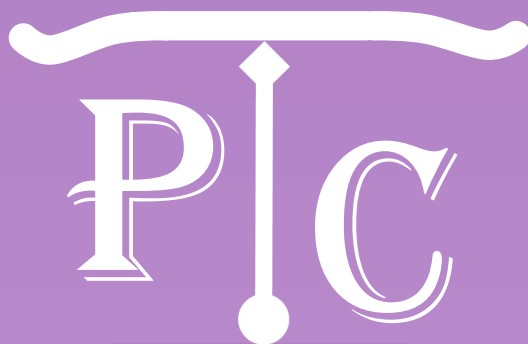




**Publicație de excelență
în contabilitate**

Nr. 47 / 22 Noiembrie 2023

Prietenii Contabilității Bazele Contabilității



~ Ediție 2023 ~

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. Monografia contabilă a unei tranzacții
 - Monografie contabilă aplicabilă în activitatea de construcții montaj la închirierea unor cofraje.
- II. Cunoașterea unei reglementări și aplicarea practică
 - Prevederi normative aplicabile la întocmirea registrelor Cartea mare și Cartea mare șah.
- III. Subiecte incitante pe teme diverse contabile
 - Determinarea costului de achiziție al mărfurilor - alocarea cheltuielilor de transport în cost atunci când acestea sunt facturate separat.
- IV. Analiza unui caz fiscal
 - Documentele necesare pentru justificarea și deducerea integrală a cheltuielii cu combustibilul și a TVA pentru combustibil utilizat la autoutilitare, autoturisme și utilaje în construcții.
- V. Adresa cabinetului/echipa redacțională.

Capitolul I – Monografia contabilă a unei tranzacții

❖ Monografie contabilă aplicabilă în activitatea de construcții montaj la închirierea unor cofraje.

Societatea MEȘTERUL ISCUSIT SRL este persoană juridică română, înființată conform Legii nr. 31/1990 privind societățile, înregistrată în scopuri de TVA cu sistem de exigibilitate normală și plătitoare de impozit pe profit, ce aplică reglementările contabile conforme cu directivele europene adoptate prin OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea. Aceasta are ca obiect de activitate executarea de lucrări de construcții montaj. Societatea deține în proprietate un număr ridicat de cofraje utilizate în construcții. În luna octombrie 2023, aceste cofraje sunt închiriate la clienți ai societății cu activități în construcții. Ce înregistrări contabile se efectuează la închirierea acestora sau când cofrajele sunt deteriorate de client și se necesită facturarea acestora? Ce cont se utilizează pentru ținerea evidenței cofrajelor?

Din punct de vedere contabil, aceste cofraje reprezintă active circulante sau alte active imobilizate conform prevederilor din OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea, cu modificări ulterioare. Prin urmare, din închirierea acestora se realizează venituri din chirii, activitate ce nu este scutită în mod expres de TVA, facturarea efectuându-se cu TVA, iar presupunând că societatea aplică sistemul de exigibilitate normală a TVA sunt aplicabile următoarele înregistrări contabile:

- ✓ 4111 „Clienți” = 706 „Venituri din chirii”;
- ✓ 4111 „Clienți” = 4427 „TVA colectată”.

Utilizatorul cofrajelor, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, va efectua înregistrarea contabilă presupunând, de asemenea, că și această societate aplică sistemul de exigibilitate normală a TVA:

- ✓ 612 “Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile” = 401 „Furnizori”;
- ✓ 4426 „TVA deductibilă” = 401 „Furnizori”.

Notă: această societate are și obligația înregistrării cofrajelor primite în contul extrabilanțier 8033 „Valori materiale primite în păstrare sau custodie” conform instrucțiunilor de funcționare, după cum urmează:

„Cu ajutorul acestui cont se ține evidența valorilor materiale (materii prime și materiale, mărfuri, imobilizări corporale etc.) primite temporar spre păstrare sau în custodie pe bază de act de predare-primire (scoatere) din custodie, încheiat în acest scop.

În debitul contului 8033 "Valori materiale primite în păstrare sau custodie" se înregistrează, la prețurile prevăzute în documentele încheiate, valorile materiale primite în custodie sau păstrare temporară, iar în credit, la aceleași prețuri, valorile materiale ieșite din custodie sau păstrare ca urmare a restituirii, achiziționării pentru nevoile entității, distrugerii din cauza calamităților, lipsurile la inventar etc.

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor primite în păstrare sau custodie, existente la un moment dat”.

Din punctul de vedere al comercializării acestor cofraje, considerăm că nu există restricții legale privind vânzarea acestora, chiar considerăm obligatorie posibilitatea de despăgubire a proprietarului în cazul în care utilizatorul deteriorează total sau parțial structura constructivă a acestor cofraje.

Societatea va factura contravaloarea unui cofraj distrus și înregistrarea în evidența contabilă se efectuează prin articolul contabil:

- ✓ 4111 „Clienți” = 708 „Venituri din activități diverse”;
- ✓ 4111 „Clienți” = 4427 „TVA colectată”.

Notă: considerăm că anterior cofrajele au fost date în consum.

Capitolul II – Cunoașterea unei reglementări și aplicarea practică

❖ Prevederi normative aplicabile la întocmirea registrelor Cartea mare și Cartea mare șah.

Conform art. 20 din Legea nr. 82/1991 privind contabilitatea, republicată cu modificări, registrele obligatorii pentru o entitate sunt:

- Registrul Jurnal;
- Registrul Inventar;
- Cartea mare.

În materialul de astăzi ne propunem să analizăm modul în care se întocmesc și efectul prevederilor ce reglementează Cartea mare și Cartea mare șah raportându-ne la OMFP nr. 2634/2015 privind documentele financiar-contabile.

Prezentăm, astfel, următoarele documente financiar-contabile:

- CARTEA MARE (Cod 14-1-3);
- CARTEA MARE (ȘAH - Cod 14-1-3/a).

Cartea mare este documentul contabil care stă la baza:

- stabilirii rulajelor lunare și a soldurilor pe conturi sintetice la entitățile care aplică forma de înregistrare "pe jurnale";
- verificării înregistrărilor contabile efectuate;
- întocmirii bilanței de verificare.

Se întocmește lunar, pe măsura înregistrării operațiunilor, pentru debitul și, respectiv, pentru creditul fiecărui cont sintetic.

Se completează pe baza documentelor justificative, documentelor centralizatoare și jurnalelor, după caz, astfel:

- rulajul creditor se reportează din jurnalul contului respectiv, într-o singură sumă, fără desfășurarea pe conturi corespondente;
- sumele cu care a fost debitat contul respectiv în diverse jurnale se reportează din acele jurnale obținându-se defalcarea rulajului debitor pe conturi corespondente;
- soldul debitor sau creditor al fiecărui cont se stabilește în funcție de rulajele debitoare și creditoare ale contului respectiv ținându-se seama de soldul de la începutul exercițiului financiar (care se înscrie pe rândul destinat în acest scop).

Registrul Cartea mare poate fi înlocuit cu Fișa de cont pentru operațiuni diverse.

Cartea mare (șah) este documentul contabil care se utilizează pentru: ținerea contabilității sintetice a operațiunilor economico-financiare la entitățile care utilizează forma de înregistrare contabilă "maestru-șah".

Cartea mare (șah) servește la întocmirea balanței de verificare a conturilor sintetice.

Aceasta se întocmește lunar, separat pentru debitul și separat pentru creditul fiecărui cont sintetic, pe măsura înregistrării operațiunilor. Aceasta se completează pe baza documentelor justificative, documentelor centralizatoare și a notelor de contabilitate.

La începutul exercițiului financiar, la deschiderea fișelor, pe primul rând al coloanei "Suma" se înregistrează soldul inițial, pe baza balanței conturilor sintetice încheiată la finele exercițiului financiar precedent. Soldul înscris în fișă se barează și apoi se efectuează înregistrarea operațiunilor lunii ianuarie/prima lună a exercițiului financiar.

Secretul acestui document constă în faptul că Registrul Cartea mare (șah) poate fi înlocuit cu Fișa de cont pentru operațiuni diverse.

Capitolul III – Subiecte incitante pe teme diverse contabile

❖ **Determinarea costului de achiziție al mărfurilor - alocarea cheltuielilor de transport în cost atunci când acestea sunt facturate separat.**

Societatea COMERȚ CU BUNURI SRL este persoană juridică română, înființată conform Legii nr. 31/1990 privind societățile, înregistrată în scopuri de TVA, ce aplică sistemul cu exigibilitate normală și reglementările contabile conforme cu directivele europene adoptate prin OMFP nr. 1802/2014 privind contabilitatea. Aceasta a achiziționat în data de 03 noiembrie 2023, mărfuri intracomunitare în sumă de 2.000 euro de la un furnizor înregistrat în scopuri de TVA în Bulgaria. Curs de schimb 1 euro = 4,95 lei. Bunurile au fost transportate de la Ruse la București în aceeași dată cu factura de vânzare, de către o societate, persoană înregistrată în scopuri de TVA în România, ce aplică tot sistemul cu exigibilitate normală a TVA. Factura de transport este în sumă de 1.000 lei, dar este emisă în data de 13 noiembrie 2023, cu 10 zile după achiziție. Ce tratament contabil este aplicabil acestei situații? Cum determinăm costul de achiziție?

Pentru această situație avem în vedere prevederile de la art. 8 pct. 6 din OMFP nr. 1802/2014, privind contabilitatea, ce definesc noțiunea de cost de producție și stabilesc următoarele reglementări cu privire la cheltuielile de transport:

„6. cost de achiziție înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție.

În acest sens, costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe

care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

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

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

Observăm, așadar, că societatea are obligația să înregistreze cheltuiala cu transportul în costul de achiziție al bunurilor chiar dacă pentru transport există o factură distinctă emisă de un alt furnizor.

Înregistrări contabile:

a) achiziția intracomunitară a mărfurilor în data de 03 noiembrie 2023:

- ✓ 371 „Mărfuri” = 401 „Furnizori” cu suma de 2.000 euro x 4,95 lei = 9.900 lei;
- ✓ 4426 „TVA deductibilă” = 4427 „TVA colectată” cu suma de 9.900 lei x 19% = 1.881 lei;

Notă: factura privind achiziția intracomunitară a bunurilor se va declara în declarația recapitulativă 390 privind achizițiile și livrările intracomunitare până pe data de 25 a lunii următoare și, desigur, în decontul de TVA formular 300.

b) chiar dacă nu se cunoaște încă valoarea transportului, alocarea cheltuielii de transport trebuie să se regăsească în contabilitate pe seama articolului contabil:

- ✓ 371 „Mărfuri” = 408 „Furnizori facturi nesoite” cu suma de 1.000 lei;
- c) la data primirii facturii de transport, se vor efectua înregistrările:*
 - ✓ 408 „Furnizori facturi nesoite” = 401 „Furnizori” cu suma de 1.000 lei;
 - ✓ 4426 „TVA deductibilă” = 401 „Furnizori” cu suma de 1.000 lei x 19% = 190 lei.

Capitolul IV – Analiza unui caz fiscal

❖ Documentele necesare pentru justificarea și deducerea integrală a cheltuielii cu combustibilul și a TVA pentru combustibilul utilizat la autoutilitare, autoturisme și utilaje în construcții.

Societatea CONSTRUCȚII REZISTENTE SRL este persoană juridică română, înființată conform Legii nr. 31/1990 privind societățile, înregistrată în scopuri de TVA. Aceasta deține în patrimoniu autoutilitare, autoturisme și utilaje pentru activitatea de construcții, care funcționează pe bază de combustibil. Achiziția se realizează uneori cu canistra, urmând ca din aceasta să fie alimentate autoutilitarele, autoturismele și utilajele. Care sunt documentele necesare pentru justificarea și deducerea integrală a cheltuielii cu combustibilul și a taxei pe valoarea adăugată aferente?

Ca și regulă generală, legiuitorul nu a limitat deducerea cheltuielii cu combustibilii decât pentru mijloacele de transport persoane la care masa autorizată este de până la 3.500 kg și până la 9 pasageri inclusiv șoferul.

Această limitare la 50% nu se aplică și se permite deducerea integrală a TVA, cât și a cheltuielii dacă aceste mijloace de transport sunt utilizate în mod exclusiv în activități economice conform prevederilor de la art. 25 alin. (3) lit. I) coroborat cu art. 298 din Codul fiscal, din care prezentăm un extras:

„(1) Prin excepție de la prevederile art. 297 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului. (...)”.

Deducerea cheltuielii, cât și a TVA este permisă în procent integral atunci când nu există nici măcar o utilizare accidentală în interesul personal al conducătorului auto sau în interesul altei persoane.

Justificarea deducerii integrale la calculul impozitului pe profit este reglementată de pct. 68 alin. (1) – (9) din HG nr. 1/2016, ce stabilește ca document justificativ prezentarea foilor de parcurs din care să rezulte modul de utilizare al mijlocului de transport.

Legiuitorul nu a impus un formular tip al foii de parcurs, însă a impus elementele obligatorii, astfel: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Din punctul de vedere al consumului de combustibil la utilaje, apreciem că legiuitorul a acordat integral deducere cu respectarea și celorlalte condiții de fond și formă în sensul de încadrare a consumului în normele proprii de consum conform prevederilor de la art. 25 alin. (3) lit. e) din Codul fiscal coroborat cu scopul realizării unei activități pentru care permite deducerea TVA enumerate de art. 297 alin. (4) din Codul fiscal.

Documentele pentru evidență sunt cele enumerate de OMFP nr. 2634/2015, respectiv notă de intrare-recepție; bon de transfer, restituire, predare; bon de consum. Acestea trebuie să prezinte elementele minime impuse de acest temei normativ.

❖ 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 |
| ➤ Consultant afaceri: | Horațiu Sasu |
| ➤ Consultant fiscal: | Dragoș Pătroi |
| ➤ Manager marketing: | Roxana Ivașcu |
| ➤ Manager proiect: | Trandafir Cristian |

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