



**Publicație de excelență
în contabilitate**

Nr. 13 / 31 Martie 2021

Prietenii Contabilității Mediu Executiv

Ediție 2021



Abonamente aici:

www.taxare.ro

ISSN-L 2343 – 8460

Tel: 0765.216.760; 0723.530.139 www.itva.ro

Cuprins

Motto:

Anul acesta contabilul tău este prietenul tău!

- ❖ Contabilul tău este un profesionist tăcut, ce nu îți trimite felicitări pe rețele de socializare, dar se gândește ca afacerea ta să meargă bine.
- ❖ Contabilul tău identifică oportunitățile pe care poți să le folosești în afacerea ta, ca ție să îți meargă mai bine.
- ❖ Contabilul tău este un om al cifrelor, iar acestea ne definesc, fie când te gândești la ziua de naștere sau la suma salariului.
- ❖ Contabilul tău este la curent cu hățișurile birocratice, cu numeroase legi neclare și el găsește o soluție ca afacerea ta să meargă mai departe.
- ❖ Contabilul tău face ceea ce trebuie ca tu să poți să îți realizezi veniturile și să beneficiezi de ele.

Adrian Bența

Cuprins

- I. Noi modificări legislative în domeniul financiar contabil
- II. Declarații și raportări contabile din această perioadă
 - Cererea privind restituirea accizelor are termen de depune până cel mai târziu astăzi 31 martie 2021.
- III. Analiza săptămânii
 - Tratamentul contabil aplicabil și aspecte relevante în situația primirii unor subvenții pentru venituri.
- IV. Praxis în contabilitate
 - Monografie contabilă privind utilizarea contului 323 „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare”.
- V. Fiscalitate la zi
 - Stabilirea provizionului/ajustării pentru clienții neîncasați la scadență, la finele exercițiului financiar 2020.
- VI. Adresa cabinetului/echipa redacțională

Capitolul I – Sinteza modificărilor legale în domeniul financiar contabil și fiscal. Acte normative publicate

❖ Au fost publicate multiple acte normative în ultima săptămână din anul trecut, iar în acest număr analizăm următoarele:

- [OMFP nr. 410 din 2021 publicat în Monitorul oficial nr. 0285 din 22 martie 2021 – ordin pentru reglementarea unor aspecte contabile](#)
- [OpANAF nr. 393 din 2021 publicat în Monitorul oficial nr. 0286 din 22 martie 2021 - ordin pentru aprobarea Procedurii privind evaluarea riscului fiscal pentru persoanele impozabile care solicită înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. \(12\) lit. e\) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pentru aprobarea Procedurii de înregistrare, la cerere, în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit art. 316 alin. \(12\) lit. e\) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și pentru aprobarea Procedurii de anulare, din oficiu, a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a persoanelor impozabile care prezintă risc fiscal ridicat potrivit art. 316 alin. \(11\) lit. h\) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal](#)

Noutățile și modificările aduse de aceste acte normative sunt:

1. OMFP nr. 410/2021 adoptă mai multe reglementări punctuale cu privire la:

a) Pierderile înregistrate la valoarea titlurilor de participare când societatea afiliată își reduce capitalul social;

b) O nouă procedură privind racordurile la rețeaua de energie electrică când acestea sunt în proprietatea utilizatorului.

Această procedură privind racordurile la rețeaua de energie electrică este aplicabilă și de către operatorii economici ce aplică IFRS.

2. Cunoaștem faptul că în momentul în care o entitate raportoare deține o participație la o altă entitate raportoare, în momentul în care se majorează valoarea participației prin încorporarea rezervelor sau a primelor de capital de la entitatea afiliată, la nivelul societății-mamă această majorare a participației se realizează pe seama contului 768 „Alte venituri financiare” venit neimpozabil la calculul impozitului pe profit conform art. 23 lit. c) din Codul fiscal.

3. Modificarea adusă de actul normativ analizat astăzi reglementează situația exact inversă existentă până în prezent, respectiv la entitatea afiliată se reduce capitalul social ca urmare a acoperirii pierderilor. Astfel, la societatea-mamă această reducere a participației se va înregistra pe seama contului 668 „Alte cheltuieli financiare”.

Această cheltuială este nedeductibilă la calculul impozitului pe profit conform art. 25 alin. (4) lit. e) prima teză din Codul fiscal.

Din punctul de vedere la modificării regimului contabil al cheltuielilor privind racordarea utilizatorilor la rețeaua electrică sunt posibile următoarele situații:

- Dacă drepturile de utilizare sunt finanțate de către utilizatori, acestea se înregistrează în contul 8039 „Alte valori înafara bilanțului” analitic distinct.

- Dacă operatorul economic efectuează modernizări finanțate din sursele proprii, acestea se vor înregistra în Clasa 2 Imobilizări pe categoria modernizări.

4. OpANAF nr. 393/2021 se adresează contribuabililor înregistrați în scopuri de TVA ce înregistrează un risc fiscal pentru care autoritatea fiscală poate anula din oficiu codul de înregistrare fiscală, respectiv se adresează acelor contribuabili ce au codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat din oficiu din cauza riscului fiscal și doresc să se reînregistreze în scopuri de TVA.

5. Aceeași procedură se utilizează și în situația în care codul de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat din cauza faptului că respectiva persoană impozabilă nu a putut justifica intenția și capacitatea de a desfășura activități în sfera TVA.

6. Criteriile de risc avute în vedere la determinarea riscului fiscal sunt enumerate prin anexele nr. 5 și nr. 6 la normele de aplicare a Codului fiscal adoptate prin HG nr. 1/2016 cu modificări pe care le amintim descrise succint:

a) Modul de deținere al sediului social – proprietate, închiriere, la sediul profesional al avocatului, etc;

b) Insolvență, faliment la alte societăți – administratorii și asociații ce dețin mai mult de 25% au participații la alte societăți cu insolvență sau faliment în ultimii 5 ani, iar societatea înregistrează obligații fiscale restante;

- c) Inactivitate fiscală - administratorul sau asociații ce dețin mai mult de 25% au sau au avut participații la o altă persoană inactivă fiscal și nereactivată în ultimii 5 ani;
- d) Inactivitate temporară la Registrul Comerțului;
- e) Respingerea/anularea în scopuri de TVA la alte activități afiliate în ultimii 5 ani;
- f) Obligații fiscale restante – administratorul sau asociații ce dețin mai mult de 25% sau obligații fiscale restante ce depășesc 50.000 lei;
- g) Administratorii sau asociații ce dețin mai mult de 25% înregistrează contravenții sau infracțiuni în cazierul fiscal;
- h) Alte criterii legate de veniturile administratorilor, activitatea desfășurată, salariați, modul de deținere a contabilității, neconcordanțe în declarațiile fiscale, etc.

7. Actul normativ stabilește că la fiecare dintre aceste criterii se acordă un punctaj negativ, iar când se determină punctajul final se adaugă 100 de puncte.

Criteriul prin care un contribuabil depășește analiza de risc este realizarea unui punctaj de minim 51 de puncte.

Astfel, ținând cont de aceste criterii de risc au fost adoptate două proceduri:

- a) Procedura de anulare a înregistrării în scopuri de TVA;

b) Procedura de reînregistrare în scopuri de TVA.

Desigur, procedurile sunt puse de acord cu alte prevederi în domeniul fiscal, cum ar fi:

- Consultarea contribuabilului și posibilitatea estimării unui punct de vedere – exercitarea dreptului de a fi ascultat;
- Posibilitatea aplicării procedurii contestației actului administrativ-fiscal;
- Procedura de comunicare a actului administrativ-fiscal.

Am observat și o solicitare mai explicită când autoritatea fiscală ia o decizie fie de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, fie de aprobare. Potrivit actului normativ analizat, aceste decizii de aprobare sau de anulare trebuie să cuprindă în mod concret motivele de fapt și de drept care au stat la baza respectivei decizii.



Capitolul II – Declarații și raportări contabile din această perioadă

❖ **Cererea privind restituirea accizelor are termen de depune până cel mai târziu astăzi 31 martie 2021.**

➤ Până în ziua de 31 martie 2021, se depune **Cererea de restituire a accizelor de către importatori.**

➤ Cererea se depune de către persoanele interesate, respectiv beneficiarii scutirilor de accize, ce pot fi instituții sau organizații, pentru produse accizabile ce sunt scutite de accize prin efectul legii, pe care le detaliem în continuare și care sunt reglementate de art. 395 din Codul fiscal.

➤ **Produsele accizabile sunt scutite de plata accizelor** dacă sunt destinate utilizării:

- în contextul relațiilor diplomatice sau consulare;
- de către organizațiile internaționale recunoscute ca atare de autoritățile publice din România și de către membrii acestor organizații, în limitele și în condițiile stabilite prin convențiile internaționale privind instituirea acestor organizații sau prin acordurile de sediu;
- de către forțele armate ale oricărui stat parte la Tratatul Atlanticului de Nord, altul decât România, pentru uzul forțelor armate în cauză, pentru personalul civil însoțitor sau pentru aprovizionarea popotelor ori a cantinelor acestora;
- pentru consum în cadrul unui acord încheiat cu țări terțe sau cu organizații internaționale, cu condiția ca acordul în cauză să fie permis ori autorizat în ceea ce privește scutirea de la plata TVA.

Scutirile de la plata accizelor prevăzute mai sus se acordă direct pe baza certificatului de scutire, dacă beneficiarul achiziționează produsele accizabile de la un antrepozit fiscal sau de la un expeditor înregistrat.

Notă: beneficiază de scutire și contractanții forțelor armate aparținând oricărui stat parte la Tratatul Atlanticului de Nord, așa cum sunt definiți în Acordul dintre părțile la tratatul Atlanticului de Nord cu privire la statutul forțelor lor, încheiat la Londra la 19 iunie 1951, precum și Ministerul Apărării Naționale când achiziționează produse accizabile pentru/sau în numele forțelor NATO.

Certificatul de scutire se întocmește de către beneficiarul scutirii și se certifică de autoritatea competentă a statului membru gazdă al acestuia înainte de expedierea produselor accizabile.

În cazul României, autoritatea competentă pentru ștampilarea certificatelor de scutire este autoritatea vamală teritorială care deservește beneficiarul.

În situația în care beneficiarul scutirii se află pe teritoriul României, certificatul de scutire se întocmește în două exemplare:

- a) un exemplar se păstrează de către expeditor, ca parte a documentației sale;
- b) exemplarul al doilea însoțește transportul de la furnizor la beneficiar și se păstrează de către beneficiarul scutirii.

Capitolul III – Analiza săptămânii

❖ **Tratamentul contabil aplicabil și aspecte relevante în situația primirii unor subvenții pentru venituri.**

➤ Societatea ENERGIE TERMICĂ UTILĂ SRL este persoană juridică română, înființată conform Legii nr. 31/1990 privind societățile, înregistrată în scopuri de TVA, ce aplică sistemul cu exigibilitate normală a TVA. Aceasta asigură serviciul de alimentare cu energie termică a unui oraș. Într-o lună, costul de producție al energiei termice este suma de 3.000 lei. Din motive de protecție socială, se livrează la populație la prețul de 1.000 lei, iar societatea primește o subvenție în sumă de 2.100 lei. Această subvenție pentru echilibrarea costului de producție este subvenție pentru venituri. Ce tratament contabil este aplicabil și care sunt aspectele de care trebuie să ținem cont în această situație în anul 2021?

➤ Din punct de vedere normativ, subvențiile sunt reglementate de art. 392 – 404 din OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea, cu modificări ulterioare, din care prezentăm un extras, după cum urmează:

„394. - (1) Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca entitatea beneficiară să cumpere, să construiască sau să achiziționeze active imobilizate.

(2) O subvenție guvernamentală poate îmbrăca forma transferului unui activ nemonetar (de exemplu, o imobilizare corporală), caz în care subvenția și activul sunt contabilizate la valoarea justă.

(3) În conturile de subvenții pentru investiții se contabilizează și donațiile pentru investiții, precum și plusurile la inventar de natura imobilizărilor corporale și necorporale.

395. - Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.”

La stabilirea unui tratament contabil, avem în vedere faptul că subvențiile reprezintă venituri amânate. **Monografie contabilă:**

a) înregistrarea cheltuielilor pentru producția de energie termică:

✓ clasa 6 = clasa 3 / clasa 4, cu valoarea tuturor cheltuielilor.

b) realizarea producției de energie termică:

✓ 332 „Servicii în curs de execuție” = 712 ”Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție” cu valoarea costului de producție, respectiv suma de 3.000 lei.

c) vânzare către populație și descărcarea gestiunii:

✓ 4111” Clienți” = 704 ”Venituri din prestări servicii” cu suma de 1.000 lei

✓ 712 ”Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție” = 332 „Servicii în curs de execuție” cu suma de 3.000 lei.

d) evidențierea subvenției de încasat conform hotărârii Consiliului local:

✓ 445 “Subvenții” = 475 “Subvenții pentru investiții” cu suma de 2.100 lei.

e) virarea subvenției la venituri, întrucât cheltuielile au fost deja efectuate:

✓ 475 “Subvenții pentru investiții” = 7584 «Venituri din subvenții pentru investiții» cu suma de 2.100 lei.

f) încasarea subvenției:

✓ 5121 “Conturi la bănci în lei” = 445 “Subvenții” cu suma de 2.100 lei.

Capitolul IV – Praxis în contabilitate

❖ **Monografie contabilă privind utilizarea contului 323 „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare”.**

Societatea PRIMĂVARĂ RECE SRL este persoană juridică română, înființată conform Legii nr. 31/1990 privind societățile, înregistrată în scopuri de TVA, ce aplică sistemul cu exigibilitate normală. Aceasta achiziționează intracomunitar în data de 11 martie 2021 un număr de 20 telefoane de la o societate din Italia, înregistrată în scopuri de TVA în acest stat, telefoane ce vor fi folosite de către salariații societății în activitatea curentă. Telefoanele sunt livrate în condiția ex-works Italia. Factura este în sumă de 100 euro/telefon. Societatea din România asigură transportul până în București, locul de descărcare al bunurilor și efectuează recepția în data de 19 martie 2021. Cursul valabil este de 1 euro = 4,88 lei. Ce tratament contabil este aplicabil acestei achiziții? Cum evidențiem contabil diferența între data facturii și data recepției telefoanelor?

La stabilirea unui tratament contabil aplicabil, trebuie să avem în vedere următoarele două aspecte:

- a) valoarea de achiziție a telefoanelor este mai mică decât valoarea minimă pentru mijloacele fixe, astfel că societatea le va încadra din punct de vedere contabil în categoria materialelor de natura obiectelor de inventar;
- b) recunoașterea stocului de obiecte de inventar se va face de la data la care societatea din Italia transferă riscul asupra bunurilor către societatea din România, în data de 11 martie 2021, dată la care a facturat telefoanele în condiția ex-works, conform pct. 276 alin. (3) din OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea, după cum urmează:

„(3) Sunt reflectate, de asemenea, distinct în contabilitate, acele stocuri cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" din Planul de conturi general).”

Pentru reflectarea în contabilitate, vom utiliza contul 323 „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare”, conform planului de conturi și instrucțiunilor adoptate prin OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea, cu modificări ulterioare.

Înregistrări contabile:

a) în data de 11 martie 2021, recunoașterea stocului se înregistrează prin articolul contabil:

- ✓ 323 „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare” = 401 „Furnizori” cu suma de 20 buc x 100 euro x 4,88 lei/euro = 9.760 lei.
- ✓ 4426 „TVA deductibilă” = 4427 „TVA colectată” cu suma de 9.760 lei x 19% = 1.854 lei.

b) la data recepției, respectiv 19 martie 2021, bunurile se vor înregistra în contabilitate la cursul de la data recepției, conform art. 314 alin. (4) din OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea.

Înregistrări contabile:

- ✓ 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar” = 323 „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare” cu suma de 9.760 lei.

Capitolul V – Fiscalitate la zi

❖ **Stabilirea provizionului/ajustării pentru clienții neîncasați la scadență, la finele exercițiului financiar 2020.**

Curând se va încheia din punct de vedere contabil și fiscal anul 2020, astfel că vom analiza în acest material tratamentul aplicabil constituirii unui provizion/unei ajustări pentru clienții neîncasați la scadență. Pentru aceasta, analizăm două tipuri de reglementări:

a) reglementările contabile valabile în anul 2020, adoptate prin OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea, cu modificări ulterioare;

b) reglementările fiscale valabile în anul 2020, redactate de noul Cod fiscal, adoptat prin Legea nr. 227/2015, cu modificări ulterioare.

a) Din punct de vedere contabil, reglementările contabile, stabilesc că în situațiile financiare, creanțele trebuie prezentate la valoarea lor posibilă de încasat, conform art. 332 din OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea, după cum urmează:

”332. - (1) În scopul prezentării în situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează la valoarea probabilă de încasat.

(2) Atunci când se estimează că o creanță nu se va încasa integral, în contabilitate se înregistrează ajustări pentru pierdere de valoare, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.”

Astfel, ajustarea pentru deprecierea creanței se constituie ca o valoare ce va reduce valoarea nominală a creanțelor până la valoarea probabilă de încasat.

Notă: această reglementare contabilă trebuie aplicată cu prioritate, având în vedere imaginea fidelă a patrimoniului reflectată în situațiile financiare.

b) Din punct de vedere fiscal, avem în vedere prevederile de la art. 26 alin. (1) lit. c) din noul Cod fiscal, ce stabilește limitele în care această ajustare este deductibilă.

Astfel, temeiul normativ stabilește că această ajustare este deductibilă în procent de 30% din valoarea creanței exclusiv TVA, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- sunt neîncasate într-o perioadă ce depășește 270 de zile de la data scadenței;
- nu sunt garantate de altă persoană;
- sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului.

Normele de aplicare pentru acest articol regăsite la pct. 19 alin. (3) din HG nr. 01/2016 detaliază următoarele aspecte:

”(3) În aplicarea art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, se au în vedere următoarele:

a) creanțele, altele decât creanțele asupra clienților reprezentând sumele datorate de clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri etc. vândute, lucrări executate și servicii prestate, sunt cele înregistrate după data de 1 ianuarie 2016;

b) ajustările pentru deprecierea creanțelor sunt deductibile, în limita prevăzută de lege, la nivelul valorii creanțelor neîncasate, inclusiv taxa pe valoarea adăugată;

c) în cazul creanțelor în valută, provizionul este deductibil la nivelul valorii influențate cu diferențele de curs favorabile sau nefavorabile ce apar cu ocazia evaluării acestora;

d) ajustările pentru deprecierea creanțelor sunt luate în considerare la determinarea rezultatului fiscal începând cu trimestrul în care sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 26 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal și nu poate depăși valoarea acestora, înregistrată în contabilitate în anul fiscal curent sau în anii anteriori.”

❖ Cum mă abonez?

- 1) Sunați la numărul 0765 216 760 – Marketing Prietenii Contabilității și cereți un formular de contract, moment în care puteți afla mai multe amănunte ce v-ar putea interesa.
- 2) Descărcați formularul de contract de pe site-ul www.taxare.ro sau prin [click aici!](#)
- 3) Trimiteți un email la adresa office@taxare.ro prin care solicitați un formular de contract sau mai multe informații.
- 4) Transmiteți contractul semnat și ștampilat prin:
 - E-mail la: office@taxare.ro
 - Fax: 0311.043.869
 - Poștă destinatar: Revista Prietenii Contabilității, adresa: Str. Aleea Posada, nr 8, Bl. 31, scara 2, ap. 19, Sector 5, București, cod poștal 051414.

❖ Echipa redacțională Prietenii Contabilității

- | | |
|----------------------------|-----------------|
| ➤ Manager produs: | Adrian Bența |
| ➤ Manager Calitate: | Mihaela Bența |
| ➤ Consilier contabilitate: | Alina Rizea |
| ➤ Consultant afaceri: | Horațiu Sasu |
| ➤ Consultant fiscal: | Dragoș Pătroi |
| ➤ Manager marketing: | Roxana Ivașcu |
| ➤ Manager proiect: | Trandafir Laura |

Pentru alte informații vă stăm la dispoziție la următoarele numere de telefon: 021 776 90 18 sau 0740 031 795