

DIN CUPRINS:Restituirea subvenției
de 41,5% pentru
salariații concediați

pag. 5

Scoaterea din
evidență a obligației
de plată prescrise –
Tratament contabil

pag. 7

Reducere comercială
primită pentru defecte
de calitate

pag. 9

Vânzare bunuri primite
ca aport la capitalul
social

pag. 11

Servicii de construcții –
Aspecte specifice

pag. 12

Monitorul Contabil



100% siguranță legislativă și maximă economie de bani

Fuziunea societăților comerciale – metoda eficientă pentru depășirea actualei crize generate de pandemia Covid-19

**Opinia
specialistului!**

Neclaritățile celor mai recente facilități fiscale oferite firmelor afectate de pandemie

Ultimele măsuri de sprijin financiar în contextul actualei situații epidemiologice, reglementate prin O.U.G. nr. 92/2020 și O.U.G. nr. 132/2020, au generat nenumărate neclarități și dificultăți în aplicare, unele dintre acestea fiind lămurite de ANOFM în cadrul răspunsurilor la întrebările formulate de contribuabili, altele rămânând în continuare neelucidate.



Una dintre problemele care au dat nenumărate bătăi de cap contribuabililor se referă la termenul de aplicare a facilităților fiscale oferite de O.U.G. nr. 92/2020.

Începând cu data de 1 iunie 2020, angajatorii ai căror angajați au beneficiat de indemnizația de șomaj tehnic, precum și angajatorii ai căror angajați au avut contractele individuale de muncă suspendate în conformitate cu prevederile art. 52 alin. (1) lit. c) din Codul muncii și nu au beneficiat de prevederile art. XI din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 30/2020, beneficiază, pentru o perioadă de trei luni, de decontarea unei părți din salariu, suportate din bugetul asigurărilor pentru șomaj, reprezentând 41,5% din salariul de bază brut corespunzător locului de muncă ocupat, dar nu mai mult de 41,5% din câștigul salarial mediu brut prevăzut de Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2020, nr. 6/2020.

Principala nedumerire a contribuabililor se referă la perioada de 3 luni pentru care angajatorii pot beneficia de această facilitate, mai precis dacă este alcătuită din luni consecutive sau pot fi și luni neconsecutive.

Ținând cont de dispozițiile art. I alin. (1) din O.U.G. nr. 92/2020, coroborate cu dispozițiile art. 2552 din Codul civil („Când termenul este stabilit pe săptămâni, luni sau ani, el se împlinește în ziua corespunzătoare din ultima săptămână ori lună sau din ultimul an”), ANOFM a stabilit că cele trei luni sunt consecutive.

Termenul de aplicare a măsurii de decontare a indemnizației de sprijin (41,5% din salariul de bază brut) este data de 1 iunie 2020, cele 3 luni consecutive fiind aplicate de la această dată.

O altă problemă privea aplicarea O.U.G. nr. 132/2020, mai precis sprijinul financiar de 2.500 lei acordat de stat pentru desfășurarea activității în regim de telemuncă.

ANOFM a stabilit că bunurile și serviciile tehnologice pentru desfășurarea activității în regim de telemuncă și pentru care se acordă suma respectivă sunt cele achiziționate ulterior publicării și intrării în vigoare a Ordinului ministrului muncii nr. 1.376/2020 (ordinul a intrat în vigoare începând cu 13 septembrie 2020).

Una din problemele arzătoare ale mediului de afaceri în această perioadă este încercarea disperată a firmelor afectate de efectele coronavirusului de a ieși din criza financiară determinată de scăderea drastică a veniturilor, atât prin metode de reorganizare a activității, cât și prin aplicarea facilităților oferite de stat sub formă de sprijin financiar.

Întrucât luna august a fost ultima lună pentru care statul a acordat timp de 3 luni indemnizația de sprijin de 41,5% din salariul de bază, firmele cu datorii la bugetul de stat nu mai au decât varianta restructurării obligațiilor fiscale sau eșalonării la plată, precum și cea a reorganizării proprii activități, fuziunea reprezentând o metodă eficientă de reorganizare pentru ieșirea din impas, prin care o firmă cu potențial absoarbe o firmă cu probleme financiare, fuziunea asigurând astfel salvarea acesteia din urmă.

Din punct de vedere juridic, după cum este definită de Legea societăților comerciale nr. 31/1990, fuziunea este operațiunea prin care:

- una sau mai multe societăți sunt dizolvate fără a intra în lichidare și transferă totalitatea patrimoniului lor unei alte so-

continuare în pagina 2 →

bită încetează să existe conform art. 249 lit. b) coroborat cu art. 250 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 31/1990 și, implicit, nu mai are calitatea de persoană impozabilă distinctă conform art. 16 alin. (4) lit. a) pct. 2 și art. 316 alin. (20) din Codul fiscal.

Ca atare, facturile emise pe numele societății absorbite după data la care fuziunea își produce efectele nu vor mai avea calitatea de document justificativ pentru deducerea cheltuielilor și a TVA aferente nici la societatea absorbită (care

încetează să mai existe), nici la cea absorbantă (nefiind emise pe numele ei).

Având în vedere că societatea absorbantă preia în urma fuziunii, în calitate de succesor, toate drepturile și obligațiile societății absorbite derivând din toate actele și contractele încheiate de aceasta, se va putea solicita furnizorilor rectificarea facturilor deja emise, în sensul stornării lor de pe numele societății absorbite și reemiterii lor pe numele societății absorbante.

Restituirea subvenției de 41,5% pentru salariații concediați

Cazuri practice

Acordarea timp de 3 luni a subvenției reprezentând 41,5% din salariul de bază pentru angajatorii ai căror angajați au beneficiat de indemnizația de șomaj tehnic și care au avut o durată a suspendării contractului individual de muncă de minimum 15 zile în perioada stării de urgență sau de alertă determină anumite obligații pentru angajatorii beneficiari în sensul menținerii raporturilor de muncă până la data de 31 decembrie 2020.

Angajatorii care încetează contractele individuale de muncă ale salariaților anterior acestui termen sunt obligați să restituie, în totalitate, agențiilor pentru ocuparea forței de muncă sumele încasate pentru fiecare persoană pentru care a încetat raportul de muncă anterior termenului menționat, plus dobânda de referință a Băncii Naționale a României în vigoare la data încetării contractelor individuale de muncă.

Mai jos, vă prezentăm un exemplu în acest sens, care descrie procedura de urmat pentru restituirea indemnizațiilor primite.

Speță: Firma X a primit subvenția de 41,5% pentru lunile iunie, iulie și urmează să primească pentru luna august.

Unii salariați doresc să plece cu acordul părților, iar pe 2 salariați dorim să îi concediem, societatea nemaivând comenzi.

Unde trebuie să restituim subvenția primită de la stat? Trebuie să restituim pentru toți angajații, pentru cei care pleacă indiferent de motiv sau doar pentru cei pe care îi concediem? Cum se calculează dobânda pentru subvenția primită, pentru a restitui și dobânda?

Soluție fiscal-contabilă: Angajatorii care beneficiază de această facilitate sunt obligați să mențină raporturile de muncă până la data de 31.12.2020, cu excepția lucrătorilor sezonieri.

Obligația nu se aplică în cazul încetării contractului de muncă din motive neimputabile angajatorului.

Angajatorii nu pot înceta raporturile de muncă din următoarele motive:

- art. 55 lit. b) – acordul părților;
- art. 56 alin. (1) lit. d) ca urmare a constatării nulității absolute a contractului individual de muncă, de la data la care nulitatea a fost constatată prin acordul părților sau prin hotărâre judecătorească definitivă;
- art. 56 alin. (1) lit. e) ca urmare a admiterii cererii de reintegrare în funcția ocupată de salariat a unei persoane concediate nelegal sau pentru motive neîntemeiate, de la data rămânerii definitive a hotărârii judecătorești de reintegrare;
- art. 65 – concediere pentru motive care nu țin de persoana salariatului – disponibilizare.

Angajatorii care nu mențin raporturile de muncă ale salariaților pentru care au beneficiat de sprijin până la data specificată în prezenta Ordonanță de urgență, sunt obligați să restituie către AJOFM sumele încasate, precum și dobânda de referință a Băncii Naționale a României în vigoare la data încetării contractului/contractelor individuale de muncă.

Calculul sumelor, al debitelor și al dobânzilor datorate în legătură cu accesarea unor subvenții pentru care nu ați respectat condițiile de acordare sunt consemnate într-un document emis de AJOFM-ul la care sunteți arondat.

Este necesar să trimiteți în prealabil o adresă de înaintare către AJOFM, cu descrierea speței, atașând documente justificative (extras de cont cu încasarea subvenției, lista cu persoane beneficiare de indemnizație, motivul încetării contractului de muncă, copie decizie etc.).

Contul bancar, nivelul debitului și al dobânzilor vor fi consemnate în documentul emis de AJOFM.

Scoaterea din evidență a obligației de plată prescise – Tratatment contabil

Înregistrările contabile care trebuie efectuate cu ocazia scoaterii din evidență a unor creanțe sau datorii prescise (care au depășit termenul de 3 ani prevăzut de Codul de procedură civilă) nu par a fi complicate la prima vedere.

Interesant este însă tratamentul contabil al unei facturi neachitate către un furnizor, care a depășit termenul de prescriere de 3 ani, în condițiile în care societatea cumpărătoare avea regimul fiscal de TVA la încasare în momentul achiziției.

Astfel, taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii primite de la furnizor a fost considerată neexigibilă, contabilii fiind interesați de modul în care se va închide soldul din contul 4428 „TVA neexigibilă” cu ocazia scoaterii din evidență a datoriei respective.

Spetă: În sold este o factură de la un furnizor de peste 3 ani, neachitată. Întrucât nu a fost constituit provizion, se vrea închisă prin contul 758, dar factura este cu TVA la încasare.

Care este monografia contabilă pentru această situație? Cum se închide soldul în contabilitate 4428 pentru a nu mai apărea în sold și nici în jurnalul TVA de cumpărări?

Soluție fiscal-contabilă: La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora, conform punctului 328 din Reglementările contabile aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

Termenul de prescripție este în general 3 ani, însă trebuie să analizați contractele încheiate și să stabiliți care este momentul din care începe să curgă termenul de prescripție, precum și să analizați dacă au existat evenimente care au întrerupt termenul de prescripție.

În privința datoriilor, dacă nu ați efectuat demersuri pentru

achitarea sau compensarea acestora, considerăm că anularea nu se efectuează „potrivit legii”.

Totuși, în baza deciziei administratorului (răspunderea privind anularea datoriei revine acestuia), datoriile prescise, scutite sau anulate potrivit legii sunt cuprinse în cadrul veniturilor din exploatare.

Pentru furnizori prescriși nu se constituie provizion. Potrivit reglementărilor contabile în vigoare, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, anularea unei datorii se evidențiază în contabilitate prin recunoașterea unui venit:

401	=	7588
„Furnizori”		„Alte venituri din exploatare”

Anularea unei datorii nu este o operațiune impozabilă din punctul de vedere al TVA, nefiind o livrare de bun sau o prestare de serviciu, deci nu există incidențe din punctul de vedere al TVA.

Cu toate acestea, deoarece furnizorul respectiv a fost înregistrat cu TVA la încasare, trebuie să închideți soldul evidențiat ca TVA neexigibilă aferentă sumei pe care nu o mai achitați, prin înregistrarea:

4426	=	4428/analitic
„TVA deductibilă”		„TVA neexigibilă”

635	=	4426
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”		„TVA deductibilă”

Suma evidențiată în contul 4426 nu reprezintă TVA de dedus.

În concluzie, în momentul anulării unei datorii se recunoaște în contabilitate un venit, în baza deciziei administratorului, venit impozabil, iar operațiunea nu este în sfera TVA.

ȘTIAȚI CĂ... ?

Potrivit O.P.A.N.A.F. nr. 3.281/2020, în declarația informativă D394 se completează/bifează căsuța corespunzătoare, în situația în care persoana impozabilă a desfășurat/nu a desfășurat în perioada de raportare operațiuni cu persoane afiliate, conform definiției prevăzute la art. 7 din Codul fiscal?

Servicii de construcții – Aspecte specifice

Sfaturi utile pentru un cotabil de scces

Potrivit Reglementărilor contabile, veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.

Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri. Stadiul de execuție al lucrării se determină pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

În cazul lucrărilor de construcții, recunoașterea veniturilor se face pe baza actului de recepție semnat de beneficiar, prin care se certifică faptul că executantul și-a îndeplinit obligațiile în conformitate cu prevederile contractului și ale documentației de execuție.

IMPORTANT!



Contravaloarea lucrărilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază la cost, în contul 332 „Servicii în curs de execuție”, pe seama contului 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”.

În măsura în care prestatorii de servicii au stocuri, ei le evaluează la costurile lor de producție.

DE REȚINUT!



Chiar dacă în cursul lunii se înregistrează cheltuieli după natură, valoarea cheltuielilor care se alocă prestărilor de servicii.

Garanții de bună execuție

Desfășurarea unor contracte de dimensiuni mari, cum este cazul contractelor din domeniul construcțiilor, presupune întotdeauna acordarea de către prestator a unei garanții în favoarea beneficiarului, pe o perioadă stabilită de comun acord cu acesta.

Cuantumul garanției poate fi o sumă fixă sau un procent din valoarea contractului. Din punctul de vedere al prestatorului, garanția acordată reprezintă pentru prestator o creanță, evidențiată în situațiile financiare ca imobilizare financiară.

2678	=	4111
„Alte creanțe imobilizate”		„Clienți”

Potrivit cerințelor pct. 369-376 din reglementările contabile menționate, societatea prestatoare are obligația constituirii unui provizion pentru activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților.

Valoarea unui provizion reprezintă cea mai bună estimare a cheltuielilor probabile sau, în cazul unei obligații, a sumei necesare pentru stingerea acesteia:

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

ATENȚIE!



Provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului.

În cazul în care efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezintă valoarea actualizată a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligației.

Astfel, cheltuielile cu actualizarea provizioanelor reprezintă cheltuieli financiare, actualizarea efectuându-se, de regulă, de persoane specializate.

Provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă.

Din punct de vedere fiscal, potrivit art. 26 din Codul fiscal, societatea are dreptul la deducerea provizioanelor pentru garanții de bună execuție acordate clienților.

Reluarea la venituri a provizioanelor constituite pentru garanțiile de bună execuție se face fie pe măsura înregistrării cheltuielilor efectuate cu remedierile, fie la expirarea perioadei de garanție înscrise în contract, dacă nu s-au constatat deficiențe care să impună efectuarea de remedieri de către terți:

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

Veniturile aferente provizioanelor pentru garanțiile de bună execuție pentru care s-a acordat deducere la calculul impozitului pe profit sunt venituri impozabile deoarece sunt aferente cheltuielilor deductibile. Garanțiile pentru buna execuție a unui contract nu reprezintă operațiuni în sfera de aplicare a TVA, deoarece nu sunt livrări de bunuri sau prestări de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată, în sensul art. 268 alin. (1) din Codul fiscal.

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

