



Informații pentru popularea website-ului proiectului „Dezvoltarea economiei sociale în mediul rural din regiunea Sud-Vest Oltenia – START SES” – cod SMIS: 312297

Articolul 1 – *Evidența contabilă la nivelul unei întreprinderi sociale*

1. Aspecte generale

Contabilitatea studiază efectele tranzacțiilor economice și ale altor evenimente asupra situației economice și financiare, precum și asupra performanței unei entități contabile, în scopul informării utilizatorilor interni și externi. Prin sistemul de concepte și proceduri, contabilitatea este singura disciplină care poate furniza informații financiare despre o organizație. Aceste informații formează baza pentru evaluarea organizației de către un ansamblu de utilizatori din interiorul și din exteriorul organizației.

Niveluri de transparență și raportare financiară

Informațiile contabile care trebuie furnizate de o întreprindere diferă în funcție de modul specific de organizare. Codul Comercial Român îi obliga pe comercianți (persoane fizice sau societăți comerciale) să-și înregistreze tranzacțiile în Registrul-jurnal și să întocmească Registrul Cartea mare și Registrul-inventar.

Scurtă introducere în formele juridice de organizare

Articolul de față reprezintă o introducere în contabilitatea societăților comerciale, drept pentru care vom prezenta pe scurt principalele tipuri de societăți comerciale așa cum sunt reglementate de Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale.

Societatea în nume colectiv (S.N.C.) are drept caracteristică obligația solidară (în egală măsură) și nemărginită (cu întregul patrimoniu) a asociaților pentru operațiunile desfășurate în numele societății. Hotărârea judecătorească obținută împotriva societății este opozabilă fiecărui asociat.

Societatea în comandită simplă are două tipuri de asociați: comanditați și comanditari. Față de asociații comanditari, asociații comanditați au în plus dreptul de administrare a societății. Din punct de vedere al obligației pentru operațiunile societății, comanditații răspund solidar și nemărginit, în timp ce riscul comanditarilor se limitează la capitalul subscris. Comanditarul



are dreptul de a cere o copie a bilanțului contabil și a contului de profit și pierdere, precum și dreptul de a cerceta autenticitatea acestora pe baza documentelor justificative.

Societatea în comandită pe acțiuni păstrează caracteristicile societății în comandită simplă, cu mențiunea divizării capitalului social în acțiuni. Administratorii pot fi revocați de către adunarea generală a asociaților, iar un asociat ales administrator devine automat asociat comanditat.

Societatea cu răspundere limitată (S.R.L.) are drept principală caracteristică limitarea răspunderii acționarilor pentru obligațiile societății la capitalul social subscris de fiecare acționar. Capitalul este împărțit în părți sociale care sunt liber transferabile numai între asociați. Transmiterea către persoane din afara societății trebuie aprobată de asociații care reprezintă cel puțin trei pătrimi din capitalul social.

Societatea pe acțiuni (S.A.) păstrează limitarea răspunderii la capitalul subscris de fiecare acționar. Dreptul de proprietate asupra acțiunilor nominative sau la purtător se transmite liber, fără consimțământul celorlalți acționari. Cele mai frecvent întâlnite societăți comerciale sunt societățile cu răspundere limitată, datorită formalităților mai simple prevăzute de lege pentru constituire și înmatriculare. Capitalul social minim necesar pentru constituire este de numai 1 leu la societățile cu răspundere limitată, față de 90.000 lei la societățile pe acțiuni.

Rolul cenzorilor și controlul financiar

Societățile pe acțiuni, în comandită pe acțiuni și unele societăți cu răspundere limitată sunt obligate să aibă cenzori aleși dintre acționari, cu excepția cenzorului contabil. Cenzorul contabil este un expert independent, de regulă membru al Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, care certifică faptul că situațiile financiare întocmite de conducerea întreprinderii prezintă o imagine fidelă a realității. Sarcina cenzorilor este de a supraveghea gestiunea societății, legalitatea întocmirii situațiilor financiare și concordanța cu registrele societății, dacă acestea din urmă sunt regulat ținute și dacă evaluarea patrimoniului s-a făcut conform regulilor stabilite pentru întocmirea bilanțului contabil.

Depunerea și publicarea situațiilor financiare

Cenzorii întocmesc un raport pe care îl prezintă adunării generale a acționarilor. Situațiile financiare, împreună cu raportul administratorilor și al cenzorilor, sunt puse la dispoziția acționarilor înainte de adunarea generală a acționarilor. Situațiile financiare sunt depuse, de asemenea, la administrația financiară, la Oficiul Registrului Comerțului și publicate în formă simplificată, în Monitorul Oficial.

2. Tipuri de informație contabilă



Informația contabilă dintr-o întreprindere se poate clasifica în două mari categorii: informație contabilă financiară și informație contabilă de gestiune.

Informația contabilă financiară

Informația contabilă financiară este destinată utilizatorilor externi, cum sunt investitorii, salariații, creditorii, guvernul sau publicul larg și este desemnată prin situațiile financiare de sinteză sau, pe scurt, situațiile financiare. Anual, administratorii întreprinderilor trebuie să întocmească un set de situații financiare în formă standardizată, compus din: bilanț, cont de profit și pierdere, situația modificărilor capitalului propriu, situația fluxurilor de trezorerie și politici contabile și note explicative la acestea.

Structura situațiilor financiare

Bilanțul este o situație de stoc, care arată resursele unei întreprinderi la un moment dat. Contul de profit și pierdere, situația modificărilor capitalului propriu și tabloul fluxurilor de trezorerie sunt situații de flux:

- prima cuprinde rezultatele activității desfășurate de întreprindere pe parcursul unei perioade de raportare;
- a doua prezintă modificările capitalului propriu între începutul și sfârșitul unui exercițiu financiar;
- a treia indică modul în care a evoluat numerarul între începutul și sfârșitul unei perioade de timp.

Raportul de gestiune și imaginea fidelă

Situațiile financiare sunt însoțite de un raport (Raportul de gestiune) prin care conducerea întreprinderii descrie principalele componente ale activității de exploatare și financiară, precum și evoluția lor previzibilă. Situațiile financiare trebuie să ofere o imagine fidelă a resurselor, rezultatelor și capacității întreprinderii de a genera numerar. Noțiunea de “imagine fidelă” este dinamică și reflectă cele mai bune practici contabile existente la un moment dat.

Informația contabilă de gestiune

Informația contabilă de gestiune este destinată utilizatorilor interni, respectiv conducerii întreprinderii. Această informație este nestandardizată, adesea nemonetară, și cuprinde informații privind costul unitar al produselor, comportamentul costurilor relativ la volumul activității sau profitabilitatea pe produs. Rapoartele sunt înaintate conducerii la intervale de timp scurte - lunar, săptămânal sau zilnic - și se circumscriu unor subdiviziuni ale întreprinderii, numite centre de responsabilitate sau de profit.



Principalii utilizatori ai informației contabile

Principalii utilizatori ai informației contabile produse într-o întreprindere sunt: investitorii actuali și potențiali, conducerea întreprinderii, salariații, creditorii financiari și comerciali, clienții, guvernul și instituțiile sale, precum și publicul larg. Investitorii actuali și potențiali sunt interesați de câștigurile care pot fi obținute din investiția într-o anumită întreprindere, împreună cu riscurile aferente. Prognoza dividendelor care vor fi plătite în viitor de către întreprindere ar fi informația cea mai relevantă pentru acest grup. Cum o asemenea informație este extrem de dificil de procurat, dat fiind faptul că nerealizarea prognozelor sancționează conducerea întreprinderii, investitorii se vor limita la un surogat, respectiv la evoluția profitului și la mărimea dividendelor acordate în trecut.

Informații pentru conducerea întreprinderii

Conducerea întreprinderii are nevoie de informații operative în formă rezumată. Managementul întreprinderii utilizează informațiile furnizate de contabilitatea de gestiune în vederea îndeplinirii funcțiilor sale:

- planificarea;
- organizarea;
- controlul activității întreprinderii.

Managerii folosesc informațiile contabile la întocmirea sistemului de bugete (bugetul vânzărilor continuând cu bugetul producției, al aprovizionărilor rezumate în bugetele generale), dar mai ales în faza de control a realizării planurilor și programelor.

Interesele salariaților și creditorilor

Salariații doresc informații privind stabilitatea locurilor de muncă, dar și despre măsura în care li se repartizează o fracțiune justă din valoarea adăugată de întreprindere.

Creditorii financiari sunt băncile și alte instituții similare interesate de lichiditatea și solvabilitatea pe termen lung a întreprinderii, de capacitatea ei de a rambursa la termen creditele contractate, împreună cu dobânzile aferente. Creditorii comerciali sunt furnizorii de bunuri și servicii, a căror preocupare este lichiditatea pe termen scurt a întreprinderii. Pe de altă parte, clienții au în vedere continuitatea relațiilor comerciale cu întreprinderea, în special în situațiile în care aceasta se află în situație de monopol sau oligopol pe piața respectivă. Informațiile furnizate de contabilitatea financiară, între care profitabilitatea pe sectoare de activitate, dau o imagine asupra evoluției posibile a relațiilor comerciale.

Rolul guvernului și instituțiilor sale



Nevoile informaționale ale guvernului se individualizează la nivelul instituțiilor sale. Ministerul Finanțelor colectează informații din contabilitatea financiară pentru elaborarea prognozelor veniturilor statului, Comisia Națională pentru Statistică centralizează raportările statistice ale întreprinderilor în vederea elaborării conturilor naționale, inclusiv calculul indicatorilor macroeconomici, precum produsul intern brut. Consiliul Concurenței este interesat de informațiile furnizate de contabilitatea de gestiune, respectiv de structura costului de producție și de modul de stabilire a prețurilor anumitor utilități (apă, canalizare, transporturi pe calea ferată, telefonie etc.). Alte ministere colectează informații sectoriale (veniturile din industrie, agricultură, servicii) sau informații privind gradul de ocupare a forței de muncă.

În România, guvernul joacă un rol important în procesul de normalizare a contabilității, adică realizează impunerea unor reguli unitare de pregătire a informațiilor contabile și de raportare a lor. Publicul se așteaptă ca întreprinderile să furnizeze informații despre impactul activității asupra comunităților locale, asupra mediului înconjurător, ca și despre aspectele etice pe care le implică desfășurarea activității unei întreprinderi, iar organizațiile pentru protecția consumatorilor sunt interesate de reflectarea în prețuri a calității produselor sau serviciilor. Cererea de informații nefinanciare este o consecință a modificării raporturilor sociale și a deplasării accentului de la creșterea economică la dezvoltarea durabilă.

Reforma contabilă de după 1990

După 1990, Legea contabilității nr. 82/1991 a reformat sistemul contabil existent, aducându-l, cel puțin în privința reglementărilor, la un nivel compatibil cu Directiva a IV-a a CEE privind situațiile financiare anuale ale societăților comerciale. Această lege prevede că autoritatea de reglementare a contabilității este Ministerul Finanțelor. Direcția Generală Legislație Contabilă din cadrul acestuia a elaborat Regulamentul de aplicare a Legii Contabilității, planul de conturi general și normele metodologice pentru utilizarea conturilor, modelele registrelor contabile și ale situațiilor financiare de sinteză, formularele comune privind activitatea financiar-contabilă și normele de întocmire și utilizare a acestora.

În 1997, a debutat Programul de Dezvoltare a Contabilității din România, al cărui scop declarat este, pe lângă continuarea armonizării cu Directivele europene, realizarea compatibilității cu Standardele Internaționale de Contabilitate emise de IASC (International Accounting Standards Committee). Întreprinderile se vor integra treptat în Program, pe parcursul unei perioade de aproximativ cinci ani. Primele întreprinderi care își vor întocmi situațiile financiare de sinteză ale exercițiului 2000 în concordanță cu noile Reglementări sunt societățile cotate, regiile autonome, societățile naționale și alte întreprinderi de interes național.

Programul de Dezvoltare a Contabilității din România nu va crea probleme similare celor apărute la începutul reformei, când a fost schimbată întreaga concepție privind contabilitatea (inclusiv la nivelul înregistrărilor contabile uzuale), ci, mai degrabă, acum se ridică problema



creșterii cantității și calității informației furnizată prin situațiile financiare. De asemenea, accentul se va deplasa de la simpla reflectare a aspectelor formale, juridice, în contabilitate, la sesizarea substanței economice a tranzacțiilor supuse înregistrării.

Obiectivul situațiilor financiare

Situațiile financiare ale unei întreprinderi au drept obiectiv asistarea proceselor decizionale referitoare la acea organizație, în principal asistarea luării deciziilor de investiție. De aceea, informația contabilă trebuie să fie credibilă și relevantă, dar în același timp inteligibilă și comparabilă.

Relevanța, credibilitatea și comparabilitatea informațiilor

Relevantă este informația prezentată în situațiile financiare de sinteză, care are putere predictivă și/sau poate confirma corectitudinea unei decizii luate pe baza respectivei informații (valoare de feed back).

Credibilă sau demnă de încredere este informația financiară fără erori, neutră, prudentă, care reflectă substanța și nu numai forma tranzacției. Neutralitatea situațiilor financiare constă în a le elabora de așa manieră încât să nu inducă luarea de decizii pentru a atinge un scop predeterminat. Contabilitatea poate fi asemănată cartografiei. Reprezentarea grafică a distribuției cantității de precipitații poate conduce la deplasări ale populației, care pot conveni sau nu guvernului, dar acest fapt nu înseamnă că harta reprezintă defectuos realitatea.

Comparabilitatea informației financiare permite efectuarea de comparații în timp, prin studierea situațiilor financiare anterioare și prezente. Comparabilitatea presupune prezentarea, paralel cu informația anului curent, a informației corespunzătoare privind exercițiul precedent.

Diferențele dintre raportarea contabilă și cea fiscală

Administrația fiscală are drept obiectiv colectarea impozitelor, de așa manieră încât unele activități să fie stimulate, iar altele frânate. Dacă, de exemplu, obiectivul politicii fiscale a unui guvern este acela de a stimula investițiile în active fixe productive, el poate fi atins prin reducerea duratelor de funcționare a utilajelor respective. Acest fapt are ca efect majorarea amortizărilor deductibile fiscal, diminuarea rezultatului impozabil și, deci, păstrarea numerarului în întreprindere. Datorită acestor aspecte politice, scopurile raportării fiscale și cele ale raportării contabile nu pot fi identice. Rezultatul impozabil are ca bază de plecare rezultatul din contul de profit și pierdere, dar el este supus unor retratări.



3. Aspecte practice privind evidența contabilă la nivel de întreprindere socială

Art. 6 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 219/2015 privind economia socială, modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 33/2022, definește întreprinderea socială ca fiind „orice persoană juridică de drept privat care desfășoară activități în domeniul economiei sociale și care deține un atestat de întreprindere socială”.

Caracteristicile activităților din economia socială

Conform art. 2 alin. (1) din același act normativ, economia socială reprezintă „ansamblul activităților private cu caracter economic și social, servind interesul general, interesele unei colectivități și/sau interesele personale nepatrimoniale, prin creșterea incluziunii sociale și/sau furnizarea de bunuri, prestarea de servicii și/sau execuția de lucrări”. Din această definiție se observă că activitățile care se desfășoară în cadrul economiei sociale au următoarele caracteristici:

- sunt private;
- pot fi atât cu caracter economic, cât și cu caracter social;
- servesc interesele generale sau ale unei colectivități ori interesele personale nepatrimoniale;
- se realizează prin incluziune socială sau furnizarea de bunuri, prestarea de servicii și execuția de lucrări.

Entitățile eligibile ca întreprinderi sociale

La art. 3 alin. (1), Legea nr. 219/2015, cu modificările și completările ulterioare, redă entitățile care pot fi întreprinderi sociale. Dintre acestea, pentru articolul de față prezintă interes cele enumerate la lit. h), respectiv „orice alte categorii de persoane juridice, indiferent de domeniul de activitate, care respectă, conform actelor Legale de înființare și organizare, cumulativ, definiția și principiile economiei sociale prevăzute în prezenta lege”.

Tratamentul contabil în cadrul unei societăți cu răspundere limitată

Acest articol prezintă tratamentul contabil al operațiunilor din cadrul unei societăți cu răspundere limitată. Actul normativ menționat prevede la art. 4 principiile economiei sociale. Dintre acestea, cu implicații contabile sunt prioritatea acordată obiectivelor sociale față de obiectivul economic (respectiv creșterea profitului) și alocarea celei mai mari părți a profitului pentru atingerea obiectivelor sociale.

Obiectivele economiei sociale și activitățile de interes general



Art. 5 din reglementarea amintită descrie direcțiile în care ar trebui să contribuie activitățile din cadrul economiei sociale, obiectivele economiei sociale și cele mai importante activități pentru atingerea acestora, numite de interes general.

Definirea activităților economice și sociale

Următorul articol din lege definește termenii principali cu aplicabilitate în ceea ce privește evidența contabilă la nivelul unei întreprinderi sociale:

„b) activitate cu caracter social – activitate care urmărește interesul general, în realizarea nevoilor sociale ale grupurilor vulnerabile, a prevenirii și combaterii riscului de excluziune socială și a promovării incluziunii sociale;

c) activitate economică – orice activitate generatoare de venit.”

Astfel, reiese că încadrarea unei operațiuni ca activitate socială sau economică depinde de faptul dacă ea produce sau nu venit, în sensul că dacă produce venit este activitate economică, iar dacă nu, este activitate socială.

În ceea ce privește cheltuielile, evident, ambele tipuri de activități sunt generatoare de cheltuieli. Prin urmare, în cazul celor sociale, în lipsa veniturilor nu se poate vorbi despre profit, iar în al celor economice poate exista profit doar în măsura în care veniturile generate vor fi mai mari decât cheltuielile efectuate.

Condițiile pentru obținerea atestatului de întreprindere socială

Alt articol din Legea nr. 219/2015 relevant pentru acest material este art. 8, prezentând condițiile pe care trebuie să le îndeplinească o entitate pentru a primi atestatului de întreprindere socială. Aceste condiții vor fi prevăzute în actul constitutiv al societății și trebuie îndeplinite cumulativ. Astfel, entitatea:

- acționează în scop social și/sau în interesul general al comunității;
- alocă minimum 90% din profitul realizat scopului social și rezervei statutare;
- se obligă să transmită bunurile rămase în urma lichidării către una sau mai multe întreprinderi sociale;
- aplică principiul echității sociale față de angajați asigurând niveluri de salarizare echitabile, între care nu pot exista diferențe care să depășească raportul de 1 la 8.

Provocări practice în aplicarea prevederilor legale

Deși aparent aceste condiții sunt clare, în practică apar anumite probleme în aplicarea lor. De exemplu, cum se procedează în cadrul întreprinderilor care desfășoară activități atât economice, cât și sociale? Condițiile de mai sus vor viza doar activitățile sociale? Cum poate



fi dovedită acea alocare de minimum 90% din profit scopului social și rezervei statutare? Și, mai mult, este vorba despre profitul, puțin probabil, realizat din activități sociale sau despre tot profitul întreprinderii sociale, indiferent de originea lui?

În cazul primei probleme, soluția este dezvoltarea de conturi analitice pe activități economice și sociale, care să permită analiza separată a celor două categorii. Această practică, alături de o gestiune separată pe centre de cost, va permite determinarea costurilor reale ale activității sociale.

În ceea ce privește problema profitului și a repartizării acestuia, analizând documentele elaborate de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice referitoare la aceste întreprinderi (formularul *Raport financiar* din cadrul *Raportului de activitate anual al întreprinderilor sociale*, *Ghidul privind calculul indicatorilor pentru întreprinderile sociale* etc.), concluzionăm că se face referire la rezultatul total al entității, indiferent dacă provine din activitatea socială sau din cea economică, potrivit situațiilor financiare anuale ale acesteia.

Din punct de vedere contabil, repartizarea profitului la rezerva statutară presupune utilizarea contului sintetic de gradul II **1063 „Rezerve statutare sau contractuale”**, deoarece crearea acestei rezerve se face în conformitate cu prevederile actului constitutiv al societății, aceasta fiind una dintre condițiile obligatorii de îndeplinit pentru ca o entitate să fie recunoscută ca întreprindere socială.

Referitor la modul în care o întreprindere socială poate demonstra utilizarea a 90% din profit pentru scopul social, Ghidul orientativ privind indicatorii de rezultat, de realizare imediată/output și indicatori de impact care să fie utilizați de întreprinderile sociale/întreprinderile sociale de inserție în raportările anuale propune pentru calculul indicatorului de rentabilitate socială (RS) formula:

$$RS = VR / V \times 100$$

unde:

VR – valoarea reinvestită în scop social;

V – valoarea a 90% din profit.

Indicatorul reprezintă „măsurarea capacității întreprinderii de a obține profit astfel încât 90% din acesta să susțină costurile privind activitatea economică și socială a întreprinderilor sociale în decurs de un an”, conform aceluiași ghid.

Studiu de caz



În scopul evidențierii înregistrărilor contabile specifice întreprinderilor sociale vom prezenta exemplul unei societăți care, conform actului constitutiv, respectă definiția economiei sociale, activitatea ei bazându-se pe principiile și obiectivele economiei sociale așa cum sunt ele definite de Legea nr. 219/2015.

Se presupune că entitatea în cauză este beneficiara unei subvenții din ajutor de minimis pentru înființare și dezvoltare a activității curente. Deoarece în cadrul entității analizate sumele primite prin proiect sunt folosite pentru derularea activității sociale, analiticele deschise în scopul raportării/monitorizării proiectului vor coincide cu cele pentru activitatea socială.

În acest scop, societatea a dezvoltat analitice în cadrul tuturor conturilor utilizate în contabilizarea operațiunilor aferente activității sociale. În conformitate cu cerințele proiectului, s-a deschis un cont bancar dedicat operațiunilor financiare de încasări/ plăți aferente atât proiectului, cât și activității sociale.

În continuare vom prezenta înregistrarea în contabilitate a principalelor operațiuni (monografie contabilă) desfășurate de entitate în activitatea socială:

1) Înregistrarea sumelor de primit în cadrul proiectului pentru finanțarea activității sociale:

- pentru investiții:

4451 „Subvenții guvernamentale” = 4751 „Subvenții guvernamentale pentru investiții”

- pentru cheltuieli curente:

4451 „Subvenții guvernamentale” = 472 „Subvenții guvernamentale” „Venituri

înregistrate

în avans”

2) Înregistrarea unei încasări din contribuția proprie a asociatului la activitățile sociale:

5121.analitic distinct „Conturi la bănci în lei” = 4551.analitic distinct „Asociați – conturi curente”

În cazul în care sumele vor fi virate de către asociat dintr-un alt cont bancar, contul 4551 „Asociați – conturi curente” va fi înlocuit cu contul 581 „Viramente interne”.

3) Înregistrarea unei achiziții de mijloace fixe pentru activitatea socială:

- o multifuncțională / laptop:

% 214.analitic distinct „Mobilier, aparatură

birotică,

echipamente de protecție

a valorilor umane și materiale

și alte active corporale”

= 404.analitic distinct „Furnizori de
imobilizări”



4426 „TVA deductibilă”

În mod similar se vor înregistra toate achizițiile de mijloace fixe pentru activitatea socială. Cheltuielile cu amortizarea acestor active sunt considerate cheltuieli aferente activității sociale. Dacă achiziția lor s-a făcut din fonduri nerambursabile/subvenții, pe măsura amortizării lor se va recunoaște venitul din subvenții.

4) Înregistrarea altor operațiuni aferente activității sociale:

- achiziția de combustibil:

% 3022.analitic distinct „Combustibili” = 401.analitic distinct „Furnizori”
4426 „TVA deductibilă”

- cheltuieli de deplasare:

% 625.analitic distinct = 401.analitic distinct „Furnizori”
„Cheltuieli cu deplasări, detașări și
transferări”
4426 „TVA deductibilă”

- cheltuieli cu onorariile:

% 622.analitic distinct = 401.analitic distinct „Furnizori”
„Cheltuieli privind comisioanele și
onorariile”
4426 „TVA deductibilă”

- cheltuieli cu chiriile:

% 612.analitic distinct = 401.analitic distinct „Furnizori”
„Cheltuieli cu redevențele, locațiile de
gestiune și chiriile”
4426 „TVA deductibilă”

În mod similar se vor înregistra toate achizițiile de bunuri de natura stocurilor și servicii aferente activității sociale.

Consumurile bunurilor de natura stocurilor achiziționate pentru derularea activității sociale se vor reflecta în analitice distincte ale conturilor de cheltuieli.

Salariile aferente activității sociale se înregistrează prin formulele cunoscute, cu observația că se vor deschide analitice pentru toate conturile utilizate în acest scop.



În contul bancar deschis pentru proiect, din care se vor face plățile pentru activitatea socială desfășurată de entitate, se primește prima tranșă din sumele aferente proiectului:

5121.analitic distinct „Conturi la bănci în lei” = 4451.analitic distinct „Subvenții guvernamentale”

Din aceste sume se vor plăti furnizorii de imobilizări, stocuri și servicii aferente activității sociale/proiectului.

Ulterior, din veniturile înregistrate în avans se recunosc la venituri curente cele din subvenții, egale ca valoare cu cheltuielile aferente activității sociale efectuate în luna respectivă. Totodată, în situația în care, conform analiticelor conturilor de cheltuieli, s-au efectuat cheltuieli cu activitatea socială, aceasta va fi valoarea recunoscută la venituri curente din subvenții:

472 „Venituri înregistrate în avans” = 7411 „Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri”

În perioada următoare, entitatea mai achiziționează un mijloc de transport pentru activitatea socială:

% 2133.analitic distinct „Mijloace de transport” = 404.analitic distinct „Furnizori de imobilizări”
4426 „TVA deductibilă”

Venitul din subvenții se va recunoaște pe măsura amortizării imobilizărilor corporale achiziționate pentru activitatea socială din fonduri nerambursabile.

Ulterior se înregistrează următoarele cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe utilizate în cadrul activității sociale/proiectului:

6811.analitic distinct „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”= 2814 „Amortizarea altor imobilizări corporale”

6811.analitic distinct „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”= 2813 „Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport”

Deoarece imobilizările s-au achiziționat din fondurile primite lunar, se recunosc venituri din subvenții egale ca valoare cu amortizarea înregistrată pentru aceste active:



4751 „Subvenții guvernamentale pentru investiții” = 7584 „Venituri din subvenții pentru investiții”

Dacă mijloacele fixe utilizate în cadrul activității sociale sunt procurate din resurse proprii, se înregistrează doar amortizarea.

În cazul în care dobândirea mijloacelor fixe s-a făcut cu titlu gratuit (prin donație sau din alte surse nerambursabile), la intrarea lor în patrimoniu se recunoaște subvenția (în contul sintetic de gradul II corespunzător contului 475 „Subvenții pentru investiții”), iar venitul se recunoaște în creditul contului 7584 „Venituri din subvenții pentru investiții” pe măsura amortizării.

Conform balanței de verificare de la sfârșit de an, societatea are profit (soldul final creditor al contului 121 „Profit sau pierdere”), care se reportează:

121 „Profit sau pierdere” = 1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”

Se calculează cota de 90% din acest profit în vederea repartizării la rezerve conform prevederilor legale în vigoare, aceasta fiind una dintre condițiile pentru ca o societate să poată fi înregistrată ca întreprindere socială:

1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită” =
1063 „Rezerve statutare sau contractuale”

Suma astfel înregistrată urmează să fie folosită de entitate pentru finanțarea activității sociale.

O entitate cu impact social trebuie să aibă la bază o misiune socială, dar, în același timp, trebuie să asigure și sustenabilitatea financiară a afacerii. Deși pentru o afacere socială profitul nu este un scop în sine, generarea unui excedent este esențială pentru asigurarea funcționării și atingerii obiectivelor sociale. Această menire este deseori dificilă, deoarece, spre deosebire de societățile din același domeniu de activitate care nu au o misiune socială, la o întreprindere socială, pe de o parte, apar o serie de costuri sociale suplimentare care trebuie acoperite și, pe de altă parte, de multe ori nici nu se generează venituri. În această situație, pentru existent acelui profit de repartizat, soluția poate fi îmbinarea activității sociale cu cea economică, fiecare dintre ele susținând-o pe cealaltă. Astfel, statutul de întreprindere socială vine cu unele facilități care au influență asupra întregii activități a entității, iar activitatea economică profitabilă, în condițiile repartizării a 90% din profit scopului social, asigură resurse pentru finanțarea acestuia.

Din punct de vedere contabil, de reținut este necesitatea dezvoltării pe analitice a conturilor contabile utilizate pentru înregistrarea operațiunilor din cadrul ambelor tipuri de activități,



economică și socială, care să permit raportarea separată a cheltuielilor și veniturilor aferente acestora și evidența elementelor patrimoniale utilizate în activitatea socială.

Articolul 2 – Reglementări privind aplicarea taxei pe valoare adăugată

Potrivit prevederilor Codul Fiscal aplicabil, în majoritatea cazurilor, TVA se datorează în România numai dacă următoarele condiții sunt îndeplinite simultan:

- a) trebuie să existe o persoană impozabilă care să desfășoare o activitate economică, cu excepția importurilor sau anumite achiziții intracomunitare,
- b) persoana impozabilă care acționează ca atare trebuie să efectueze o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii sau o achiziție intracomunitară de bunuri cu plata,
- c) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor, al importului sau al achiziției intracomunitare de bunuri este considerat a fi în România,
- d) livrarea de bunuri, prestarea de servicii, achiziția intracomunitară sau importul de bunuri nu sunt scutite de TVA,
- e) livrarea de bunuri sau prestarea de servicii nu trebuie să fie efectuate de către o întreprindere mică.

În mod curent, TVA se aplică tranzacțiilor comerciale și este datorată la bugetul de stat în cazul în care aceste tranzacții au loc sau sunt considerate a avea loc în România în conformitate cu prevederile din Codul Fiscal. Practic, în majoritatea cazurilor, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în conformitate cu prevederile din Codul Fiscal este cea persoană care colectează TVA de la clientul său, în contul organelor fiscale.

Potrivit principiilor sistemului de TVA, persoanei impozabile înregistrate în scopuri de TVA în conformitate cu prevederile din Codul Fiscal i se permite exercitarea dreptului de deducere a TVA facturată de furnizori. Pentru a depăși dificultățile practice în ceea ce privește decontarea taxei colectate și a taxei deductibile, s-a implementat un sistem având la bază compensarea periodică între taxa colectată și taxa deductibilă. Prin acest sistem persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA în conformitate are obligația să justifice operațiunile efectuate (factură; bon fiscal), de a ține evidențe corespunzătoare privind aceste operațiuni și de a efectua rapoarte periodice (decontul) organelor fiscale referitor la consecințele acestor tranzacții din perspectiva TVA.

În afară de faptul că reprezintă o modalitate practică de organizare a transferului sumelor TVA colectate de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA către organele fiscale, sistemul asigură informații ce permit organelor fiscale să controleze modalitatea în care persoanele impozabile (înregistrate) își respectă obligațiile ce le revin în cadrul sistemului TVA. Astfel, în decontul său periodic, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA



raportează taxa pe care o datorează organelor fiscale (sau a taxei pe care organele fiscale i-o datorează) conform propriei evaluări, motiv pentru care TVA este numită "taxă autoevaluată" – sarcina esențială a organelor fiscale fiind aceea de a constata dacă evaluarea efectuată de persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA reflectă corect situația reală privitoare la obligațiile sale TVA sau la cererea sa de rambursare.

Înregistrarea în scopuri de TVA

TVA se datorează în principiu pentru majoritatea tranzacțiilor comerciale atunci când aceste tranzacții au loc în România. Astfel, Codul Fiscal prevede că TVA trebuie să fie colectată de la clienți, în contul și subcontrolul organelor fiscale, de către persoana care desfășoară efectiv tranzacția, în momentul în care aceasta are loc sau într-o perioadă ulterioară.

Pentru a putea controla colectarea de TVA de către persoana ce desfășoară tranzacțiile taxabile către clienți, organele fiscale trebuie să știe cine este persoana respectivă și unde poate fi găsită în vederea obținerii informațiilor și a efectuării controlului. Acesta este principalul motiv al obligației înregistrării, pe care Codul Fiscal o impune celor mai multe persoane ce desfășoară activitățile economice definite în acest Cod, care sunt supuse TVA și nu sunt scutite fără drept de deducere.

După ce o persoană s-a înregistrat la organele fiscale, această persoană este automat obligată să respecte toate obligațiile din Codul Fiscal și prevederile Codului de Procedură Fiscală le impun persoanelor impozabile dar automat beneficiază și de toate drepturile prevăzute direct sau indirect de aceste prevederi legale.

În acest sens, este esențial să se identifice cu claritate persoanele care, conform prevederilor legale respective, urmează să se înregistreze în scopuri de TVA, pentru a evita:

- ca sarcina obligațiilor aferente TVA să revină persoanelor fizice sau societăților care nu trebuie să fie înregistrate în scopuri de TVA conform legii și normelor de TVA;
- ca persoanelor fizice sau societăților care nu trebuie să fie înregistrate în scopuri de TVA să li se permită să deducă și eventual să li se ramburseze TVA.

Numai persoanele care conform prevederilor din Codul Fiscal îndeplinesc criteriile de înregistrare ca persoane impozabile în scopuri de TVA trebuie să se înregistreze.

Necesitatea înregistrării (și radierii) corecte și la timp în scopuri de TVA și a identificării exacte a persoanelor obligate să se înregistreze în scopuri de TVA este evidentă mai ales în contextul tranzacțiilor intracomunitare. Într-adevăr, codul TVA:

- a) este un instrument crucial pentru controlul tranzacțiilor intracomunitare prin "declarația recapitulativă" trimestrială (obligatorie) a livrărilor intracomunitare scutate de bunuri (ce vor fi depuse de toate persoanele impozabile ce efectuează astfel de livrări – vezi



- pct. 135 din Partea a II-a) și Sistemul de Schimb de Informații TVA (VIES) care permite un control încrucișat al achizițiilor intracomunitare în celălalt Stat Membru;
- b) este un instrument ce poate fi folosit pentru a schimba locul unde o operațiune este considerată a avea loc, mai ales în cazul:
- unei achiziții intracomunitare de bunuri;
 - unui transport intracomunitar de bunuri și al serviciilor accesorii transportului intracomunitar;
 - unui serviciu asigurat de un intermediar ce acționează în numele și în contul altor persoane în legătură cu un transport intracomunitar de bunuri sau cu un serviciu accesoriu acestui transport;
 - evaluărilor și lucrărilor efectuate asupra bunurilor corporale mobile;
 - serviciilor prestate de către un intermediar ce acționează în numele și în contul altor persoane, când aceste servicii fac parte din tranzacțiile de bază.

Pentru implementarea corectă și adecvată a TVA în cazurile de mai sus, este important ca statele membre UE, precum și statul de rezidență, să pună la dispoziție în permanență prin sistemul VIES o listă corectă, exactă și actualizată persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform prevederilor din Codul Fiscal.

Pe de altă parte, mai ales în contextul tranzacțiilor intracomunitare, radierea este la fel de importantă. Din momentul în care o persoană impozabilă înregistrată nu mai efectuează operațiuni taxabile, aceasta nu mai trebuie considerată a avea obligația juridică de a respecta toate obligațiile pe care Codul Fiscal le impune persoanelor impozabile înregistrate, nemaiavând dreptul la deducere.

Orice persoana impozabila care este stabilita in Romania care realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica care implica operatiuni taxabile si / sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, înainte de realizarea unor astfel de operatiuni, in urmatoarele cazuri:

- daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri care atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut în Codul Fiscal cu privire la regimul special de scutire pentru intreprinderile mici;
- daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri inferioara plafonului de scutire prevazut dar opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxa;
- daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depasit acest plafon;



- daca cifra de afaceri realizata in cursul unui an calendaristic este inferioara plafonului de scutire prevazut, dar opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxa.

Facturarea

Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decat o livrare / prestare fara drept de deducere a taxei conform prevederilor Codului Fiscal, trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar cel tarziu pana in cea de-a 10-a zi lucratoare a lunii urmatoare celei in care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa. De asemenea, persoana impozabila trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar pentru suma avansurilor incasate in legatura cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel tarziu pana in cea de-a 10-a zi lucratoare a lunii in care a incasat avansurile, cu exceptia cazului in care factura a fost deja emisa.

O factura va cuprinde obligatoriu urmatoarele informatii:

- a) numarul de ordine, in baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura in mod unic;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa si codul de inregistrare, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;
- d) numele, adresa si codul de inregistrare ale reprezentatului fiscal, in cazul in care furnizorul / prestatorul nu este stabilit in Romania si si-a desemnat un reprezentant fiscal, in cazul in care acesta din urma este persoana obligata la plata taxei;
- e) numele, adresa si codul de inregistrare ale cumparatorului de bunuri sau servicii, daca e cazul;
- f) numele si adresa cumparatorului, precum si codul de inregistrare in scopuri de TVA in cazul in care cumparatorul este inregistrat, precum si adresa exacta a locului in care au fost transferate bunurile, in cazul livrarilor intra-comunitare de bunuri;
- g) numele, adresa si codul de inregistrare ale reprezentantului fiscal, in cazul in care partea co-contractanta nu este stabilita in Romania si si-a desemnat un reprezentant fiscal in Romania, in cazul in care reprezentantul fiscal este persoana obligata la plata taxei;
- h) codul de inregistrare in scopuri de TVA furnizat de client prestatorului pentru serviciile prestate;
- i) codul de inregistrare in scopuri de TVA cu care se identifica cumparatorul in celalalt Stat Membru in cazul unei astfel de operatiuni;
- j) codul de inregistrare in scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat in alt Stat Membru si sub care a efectuat achizitia intracomunitara in Romania, precum si codul de inregistrare in scopuri de TVA al cumparatorului;



- k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute in definirea bunurilor in cazul livrarii intracomunitare de mijloace de transport noi;
- l) data la care au fost livrate bunurile / prestate serviciile, sau data incasarii unui avans, cu exceptia cazului in care factura a fost emisa inainte de data livrarii/prestarii sau incasarii avansului;
- m) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar exclusiv taxa precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret;
- n) indicarea, in functie de cotele taxei, a taxei colectate si a sumei totale a taxei colectate exprimata in lei, sau a urmatoarelor mentiuni:
 - in cazul in care nu se datoreaza taxa, o mentiune referitoare la prevederile aplicabile sau mentiunile "scutit cu drept de deducere", "scutit fara drept de deducere", "neimpozabila in Romania", sau dupa caz "neinclus in baza de de impozitare";
 - in cazul in care taxa se datoreaza de beneficiar, o mentiune la prevederile acestui titlu sau mentiunea „taxare inversa”;
 - o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci cand se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeasi operatiune;
 - orice alta mentiune ceruta de acest titlu.

Prin derogare si fara sa contravina prevederilor din Codul Fiscal, persoana impozabila este scutita de obligatia emiterii facturii pentru operatiunile urmatoare, cu exceptia cazurilor in care beneficiarul solicita factura:

- a) transportul persoanelor cu taximetre, precum si transportul persoanelor pe baza biletelor de calatorie sau a abonamentelor;
- b) livrari de bunuri prin magazinele de comert cu amanuntul si prestari de servicii catre populatie, consemnate in documente fara nominalizarea cumparatorului;
- c) livrari de bunuri si prestari de servicii consemnate in documente specifice.

Prin norme metodologice se stabilesc conditiile in care:

- a) se poate intocmi o factura centralizatoare pentru mai multe livrari separate de bunuri sau prestari de servicii;
- b) se pot emite facturi de catre cumparator sau client in numele si in contul furnizorului / prestatorului;
- c) se pot transmite facturi prin mijloace electronice;
- d) se pot emite facturi de catre un tert in numele si in contul furnizorului / prestatorului;
- e) se pot pastra facturile intr-un anumit loc.

Codul fiscal, fiecare persoana impozabila va tine urmatoarele evidente si documente:



- a) evidente contabile ale activitatii sale economice;
- b) al doilea exemplar al facturilor sau altor documente emise de aceasta si legate de activitatea sa economica;
- c) facturile sau alte documente primite si legate de activitatea sa economica;
- d) documentele vamale si dupa caz cele privind accizele legate de importul, exportul, livrarea intracomunitara scutita si achizita intracomunitara de bunuri realizata de respectiva persoana;
- e) facturile si alte documente emise sau primite de respectiva persoana pentru majorarea sau reducerea contravalorii livrarilor de bunuri, prestarilor de servicii, achizitiilor intracomunitare sau importurilor;
- f) un registru al non-transferurilor de bunuri transportate de persoana impozabila, sau de alta persoana in contul acesteia, in afara Romaniei, dar in interiorul Comunitatii pentru operatiunile stabilite conform prevederilor din Codul fiscal, cu exceptiile prevazute prin Ordin al Ministrului Finantelor Publice. Acest registru va cuprinde:
 - descrierea bunurilor;
 - cantitatea bunurilor;
 - valoarea bunurilor;
 - circulatia bunurilor;
 - descrierea bunurilor, care nu sunt returnate, precum si cantitatea acestora;
 - o mentiune referitoare la documentele emise in legatura cu aceste operatiuni, dupa caz, precum si data emiterii acestor documente.
- g) un registru pentru bunurile mobile corporale transportate din alt Stat Membru de catre o persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA in acel alt Stat sau de alta persoana in numele acesteia, in scopul expertizarii sau pentru lucrari efectuate asupra acestor bunuri, cu exceptiile prevazute prin Ordin al Ministrului Finantelor Publice. Acest registru va cuprinde:
 - un numar de ordine;
 - data primirii bunurilor;
 - numele si adresa clientului;
 - codul de inregistrare in scopuri de TVA al clientului;
 - cantitatea bunurilor primite;
 - descrierea bunurilor primite;
 - data transportului bunurilor supuse expertizarii sau prelucrate transmise clientului;
 - cantitatea si descrierea bunurilor care nu sunt returnate clientului;
 - cantitatea si descrierea bunurilor care sunt returnate clientului dupa prelucrare;
 - o mentiune referitoare la documentele emise in legatura cu serviciile prestate, precum si data emiterii acestor documente.



Jurnalele, registrele, evidentele și alte documente similare ale activității economice a fiecărei persoane impozabile se vor întocmi astfel încât să permită stabilirea cu ușurință a următoarelor elemente:

- a) valoarea totală, fără taxă, a tuturor livrarilor de bunuri și / sau prestațiilor de servicii efectuate de această persoană în fiecare perioadă fiscală, evidențiată distinct pentru:
 - livrarile intracomunitare de bunuri scutite;
 - exporturile de bunuri și alte operațiuni scutite de taxă;
 - operațiunile care nu au loc în România;
 - livrarile de bunuri și / sau prestațiile de servicii taxabile și cărora li se aplică cote diferite de taxă;
- b) valoarea totală, fără taxă, a tuturor achizițiilor pentru fiecare perioadă fiscală, evidențiată distinct pentru:
 - marfuri, materii prime și materiale auxiliare;
 - servicii și alte bunuri decât cele prevăzute la punctul anterior;
 - bunuri de capital;
 - achiziții intracomunitare de bunuri;
 - importuri pentru care persoana impozabilă folosește derogarea din Codul fiscal;
 - celelalte operațiuni pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei în condițiile prevăzute în Codul Fiscal.
- c) taxa colectată de respectiva persoană pentru fiecare perioadă fiscală;
- d) taxa totală deductibilă și taxa dedusă pentru fiecare perioadă fiscală;
- e) calculul taxei dedusă provizoriu pentru fiecare perioadă fiscală, a taxei dedusă efectiv pentru fiecare an calendaristic și al ajustărilor efectuate, atunci când dreptul de deducere se exercită pe baza de pro-rata, evidențiind distinct taxa dedusă, taxa nededusă și taxa dedusă pe baza de pro-rata.

Decontul de TVA

Decontul este un raport prin care persoana impozabilă înregistrată justifică taxa pe care a colectat-o în contul organelor fiscale și taxa pentru achiziții pe care a dedus-o într-o perioadă dată numită perioadă fiscală.

Scopul și funcția de bază ale decontului sunt acelea de a asigura persoanei impozabile înregistrate o metodă standard de a-și stabili obligațiile TVA pentru o anumită perioadă fiscală și de a raporta aceste obligații organelor fiscale. Persoana impozabilă înregistrată trebuie să colecteze TVA de la clienți în contul organelor fiscale, în conformitate cu normele prevăzute din Codul Fiscal și să transmită taxa colectată organelor fiscale. Decontul TVA trebuie considerat o evidență și o confirmare scrisă și semnată a obligațiilor referitoare la TVA,



respectiv o recunoaștere a datoriei către oganele fiscale de către persoana impozabilă înregistrată care depune decontul.

Plata taxei datorate (stabilite în decont) este o problemă distinctă față de declararea obligațiilor. Astfel, pe lângă obligația de a depune un decont TVA ce conține taxa colectată pentru livrări/prestări taxa deductibilă pentru perioada fiscală la care se referă, plata taxei ce rezultă din acest decont este de asemenea reglementată prin Codul Fiscal, care precizează că orice persoană este obligată să plătească taxa datorată la Bugetul de Stat până la data la care această persoană trebuie să depună unul din deconturile sau una din declarațiile menționate în Codul Fiscal.

Conform prevederilor Codului Fiscal aplicabil, toate persoanele înregistrate trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

Astfel, din normele metodologice rezultă că dacă o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are o structură ce cuprinde subunități cum ar fi sedii secundare, sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte astfel de unități fără personalitate juridică ce nu sunt înregistrate ca plătitori de TVA este obligată să întocmească un singur decont TVA pentru activitatea pe care o desfășoară.

Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate va cuprinde:

- a) suma taxei colectată a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare;
- b) suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în aceeași perioadă fiscală;
- c) alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor.

Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru:

- a) calcularea corectă și plata la termenul legal a acestei taxe către bugetul de stat;
- b) pentru depunerea la termenul legal a decontului sau declarațiilor la organul fiscal competent, conform prevederilor Codului Fiscal și legislației vechi în vigoare.

Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot regulariza printr-un decont ulterior. Regularizarea se va considera ca fiind corectă și nu va duce la aplicarea de amenzi dacă:

- a) se efectuează înaintea oricărei intervenții din partea organelor fiscale competente;
- b) cuprinde accesoriile calculate până la data depunerii decontului sau până la data plății, dacă aceasta este anticipată depunerii decontului.

Regularizarea prevăzută nu va determina diminuarea obligațiilor de plată a taxei sau taxa de rambursat pentru perioada fiscală respectivă, dacă se efectuează după expirarea a cinci ani



de la sfarsitul anului in care se incheie perioada fiscala respectiva. Aceste prevederi trebuie utilizate de exemplu pentru corectarea cazurilor în care, din greșeală, o persoană impozabilă înregistrată a aplicat TVA acolo unde aceasta nu a fost datorată în mod legal, sau a facturat TVA în plus sau în minus față de cât se datora în mod legal unei persoane care nu este persoană impozabilă înregistrată.

In situatia in care taxa aferenta achizițiilor efectuate de o persoana impozabila inregistrata, care este deductibila intr-o perioada fiscala, este mai mare decat taxa colectata pentru operatiuni taxabile, rezulta un excedent in perioada de raportare, denumit in continuare suma negativa a taxei pe valoarea adaugata.

Codul fiscal prevede ca dupa determinarea taxei de plata sau a sumei negative a taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunile din perioada fiscala de raportare, persoanele impozabile trebuie sa efectueze regularizarile prin decontul de taxa.

Totusi, Codul fiscal prevede ca se determina suma negativa a taxei cumulata, prin adaugarea la suma negativa a taxei, rezultata în perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei reportat din decontul perioadei fiscale precedente, daca nu a fost solicitat a fi rambursat.

Codul fiscal prevede ca se determina taxa de plata cumulata, în perioada fiscala de raportare, prin adaugarea la taxa de plata din perioada fiscala de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat pâna la data depunerii decontului de taxa din soldul taxei de plata al perioadei fiscale anterioare.

Codul fiscal stipuleaza ca prin decontul de taxa, persoanele impozabile trebuie sa determine diferentele dintre sumele prevazute care reprezinta regularizarile de taxa si stabilirea soldului taxei de plata sau a soldului sumei negative a taxei. Daca taxa de plata cumulata este mai mare decât suma negativa a taxei cumulata, rezulta un sold de taxa de plata în perioada fiscala de raportare. Daca suma negativa a taxei cumulata este mai mare decât taxa de plata cumulata, rezulta un sold al sumei negative a taxei, în perioada fiscala de raportare.

Astfel, persoanele impozabile înregistrate pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, prin bifarea casetei corespunzatoare din decontul de taxa din perioada fiscala de raportare, decontul fiind si cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale urmatoare. Daca o persoana impozabila solicita rambursarea soldului sumei negative, aceasta nu se reporteaza în perioada fiscala urmatoare. Nu poate fi solicitata rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscala de raportare, aceasta fiind reportata obligatoriu în decontul perioadei fiscale urmatoare.



Rambursarea soldului sumei negative a taxei se efectueaza de organele fiscale, în condițiile și potrivit procedurilor stabilite prin normele metodologice în vigoare.

Codul Fiscal prevede că persoanele impozabile înregistrate trebuie să întocmească și să depună la organele fiscale competente, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare unui trimestru calendaristic, o declarație recapitulativă, conform modelului stabilit de Ministerul Finanțelor Publice, care va cuprinde următoarele informații:

- a) suma totală a livrarilor intracomunitare de bunuri scutite de la plata taxei pe fiecare cumparator, pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în trimestrul calendaristic respectiv;
- b) suma totală a livrarilor ulterioare de bunuri efectuate în Statul Membru de sosire al bunurilor expediate sau transportate, pe fiecare beneficiar al livrării ulterioare ce are desemnat un cod T, și pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în trimestru calendaristic respectiv;
- c) suma totală a achizițiilor intracomunitare de bunuri, pe fiecare furnizor, pentru care:
 - această persoană impozabilă este obligată la plata taxei;
 - exigibilitatea taxei intervine în același trimestru calendaristic.
- d) suma totală a livrarilor de bunuri pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei.

Declarația recapitulativă se va depune numai pentru perioadele în care taxa devine exigibilă.



Bibliografie

- 1) *Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal cu normele metodologice de aplicare, 2025*
- 2) *Cristina Nicolaescu, Monica Bija, Aspecte practice privind contabilitatea întreprinderilor sociale, CECCAR Business Review, No 11/2022;*
- 3) *Reglementările contabile armonizate cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene (C.E.E.) și cu Standardele Internaționale de Contabilitate din 29.01.2001, cu modificările și completările ulterioare;*
- 4) *Legea 219 / 2015 privind economia socială, cu modificările și completările ulterioare.*