

**DIN CUPRINS:**Regimul fiscal al facturilor emise și încasate în valută  
pag. 5Teambuilding –  
Tratament fiscal  
pag. 6Abonament fitness.  
Regim fiscal – impozit  
pe profit și TVA  
pag. 7Monografie contabilă  
subvenții  
pag. 9Cota de TVA pentru  
implanturi dentare și  
accesorii ale acestora  
pag. 11

# Monitorul Contabil



100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

## Impozitarea veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală

**Opinia  
specialistului!**

Veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală provin din drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor, inclusiv din crearea unor

lucrări de artă monumentală, brevete de invenție, desene și modele, mărci și indicații geografice, topografii pentru produse semiconductoare și altele asemenea.

### Fiscalizarea încasărilor – sub lupa Antifraudei

Un comunicat recent al Direcției Antifraudă Fiscală din cadrul ANAF menționează că, în urma controalelor efectuate, aproape 5.000 de firme au avut nereguli la fiscalizarea încasărilor prin intermediul caselor de marcat.



În luna august 2019, inspectorii Direcției Generale Antifraudă Fiscală au verificat modul în care 1.341 de firme din toată țara fiscalizează prin intermediul caselor de marcat toate încasările provenite din vânzarea de produse și prestarea de servicii în domeniul precum comerțul cu îmbrăcăminte, încălțăminte și produse nealimentare, alimentație publică (restaurante, cluburi, baruri, cafenele, patiserii, legume-fructe), florării, servicii de înfrumusețare (coafor, frizerii, centre de relaxare), vulcanizări etc.

Casele de marcat cu jurnal electronic – un adevărat coșmar pentru contribuabili, reprezintă subiectul de maxim interes în această perioadă, având în vedere că obligația dotării cu astfel de aparate electronice este inedită pentru țara noastră, motiv pentru care noile case de marcat generează multe necunoscute.

După cum știți, potrivit O.U.G. nr. 28/1999, operatorii economici care încasează, integral sau parțial, cu numerar sau prin utilizarea cardurilor de credit/debit sau a substitutivelor de numerar, contravaloarea bunurilor livrate cu amănuntul, precum și a prestațiilor de servicii efectuate direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale.

De la începutul anului până în prezent, a fost verificat modul în care 4.832 de firme din toată țara fiscalizează încasările prin intermediul caselor de marcat.

În timpul controalelor antifraudei, contribuabilii au fost informați din nou despre obligația legală de a se dota cu noile case de marcat cu jurnal electronic și de a le utiliza pentru fiscalizarea tuturor încasărilor provenite din vânzările de bunuri sau prestațiile de servicii direct către populație. Este important de știut că după dispunerea planurilor de remediere nu se vor mai aplica avertismente și urmează sancțiuni importante: amendă de până la 10.000 lei, confiscarea tuturor încasărilor, chiar dacă au fost înregistrate în case de marcat vechi fără jurnal electronic, și suspendarea activității comerciale a punctului de lucru până la dotarea cu noile case de marcat cu jurnal electronic.

Până la apariția Ordonanței Guvernului nr. 18 din martie anul trecut, veniturile din drepturi de proprietate intelectuală erau incluse în categoria veniturilor din activități independente, alături de veniturile din activități de producție, comerț, prestări de servicii și veniturile din profesii liberale.

Actualmente, Codul fiscal tratează aceste venituri separat, în categoria celor supuse impozitului pe venit, celelalte venituri care fac parte din această categorie fiind veniturile din activități independente, venituri din salarii, din cedarea folosinței bunurilor, investiții, pensii, activități agricole, premii și jocuri de noroc, transferul proprietăților imobiliare și din alte surse.

Veniturile din drepturi de proprietate intelectuală sunt considerate ca fiind obținute din România numai dacă sunt primite de la un plătitor de venit din România sau de la un nerezident prin intermediul unui sediu permanent al acestuia stabilit în România.

Contribuabilii care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală datorează impozit pe venit, impozitul fiind final.

continuare în pagina 2 →

riu sau opțional, după caz) 208 lei pe lună. Adică 2.496 de lei pentru întreg anul 2019.

De asemenea, în cazul în care nu estimează depășirea plafonului anual, PFA-urile nu datorează CASS la stat, dar pot opta pentru plata acestei contribuții.

De precizat că PFA-urile sunt scutite de plata CAS dacă sunt asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale și n-au obligația asigurării în sistemul public de pensii. Totodată, și pensionarii care obțin venituri ca PFA sunt scutiți de plata CAS.

În concluzie, baza anuală de calcul a CAS și CASS o reprezintă echivalentul a 12 salarii minime brute pe țară. Astfel, beneficiarul veniturilor din drepturi de proprietate in-

telectuală și activități independente datorează o singură contribuție la sistemul de sănătate pentru veniturile cumulate (20.000 lei + 15.000 lei).

Nedepășind plafonul pentru venituri din drepturi de proprietate intelectuală pentru cei 20.000 lei net de încasat, persoana nu datorează CAS, CASS, însă datorează aceste contribuții pentru ansamblul veniturilor declarate prin Declarația unică: activități independente ca PFA + drepturi de proprietate intelectuală.

Firmei îi revine în acest caz doar obligația plății impozitului de 10% cu reținere la sursă pentru drepturi de proprietate intelectuală, nefiind depășit plafonul de 12 salarii minime și nefiind desemnată special prin contract pentru a avea calitatea de plătitor de contribuții, ci doar de impozit pe venit 10%.

## Regimul fiscal al facturilor emise și încasate în valută

### Cazuri practice

Modul de întocmire și de încasare a unei facturi (în lei sau în valută) este în continuare o problemă pentru contabili, întrucât nu înțeleg suficient de clar legislația care reglementează aceste aspecte.

În ceea ce privește întocmirea unei facturi, aceasta se poate face în orice monedă, cu condiția ca valoarea TVA colectată sau de regularizat să fie exprimată în lei. Referitor la cel de-al doilea aspect (încasarea), în anumite cazuri, cum ar fi serviciile de transport internațional, facturile pot fi încasate chiar și în valută.

#### SPEȚĂ:

O societate emite facturi de prestări servicii transport internațional către o altă societate din România. Întocmește facturile în lei, trecând și cursul în euro. În contractul încheiat între societăți s-a trecut că încasarea facturilor să se facă în euro. Cum se înregistrează factura? În lei sau în euro? Toate încasările sunt efectuate prin bancă în euro. Este corect? Care sunt înregistrările contabile?

#### SOLUȚIE FISCAL-CONTABILĂ:

Dat fiind că societatea prestează servicii de transport internațional, atunci poate încasa contravaloarea acestora în euro (chiar și de la clienții români).

De asemenea, art. 319 din Codul fiscal permite întocmirea facturilor în orice monedă cu condiția ca suma TVA să se treacă pe factură și în lei:

„(23) Sumele indicate pe factură se pot exprima în orice

monedă cu condiția că valoarea TVA colectată sau de regularizat să fie exprimată în lei. În situația în care valoarea taxei colectate este exprimată într-o altă monedă, aceasta va fi convertită în lei, utilizând cursul de schimb prevăzut la art. 290.”

Cursul de schimb în cazul prezentat este cursul BNR valabil la data facturii.

Prin urmare, procedați corect la întocmirea facturilor în euro, respectând condiția ca suma TVA să fie trecută și în lei.

Conform art. 3 din Legea contabilității:

„ART. 3

(1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.

(2) Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens.”

Reglementările la care face referire acest articol sunt cele prevăzute în O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

În contabilitate trebuie să înregistrați facturile și în lei, și în valută astfel:

– factura de prestare a serviciilor în valoare de 1.000 de euro emisă pe 18 septembrie 2019:

$$4111 = \% \quad 1.190 \text{ euro} \times 4,7352 \text{ lei/euro} = 5.634,89 \text{ lei}$$

$$704 \quad 1.000 \text{ euro} \times 4,7352 \text{ lei/euro} = 4.735,2 \text{ lei}$$

$$4427 \quad 190 \text{ euro} \times 4,7352 \text{ lei/euro} = 4.735,2 \text{ lei} \\ \times 19\% = 899,69 \text{ lei}$$

(Cursul de 4,7352 lei/euro este cursul de schimb comunicat de BNR în 17 septembrie pentru a fi utilizat în 18 septembrie 2019.)

– încasarea pe 23 septembrie 2019 (când cursul BNR valabil este de 4,7432 lei /euro):

$$\begin{aligned} 5124 &= \% 1.190 \text{ euro} \times 4,7432 \text{ lei/euro} = \\ & 5.644,41 \text{ lei} \\ 4111 & 1.190 \text{ euro} \times 4,7352 \text{ lei/euro} = \\ & 5.634,89 \text{ lei} \\ 765 & (5.644,41 \text{ lei} - 5.634,89 \text{ lei}) = 1.190 \text{ euro} \\ & \times (4,7432 - 4,7352) = 9,52 \text{ lei.} \end{aligned}$$

## Teambuilding – Tratament fiscal

Teambuilding-urile, aceste evenimente așteptate atât de mult de către salariați, sunt interesante din punct de vedere fiscal prin faptul că dacă nu se respectă anumite condiții legale pot trece ușor în sfera avantajelor de natură salarială și impozitate ca atare.

Conform Codului fiscal, nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, cheltuielile efectuate de angajatori/plătitori pentru pregătirea profesională și perfecționarea angajaților, administratorilor stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat și directorilor care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pregătire legată de activitatea desfășurată de persoanele respective pentru angajator/plătitor.

În cazul în care nu se organizează un program de formare profesională, apreciem că respectivele cheltuieli ocazionate de activitățile constând în petrecerea în comun a timpului liber pot fi asimilate unor avantaje de natură salarială pentru angajați.

### SPETA:

O societate micro a adus la contabilitate o factură pe care scrie servicii turistice în perioada 11.08.2019 – 17.08.2019, iar administratorul susține că este teambuilding.

Care este tratamentul fiscal în această situație? Ce documente mai trebuie anexate la această factură (pentru a se considera teambuilding)? Care este cadrul legal?

### SOLUȚIE FISCAL – CONTABILĂ:

Cheltuielile efectuate în cadrul activității de teambuilding se încadrează din punct de vedere fiscal în funcție de acțiunile desfășurate.

Potrivit art. 76 alin. (1) din Codul fiscal, sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut

special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

Alin. (3) lit. b) al acestui articol stabilește că sunt avantaje de natură salarială:

b) cazare, hrană, îmbrăcăminte, personal pentru munci casnice, precum și alte bunuri sau servicii oferite gratuit ori la un preț mai mic decât prețul pieței.

Potrivit art. 76 alin. (4) lit. p) nu sunt incluse în veniturile salariale și nu sunt impozabile, în înțelesul impozitului pe venit, cheltuielile efectuate de angajatori/plătitori pentru pregătirea profesională și perfecționarea angajaților, administratorilor stabiliți potrivit actului constitutiv, contractului de administrare/mandat și directorilor care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat potrivit legii, astfel cum este prevăzut în raporturile juridice respective, pregătire legată de activitatea desfășurată de persoanele respective pentru angajator/plătitor. În baza art. 142 lit. n) din Codul fiscal, aceste sume nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale.

Astfel, în situația în care societatea organizează un program de formare profesională a angajaților (cursuri organizate de furnizorii de formare profesională, cursuri organizate de personal din cadrul societății) considerăm că respectivele cheltuieli efectuate (inclusiv transportul și cazarea salariaților) pot fi încadrate în categoria cheltuielilor de formare profesională. Acestea nu intră în baza de calcul al impozitului pe veniturile din salarii și al contribuțiilor sociale dacă sunt în legătură cu activitatea desfășurată pentru angajator.

În cazul în care nu se organizează un program de formare profesională, apreciem că respectivele cheltuieli efectuate cu ocazia petrecerii în comun a timpului liber constituie avantaje asimilate salariilor în vederea impunerii, în conformitate cu prevederile alin. (3) al art. 76 din Codul fiscal. Acestea se includ în veniturile din salarii și se impozitează conform prevederilor art. 78 din Codul fiscal, în luna în care sunt primite.

## Calculația costurilor

Recunoașterea și evaluarea inițială a bunurilor, lucrărilor, serviciilor în contabilitatea financiară se efectuează la cost de achiziție sau cost de producție, după caz.

Acest aspect este impus de Reglementările contabile prin Principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție.

La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

- ✓ **la cost de achiziție** – pentru bunurile procurate cu titlu oneros;
- ✓ **la cost de producție** – pentru bunurile produse în entitate;
- ✓ **la valoarea de aport**, stabilită în urma evaluării – pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social;
- ✓ **la valoarea justă** – pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

Pentru determinarea costului de achiziție, nu este suficient să cunoaștem valoarea înscrisă în documentele de achiziție, ci să aplicăm regulile de determinare acestui cost conform Reglementărilor contabile care definesc costul de achiziție la punctul 8, subpunctul 6.

Astfel, 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 atribuite direct achiziției bunurilor respective.

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

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

Evidențierea în conturi de cheltuieli a unor achiziții ce ar fi trebuit incluse în costul de achiziție ar putea diminua artificial profitul impozabil, deci ar putea influența rezultatul fiscal, urmat de incidențe negative în cazul unui control fiscal.

Cost de producție înseamnă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct bunului în cauză.

### Sfaturi utile pentru un contabil de succes

Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

În măsura în care prestatorii de servicii au stocuri, ei le evaluează la costurile lor de producție. Aceste costuri constau, în primul rând, în manoperă și în alte costuri legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și în cheltuielile de regie de atribuit. Manopera și alte costuri legate de vânzare și de personalul angajat în administrația generală nu se includ, ci sunt recunoscute drept cheltuieli în perioada în care sunt suportate.

Calculația costurilor presupune ansamblul lucrărilor efectuate într-o formă organizată cu scopul de a obține informații privind costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor, activităților sau altor obiecte de calculație și constituie partea cea mai importantă a contabilității de gestiune.

Pentru organizarea contabilității de gestiune, în speță pentru calculația costurilor, fiecare entitate poate stabili prin proceduri proprii, în funcție de necesități, mărime, structura activității, derularea activităților.

Organizarea autonomă a contabilității de gestiune constă în organizarea unui circuit separat de înregistrare a documentelor, fiind independentă de Contabilitatea financiară prin organizarea lucrărilor specifice fie utilizând conturile speciale din clasa 9, fie extracontabil prin organizarea evidenței tehnico-operative.

#### DE REȚINUT!



Pentru organizarea contabilității de gestiune, nu este obligatorie utilizarea conturilor din clasa 9 „Conturi de gestiune”, conform punctului 593 din Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/ 2014. Pentru organizarea contabilității de gestiune/calculației stocurilor se pot utiliza atât conturile sintetice din clasele 1-7, cât și conturile din clasa 9 de conturi, în funcție de opțiunea, necesitățile și structura fiecărei entități.

