

Ordinul MFP nr. 1898/2013 - modificarea si completarea Reglementarilor contabile

Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr. 1898/2013 pentru modificarea si completarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3.055/2009 a fost publicat in Monitorul Oficial, Partea I, nr. 727, din 26 noiembrie 2013.

In baza art. 10 alin. (4) din Hotararea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice, cu modificarile si completarile ulterioare,
in temeiul prevederilor art. 4 alin. (1) si ale art. 44 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

viceprim-ministrul, ministrul finantelor publice, emite urmatorul ordin:

Art. I. - Reglementarile contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene, prevazute in anexa la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 766 si 766 bis din 10 noiembrie 2009, cu modificarile si completarile ulterioare, se modifica si se completeaza dupa cum urmeaza:

1. La punctul 12, alineatul (4) se modifica si va avea urmatorul cuprins:

„(4) Din punct de vedere contabil, sediile permanente din Romania care apartin unor persoane juridice cu sediul in strainatate reprezinta subunitati fara personalitate juridica ce apartin acestor persoane juridice si au obligatia intocmirii situatiilor financiare anuale si a raportarilor contabile cerute de Legea nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. In situatia in care persoana juridica cu sediul in strainatate isi desfasoara activitatea in Romania prin mai multe sedii permanente, situatiile financiare anuale si raportarile contabile cerute de legea contabilitatii se intocmesc de sediul permanent desemnat sa indeplineasca obligatiile fiscale, acestea reflectand activitatea tuturor sediilor permanente.â€•

2. La punctul 34, dupa alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (11), cu urmatorul cuprins:

„(11) Veniturile sunt recunoscute in contul de profit si pierdere atunci cand se poate evalua in mod credibil o crestere a beneficiilor economice viitoare legate de cresterea valorii unui activ sau de scaderea valorii unei datorii. Recunoasterea veniturilor se realizeaza simultan cu recunoasterea cresterii de active sau reducerii datoriilor (de exemplu, cresterea neta a activelor, rezultata din vanzarea produselor sau serviciilor, ori descresterea datoriilor ca rezultat al anularii unei datorii). Cheltuielile sunt recunoscute in contul de profit si pierdere atunci cand se poate evalua in mod credibil o diminuare a beneficiilor economice viitoare legate de o diminuare a valorii unui activ sau de o crestere a valorii unei datorii. Recunoasterea cheltuielilor are loc simultan cu recunoasterea cresterii valorii datoriilor sau reducerii valorii activelor (de exemplu, drepturile salariale angajate sau amortizarea echipamentelor).â€•

3. La punctul 51, alineatul (8) se modifica si va avea urmatorul cuprins:

„(8) In cazul valorilor mobiliare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata, precum si al valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achizitie include si costurile direct atribuibile achizitiei lor.â€•

4. Punctul 92 se modifica si va avea urmatorul cuprins:

„92. - (1) Imobilizarile corporale reprezinta active care:

a) sunt detinute de o entitate pentru a fi utilizate in productia de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi inchiriate tertilor sau pentru a fi folosite in scopuri administrative; si

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an

(2) Unele elemente de imobilizari corporale pot fi achizitionate din motive de siguranta sau legate de mediu. Achizitia unor astfel de imobilizari corporale, desi nu creste in mod direct beneficiile economice viitoare ale oricarui element existent de imobilizari corporale, poate fi necesara unei entitati pentru a obtine beneficii economice viitoare din alte active. Astfel de elemente de imobilizari corporale indeplinesc conditiile pentru a fi recunoscute ca active, deoarece dau posibilitatea unei entitati sa obtina din activele conexe beneficii economice viitoare in plus fata de ceea ce s-ar putea obtine daca elementele respective nu ar fi fost dobandite

(3) Prin politicile contabile se stabilesc conditiile specifice pentru recunoasterea imobilizarilor corporale

(4) In vederea recunoasterii imobilizarilor corporale se impune utilizarea rationamentului profesional la aplicarea criteriilor de recunoastere pentru circumstantele specifice entitatii. In unele cazuri, ar putea fi adecvat sa fie agregate elementele nesemnificative individual, cum ar fi matritele, aparatele de masura si control, uneltele si alte elemente similare, si sa se aplice criteriile de recunoastere a valorii agregate a acestora

(5) Piese de schimb si echipamentul de service sunt, in general, contabilizate ca stocuri si recunoscute in profit sau pierdere atunci cand sunt consumate. Totusi, piesele de schimb importante si echipamentele de securitate sunt

considerate imobilizari corporale atunci cand o entitate preconizeaza ca le va utiliza pe parcursul unei perioade mai mari de un an.â€•

5. Punctul 106 se modifica si va avea urmatorul cuprins:

â€Ž106. - (1) Cheltuielile ulterioare efectuate in legatura cu o imobilizare corporala sunt cheltuieli ale perioadei in care sunt efectuate sau majoreaza valoarea imobilizarii respective, in functie de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli

(2) Cheltuielile efectuate in legatura cu imobilizarile corporale utilizate in baza unui contract de inchiriere, locatie de gestiune, administrare sau alte contracte similare se evidentiaza in contabilitatea entitatii care le-a efectuat, la imobilizari corporale sau drept cheltuieli in perioada in care au fost efectuate, in functie de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate in legatura cu imobilizarile corporale proprii.â€•

6. Punctul 107 se modifica si va avea urmatorul cuprins:

â€Ž107. - (1) O entitate nu recunoaste in valoarea contabila a unui element de imobilizari corporale costurile intretinerii zilnice a elementului respectiv. Aceste costuri sunt recunoscute in contul de profit si pierdere pe masura ce sunt suportate. Costurile intretinerii zilnice sunt reprezentate, in principal, de costurile cu manopera si materiale consumabile. Scopul acestor cheltuieli il constituie reparatiile si intretinerea curente ale elementului de imobilizari corporale

(2) Cheltuielile cu lucrarile de reparatii, altele decat cele mentionate la alin. (1), efectuate potrivit conditiilor tehnice de exploatare a activelor respective, care au ca rezultat imbunatatirea parametrilor tehnici sau sunt indispensabile, la intervale regulate, pentru a asigura continuarea exploatarii activelor la parametrii normali se includ in valoarea activului respectiv. Cheltuielile cu reparatiile includ, de exemplu, sumele facturate de furnizori pentru lucrarile efectuate sau valoarea manoperei si consumurilor de stocuri, amortizarea si alte cheltuieli atribuibile in cazul lucrarilor executate in regie proprie. Entitatea stabileste prin politicile contabile criteriile in functie de care cheltuielile ulterioare efectuate in legatura cu imobilizarile corporale majoreaza valoarea acestora sau se evidentiaza in contul de profit si pierdere

(3) Lucrarile de reparatii la imobilizarile corporale amortizate integral si care mai pot fi folosite majoreaza valoarea acestora, cu exceptia cheltuielilor mentionate la alin. (1)

(4) Componentele unor elemente de imobilizari corporale pot necesita inlocuirea la intervale regulate de timp. Entitatea recunoaste in valoarea contabila a unui element de imobilizari corporale costul partii inlocuite a unui astfel de element cand acel cost este suportat de entitate, daca sunt indeplinite criteriile de recunoastere pentru imobilizarile corporale.â€•

7. La punctul 110, alineatele (4) si (5) se modifica si vor avea urmatorul cuprins:

â€Ž(4) O modificare semnificativa a conditiilor de utilizare, cum ar fi numarul de schimburi in care este utilizat activul, precum si in cazul efectuării unor investitii sau reparatii, altele decat cele determinate de intretinerile zilnice, sau invecierea unei imobilizari corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare. De asemenea, in cazul in care imobilizarile corporale sunt trecute in conservare, folosirea lor fiind intrerupta pe o perioada indelungata, poate fi justificata revizuirea duratei de amortizare

(5) In cazurile mentionate la alin. (4), inclusiv in situatia prevazuta la pct. 121 alin. (3), durata de amortizare stabilita initial se poate modifica, aceasta reestimare conducand la o noua cheltuiala cu amortizarea pe perioada ramasa de utilizare.â€•

8. La punctul 111, alineatul (2) se modifica si va avea urmatorul cuprins:

â€Ž(2) Investitiile efectuate la imobilizarile corporale utilizate in baza unui contract de inchiriere, locatie de gestiune, administrare sau alte contracte similare se supun amortizarii pe durata contractului respectiv. La expirarea contractului, valoarea investitiilor efectuate si a amortizarii corespunzatoare se cedeaza proprietarului imobilizarii. In functie de clauzele cuprinse in contractele incheiate, transferul poate reprezenta o vanzare de active sau o alta modalitate de cedare. Inregistrarea in contabilitate a operatiunilor se efectueaza conform prezentelor reglementari.â€•

9. La punctul 121, alineatul (3) se modifica si va avea urmatorul cuprins:

â€Ž(3) Daca o imobilizare corporala complet amortizata mai poate fi folosita, entitatea poate proceda la reevaluarea acesteia. Cu ocazia reevaluării imobilizării corporale, acesteia i se stabilesc o noua valoare si o noua durata de utilizare economica, corespunzatoare perioadei estimate a se folosi in continuare.â€•

10. Dupa punctul 124 se introduce un nou punct, punctul 124.1, cu urmatorul cuprins:

â€Ž124.1. - In cazul terenurilor si cladirilor care au fost reevaluate si au facut obiectul unei cedari partiale, la scoaterea din evidenta a acestora, diferenta din reevaluare aferenta partii cedate se considera surplus realizat din rezerve din reevaluare, corespunzator valorii contabile a terenurilor, respectiv a cladirilor, scoase din evidenta, si se evidentiaza in contul 1065 «Rezerve reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare».â€•

11. Punctul 190 se modifica si va avea urmatorul cuprins:

â€Ž190. - (1) Creantele preluate prin cesionare se evidentiaza in contabilitate la costul de achizitie (articol contabil 461 «Debitori diversi» = 462 «Creditori diversi»). Valoarea nominala a creantelor astfel preluate se evidentiaza in afara bilantului (contul 809 «Creante preluate prin cesionare»)

(2) In cazul achizitiei unui portofoliu de creante, costul de achizitie se alocă pentru fiecare creanta astfel preluata

(3) In cazul in care cesionarul recupereaza de la debitorul preluat o suma mai mare decat costul de achizitie al creantei fata de acesta, diferenta dintre suma incasata si costul de achizitie se inregistreaza la venituri (contul 758 «Alte venituri din exploatare»/analitic distinct) la data incasării

(4) In cazul in care cesionarul cedeaza creanta fata de debitorul preluat, acesta recunoaste in contabilitate la data cedării:

a) o cheltuiala (contul 654 «Pierderi din creante si debitori diversi»), daca costul de achizitie al creantei cedate este mai mare decat pretul de cesiune al acesteia; sau

b) un venit (contul 758 «Alte venituri din exploatare»/analitic distinct), daca pretul de cesiune al creantei cedate este mai mare decat costul de achizitie al acesteia.â€•

12. La punctul 198, alineatul (3) se modifica si va avea urmatorul cuprins: â€ž(3) Impozitul pe profit, precum si celelalte impozite pentru care legislatia fiscala prevede efectuarea de plati anticipate se reflecta distinct in contabilitate, pe seama cheltuielilor si a conturilor de datorii, cu evidentierea separata a achitarii contravalorii acestora.â€•

13. La punctul 233, dupa alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (11), cu urmatorul cuprins:

â€ž(11) Subventiile guvernamentale sunt uneori denumite in alte moduri, cum ar fi subsidii, alocatii, prime sau transferuri.â€•

14. Dupa punctul 235 se introduc doua noi puncte, punctele 2351 si 2352, cu urmatorul cuprins:

â€ž2351. - (1) Subventiile guvernamentale, inclusiv subventiile nemonetare la valoarea justa, nu trebuie recunoscute pana cand nu exista suficienta siguranta ca:

a) entitatea va respecta conditiile impuse de acordarea lor; si

b) subventiile vor fi primite

(2) Doar primirea unei subventii nu furnizeaza ea insasi dovezi concludente ca toate conditiile atasate acordarii subventiei au fost sau vor fi indeplinite. 2352. - (1) Contabilitatea proiectelor finantate din subventii se tine distinct, pe fiecare proiect, sursa de finantare, potrivit contractelor incheiate, fara a se intocmi situatii financiare anuale distincte pentru fiecare asemenea proiect

(2) Pentru asigurarea corelarii cheltuielilor finantate din subventii cu veniturile aferente se procedeaza astfel:

a) din punctul de vedere al contului de profit si pierdere:

- in cursul fiecarei luni se evidentiaza cheltuielile dupa natura lor;

- la sfarsitul lunii se evidentiaza la venituri subventiile corespunzatoare cheltuielilor efectuate;

b) din punctul de vedere al bilantului:

- creanta din subventii se recunoaste in corespondenta cu veniturile din subventii, daca au fost efectuate cheltuielile suportate din aceste subventii, sau pe seama veniturilor amanate, daca aceste cheltuieli nu au fost efectuate inca;

- periodic, odata cu cererea de rambursare a contravalorii cheltuielilor suportate sau pe baza altor documente prin care se stabilesc si aproba sumele cuvenite, se procedeaza la regularizarea sumelor inregistrate drept creanta din subventii.â€•

15. Dupa punctul 236 se introduc doua noi puncte, punctele 2361 si 2362, cu urmatorul cuprins:

â€ž2361. - (1) In cele mai multe situatii, perioadele de-a lungul carora o entitate recunoaste cheltuielile legate de o subventie guvernamentala sunt usor identificabile. Astfel, subventiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri in aceeasi perioada ca si cheltuiala aferenta. In mod similar, subventiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute, de regula, in contul de profit si pierdere pe parcursul perioadelor, si in proportia in care amortizarea acelor active este recunoscuta

(2) O subventie guvernamentala care urmeaza a fi primita drept compensatie pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau in sensul acordarii unui ajutor financiar imediat entitatii, fara a exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscuta in contul de profit si pierdere in perioada in care indeplineste conditiile sa fie recunoscuta drept creanta

(3) In anumite circumstante, o subventie guvernamentala poate fi acordata in scopul oferirii de ajutor financiar imediat unei entitati. Astfel de subventii pot fi limitate la o anumita entitate si pot sa nu fie disponibile unei categorii intregi de beneficiari. In acest caz, recunoasterea subventiei in contul de profit si pierdere are loc in perioada in care entitatea indeplineste conditiile pentru primirea subventiei

(4) O subventie guvernamentala reprezinta o creanta pentru o entitate in situatia in care compenseaza cheltuieli sau pierderi suportate intr-o perioada precedenta. O astfel de subventie este recunoscuta in contul de profit si pierdere al perioadei in care devine creanta

(5) Entitatea prezinta in notele explicative informatii referitoare la subventiile primite, destinatia acestora si elementele care justifica indeplinirea conditiilor necesare pentru acordarea subventiilor.

2362. - Subventiile legate de terenuri pot impune, prin contractele incheiate, indeplinirea anumitor obligatii. In acest caz, subventiile se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor in care sunt suportate costurile indeplinirii respectivelor obligatii. De exemplu, o subventie pentru teren poate fi conditionata de construirea unei cladiri pe terenul respectiv. In acest caz, subventia se recunoaste in contul de profit si pierdere pe parcursul duratei de viata a cladirii.â€•

16. La punctul 237, dupa alineatul (2) se introduce un nou alineat, alineatul (3), cu urmatorul cuprins:

â€ž(3) In cazul terenurilor si cladirilor pentru care s-au primit subventii si au facut obiectul unei cedari partiale, la scoaterea din evidenta a acestora subventia aferenta partii cedate se transfera la venituri, corespunzator valorii contabile a terenurilor, respectiv a cladirilor, scoase din evidenta.â€•

17. La punctul 238, dupa alineatul (3) se introduce un nou alineat, alineatul (4), cu urmatorul cuprins:

â€ž(4) O entitate prezinta in notele explicative informatii privind conditiile care nu au fost indeplinite in legatura cu subventiile guvernamentale si obligatiile ce deriva din neindeplinirea acestora.â€•

18. La punctul 256 alineatul (1), litera a) se modifica si va avea urmatorul cuprins:

â€ža) venituri din vanzarea de produse si marfuri, precum si prestari de servicii. In aceasta categorie se includ si veniturile realizate din vanzarea de locuinte de catre entitatile ce au ca activitate principala obtinerea si vanzarea de locuinte. Unele entitati pot practica programe de fidelizare a clientilor, care presupun acordarea de puncte cadou acestora. Aceste puncte cadou pot fi utilizate pentru a achizitiona bunuri sau servicii gratuite sau cu pret redus, ca parte a unei tranzactii de vanzare de bunuri sau prestari de servicii, sub rezerva indeplinirii unor eventuale conditii suplimentare. Entitatea contabilizeaza punctele cadou ca o componenta identificabila a tranzactiei in cadrul careia acestea sunt acordate (contul 472 «Venituri inregistrate in avans»/analitic distinct). Suma corespunzatoare punctelor

cadou se recunoaste drept venit in momentul in care entitatea isi indeplineste obligatia de a furniza premiile sau la expirarea perioadei in cadrul careia clientii pot utiliza punctele cadou. Daca se estimeaza ca nivelul cheltuielilor necesare indeplinirii obligatiei de a furniza premiile depaseste contravaloarea primita sau de primit pentru acestea, la data la care clientul le rascumpara, pentru diferenta aferenta entitatea inregistreaza in contabilitate un provizion;».

19. La punctul 258, dupa alineatul (2) se introduce un nou alineat, alineatul (21), cu urmatorul cuprins:

«(21) Evaluarea momentului in care o entitate a transferat cumparatorului riscurile si avantajele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor impune o examinare a circumstantelor in care s-a desfasurat tranzactia. In cele mai multe cazuri, transferul riscurilor si avantajelor aferente dreptului de proprietate coincide cu transferul titlului legal de proprietate sau cu trecerea bunurilor in posesia cumparatorului. Acesta este cazul celor mai multe vanzari cu amanuntul. In alte cazuri, transferul riscurilor si avantajelor aferente dreptului de proprietate apare intr-un moment diferit de cel al transferului titlului legal de proprietate sau de cel al trecerii bunurilor in posesia cumparatorului. Daca o entitate pastreaza doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate, atunci tranzactia reprezinta o vanzare si veniturile sunt recunoscute. De exemplu, un vanzator poate pastra titlul de proprietate asupra bunurilor doar pentru a se asigura ca va incasa suma care se datoreaza. Intr-un asemenea caz, daca entitatea a transferat riscurile si beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate, tranzactia este o vanzare si veniturile sunt recunoscute. Un alt exemplu cand entitatea pastreaza doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate poate fi o vanzare cu amanuntul, cu o clauza de returnare a banilor in cazul in care clientul nu este satisfacut. In asemenea cazuri, veniturile sunt recunoscute in momentul vanzarii, presupunandu-se ca vanzatorul poate estima in mod fiabil retururile viitoare si poate recunoaste un provizion aferent retururilor pe baza experientei anterioare si a altor factori relevanti.»

20. Dupa punctul 287 se introduce un nou punct, punctul 287.1, cu urmatorul cuprins:

«287.1. - (1) Entitatile care preiau creante potrivit pct. 190 alin. (1) prezinta in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii aferente creantelor preluate prin cesionare, astfel:

a) modificarile valorii creantelor evidentiuate in conturi bilantiere (contul 461 «Debitori diversi»), dupa cum urmeaza:

b) modificarile valorii creantelor evidentiuate in conturi in afara bilantului (contul 809 «Creante preluate prin cesionare»), dupa cum urmeaza:

(2) Entitatile care preiau creante potrivit pct. 190 alin. (4) prezinta in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii aferente creantelor preluate prin cesionare, referitoare la costul de achizitie si valoarea nominala a creantelor preluate, incasate, cedate tertilor, trecute pe cheltuieli, precum si soldul creantelor la sfarsitul exercitiului financiar.»

21. In Planul de conturi general, prevazut la punctul 329, se introduce un nou cont, respectiv contul 809 «Creante preluate prin cesionare».

22. In capitolul VII se introduce functiunea contului 809 «Creante preluate prin cesionare», care va avea urmatorul cuprins:

«Contul 809 «Creante preluate prin cesionare» Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta valorii nominale a creantelor preluate prin cesionare. In debitul contului 809 «Creante preluate prin cesionare» se inregistreaza valoarea nominala a creantelor preluate prin cesionare, iar in credit, valoarea nominala a acestor creante scoase din evidenta pe masura incasarii, cedarii catre terti sau datorita imposibilitatii incasarii acestora. Soldul contului reprezinta valoarea nominala a creantelor preluate prin cesionare, existente la un moment dat.»

Art. II. - Prezentul ordin se aplica incepand cu data de 1 ianuarie 2014.

Art. III. - La data intrarii in vigoare a prevederilor prezentului ordin, pentru creantele existente in soldul contului 461 «Debitori diversi», reprezentand creante preluate prin cesionare si evidentiuate la valoarea nominala, se procedeaza astfel:

a) in scopul aducerii acestor creante de la valoare nominala la cost de achizitie, valoarea creantelor se diminueaza pana la costul de achizitie, articol contabil 654 «Pierderi din creante si debitori diversi» = 461 «Debitori diversi» si, concomitent, se reiau la venituri ajustarile pentru depreciere inregistrate in relatie cu acestea, articol contabil 496 «Ajustari pentru deprecierea creantelor - debitori diversi» = 7814 «Venituri din ajustari pentru deprecierea activelor circulante»;

b) in situatia in care nu poate fi determinat costul de achizitie al creantelor preluate prin cesionare, entitatea urmareste in continuare creantele existente in soldul contului 461 «Debitori diversi» si evidentiuate la valoarea nominala, pana la data incasarii, cedarii catre terti sau a scoaterii din evidenta a acestora, ca urmare a imposibilitatii incasarii acestora. In acest caz, entitatea evidentiaza distinct in contul 461 «Debitori diversi» creantele achizitionate pana la data de 31 decembrie 2013, recunoscute la valoarea nominala, de creantele achizitionate dupa data de 1 ianuarie 2014, recunoscute la cost de achizitie.

Art. IV. - Prezentul ordin se publica in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I.

Viceprim-ministru, ministrul finantelor publice,
Daniel Chitoiu

Bucuresti, 22 noiembrie 2013.

Nr. 1.898.