mai multe persoane fizice si juridice din intreaga lume (USA, Olanda, Ungaria, Franta, Turcia etc.)

ONG-ul intocmeste factura pentru taxa de participatie.

Din punct de vedere al TVA: cum trebuie intocmita factura, cu sau fara TVA, ce trebuie mentionata pe factura (“taxare inversa”, “Neimpozabil in Romania” etc.)

Din punct de vedere al intocmirii declaratiilor 301 si 390: ce declaratii se completeaza, avand in vedere ca locul prestarii serviciilor este in Romania si clientii sunt personae fizice si juridice se plateste TVA in Romania?

Din punct de vedere al impozitarii veniturilor nerezidentilor: daca exista necesitatea retinerii impozitarii in acest sens si raportarea acesteia catre ANAF.

Raspuns:

Festivalul este un eveniment cultural, caz in care locul prestarii se considera a fi in Romania deoarece festivalul respectiv se desfasoara pe teritoriul Romaniei. In aceasta situatie sunt aplicabile prevederile art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal. Prin normele de aplicare ale acestui articol, la pct. 22 alin (4), se prevede ca serviciile legate de acordarea accesului la evenimente culturale, artistice, sportive, stiintifice, educationale, de divertisment sau evenimentele similare, prevazute la art. 278 alin. (6) lit. b) din Codul fiscal, includ prestarea serviciilor ale caror caracteristici esentiale constau in garantarea dreptului de acces la un eveniment in schimbul unui bilet sau al unei plati, inclusiv sub forma unui abonament sau a unei cotizatii periodice. Astfel, din punctul de vedere al TVA serviciul de acordare a accesului pe baza de bilete de participare la festival este operatiune taxabila in Romania. Acelasi tratament fiscal se aplica si in cazul facturilor emise pentru participarea la festival. Totusi, deoarece se afla in regimul special de scutire de la obligatia inregistrarii in scopuri de TVA conform prevederilor art. 310 din Codul fiscal, organizatorul spectacolului nu are obligatia colectarii TVA, dar nici obligatia de raportare fiscala a valorii evenimentului, nici prin declaratia informativa cod 394, dar nici prin declaratia recapitulativa cod 390 VIES.

De asemenea, avand in vedere faptul ca organizarea unui spectacol nu este similara unei prestari sau achiziții intracomunitare de servicii, organizatorul festivalului nu este obligat, nici sa se inregistreze in regim special conform prevederilor art. 317 "Inregistrarea in scopuri de TVA a altor persoane care efectueaza achizitii intracomunitare sau pentru servicii". Din acest motiv, nu trebuie sa completeze si sa depuna la organul fiscal competent nici formularul cod 301 Decont special de taxa pe valoarea adaugata.

Organizatorul festivalului ar fi fost obligat sa colecteze TVA, fie prin factura emisa, fie prin biletele emise pentru acordarea accesului la festival numai daca ar fi fost persoana impozabila inregistrata in regim normal in scopuri de TVA conform prevederilor art. 316, fie prin opțiune, fie la depasirea cifrei de afaceri de 300.000 lei/an. Chiar daca ar fi fost persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in regim normal, organizatorul festivalului nu ar fi trebuit sa raporteze valoarea facturilor/biletelor emise prin declarația recapitulativa cod 390 VIES deoarece serviciile constand in acordarea accesului la evenimente se incadreaza la excepția de la regula generala de taxare reglementata prin art. 278 alin. (2) din Codul fiscal, excepția fiind reglementata prin art. 278 alin. (6) lit. b).

Astfel, organizatorul spectacolului nu colecteaza TVA pentru taxa de participare si inscrie pe factura emisa mențiunea "regim special de scutire cf. art. 310 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal".

Referitor la impozitul pe veniturile realizate in Romania de catre diversi interpreți stabiliți in afara teritoriului Romaniei, impozitul se reține in funcție de obiectul contractului incheiat intre organizatorul festivalului si fiecare artist sau grup de artisti care participa in mod activ la festival. Astfel, veniturile obținute pot fi:

- venituri din redevențe – drepturi de autor pentru care sunt aplicabile prevederile art. 223 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal si pct. 2 alin. (2) din norme "*(1) Termenul redeventa cuprinde orice suma care trebuie platita in bani sau in natura pentru folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept prevazut la art. 7 pct. 36 din Codul fiscal, indiferent daca suma trebuie platita conform unui contract sau ca urmare a copierii ilegale sau a incalcarii drepturilor legale ale unei alte persoane.*"

Redevențele sunt definite prin art. 7 din Codul fiscal pct. 13 si 36 alin. (1) lit. a) si lit. b) din Codul fiscal;

"(1) Se considera redeventa platite de orice natura primite pentru folosirea ori dreptul de folosinta al oricarui dintre urmatoarele:

a) drept de autor asupra unei lucrari literare, artistice sau stiintifice, inclusiv asupra filmelor; benzilor pentru emisiunile de radio sau de televiziune, precum si efectuarea de inregistrari audio, video;

b) dreptul de a efectua inregistrari audio, video, respectiv spectacole, emisiuni, evenimente

sportive sau altele similare, si dreptul de a le transmite sau retransmite catre public, direct sau indirect, indiferent de modalitatea tehnica de transmitere - inclusiv prin cablu, satelit, fibre optice sau tehnologii similare;"

Impozitul pe redevențe de 16% se retine la sursa de catre platitorul de venit conform prevederilor art. 224 alin. (1), alin. (4) lit. d) si alin. (5) din Codul fiscal si se raporteaza prin declaratia fiscal cod 100 si declara informativa cod 207.

- venituri obținute in calitate de artisti conform prevederilor art. 223 alin. (1) lit. h) din Codul fiscal " *h) venituri din activitati sportive si de divertisment desfasurate in Romania, indiferent daca veniturile sunt primite de catre persoanele care participa efectiv la asemenea activitati sau de catre alte persoane;"* Prin "alte persoane" se înțeleg agențiile prin intermediul carora artistii incheie contractele si obțin venituri din serviciile prestate.

Deci, incadrarea veniturilor obținute de catre artistii interpreți trebuie efectuata cu aplicarea legislației din domeniul drepturilor de autor. La plata drepturilor catre artisti trebuie sa aveți in vedere si prevederile pct. 2 alin. (12) din normele de aplicare ale art. 223 "In cazul unui contract care implica folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept prevazut la art. 7 pct. 36 din Codul fiscal, precum si transferul unei alte proprietati sau altui serviciu, suma care trebuie platita conform contractului trebuie sa fie impartita, conform diverselor portiuni de contract, pe baza conditiilor contractului sau pe baza unei impartiri rezonabile, fiecarei portiuni aplicandu-i-se tratamentul fiscal corespunzator. Daca totusi o anumita parte din ceea ce urmeaza a se asigura prin contract constituie de departe scopul principal al contractului, cealalta portiune fiind auxiliara, tratamentul aplicat portiunii principale de contract se aplica intregii sume care trebuie platita conform contractului."

In situatia in care veniturile sunt obtinute de artisti nerezidenti stabiliți, fie intr-un stat membru UE, fie intr-un stat cu care Romania are incheiata o conventie pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile art. 227 "Retinerea impozitului din veniturile obtinute din Romania de persoane rezidente intr-un stat membru al Uniunii Europene sau intr-un stat cu care Romania are incheiata o conventie de evitare a dublei impuneri din activitati desfasurate de artisti si sportivi" alin. (1) conform carora, pentru activitatile desfasurate in calitate de artisti in Romania si in conditiile prevazute in conventie, veniturile obtinute de persoanele fizice sau juridice se impun cu o cota de 16%, aplicata asupra veniturilor brute. Impozitul se calculeaza, respectiv se retine in momentul platii venitului, se declara si se plateste la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul. Impozitul se calculeaza, se retine, se declara si se plateste, in lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pietei valutare comunicat de BNR pentru ziua in care se efectueaza plata venitului catre nerezidenti. Obligatia calcularii, retinerii si platii impozitului la bugetul de stat revine platitorului de venit, care-l declara in cursul anului in baza formularului 100 "Declaratie privind obligatiile de plata la bugetul de stat". Pe langa aceasta declaratie fiscala, platitorul de venit depune, cu titlu informativ, in baza prevederilor art. 231 alin. (1) , pana in data de 30 ianuarie a anului curent pentru anul expirat, formularul cod 207

"Declaratie informativa privind impozitul retinut la sursa/veniturile scutite, pe beneficiari de venit nerezidenti". In cazul persoanei juridice, sunt aplicabile prevederile art. 227 alin. (2) conform carora "(2) Persoana juridica rezidenta intr-un stat membru al Uniunii Europene sau intr-un stat cu care Romania are incheiata o conventie de evitare a dublei impuneri care obtine venituri din activitati desfasurate in Romania de artisti de spectacol sau sportivi poate opta pentru regularizarea impozitului platit conform alin. (1) prin declararea si plata impozitului pe profit pentru profitul impozabil aferent acestor venituri, conform regulilor stabilite in titlul II. Impozitul retinut la sursa potrivit alin. (1) constituie plata anticipata in contul impozitului anual pe profit si se scade din impozitul pe profit datorat. "

Referitor la aplicarea cotei de impozit este obligatoriu ca in contractul incheiat intre organizatorul festivalului si artist sa se prevada suma bruta a veniturilor, caz contrar nu se pot aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri, chiar daca se prezinta certificat de rezidenta fiscala, pe considerentul ca, daca suma achitata este egala cu cea prevazuta in contract, inseamna ca nerezidentul nu suporta el insusi vreun impozit. In acest context, de retinut este faptul ca, pentru aplicarea conventiei, la pct. 18 alin. (5) din normele de aplicare a art. 230 alin. (1) din Codul fiscal se arata ca prevederile titlului VI din Codul fiscal se aplica atunci cand impozitul datorat de nerezident este suportat de catre platitorul de venit.

Detasare in Belgia

Speta:

Societatea noastra M a incheiat un contract pentru montaj Skiduri cu o firma din Franta. Locatia pentru montaj este in Belgia, la o fabrica a partenerului de afaceri a firmei din Franta. Societatea noastra M monteaza partea mecanica, iar partea electrica si de izolatii se va realiza de catre subcontractori nostri din Romania firmele B si C, care vor avea personal detasat in Belgia. Durata deplasarii este de 30 zile. Dorim sa ne sprijiniti in stabilirea corecta a tratamentului fiscal.

- Pentru salariati se vor lua formularE A1;
 - Pentru personalul de la firmele B si C trebuiesc facute contracte pentru detasare salariati la firma noastra?
 - Salariatii vor fi retribuiti cu salariu brut de baza cf contractelor de munca din Romania si o diurna zilnica de 35 euro/zi; in situatia in care pe langa diurna se acorda mic dejun si o masa se vor inregistra venituri de natura salariala sau le putem incadra in limita diurnei de $35\text{eur} \times 2.5 = 87.50\text{ eur}$?
 - Pentru fiecare salariat trebuie completat un ordin de deplasare in vederea justificarii diurnei?
- Va rugam sa ne ajutati cu o monografie contabila.

Raspuns:**1. Salariu minim**

In conformitate cu prevederile Legii 16/ 2017 privind detasarea salariatilor in cadrul prestarii de servicii transnationale, salariatul detasat de pe teritoriul Romaniei este salariatul unui angajator stabilit pe teritoriul Romaniei, care in mod normal lucreaza in Romania, dar care este trimis sa lucreze pentru o perioada de timp limitata pe teritoriul unui stat membru, altul decat Romania, sau pe teritoriul Confederatiei Elvetiene.

Exista 3 cazuri reglementate de detasare de pe teritoriul Romaniei in alte state membre UE:

1. Detasarea unui salariat de pe teritoriul Romaniei, in numele angajatorului si subordonarea acesteia, in cadrul unui contract incheiat intre intreprinderea care face detasarea si beneficiarul prestarii de servicii care isi desfasoara activitatea pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spatiului Economic European sau pe teritoriul Confederatiei Elvetiene, daca exista un raport de munca, pe perioada detasarii, intre salariat si angajatorul care face detasarea.

2. Detasarea unui salariat de pe teritoriul Romaniei la o unitate sau la o intreprindere care apartine grupului de intreprinderi, situata pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spatiului Economic European sau pe teritoriul Confederatiei Elvetiene, daca exista un raport de munca, pe perioada detasarii, intre salariat si intreprinderea care face detasarea.

3. Punerea la dispozitie a unui salariat, de catre un agent de munca temporara, la o intreprindere utilizatoare stabilita sau care isi desfasoara activitatea pe teritoriul unui stat membru al Uniunii Europene, al Spatiului Economic European sau pe teritoriul Confederatiei Elvetiene, daca exista un raport de munca, pe perioada detasarii, intre salariat si agentul de munca temporara.

Situatia expusa se incadreaza la pct. 1 de mai sus intrucat exista un contract de prestari servicii cu un beneficiar de prestari servicii care isi desfasoara activitatea in statul membru in care este trimis salariatul.

Conform art. 2 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 16/2017, salariul minim aplicabil pe teritoriul unui stat membru sau pe teritoriul Confederatiei Elvetiene, pentru salariatul detasat de pe teritoriul Romaniei este cel definit de legislatia si/ori practica statului membru, altul decat Romania, sau Confederatiei Elvetiene, pe teritoriul caruia/careia este detasat salariatul;

Astfel, salariu minim pe care angajatorul roman este obligat sa il acorde salariatului detasat de pe teritoriul Romaniei nu este definit de legislatia din Romania ci de legislatia si/ori practica statului membru, altul decat Romania, sau Confederatiei Elvetiene, pe teritoriul caruia/careia este detasat salariatul. Legislatia statului in care este detasat salariatul este cea care stabileste cum si in ce conditii diurna se ia in calcul la stabilirea salariului minim.

Conform art. 2 alin. (1) lit. f) din Legea 16/2017, salariul minim aplicabil pe teritoriul unui stat membru sau pe teritoriul Confederatiei Elvetiene, pentru salariatul detasat de pe teritoriul Romaniei este cel definit de legislatia si/ori practica statului membru, altul decat Romania, sau Confederatiei Elvetiene, pe teritoriul caruia/careia este detasat salariatul.

Astfel, salariu minim pe care angajatorul roman este obligat sa il acorde salariatului detasat de pe teritoriul Romaniei nu este definit de legislatia din Romania ci de legislatia si/ori practica statului membru, altul decat Romania, sau Confederatiei Elvetiene, pe teritoriul caruia/careia este detasat salariatul.

Prin urmare, salariatii trebuie sa beneficieze in perioada in care presteaza activitate in Belgia de salariu minim din acest stat. De aceea, angajatorul roman trebuie sa se intereseze in Belgia cu privire la cuantumul salariului minim din acest stat si sa acorde acest salariu minim salariatilor.

Diferenta dintre salariu minim din Romania si salariu minim din Belgia poate fi acordata sub forma unui adaos la salariu de baza stabilit prin actul aditional de detasare.

2. Contributiile sociale

Conform art. 11 alin. (3) lit. a) din Regulamentul (CE) nr. 883/2004 al Parlamentului European si al Consiliului din 29 aprilie 2004 privind coordonarea sistemelor de securitate sociala, sub rezerva articolelor 12-16: (a) persoana care desfasoara o activitate salariata sau independenta intr-un stat membru se supune legislatiei din statul membru respectiv.

Astfel, Regulamentul stabileste regula potrivit careia contributiile sociale se datoreaza in statul in care salariatul presteaza activitate. Aceasta inseamna ca angajatorul roman se va inregistra in statul in care este detasat salariatul si va plati contributiile sociale in acest stat.

Detasarea pe o perioada de cel mult 24 de luni constituie o exceptie de la aceasta regula. Exceptia se dovedeste cu documentul portabil A1.

Astfel, dacă angajatorul îndeplinește condițiile pentru obținerea documentului portabil A1, se poate adresa Casei Naționale de Pensii Publice pentru eliberarea documentului. În baza acestui document contribuțiile sociale se vor plăti în România pe o perioadă de detașare de cel mult 24 de luni, acesta fiind avantajul obținerii acestui document. Documentul portabil A1 nu este obligatoriu însă în lipsa lui, contribuțiile sociale se datorează în statul în care salariatul este detașat în speta în Belgia. Prin urmare, dacă angajatorul nu obține documentul portabil, va trebui să se înregistreze în Belgia ca platitor de contribuții sociale.

3. Impozit pe venit

Termenul prevăzut de între Guvernul României și Guvernul Regatului Belgiei pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital este de 183 de zile în orice perioadă de 12 luni, începând sau sfârșind în anul fiscal vizat.

Astfel, dacă salariații sunt prezenți în Belgia o perioadă mai mare de 183 de zile, impozitul se datorează în acest stat. În situația prezentată, salariații nu sunt prezenți în Belgia 183 de zile în 12 luni astfel încât impozitul pe venit se datorează în România.

Înregistrările contabile sunt cele specifice decontărilor cu personalul (641=421, rețineri 421=444, 4315, 4316). Contribuțiile sociale plătite în Belgia (dacă este cazul) nu se înregistrează în conturile 4315/4316 și se înregistrează în contul 462 analitic distinct.

4. Diurna

Conform art. 76 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului sunt venituri impozabile pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

1. în țară, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(ii) străinătate, 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurna prin hotărâre a Guvernului pentru personalul român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar.

Cu privire la contribuțiile sociale, art. 139 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, prevede că intra în baza de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale indemnizațiile și orice alte sume de aceeași natură, altele decât cele acordate pentru acoperirea cheltuielilor de transport și cazare, primite de salariați, potrivit legii, pe perioada delegării/detașării, după caz, în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, pentru partea care depășește plafonul neimpozabil stabilit astfel:

(I) în țară, de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizație, prin hotărâre a Guvernului pentru personalul autorităților și instituțiilor publice;

(II) in strainatate, de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru diurna prin hotarare a Guvernului pentru personalul roman trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar.

Partea care nu depaseste aceste plafone nu intra in baza de calcul al contributiilor sociale.

Astfel, ceea ce depaseste limita de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru indemnizatie, prin hotarare a Guvernului pentru personalul autoritatilor si institutiilor publice reprezinta venit impozabil si taxabil cu contributi sociale.

Diurna, precum si cheltuielile cu masa salariatilor pe durata detasarii si a delegarii nu vor intra in baza de calcul al impozitului pe venit si al contributiilor sociale daca impreuna nu depasesc limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotarare a Guvernului pentru personalul din institutiile publice.

Rezulta ca, daca se acorda salariatilor diurna in quantum de 35 Euro/zi, contravaloarea mesei poate fi de cel mult 52,5 Euro(87,5 – 35) astfel incat impreuna cu masa sa fie in quantum de cel mult 87.5 Euro. Suma care depaseste 87,5 Euro reprezinta venit salarial taxat cu impozit si contributi sociale.

Conform Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, in categoria cheltuielilor de delegare si detasare se cuprind cheltuielile cu transportul, cazarea, precum si indemnizatia de delegare si de detasare in tara si in strainatate, stabilite in conditiile prevazute de lege sau in contractul de munca aplicabil.

Prin urmare, diurna trebuie sa fie prevazuta in contractul individual sau colectiv de munca si acordata in conditiile stabilite de contractul de munca in care este prevazuta. Introducerea diurnei in contractul individual de munca se face prin incheierea actului additional de detasare urmand ca aceasta sa fie mentionata in acest act additional.

Cheltuielile efectuate de salariat pe durata detasarii se inregistreaza in contul 625 Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari (625=542, 625=401).

5. Ordinul de deplasare

Potrivit prevederilor Ordinului nr. 2634/2015 privind documentele financiar-contabile (Anexa 2), ordinul de deplasare (delegatie) serveste ca:

- dispozitie catre persoana delegata sa efectueze deplasarea pe teritoriul tarii;
- document pentru decontarea cheltuielilor efectuate;
- document pentru stabilirea diferentelor de primit sau de restituit de titularul de avans;
- document justificativ de inregistrare in contabilitate.

Ordinul de deplasare (delegatie) se intocmeste pentru fiecare deplasare, de catre persoana care urmeaza a efectua deplasarea, precum si pentru justificarea avansurilor acordate in vederea procurarii de valori materiale cu plata in numerar. In cazul in care la decontarea avansului suma cheltuielilor efectuate este mai mare decat avansul primit, pentru diferenta de primit de catre titularul de avans se intocmeste Dispozitie de plata catre casierie (cod 14-4-4).

In cazul in care, la decontare, sumele privind cheltuielile efective sunt mai mici decat avansul primit, diferenta de restituit de catre titularul de avans se depune la casierie pe baza de Dispozitie de incasare catre casierie (cod 14-4-4).

Astfel, trebuie sa existe un document din care sa rezulte ca salariatul este trimis sa efectueze o deplasare pe teritoriul tarii in afara locului de munca. Acest document este ordinul de deplasare. Reglementarile legale citate stabilesc ca ordinul de deplasare este documentul in baza caruia se deconteaza cheltuielile efectuate si decontul de cheltuieli.

6. Salariatii societatilor B si C

Salariatii acestor societati nu pot fi detasati la societatea M intrucat activitatea din Belgia este desfasurata de acesti salariatii pentru societatile ai carora salariatii sunt (B sau C).

Pe durata detasarii, contractul individual de munca se executa in raport cu angajatorul unde este dispusa detasarea (societatea M), principalele sale efecte (prestarea muncii si plata salariului) fiind suspendate, la primul angajator, pe aceasta perioada. Salariatul presteaza activitatea pentru si in interesul angajatorului unde este detasat, acesta avand, in consecinta, obligatia de remunerare a salariatului, dar si de acordare a conditiilor corespunzatoare de munca.

Or, in situatia expusa, salariatii presteaza activitate pentru angajatorii B si C astfel incat ei vor avea calitatea de detasati transnationali in Belgia. Recomandam ca la contractul incheiat intre societatea M si societatea din Franta sa se incheie un act aditional in care sa se mentioneze ca lucrarile respective se vor efectua in Belgia de societatile B si C iar actul aditional sa fie semnat si de aceste doua societati.

Inlocuire utilaj defect achizitionat din UE. Lipsa obligatiilor declarative TVA. Inregistrari contabile

Speta:

Societatea a achizitionat un utilaj din UE. O componenta a acestuia s-a stricat. S-a luat legatura cu furnizorul pentru a remedia situatia si a schimba aceea componenta.

Piesa a fost trimisa la Bucuresti conform instructiunilor furnizorului si neputand repara, s-a luat decizia de a ne trimite un alt utilaj. Astfel furnizorul din Germania a emis o noua factura cu valoare zero. Nu au avut pretentia sa trimitem inapoi utilajul stricat.

Ce declaratii se completeaza pentru acesta ultima tranzactie? Ce fel de inregistrari contabile se fac?

Raspuns:

Deoarece utilajul inlocuitor a fost trimis fara plata, inlocuindu-l pe cel defect, nu se va face nicio declaratie, societatea nerealizand o achizitie intracomunitara de bunuri in sensul art. 268 alin. 3 lit. a din Codul fiscal, nefiind efectuata nicio plata pentru aceasta ultima tranzactie.

Din punct de vedere contabil, la inregistrarea noului utilaj se va avea in vedere faptul ca este primit cu titlu gratuit, astfel ca valoarea de intrare va fi stabilita pe baza valorii juste conform pct. 75 alin. 1 lit. d din Reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014. Deoarece acest utilaj inlocuieste pe cel defect valoarea justa va putea fi stabilita pe baza valorii de achizitie a utilajului initial, dar pe baza cursului de schimb BNR de la data emiterii facturii cu valoarea zero.

La intrare, utilajul va fi inregistrat prin formula contabila

2131 „Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)” = 4758 „Alte sume primite cu caracter de subventii pentru investitii”.

Ulterior, pe masura amortizarii utilajului, se va inregistra si cota-parte a subventiilor pentru investitii trecute la venituri, corespunzator amortizarii calculate prin formula contabila

4758 „Alte sume primite cu caracter de subventii pentru investitii” = 7584 „Venituri din subventii pentru investitii”.

In situatia in care utilajul defect este scos din functiune si valorificat catre terti, se vor avea in vedere urmatoarele formule contabile:

- vanzarea/valorificarea utilajului defect

461 „Debitori diversi” = 7583 „Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital” (daca sunt respectate conditiile de aplicare a masurilor de simplificare de la art. 331 alin. 2 lit. a pct. 1 din Codul fiscal si pct. 109 alin. 5 lit. a din Normele metodologice de aplicare, in situatia in care utilajul defect este livrat ca atare catre un operator economic, care detine o autorizatie valabila de mediu pentru activitatea de dezmembrare si rezulta din prevederile contractuale ca utilajul este vandut/achizitionat in vederea dezmembrarii)

sau

461 „Debitori diversi” = %

7583 „Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital”

4427 „TVA colectata”

(daca utilajul defect este vandut si nu sunt indeplinite conditiile pentru aplicarea masurilor de simplificare)

- scoaterea din evidenta a utilajului defect

% = 2131 „Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)”

6583 „Cheltuieli privind activele cedate si alte operatiuni de capital”

2813 „Amortizarea instalatiilor si mijloacelor de transport”.

Societate cu capital de stat. Participarea salariatilor la profit Cuantum. Provizion

Speta:

Am o rugaminte in ceea ce priveste inregistrarea provizionului de 10%-participarea salariatilor la profit.

In fisierul atasat am facut calculul impozitului pe profit astfel:

- Varianta initiala in care s-a stabilit impozitul pe profit si repartitia profitului net de unde s-a obtinut o rezerva legala de 402.970 lei si un provizion participare salariati la profit 417.857 lei;
- Varianta dupa inregistrarea in balanta lunii decembrie 2018 provizionului (417.857 lei) - am refacut calculul impozitului si am obtinut o alta rezerva si o alta repartitie a profitului net unde repartitia pentru salariati devine 386.875 lei;

Intrebare:

Este corect ca provizionul de 417.857 lei sa fie inregistrat la decembrie 2018?

Daca da, atunci ce se intampla cu noua repartizare a profitului net, se va repartiza la salariati suma de 386.875lei iar diferenta pana la 417857 este venit neimpozabil?

Raspuns:

Avand in vedere ca este vorba de o societate cu capital de stat, sunt aplicabile prevederile art. 1 din OG 64/2001 privind repartizarea profitului la societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome:

Art. 1. - (1) La societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si la regiile autonome, profitul contabil ramas dupa deducerea impozitului pe profit se repartizeaza pe urmatoarele destinatii, daca prin legi speciale nu se prevede altfel:

(...)

e) participarea salariatilor la profit; societatile nationale, companiile nationale si societatile comerciale cu capital integral sau majoritar de stat, precum si regiile autonome care s-au angajat si au stabilit prin bugetele de venituri si cheltuieli obligatia de participare la profit, ca urmare a serviciilor angajatilor lor in relatie cu acestea, pot acorda aceste drepturi in limita a 10% din profitul net, dar nu mai mult de nivelul unui salariu de baza mediu lunar realizat la nivelul agentului economic, in exercitiul financiar de referinta;

Conform acestei prevederi societatea va calcula participarea salariatilor la profit in limita a 10% din profitul net, respectiv participarea este de 417.857 lei.

Pct. 335 din reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014 prevede:

„(1) in vederea inregistrarii primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, o entitate recunoaste ca provizion costul previzionat al acestora atunci si numai atunci când:

a) entitatea are o obligatie legala sau implicita de a face astfel de plati ca rezultat al evenimentelor anterioare; si

b) poate fi facuta o estimare certa a obligatiei.

(2) O obligatie curenta exista atunci, si numai atunci, când entitatea nu are o alta alternativa realista decât sa efectueze aceste plati.

(3) in situatiile financiare ale exercitiului pentru care se propun prime reprezentând participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflecta sub forma de provizion, cheltuiala rezultând din serviciul angajatului. Provizionul urmeaza a fi reluat la venituri in exercitiul financiar in care se acorda aceste prime.”

Pct. 370 din reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014 stabileste:

(1) La data bilantului, valoarea unui provizion reprezinta cea mai buna estimare a cheltuielilor probabile sau, in cazul unei obligatii, a sumei necesare pentru stingerea acesteia. Ca urmare, provizioanele nu pot depasi din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligatiei curente la data bilantului.

(2) Provizioanele trebuie sa fie strict corelate cu riscurile si cheltuielile estimate.

Asadar, societatea are obligatia sa inregistreze un provizion pentru aceste sume in exercitiul financiar 2018, pentru care se acorda participarea. Dupa inregistrarea provizionului se modifica profitul contabil ca urmare a inregistrarii unei cheltuieli suplimentare. Aceasta cheltuiala este o cheltuiala nedeductibila la determinarea profitului impozabil.

In anul 2019 cand se acorda aceste prime provizionul se reia la venituri, acest venit fiind integral neimpozabil, indiferent de valoarea efectiva a sumelor acordate salariatilor (anuleaza cheltuiala nedeductibila din anul 2018).

In ceea ce priveste suma ce se va acorda efectiv salariatilor , respectiv 10% din profitul net inainte de inregistrare a provizionului sau 10% din profitul net dupa inregistrarea provizionului, este recomandat ca acest aspect sa fie clarificat cu persoane cu pregatire juridica corespunzatoare.

Societate in subordinea Consiliului Local

Achizitii de bunuri si servicii in lipsa bugetului aprobat

Speta:

Se pot face achizitii de servicii si de bunuri (echipamente necesare desfasurarii activitatii) in anul 2019 in cazul unei societati comerciale subordonate Consiliului Local in conditiile in care nu exista un buget aprobat pentru anul 2019?

Raspuns:

In aceasta situatie se aplica prevederile art. 8 din OG 26/2013 privind intarirea disciplinei financiare la nivelul unor operatori economici la care statul sau unitatile administrativ-teritoriale sunt actionari unici ori majoritari sau detin direct ori indirect o participatie majoritara conform carora, pana la aprobarea bugetelor de venituri si cheltuieli pentru anul curent, operatorii economici pot efectua cheltuieli totale lunar, in limita a 1/12 din cheltuielile totale aprobate prin bugetele de venituri si cheltuieli ale anului precedent sau 1/12 din cheltuielile totale propuse in proiectul de buget aprobat de Adunarea generala a actionarilor, respectiv Consiliul de administratie al operatorului economic, dupa caz, in situatia in care acestea sunt mai mici decat cele din anul precedent.

Fac exceptie operatorii economici care, datorita specificitatii activitatii si/sau volumului activitatii desfasurate intr-o anumita perioada a anului, pot efectua in aceasta perioada cheltuieli mai mari de 1/12 din cheltuielile totale aprobate prin bugetul de venituri si cheltuieli al anului precedent, nivelul acestora fiind aprobat de ordonatorul principal de credite in subordinea, in coordonarea, sub autoritatea caruia se afla. Limita de cheltuieli se calculeaza tinand cont de numarul de luni pentru care a fost aprobat ultimul buget de venituri si cheltuieli.

Prin urmare, pana la aprobarea bugetului de catre bugetul local, societatea poate achizitiona servicii si bunuri in limita de 1/12 din bugetul anului precedent sau de 1/12 din proiectul de buget al anului curent, daca acesta contine sume mai mici de cheltuieli fata de bugetul anului precedent. Daca bugetul nu este aprobat si dupa expirarea unui termen de 45 de zile de la aprobarea bugetului local, asa cum este prevazut la art. 6 alin. 1 din OG 26/2013, se vor putea angaja cheltuieli pentru achizitii de bunuri si servicii doar in procent de 90% din limita de 1/12 amintita, incepand cu luna urmatoare implinirii acestui termen si pana la data aprobarii (art. 8 alin. (4) din ordonanta).

Retragere asociat. Aspecte contabile si fiscale

Speta:

Societate platitoare de impozit pe profit. Unul din asociati face o notificare de retragere din societate in anul 2016. Pentru stabilirea valorii societatii se face evaluarea intreprinderii si de comun acord se stabileste valoarea de retragere a asociatului . Plata sumelor convenite asociatului care se retrage, se face esalonat pe o perioada de 4 ani (2016-2019).

Dupa achitarea integrala a sumelor convenite se fac demersurile de retragere a asociatului la registrul comertului.

Pentru sumele achitate de societate in cei 4 ani asociatului care se retrage pe baza contractului incheiat intre parti, ce obligatii de plata si declarare are societatea si care sunt inregistrarile contabile?

Cand se face partajarea capitalului propriu? La plata ultimei transe din pretul negociat? Daca suma achitata de societate este mai mare sau mai mica decat cota parte reiesita din calculul efectuat pentru determinarea activului net , cum se inregistreaza diferentele in contabilitate, care sunt implicatiile fiscale si ce obligatii declarative si de plata are societate?

Raspuns:

Prevederi cu privire la retragerea unui asociat se regasesc la art. 226 din Legea 31/1990:

"(1) Asociatul in societatea in nume colectiv, in comandita simpla sau in societatea cu raspundere limitata se poate retrage din societate:

a) in cazurile prevazute in actul constitutiv;

a¹) in cazurile prevazute la [art. 134](#);

b) cu acordul tuturor celorlalti asociati;

c) in lipsa unor prevederi in actul constitutiv sau când nu se realizeaza acordul unanim asociatul se poate retrage pentru motive temeinice, in baza unei hotarâri a tribunalului, supusa numai apelului.

(1¹) Dreptul de retragere poate fi exercitat, in cazurile prevazute la alin. (1) lit. a) si b), in termen de 30 de zile de la data publicarii hotarârii adunarii generale a asociatilor in Monitorul Oficial al României, Partea a IV-a. Dispozitiile art. 134 [alin. \(2¹\)](#) se aplica in mod corespunzator.

(2) in situatia prevazuta la alin. (1) lit. c), instanta judecatoreasca va dispune, prin aceeasi hotarâre, si cu privire la structura participarii la capitalul social a celorlalti asociati.

(3) Drepturile asociatului retras, cuvenite pentru partile sale sociale, se stabilesc prin acordul asociatilor ori de un expert desemnat de acestia sau, in caz de neintelegere, de tribunal. Costurile de evaluare vor fi suportate de societate"

Conform art. 94 alin. (8) din Codul fiscal, in cazul operatiunilor reglementate potrivit legii pentru excluderea/retragerea persoanelor fizice asociati/actionari, castigul/pierderea se determina ca diferenta intre valoarea reprezentand drepturile cuvenite asociatului/actionarului cu luarea in calcul a datoriilor societatii si valoare fiscala a titlurilor de valoare transferate. Asociatul care se retrage va depune declaratia unica pentru veniturile din investitii, completand datele corespunzatoare pentru determinarea impozitului pe venit si contributiiei de asigurari sociale de sanatate (daca este cazul).

In ceea ce priveste inregistrarile contabile se vor avea in vedere prevederile din Anexa nr. II la OMFP 897/2015, Capitolul III, A. Retragerea unor asociati/actionari.

Principalele inregistrari contabile vizeaza:

1. inregistrarea capitalului propriu partajat.

 % = 456

 1061

 1068

 121

 ...

2. Inregistrarea depunerii sumei de catre ceilalti asociati, reprezentând capitalul social care le-a fost cesionat de asociatul care se retrage:

 5311 = 456

3. inregistrarea platii catre asociatul care s-a retras a contravalorii capitalului social cesionat:

$$456 = 5121$$

4. achitarea cotei-parti din capitalul propriu (activul net):

$$456 = 5121$$

Infiiintare cooperativa agricola

Speta:

As dori sa ma ajutati cu informatii relevante legate de cooperative agricole si anume:

- Cum se poate infiinta o cooperativa agricola care sa aiba ca participanti atat firme cat si persoane fizice?
- Care sunt etapele infiintari cooperativei agricole?
- Autorizatii necesare

Raspuns:

Legislația in domeniu este reprezentata de Legea cooperăției agricole nr. 566/2004 cu substanțiale și numeroase modificari și completari ulterioare, ultima fiind Legea nr. 21/2019 care introduce și consistente facilități fiscale. Constituirea unei cooperative agricole este un proces complex pentru a reflecta voința membrilor și obiectivul urmarit astfel ca pentru realizarea acestui obiectiv este necesara analiza amanunțata a actului normativ menționat mai sus.

Sintetic, subliniem faptul ca legea definește cooperativa agricola ca fiind o asociație autonoma cu un numar nelimitat de membri, cu capital variabil, care exercita o activitate economica, tehnica și sociala in interesul privat al membrilor sai. Persoanele fizice și/sau persoanele juridice care se asociaza in cooperative agricole trebuie sa fie fermieri activi in concordanța cu legislația in vigoare sau sa aiba cod CAEN principal din secțiunea A «Agricultura, silvicultura și pescuit», diviziunea 01, secțiunea C «Industria prelucratoare», diviziunea 10, 11, 12.

Cooperativele agricole pot fi de gradul 1, 2 și 3. Pentru ipoteza enunțată în întrebarea dumneavoastră vor fi adecvate cooperativele agricole de gradul 2 sunt persoane juridice constituite din persoane juridice și/sau persoane fizice, din persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale și întreprinderi familiale, în scopul integrării pe orizontală și pe verticală a activității economice desfășurate de acestea și autorizate în conformitate cu prevederile Legea cooperăției agricole nr. 566/2004.

Cooperativa agricolă se constituie și funcționează cu un număr minim de 5 persoane. Capitalul social este format din părți sociale de valoare egală; valoarea nominală se stabilește prin actul constitutiv. Părțile sociale pot fi în bani și/sau în natură; aportul în numerar este obligatoriu la constituirea oricărei cooperative agricole.

Cooperativa agricolă se înființează, se organizează și funcționează pe baza actului constitutiv încheiat sub semnatura privată și atestat de avocat, care cuprinde decizia de asociere, lista membrilor fondatori, cu valoarea părților sociale subscribe de fiecare, însoțit de statut.

Printre elementele particulare care urmează să fie cuprinse în actul constitutiv se afla în mod obligatoriu:

- mențiunea expresă că valorificarea producției membrilor cooperativei agricole se va realiza pentru minimum 50% din producția totală comercializată de fiecare membru, aferentă grupei/grupelor de produse cu care acesta participă în cooperativa agricolă, precum și că producția destinată vânzării aferentă terenurilor și efectivului de animale cu care membrii participă în cooperativa agricolă se valorifică conform acordului dintre membri și cooperativa agricolă.

- mențiunea expresă conform căreia cooperativa agricolă nu poate efectua operațiuni de colectare, vânzare și procesare a producției primare pentru nonmembri care să însumeze mai mult de 30% din cifra de afaceri aferentă acestor operațiuni.

Din punct de vedere procedural cooperativa agricolă se înregistrează la oficiul registrului comerțului de pe lângă tribunalul în a cărui rază teritorială își are sediul. Cererea de înregistrare și autorizare va fi însoțită de actul constitutiv și de statutul cooperativei agricole, de dovada efectuării varsamentelor numărului minim de părți sociale subscribe, precum și de actele privind dovada proprietății asupra bunurilor care fac obiectul aportului în natură fără a fi necesare autorizații speciale, Cooperativa agricolă este persoana juridică de la data înregistrării.

Creante neincasate. Provizion. Ajustare TVA

Speta:

O societate are de incasat restante de la un client in valoare de 66.455 RON. Restantele cuprind facturi emise si neincasate din luna 01 pana in luna 06.2018. Pentru recuperarea acestor debite am recurs la Ordonanta de plata in instanta, am castigat, dar inca nu a fost motivata sentinta pentru a putea incepe executare.

Va rog sa imi spuneti pana a incepe procedura de excutare cum trebuie tratata acesat creanta neincasata.

- 1) Cand se va trece creanta din contul 4111 in contu 4118?
- 2) Care e procedura de provizionare si tratamentul fiscal aferent?
- 3) Din punct de vedere al TVA - pot recupera ceva?

Raspuns:

Atunci cand apare riscul de a nu se putea incasa total sau partial creantele, ca urmare a litigiilor, insolvabilitatii, falimentului, disparitiei clientilor sau altor debitori sumele se inregistreaza in contul 4118 – Clienti incerti sau in litigiu si se constituie ajustari pentru deprecierea creantelor. Ajustarile pentru deprecierea creantelor se inregistreaza in contabilitate in momentul in care se estimeaza ca o creanta nu se va incasa integral, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

Din punct de vedere fiscal, pentru creantele neincasate se pot constitui ajustari pentru depreciere deductibile la determinarea rezultatului fiscal in limitele si conditiile prevazute la art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, respectiv sunt deductibile:

c) ajustarile pentru deprecierea creantelor, inregistrate potrivit reglementarilor contabile aplicabile, in limita unui procent de 30% din valoarea acestora, altele decat cele prevazute la lit. d), e), f), h) si i), daca creantele indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

1. sunt neincasate intr-o perioada ce depaseste 270 de zile de la data scadentei;
2. nu sunt garantate de alta persoana;
3. sunt datorate de o persoana care nu este persoana afiliata contribuabilului;

j) ajustarile pentru deprecierea creantelor inregistrate potrivit reglementarilor contabile aplicabile, in limita unui procent de 100% din valoarea creantelor, altele decat cele prevazute la lit. d), e), f), h) si i), daca creantele indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

1. sunt detinute la o persoana juridica asupra careia este declarata procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotararii judecatoresti prin care se atesta aceasta situatie, sau la o persoana fizica asupra careia este deschisa procedura de insolventa pe baza de:

- plan de rambursare a datoriilor;
- lichidare de active;
- procedura simplificata;

2. nu sunt garantate de alta persoana;

3. sunt datorate de o persoana care nu este persoana afiliata contribuabilului;

In acest sens se au in vedere prevederile din normele metodologice de aplicare:

a) creantele, altele decat creantele asupra clientilor reprezentand sumele datorate de clientii interni si externi pentru produse, semifabricate, materiale, marfuri etc. vandute, lucrari executate si servicii prestate, sunt cele inregistrate dupa data de 1 ianuarie 2016;

b) ajustarile pentru deprecierea creantelor sunt deductibile, in limita prevazuta de lege, la nivelul valorii creantelor neincasate, inclusiv taxa pe valoarea adaugata;

c) in cazul creantelor in valuta, provizionul este deductibil la nivelul valorii influentate cu diferentele de curs favorabile sau nefavorabile ce apar cu ocazia evaluarii acestora;

d) ajustarile pentru deprecierea creantelor sunt luate in considerare la determinarea rezultatului fiscal incepand cu trimestrul in care sunt indeplinite conditiile prevazute la art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal si nu poate depasi valoarea acestora, inregistrata in contabilitate in anul fiscal curent sau in anii anteriori.

Daca se scot din evidenta creante neincasate partea acoperita de provizioane deductibile fiscal este cheltuiala deductibila iar venitul din anulara provizionului este venit impozabil.

Sunt nedeductibile pierderile inregistrate la scoaterea din evidenta a creantelor, pentru partea neacoperita de provizion, potrivit art. 26, precum si cele inregistrate in alte cazuri decat urmatoarele:

1. punerea in aplicare a unui plan de reorganizare confirmat printr-o sentinta judecatoreasca, in conformitate cu prevederile Legii nr. 85/2014;

2. procedura de faliment a debitorilor a fost inchisa pe baza hotararii judecatoresti;

3. debitorul a decedat si creanta nu poate fi recuperata de la mostenitori;

4. debitorul este dizolvat, in cazul societatii cu raspundere limitata cu asociat unic, sau lichidat, fara succesori;

5. debitorul inregistreaza dificultati financiare majore care ii afecteaza intreg patrimoniul;

6. au fost incheiate contracte de asigurare;

In ceea ce priveste taxa pe valoare adaugata, baza de impozitare a TVA se poate reduce doar in situatiile de la art. 287 lit. d) din Codul fiscal, respectiv daca creanta nu se poate incasa ca urmare a intrarii in faliment a beneficiarului sau ca urmare a punerii in aplicare a unui plan de reorganizare admis si confirmat printr-o sentinta judecatoreasca, prin care creanta creditorului este modificata sau eliminata.

Stimulare salariat tert colaborator cu tichete cadou Impozite datorate. Inregistrari contabile

Speta:

O societate comerciala cu raspundere limitata din Romania, platitoare de impozit pe profit, a acordat la finalul anului 2018 tichete cadou in valoare de 3240 lei catre o persoana fizica, salariat al unui client important cu care societatea noastra colaboreaza.

Tichetele cadou au fost acordate pentru marketing si publicitate, reprezentand totodata recunostinta societatii fata de randamentul adus vanzarilor noastre, pentru promovarea pe piata a produselor comercializate de societatea noastra de catre salariatul clientului.

Pentru tichetele cadou in valoare de 3240 lei, acordate in scopul mentionat mai sus, a fost intocmit un proces verbal de predare primire pe numele salariatului respectiv, cu date de identificare si CNP.

Va rog sa ne indicati care sunt documentele care trebuie intocmite in acest sens.
Ce implicatii fiscale sunt si ce declaratii trebuie intocmite?

Rog monografie contabila.

Raspuns:

Acordarea intregului lot de tichete cadou unui singur salariat al unui singur client, fie el si important, nu poate fi tratata ca o cheltuiala cu o campanie de marketing sau o campanie publicitara pentru promovarea produselor/serviciilor ca urmare a practicilor comerciale, care se adreseaza unui numar mai mare sau nedefinit de clienti ori potentialor clienti. Dimpotriva, dupa cum se chiar recunoaste, acordarea acestor tichete cadou este o forma de stimulare (de recompensare/remunerare) a unei persoane fizice care nu este angajatul societatii, ci al firmei partenere, iar din punct de vedere fiscal asemenea sume sunt tratate ca "alte venituri" in temeiul art. 114 din Codul fiscal si pct. 34 alin. (1) lit. f) din Normele metodologice de aplicare ("tichetele cadou acordate persoanelor fizice in afara unei relatii generatoare de venituri din salarii").

In acest conditii societatea care acorda tichetele cadou persoanei fizice respective are obligatia sa retina doar impozitul pe veniturile din alte surse de 10%, impozitul fiind final si urmand a fi achitat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care a fost retinut conform art. 115 din Codul fiscal. Impozitul se declara cu ajutorul formularului 100 "Declaratie privind obligatiile de plata la bugetul de stat" pana la termenul de plata al impozitului si, informativ, prin formularul 205 "Declaratie informativa privind impozitul retinut la sursa, veniturile din jocuri de noroc si castigurile/pierderile din investitii, pe beneficiari de venit", pana la data de 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat potrivit art. 132 din Codul fiscal.

In privinta CASS, aceasta este o obligatie a persoanei fizice beneficiara a veniturilor din tichetele cadou primite, in functie de situatia lui personala, respectiv in functie de obtinerea de venituri de natura celor prevazute la art. 155 alin. (1) lit. b)-h) din Codul fiscal (alte venituri plus venituri din activitati independente, veniturile din investitii, venituri din cedarea folosintei bunurilor si venituri din activitati agricole), care sa depaseasca plafonul de 12 salarii de baza minime brute pe tara. Daca aceasta persoana fizica va obtine in anul fiscal astfel de venituri care sa depaseasca plafonul, va datora CASS de 10% aplicata la o baza determinata de 12 salarii de baza minime brute pe tara. Daca veniturile realizate sunt sub plafon, persoana fizica in cauza nu va datora CASS.

Pentru justificarea operatiunii se poate intocmi procesul-verbal de predare-primire incheiat cu salariatul tert respectiv, la care se adauga decizia administratorului pentru aprobarea acestei forme de stimulare a tertilor colaboratori si a criteriilor de acordare a tichetelor insotita de un memoriu justificativ pentru acordarea catre persoana fizica respectiva, astfel incat cheltuiala cu aceste tichete sa poata fi considerata ca fiind efectuata in scopul desfasurarii activitatii economice.

Inregistrari contabile:

- achizitionarea tichetelor cadou

 % = 401 "Furnizori"

5328 "Alte valori"

628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti"

4426 "TVA deductibila"

- remunerarea persoanei fizice

621 "Cheltuieli cu colaboratorii" = 462 "Creditori diversi"

- retinerea impozitului pe venit

462 "Creditori diversi" = 446 "Alte impozite, taxe si varsaminte asimilate"

- predarea tichetelor cadou

621 "Cheltuieli cu colaboratorii" = 5328 "Alte valori".

Comision platforma Amazon. Impozit nerezidenti

Speta:

Firma ABC din Romania inregistrata in scop de TVA in Romania, efectueaza vanzari la distanta in Italia ,prin platforma Amazon Services Europe - societate inregistrata ca platitor de TVA in Luxemburg. Pentru serviciile prestate, Amazon emite lunar factura de comision pe care il retine din sumele incasate. Mentionam ca firma ABC din Romania emite facturile pentru vanzarile la distanta din Italia, aceste facturi se emit cu TVA de 19 % - TVA din Romania, deoarece nu a fost depasit plafonul privind vanzarile la distanta in Italia.

Va rugam sa ne precizati care sunt obligatiile fiscale si declarative care revin firmei ABC din Romania pentru comisionul facturat de Amazon. Comisionul pentru serviciile prestate in Italia se supun impozitului pe venitul nerezidentilor conform art.223 alin 1, punctul f) din Codul fiscal?

Raspuns:

Conform art. 223 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal comisioanele de la un rezident sunt venituri impozabile obtinute din Romania, indiferent daca veniturile sunt primite in Romania sau in strainatate. In ceea ce priveste veniturile din dividende, dobanzi, redevente si comisioane, astfel cum prevede pct. 18 din Titlul VI al normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, se aplica urmatoarele reguli:

2. dispozitiile alin. 2 ale articolelor "Dividende", "Dobanzi", "Comisioane", "Redevente" din conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu alte state, care reglementeaza impunerea in tara de sursa a acestor venituri, se aplica cu prioritate. In cazul cand legislatia interna prevede in mod expres o cota de impozitare mai favorabila sunt aplicabile prevederile legislatiei interne.
3. dispozitiile alin. 2 ale articolelor "Dividende", "Dobanzi", "Comisioane", "Redevente" din conventiile de evitare a dublei impuneri deroga de la prevederile paragrafului 1 al acestor articole din conventiile respective. Aplicarea alin. 2 al articolelor "Dividende", "Dobanzi", "Comisioane", "Redevente" din conventiile de evitare a dublei impuneri care prevad impunerea in statul de sursa nu conduce la o dubla impunere pentru acelasi venit, intrucat statul de

rezidenta acorda credit fiscal pentru impozitul platit in Romania, in conformitate cu prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri

Astfel, pentru comisioanele platite societatea din Romania va retine la sursa impozit pe veniturile nerezidentilor aplicand cota de 16% daca beneficiarul **nu prezinta certificatul de rezidenta fiscala** sau daca **impozitul este suportat de catre platitorul de venit**. In acest caz veniturile se declara in Formularul 100 si formularul 207.

In situatia in care Amazon Services Europe **prezinta un certificat de rezidenta fiscala** in Luxemburg, valabil la momentul realizarii veniturilor, se aplica prevederile art. 13 alin. (2) din Conventia dintre Romania si Marele Ducat de Luxemburg pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si avere. Potrivit acestuia:

”1. Comisioanele provenind dintr-un stat contractant si platite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impozabile in acest celalalt stat.

2. Totusi aceste comisioane sunt, de asemenea, impozabile in statul contractant din care provin, potrivit legislatiei acelui stat, dar daca primitorul este beneficiarul efectiv al comisiunilor, impozitul astfel stabilit nu poate depasi 5 la suta din suma bruta a comisiunilor.

3. Termenul comisioane, folosit in prezentul articol, inseamna remuneratiile platite oricarei persoane pentru serviciile pe care le presteaza in calitate de intermediar, comisionar general sau oricarei alte persoane asimilate unui intermediar sau comisionar de catre legislatia fiscala a statului din care provin remuneratiile.

4. Dispozitiile paragrafelor 1 si 2 nu se aplica cand beneficiarul efectiv al comisiunilor, rezident al unui stat contractant desfasoara in celalalt stat contractant din care provin comisioanele fie o activitate industriala, agricola sau comerciala, prin intermediul unui sediu permanent situat acolo, fie o profesie independenta prin intermediul unei baze fixe situate acolo si de care plata comisiunilor este efectiv legata. In aceasta situatie sunt aplicabile dispozitiilor art. 7 sau ale art. 15, dupa caz.

5. Comisioanele vor fi considerate ca provenind dintr-un stat contractant cand debitorul este insusi acel stat, o unitate administrativ-teritoriala, o colectivitate locala sau un rezident al acestui stat. Totusi, cand platitorul comisiunilor, fie ca este sau nu rezident al unui stat contractant, are intr-un stat contractant un sediu permanent sau o baza fixa pentru care a fost contractata obligatia de plata a comisiunilor si care suporta plata acestor comisioane, acestea vor fi considerate ca provenind din statul in care este situat sediul permanent sau baza fixa.

6. Cand, datorita relatiilor speciale existente intre debitorul si beneficiarul efectiv sau pe care unul si celalalt le intretin cu terte persoane, suma comisiunilor, tinand seama de serviciile pentru care sunt platite, depaseste suma care ar fi fost convenita intre debitor si beneficiarul efectiv, in lipsa unor astfel de relatii, dispozitiile prezentului articol se vor aplica numai la aceasta ultima suma. In acest caz partea excedentara a comisiunilor va fi impozabila potrivit legislatiei fiecarui stat contractant si tinand seama de celelalte prevederi ale prezentei conventii.”

In acest caz impozitul se calculeaza prin aplicarea cotei de 5% asupra venitului brut, se retine la data platii, se declara (formularul 100) si se plateste la buget pana la data de 25 a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul. Se declara si in formularul 207 pana la data de 31 ianuarie a anului urmator celui de realizare a venitului.

Organizatie a utilizatorilor de apa pentru irigatii (OUAI) Entitate de interes public pentru auditarea situatiei financiare anuale

Speta:

O organizatie a utilizatorilor de apa pentru irigatii (OUAI) este considerata entitate de interes public? Daca da, puteti sa mentionati si temeiul legal?

Din Legea nr. 138/2004 republicata reiese ca orice OUAI este de utilitate publica. Pe cale de consecinta, OUAI este entitate de interes public?

Raspuns:

Din prevederile art. 3 lit. c) si art. 6 alin. (1) si alin. (3) din Legea imbunatatirilor funciare 138/2004, republicata, cu modificarile ulterioare reiese ca organizatiile utilizatorilor de apa pentru irigatii sunt persoane juridice de utilitate publica fara scop patrimonial, care desfasoara activitati atat in interesul membrilor lor, cat si in interesul public.

In privinta entitatilor de interes public, aceasta notiune se utilizeaza de regula in domeniul contabil.

Astfel, conform art. 34 alin. (2) din Legea contabilitatii 82/1991, republicata, cu modificarile ulterioare, din punct de vedere contabil sunt considerate persoane juridice de interes public: societatile ale caror valori mobiliare sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata; institutiile de credit; institutiile financiare nebancare, definite potrivit reglementarilor legale, inscise in Registrul general; institutiile de plata si institutiile emitente de moneda electronica, definite potrivit legii, care acorda credite legate de serviciile de plata si a caror activitate este limitata la prestarea de servicii de plata, respectiv emitere de moneda electronica si prestare de servicii de plata; societatile de asigurare, asigurare-reasigurare si de reasigurare; fondurile de pensii administrate privat, fondurile de pensii facultative si administratorii acestora; societatile de servicii de investitii financiare, societatile de administrare a investitiilor, organismele de plasament colectiv, depozitari centrali, casele de compensare, contraparti centrale si operatori de piata/sistem autorizati/avizati de Autoritatea de Supraveghere Financiara; societatile/companiile nationale; societatile cu capital integral sau majoritar de stat; regiile autonome.

Definitii ale entitatilor (persoanelor juridice) de interes public se regasesc si la art. 2 pct. 12 din Legea 162/2017 privind auditul statutar al situatiilor financiare anuale si al situatiilor financiare anuale consolidate si de modificare a unor acte normative, respectiv pct. 8 subpct. 1 din Reglementarile contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

In principiu, in categoria entitatilor de interes public intra orice alte entitati care obtin fonduri/venituri din fonduri publice.

In privinta persoanelor juridice fara scop patrimonial de utilitate publica conform art. 6 din OMFP 3103/2017 privind aprobarea Reglementarilor contabile pentru persoanele juridice fara scop patrimonial, pe durata detinerii statutului de utilitate publica, situatiile financiare anuale ale persoanelor juridice fara scop patrimonial de utilitate publica, potrivit legii, sunt supuse auditului statutar, care se efectueaza de catre auditori financiari sau firme de audit, autorizate in conditiile legii.

In aceste conditii, organizatiile utilizatorilor de apa pentru irigatii (OUAI) sunt considerate entitati de interes public in sensul ca au obligatia auditarii situatiilor financiare anuale avand in vedere ca legea in baza careia s-au infiintat (Legea 138/2004) le defineste ca persoane juridice de utilitate publica fara scop patrimonial.

Colaborare cu o societate din Dubai. Obligatii fiscale

Speta:

O societate comerciala cu raspundere limitata din Romania, platitoare de impozit pe profit, colaboreaza cu un partener din Italia pentru productie Lohn de incaltaminte. Pentru partenerul din Italia firma din Romania realizeaza 95% din cifra sa de afaceri si deoarece, clientul din Italia stie ca, societatea din Romania este 100% legata de el, impune un contract de servicii de intermediere a acestei colaborari, cu un partener persoana juridica din Dubai astfel: considera ca, faptul ca firma din Romania are asigurat constant lucrul pe o perioada lunga de timp, impune un cost de 5 euro/pereche pentru care firma din Dubai se va obliga sa trimita tehnicieni care controleaza modelele noi ce intra in productie, consumuri, calitatea materiei prime, control, etc, diverse servicii tehnice.

Acest cost de 5 euro /pereche, pe care firma din Romania l-ar plati societatii din Dubai, urmeaza sa se refactureze catre firma din Italia ca pret marit al manoperei.

Rezulta la final ca, profitul contabil al firmei din Romania nu este influentat, ceea ce se inregistreaza pe cost ca serviciu tehnic se va inregistra si ca venit manopera in plus. Mentionez ca acest serviciu se va desfasura ca zona si in Romania si in Italia si in Dubai, deoarece acesti tehnicieni vor tine legatura cu toate societatile.

Va rog sa imi raspundeti ce obligatii fiscale revin, firmei din Romania? Trebuie Certificat de Rezidenta a societatii din Dubai? Firma din Romania, trebuie sau nu sa retina impozit pe venituri nerezidenti? Care este procentul? Acest serviciu poate fi interpretat ca un comision si in acest caz ce implicatii fiscale are?

Raspuns:

Comisionul este definit la art. 7 pct. 9 din Codul fiscal ca fiind orice plata in bani sau in natura efectuata catre un broker, un agent comisionar general sau catre orice persoana asimilata unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate in legatura cu o operatiune economica. Sumele platite societatii din Dubai, pentru activitatile prestate, asa cum le-ati descris, nu reprezinta, in opinia mea, comisioane.

Serviciile de control, asistenta tehnica prestate de catre societatea din Dubai reprezinta venituri impozabile in Romania doar daca acestea sunt prestate pe teritoriul Romaniei. Intrucat aceste servicii nu intra in sfera redeventelor, comisioanelor ori serviciilor de management sau consultanta, in situatia in care sunt prestate in afara Romaniei acestea nu se regasesc printre veniturile impozabile prevazute la art. 223 alin. (1) din Codul fiscal.

Veniturile aferente serviciilor prestate pe teritoriul Romaniei sunt impozabile in Romania conform art. 223 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal. In acest caz, daca beneficiarul prezinta certificat de rezidenta fiscala in Emiratele Arabe, valabil la momentul realizarii veniturilor, in baza art. 7 din Acordul dintre Guvernul Romaniei si Guvernul Emiratelor Arabe Unite pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit, veniturile sunt impozabile in Emiratele Arabe iar societatea nu are obligatia de a retine impozit la sursa.

Nerezidentii care sunt beneficiarii veniturilor din Romania depun la platitorul de venit originalul sau copia legalizata a certificatului de rezidenta fiscala, insotite de o traducere autorizata in limba romana. In situatia in care autoritatea competenta straina emite certificatul de rezidenta fiscala in format electronic sau online, acesta reprezinta originalul certificatului de rezidenta fiscala avut in vedere pentru aplicarea conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate intre Romania si statul de rezidenta al beneficiarului veniturilor obtinute din Romania.

Daca beneficiarul nu prezinta certificatul de rezidenta fiscala, ori daca impozitul este suportat de catre platitorul de venit impozitul se retine/se calculeaza de catre platitorul de venit aplicand cota de 16% prevazuta la art. 224 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal. Daca impozitul este suportat de catre platitorul de venit nu se aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri. Venitul brut se calculeaza prin procedeul sutei marite, valoarea platita fiind considerata venitul net.

Pentru serviciile prestate pe teritoriul Romaniei societatea are obligatia sa depuna Formularul 017 - Declaratie de inregistrare a contractelor/documentelor care justifica prestarile efective de servicii pe teritoriul Romaniei, initiale/aditionale (conexe), incheiate cu persoane juridice straine sau persoane fizice nerezidente. Formularul se depune la organul fiscal competent, fara a fi insotit de documente doveditoare ale datelor inscrise in declaratie.

Circuitul documentelor financiar-contabile. Emiterea procedurii

Speta:

In conformitate cu OMFP nr. 2634/2015, art. 4, alin. 3, unitatea este obligata sa emita proceduri proprii referitoare la circuitul documentelor financiar-contabile.

Unitatea noastra are proceduri proprii de decontare, calcul, evidenta etc. in care este mentionat circuitul fiecarui document.

Intrebare:

In sensul OMFP 2634, este necesara emiterea si a unei proceduri generice "Circuitul documentelor financiar-contabile" care sa includa circuitul tuturor documentelor financiar-contabile?

Raspuns:

Procedurile la care se refera art. 4 alin. 3 din OMFP 2634/2015 privind documentele financiar-contabile sunt procedurile proprii ale entitatilor privind organizarea si conducerea contabilitatii, aprobate de administratorul entitatii, ordonatorul de credite sau alta persoana care are obligatia gestionarii entitatii respective, iar conform pct. 61 alin. 1 din Reglementarile contabile aprobate prin OMFP 1802/2014 administratorii sunt obligati sa aprobe proceduri proprii pentru situatiile prevazute de legislatie.

Aceste situatii se pot referi la:

- circuitul documentelor financiar-contabile si numarul de exemplare al acestora (art. 4 alin. 3 din OMFP 2634/2015);

- inventariere (pct. 83 alin. 2 din Reglementarile contabile si art. 1 alin. 5 din OMFP 2861/2009 pentru aprobarea normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii);
- control intern (pct. 566 alin. 1 din Reglementarile contabile);
- aplicarea manualului de politici contabile (pct. 575 liniuta a 2-a din Reglementarile contabile);
- elaborarea situatiilor financiare anuale consolidate (pct. 575 ultima liniuta din Reglementarile contabile);
- stabilirea modalitatilor de identificare a persoanelor care au initiat, dispus si aprobat, dupa caz, a operatiunilor inregistrate pe baza de documente financiar-contabile intocmite si preluate in contabilitate prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automata a datelor, fara semnatura (pct. 11 din Normele generale de intocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin OMFP 2634/2015);
- stabilirea si/sau alocarea de numere ori serii pentru documente financiar-contabile (pct. 24 liniuta a 3-a din Normele generale de intocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin OMFP 2634/2015);
- reconstituirea in cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii documentelor financiar-contabile (pct. 34 din Normele generale de intocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin OMFP 2634/2015) etc.

Aceste proceduri interne proprii pot fi emise si aprobate in mod separat, pentru fiecare situatie in parte sau pot fi cuprinse intr-un manual de proceduri al societatii. Nu este obligatoriu ca ele sa fie distincte, ci pot fi stabilite in mod integrat in cadrul acestui manual, cu conditia sa acopere situatiile pentru care reglementarile legale impun existenta unor proceduri aprobate, in cazul prezentat, circuitul documentelor financiar-contabile si numarul de exemplare al acestora, pentru toate documentele financiar-contabile utilizate de societate. Este insa recomandabil ca ele sa fie grupate pe situatiile prevazute de legislatie, pentru o mai buna evidenta si cunoastere a procedurilor, motiv pentru care societatea poate emite o procedura separata intitulata "Circuitul documentelor financiar-contabile", care sa includa circuitul documentelor financiar-contabile si numarul de exemplare al acestora, sau sa prevada un capitol in acest sens in cadrul procedurilor deja existente.

Antecontract de vanzare - cumparare imobil. Inregistrari contabile

Speta:

O societate din Romania (SRL), platitoare de TVA si impozit pe profit, incheie un antecontract de vanzare cumparare cu o persoana fizica proprietara, pentru un imobil al acesteia cu destinatie comerciala. Antecontractul se incheie la norariat, urmand a se transfera banii imediat, din contul societatii in contul persoanei fizice neautorizate. Deoarece in spatiu mai sunt chiriasi cu care sunt incheiate contracte de chirie pe o perioada de un an, acest antecontract se va incheia in forma de contractului de vanzare final, dupa aproximativ un an de zile.

Ce implicatii fiscale sunt pentru persoana juridica romana? In contabilitate cum se va inregistra aceasta operatiune pentru antecontract si dupa ce acesta se definitiveaza in contract de vanzare cumparare?

Raspuns:

Pentru persoana juridica romana cumparatoare nu exista implicatii fiscale anume, suma prevazuta in antecontractul de vanzare-cumparare avand natura unui avans.

Inregistrarile contabile sunt:

- inregistrarea obligatiei de a achita suma prevazuta in antecontract

4093 "Avansuri acordate pentru imobilizari corporale" = 404 "Furnizori de imobilizari"

- plata sumei prevazute in antecontract

404 "Furnizori de imobilizari" = 5121 "Conturi la banci in lei"

- inregistrarea achizitiei imobilului pe baza contractului de vanzare-cumparare

212 "Constructii" = 404 "Furnizori de imobilizari"

- decontarea sumei din antecontract achitata in avans

404 "Furnizori de imobilizari" = 4093 "Avansuri acordate pentru imobilizari corporale"

- plata diferentei de pret

404 "Furnizori de imobilizari" = 5121 "Conturi la banci in lei".

Servicii de prelucrare bunuri Regim TVA materiale accesorii

Speta:

Societate platitoare de impozit profit, cu obiect de activitate productie incaltaminte confectioneaza fete de incaltaminte pentru un client din Italia in vechiul regim Lohn. Clientul trimite materia prima in baza documentelor insotitoare: aviz cu valoare si CMR, schite, cutite croit, utilaje, etc, iar firma din Romania dupa confectionarea acestora, exporta fetele, facturand manopera.

Pentru realizarea acestei vanzari, societatea din Romania mai achizitioneaza diverse materiale consumabile cum ar fi: perii, ace, elastic, banda teflon, foarfeci, etc.

Mentionez ca articolul majoritar este un mocasin care necesita si cusatura manuala la care materia prima de baza, pielea, soseste sub forma de repere incaltaminte, precroita (ca o amprenta), din Italia, urmand a se croi cu cutite, rezultand deseuri de piele.

Va rog sa-mi spuneti care este regula pentru regimul Lohn si ce anume trebuie respectat, astfel incat aceasta livrare de manopera sa nu poata fi interpretata de catre ANAF ca fiind vanzare de produs finit. Societatea din Romania poate refactura clientului o parte din materialele consumabile pe care le foloseste, sub forma de marire de manopera. In aceasta situatie, TVA-ul la achizitia acestor materiale este deductibil?

Raspuns:

Pct. 15 alin. (14) din Normele metodologice date in aplicarea art. 278 din Codul fiscal stabileste ca, in aplicarea prevederilor art. 278 din Codul fiscal, lucrarile efectuate asupra bunurilor mobile corporale cuprind toate operatiunile umane si mecanice efectuate asupra unui bun mobil corporal, altele decât cele de natura intelectuala sau stiintifica, respectiv servicii ce constau, printre altele, in procesarea, prelucrarea, repararea bunurilor mobile corporale. Evaluarea bunurilor mobile corporale reprezinta examinarea unor bunuri mobile corporale in scopul stabilirii valorii acestora. Ambalajele sau alte bunuri utilizate, in legatura directa cu bunurile asupra carora au fost realizate lucrari ori evaluari, sau bunurile incorporate in acestea sunt accesorii serviciilor realizate si nu vor fi tratate ca livrari de bunuri separate, ci ca fiind parte a serviciului prestat. Pentru determinarea locului prestarii acestor servicii se vor aplica, in functie de statutul beneficiarului, prevederile art. 278 alin. (2), alin. (5) lit. d) sau alin. (6) lit. a) din Codul fiscal.

Asadar, operatiunea constand in prelucrarea materiilor prime trimise de societatea din Italia reprezinta o prestare de serviciu – lucrari asupra bunurilor mobile corporale. Modalitatea de derulare a operatiunilor trebuie sa se regaseasca in contractul incheiat intre parti, respectiv: materiile prime care sunt trimise, operatiunile de efectuat de catre prestator, livrarea produselor rezultate in urma prelucrarii s.a. aspecte. In aceste conditii operatiunea nu poate fi reconsiderata drept o livrare de bunuri. De asemenea, bunurile utilizate de prestator in legatura directa cu bunurile asupra carora au fost realizate lucrari (ace, foarfeci s.a.) sau bunurile incorporate in acestea (elastic, banda si alte materiale consumabile) sunt accesorii serviciilor realizate si nu vor fi tratate ca livrari de bunuri separate, ci ca fiind parte a serviciului prestat.

Serviciile prestate de societatea din Romania catre societatea din Italia au locul prestarii in Italia conform art. 278 alin. (2) din Codul fiscal daca prestatorul face dovada ca beneficiarul este o persoana impozabila si ca este stabilit in Uniunea Europeana. Daca nu dispune de informatii contrare, prestatorul poate considera ca un client stabilit in alt stat membru are statutul de persoana impozabila:

a) atunci când respectivul client i-a comunicat codul sau individual de inregistrare in scopuri de TVA si daca prestatorul obtine confirmarea validitatii codului de inregistrare respectiv, precum si a numelui si adresei aferente acestuia, in conformitate cu art. 31 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativa si combaterea fraudei in domeniul taxei pe valoarea adaugata;

b) atunci când clientul nu a primit inca un cod individual de inregistrare in scopuri de TVA, insa il informeaza pe prestator ca a depus o cerere in acest sens, si daca prestatorul obtine orice alta dovada care demonstreaza ca clientul este o persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila care trebuie sa fie inregistrata in scopuri de TVA, precum si daca efectueaza o verificare la un nivel rezonabil a exactitatii informatiilor furnizate de client, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identitatii sau a platii.

In aceste conditii, din punct de vedere al TVA serviciile sunt neimpozabile in Romania. Factura se emite fara TVA. Intrucat beneficiarul este o persoana impozabila cu sediul activitatii in alt stat membru serviciile constituie servicii intracomunitare si de declara in decontul de TVA la Rd. 3 si 3.1 si in Formularul 390.

Societatea din Romania trebuie sa tina un Registru pentru bunurile mobile corporale pe care le primeste pentru lucrari efectuate asupra acestor bunuri in Romania. Registrul pentru bunurile mobile corporale primate cuprinde:

1. denumirea si adresa expeditorului;
2. un numar de ordine;
3. data primirii bunurilor;

4. descrierea bunurilor primite;
5. cantitatea bunurilor primite;
6. data transportului bunurilor transmise clientului dupa expertizare sau prelucrare;
7. cantitatea si descrierea bunurilor care sunt returnate clientului dupa evaluare sau prelucrare;
8. cantitatea si descrierea bunurilor care nu sunt returnate clientului;
9. o mentiune referitoare la documentele emise in legatura cu serviciile prestate, precum si data emiterii acestor documente.

Pentru achiziitiile efectuate in scopul prestarii acestor servicii societatea in poate exercita dreptul de deducere conform art. 297 alin. (4) lit. b), cu indeplinirea conditiilor de forma privind exercitarea dreptului de deducere.