

Principalele modificări ale Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E. (aprobată prin O.M.F.P. 3055/2009) introduse de O.M.F.P. 1898/20013

Ministerul de Finanțe a procedat la modificarea și completarea Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 3.055/2009 prin intermediul Ordinului 1898 din 22 noiembrie 2013. Aceste modificări urmează să afecteze agenții economici ce cad în sfera de aplicare a O.M.F.P. 3055/2009 începând cu *1 ianuarie 2014*.

Principalele modificări și clarificări incluse vizează următoarele aspecte:

1.O.M.F.P. 3055/2009 se aplică și în cazul sediilor permanente din România ale unor persoane juridice cu sediul în străinătate. În situația în care persoana juridică cu sediul în străinătate își desfășoară activitatea în România prin mai multe sedii permanente, situațiile financiare anuale și raportările contabile cerute de legea contabilității se întocmesc de sediul permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale.

Potrivit Legii nr. 571/2013 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în cazul persoanelor juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu permanent/mai multor sedii permanente în România, impozitul pe profit se aplică asupra profitului impozabil atribuit sediului permanent, respectiv asupra profitului impozabil determinat la nivelul sediului permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale. Acesta este și cel care va trebui să întocmească și situațiile financiare și raportările contabile.

2. Au fost preluate în legislația națională criteriile de recunoaștere a veniturilor și cheltuielilor din Cadrul Conceptual Internațional.

Veniturile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când se poate evalua în mod credibil o creștere a beneficiilor economice viitoare legate de creșterea valorii unui activ sau de scăderea valorii unei datorii. Recunoașterea veniturilor se realizează simultan cu recunoașterea creșterii de active sau reducerii datoriilor (de exemplu, creșterea netă a activelor, rezultată din vânzarea produselor sau serviciilor, ori descreșterea datoriilor ca rezultat al anulării unei datorii). Cheltuielile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când se poate evalua în mod credibil o diminuare a beneficiilor economice viitoare legate de o diminuare a valorii unui activ sau de o creștere a valorii unei datorii. Recunoașterea cheltuielilor are loc simultan cu recunoașterea creșterii valorii datoriilor sau reducerii valorii activelor (de exemplu, drepturile salariale angajate sau amortizarea echipamentelor).

3. Au fost preluate prevederile din IAS 16 „Imobilizări corporale” referitoare la recunoașterea imobilizărilor corporale (precizări referitoare la situațiile în care un element îndeplinește definiția imobilizărilor corporale). Prin politicile contabile trebuie să se precizeze condițiile specifice privind recunoașterea imobilizărilor corporale.

Imobilizările corporale reprezintă active care:

a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și

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

*„Unele elemente de imobilizări corporale pot fi achiziționate din motive de siguranță sau legate de mediu. Achiziția unor astfel de imobilizări corporale, deși nu crește în mod direct beneficiile economice viitoare ale oricărui element existent de imobilizări corporale, poate fi necesară unei entități pentru a obține beneficii economice viitoare din alte active. Astfel de elemente de imobilizări corporale îndeplinesc condițiile pentru a fi recunoscute ca active, deoarece dau posibilitatea unei entități să obțină din activele conexe beneficii economice viitoare în plus față de ceea ce s-ar putea obține dacă elementele respective nu ar fi fost dobândite. Prin politicile contabile se stabilesc condițiile specifice pentru recunoașterea imobilizărilor corporale. În vederea recunoașterii imobilizărilor corporale se impune utilizarea raționamentului profesional la aplicarea criteriilor de recunoaștere pentru circumstanțele specifice entității. În unele cazuri, ar putea fi adecvat să fie **agregate elementele nesemnificative individual, cum ar fi matricele, aparatele de măsură și control, uneltele și alte elemente similare**, și să se aplice criteriile de recunoaștere a valorii agregate a acestora.*

*Piese de schimb și echipamentul de service sunt, în general, contabilizate ca stocuri și recunoscute în profit sau pierdere atunci când sunt consumate. Totuși, **piesele de schimb importante și echipamentele de securitate sunt considerate imobilizări corporale atunci când o entitate preconizează că le va utiliza pe parcursul unei perioade mai mari de un an.**”*

4. Cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu o imobilizare corporală sunt cheltuieli ale perioadei în care sunt efectuate sau majorează valoarea imobilizării respective, în funcție de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli.

5. O entitate nu recunoaște în valoarea contabilă a unui element de imobilizări corporale costurile întreținerii zilnice a elementului respectiv. Aceste costuri sunt recunoscute în contul de profit și pierdere pe măsură ce sunt suportate. Costurile întreținerii zilnice sunt reprezentate, în principal, de costurile cu manopera și materiale consumabile. Scopul acestor cheltuieli îl constituie reparațiile și întreținerea curente ale elementului de imobilizări corporale.

6. Se solicită capitalizarea cheltuielilor cu lucrările de reparații efectuate potrivit condițiilor tehnice de exploatare a activelor respective.

Cheltuielile cu lucrările de reparații și întreținere efectuate potrivit condițiilor tehnice de exploatare a activelor respective, care au ca rezultat fie îmbunătățirea parametrilor tehnici sau sunt indispensabile la intervale regulate pentru a asigura continuitatea exploatarei la parametrii normali se includ în valoarea activului respectiv. Lucrările de reparații la imobilizările corporale amortizate integral și care mai pot fi folosite majorează valoarea acestora, cu excepția cheltuielilor întreținerii zilnice a elementului respectiv (care se înregistrează pe cheltuieli).

7. Se solicită capitalizarea costului componentelor de imobilizări care sunt înlocuite la intervale regulate de timp (dacă îndeplinesc criteriile de recunoaștere)

Componentele unor elemente de imobilizări corporale pot necesita înlocuirea la intervale regulate de timp. Entitatea recunoaște în valoarea contabilă a unui element de imobilizări corporale costul părții înlocuite a unui astfel de element când acel cost este suportat de entitate, dacă sunt îndeplinite criteriile de recunoaștere pentru imobilizările corporale.

Prin urmare, costurile cu întreținerea curentă a imobilizărilor corporale sunt incluse pe cheltuieli. Înlocuirea componentelor unei imobilizări corporale determină capitalizarea costului componentei noi (dacă aceasta îndeplinește criteriile de recunoaștere a unei imobilizări corporale).

8. Au fost aduse clarificări referitoare la situațiile în care este justificată revizuirea duratei de viață utilă a unei imobilizări corporale. Efectuarea de investiții sau reparații (altele decât cele determinate de întreținerile zilnice) sau trecerea în conservare justifică revizuirea duratei de viață utilă a imobilizării corporale.

O modificare semnificativă a condițiilor de utilizare cum ar fi numărul de schimburi în care este utilizat activul, precum și în cazul efectuării unor investiții sau reparații, altele decât cele determinate de întreținerile zilnice sau învechirea imobilizării corporale. De asemenea, în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi justificată revizuirea duratei de amortizare. În cazurile menționate durata de amortizare stabilită inițial se poate modifica, această reestimare conducând la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare (reprezentând o schimbare de estimare).

9. Tratatamentul contabil aplicabil investițiilor la imobilizările corporale luate cu chirie se utilizează și pentru imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de locație de gestiune, administrare sau alte contracte similare.

Investițiile efectuate la imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune, administrare sau alte contracte similare se supun amortizării pe durata contractului respectiv. La expirarea contractului, valoarea investițiilor efectuate și a amortizării corespunzătoare se cedează proprietarului imobilizării. În funcție de clauzele cuprinse în contractele încheiate, transferul poate reprezenta o vânzare de active sau o altă modalitate de cedare.

10. Se precizează explicit faptul că entitatea poate proceda la reevaluarea unei imobilizări corporale complet amortizate care mai poate fi folosită. Cu ocazia reevaluării imobilizării corporale, acestea i se stabilesc o nouă valoare și o nouă durată de utilizare economică, corespunzătoare perioadei estimate a se folosi în continuare

11. În cazul terenurilor care au fost reevaluate, la scoaterea din evidență a acestora, diferența din reevaluare aferentă părții cedate se consideră surplus realizat din rezerve din reevaluare, corespunzător valorii contabile a terenurilor scoase din evidență, și se evidențiază în contul 1065 „Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”.

Concomitent cu scoaterea din gestiune a terenului (6583=211) se inregistrează virarea la alte rezerve a rezervei din reevaluare corespunzătoare.

105=1065

12. Se modifică tratamentul contabil al creanțelor preluate prin cesionare

„Creanțele preluate prin cesionare se evidențiază în contabilitate la costul de achiziție (articol contabil 461 „Debitori diverși” = 462 „Creditori diverși”). Valoarea nominală a creanțelor astfel preluate se evidențiază în afara bilanțului (contul 809 „Creanțe preluate prin cesionare”). În cazul în care cesionarul recuperează o sumă mai mare decât costul de achiziție al acesteia, diferența până la suma preluată (valoarea nominală a creanței) reprezintă venit la data încasării (contul 758 „Alte venituri din exploatare” /analitic distinct).”

Concomitent se introduc o serie de cerințe de informare în note.

O entitate care a preluat creanțe prin cesionare prezintă în notele explicative la situațiile financiare anuale informații aferente acestora, astfel:

a) se prezintă modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi bilanțiere (contul 461 „Debitori diverși”), după cum urmează:

Situația creanțelor cesionate (la cost de achiziție)

- lei -

Creanțe	Sold la începutul exercițiului financiar	Creanțe preluate în cursul exercițiului financiar	Creanțe încasate în cursul exercițiului financiar, din care:		Creanțe trecute pe cheltuieli în cursul exercițiului financiar	Sold la sfârșitul exercițiului financiar
			evidențiate anterior în conturi bilanțiere (contul 461 „Debitori diverși”/analitic distinct)	încasate pe seama conturilor de venituri (contul 758 „Alte venituri din exploatare” /analitic distinct)		
0	1	2	3	4	5	6 = 1 + 2 - 3 - 5

b) se prezintă modificările valorii nominale a creanțelor evidențiate în conturi în afara bilanțului (contul 809 „Creanțe preluate prin cesionare”), după cum urmează:

- lei -

Creanțe	Sold la	Creanțe	Creanțe scoase din evidența	Sold la
---------	---------	---------	-----------------------------	---------

	începutul exercițiului financiar	preluate în cursul exercițiului financiar	extracontabilă în cursul exercițiului financiar, din care:		sfârșitul exercițiului financiar
			scoase din evidență ca urmare a încasării	scoase din evidență datorită imposibilității încasării	
0	1	2	3	4	5 = 1 + 2 - 3 - 4

Exemplu

S.C. Alfa încheie un contract de cesiune de creanță cu entitatea S.C. Beta, entitate specializată în recuperarea creanțelor. Potrivit contractului de cesiune de creanță, prețul cesiunii este de 70.000 lei în timp ce valoarea nominală a creanței este de 100.000 lei. SC Beta recuperează suma de 80.000 lei.

Înregistrări la societatea Beta

Tratament nou

Preluarea creanței, conform contractului de cesiune de creanță:

461	=	462	70.000
Debitori diverși		Creditori diverși	

În cazul achiziției unui portofoliu de creanțe, costul de achiziție se alocă pentru fiecare creanță astfel preluat.

Valoarea nominală este reflectată într-un cont în afara bilanțului.

Debit 809 Creanțe preluate prin cesionare 100.000 lei.

La recuperarea creanței SC Gama inregistrează

Disponibilități	=	%	<u>80.000</u>
		461	70.000
		Debitori diverși	
		758	10.000
		Alte venituri din exploatare” /analitic distinct	

Dacă suma recuperata este mai mică decât costul de achizitie se va efectua inregistrarea:

%	=	461
Disponibilități		Debitori diverși
654		

Pierderi din creante si
debitori diversi

Nu s-au produs modificări ale tratamentului la cedent (Alfa) care inregistrează cesiunea astfel:

%	=	4118	100.000
461			70.000
654			30.000

și concomitent reia la venituri ajustarea pentru deprecierea creanței constituită anterior:
491 = 7814

Tratamentul anterior la recuperator presupunea recunoașterea creanței preluate la valoarea nominală de 100.000 de lei, în timp ce diferența dintre aceasta și costul de achiziție era recunoscută ca venit (7588 Alte venituri din exploatare) în momentul achiziției. Concomitent se putea constitui o ajustare pentru depreciere a creanțelor.

Sunt menționate și prevederile tranzitorii aplicabile la schimbarea tratamentului contabil.

La data 1.01.2014, pentru creanțele existente în soldul contului 461 „Debitori diverși”, reprezentând creanțe preluate prin cesionare și evidențiate la valoarea nominală, se procedează astfel:

a) în scopul aducerii acestor creanțe de la valoare nominală la cost de achiziție, valoarea creanțelor se diminuează până la costul de achiziție, articol contabil 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși” = 461 „Debitori diverși” și, concomitent, se reiau la venituri ajustările pentru depreciere înregistrate în relație cu acestea, articol contabil 496 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor — debitori diverși” = 7814 „Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”;

b) în situația în care nu poate fi determinat costul de achiziție al creanțelor preluate prin cesionare, entitatea urmărește în continuare creanțele existente în soldul contului 461 „Debitori diverși” și evidențiate la valoarea nominală, până la data încasării, cedării către terți sau a scoaterii din evidență a acestora, ca urmare a imposibilității încasării acestora. În acest caz, entitatea evidențiază distinct în contul 461 „Debitori diverși” creanțele achiziționate până la data de 31 decembrie 2013, recunoscute la valoarea nominală, de creanțele achiziționate după data de 1 ianuarie 2014, recunoscute la cost de achiziție

13.Sunt incluse prevederi referitoare la tratamentul contabil al plăților anticipate de impozit pe profit

Impozitul pe profit, precum și celelalte impozite pentru care legislația fiscală prevede efectuarea de plăți anticipate, se reflectă distinct în contabilitate, pe seama cheltuielilor și a conturilor de datorii, cu evidențierea separată a achitării contravalorii acestora.

14. Sunt incluse clarificări referitoare la tratamentul contabil al subvențiilor

Clarificările insistă asupra modalității în care venitul din subvenție trebuie conectat la cheltuielile pe care le acoperă. În cazul în care această conectare nu este posibilă (deoarece cheltuielile subvenționate au fost recunoscute anterior) subvenția primită este recunoscută ca venit.

Sunt introduse cerințe de informare în notele explicative legate de subvențiile primite (subvențiile primite, destinația acestora și elementele care justifică îndeplinirea condițiilor necesare pentru acordarea subvențiilor) precum și de condițiile care nu au fost îndeplinite în legătură cu subvențiile guvernamentale și obligațiile ce derivă din neîndeplinirea acestora.

„Subvențiile guvernamentale sunt uneori denumite în alte moduri, cum ar fi subsidii, alocații, prime sau transferuri.

Subvențiile guvernamentale, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, nu trebuie recunoscute până când nu există suficientă siguranță că:

- a) entitatea va respecta condițiile impuse de acordarea lor; și*
- b) subvențiile vor fi primite.*

Doar primirea unei subvenții nu furnizează ea însăși dovezi concludente că toate condițiile atașate acordării subvenției au fost sau vor fi îndeplinite.

Dacă nu există suficientă siguranță referitoare la primirea unei subvenții, entitatea nu recunoaște creanța privind subvenția de primit, ci prezintă în notele explicative un activ contingent.

Contabilitatea proiectelor finanțate din subvenții se ține distinct, pe fiecare proiect, sursă de finanțare, potrivit contractelor încheiate, fără a se întocmi situații financiare anuale distincte pentru fiecare asemenea proiect.

Pentru asigurarea corelării cheltuielilor finanțate din subvenții cu veniturile aferente se procedează astfel:

din punctul de vedere al contului de profit și pierdere:

— în cursul fiecărei luni se evidențiază cheltuielile după natura lor;

— la sfârșitul lunii se evidențiază la venituri subvențiile corespunzătoare cheltuielilor efectuate;

din punctul de vedere al bilanțului:

— creanța din subvenții se recunoaște în corespondență cu veniturile din subvenții, dacă au fost efectuate cheltuielile suportate din aceste subvenții, sau pe seama veniturilor amânate, dacă aceste cheltuieli nu au fost efectuate încă;

— periodic, odată cu cererea de rambursare a contravalorii cheltuielilor suportate sau pe baza altor documente prin care se stabilesc și aprobă sumele cuvenite, se procedează la regularizarea sumelor înregistrate drept creanță din subvenții.”

În cele mai multe situații, perioadele de-a lungul cărora o entitate recunoaște cheltuielile legate de o subvenție guvernamentală sunt ușor identificabile. Astfel, subvențiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri în aceeași perioadă ca și cheltuielile aferente. În mod similar, subvențiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute, de regulă, în contul de profit și pierdere pe parcursul perioadelor, și în proporția în care amortizarea acelor active este recunoscută.

O subvenție guvernamentală care urmează a fi primită drept compensație pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau în sensul acordării unui ajutor financiar imediat entității, fără a exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere în perioada în care îndeplinește condițiile să fie recunoscută drept creanță.

În anumite circumstanțe, o subvenție guvernamentală poate fi acordată în scopul oferirii de ajutor financiar imediat unei entități. Astfel de subvenții pot fi limitate la o anumită entitate și pot să nu fie disponibile unei categorii întregi de beneficiari. În acest caz, recunoașterea subvenției în contul de profit și pierdere are loc în perioada în care entitatea îndeplinește condițiile pentru primirea subvenției.

O subvenție guvernamentală reprezintă o creanță pentru o entitate în situația în care compensează cheltuieli sau pierderi suportate într-o perioadă precedentă. O astfel de subvenție este recunoscută în contul de profit și pierdere al perioadei în care devine creanță.

Entitatea prezintă în notele explicative informații referitoare la subvențiile primite, destinația acestora și elementele care justifică îndeplinirea condițiilor necesare pentru acordarea subvențiilor.

Subvențiile legate de terenuri pot impune, prin contractele încheiate, îndeplinirea anumitor obligații. În acest caz, subvențiile se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor în care sunt suportate costurile îndeplinirii respectivelor obligații. De exemplu, o subvenție pentru teren poate fi condiționată de construirea unei clădiri pe terenul respectiv. În acest caz, subvenția se recunoaște în contul de profit și pierdere pe parcursul duratei de viață a clădirii.”

”În cazul terenurilor și clădirilor pentru care s-au primit subvenții și au făcut obiectul unei cedări parțiale, la scoaterea din evidență a acestora subvenția aferentă părții cedate se transferă la venituri, corespunzător valorii contabile a terenurilor, respectiv a clădirilor, scoase din evidență.”

O entitate prezintă în notele explicative informații privind condițiile care nu au fost îndeplinite în legătură cu subvențiile guvernamentale și obligațiile ce derivă din neîndeplinirea acestora.”

O subvenție guvernamentală care urmează a fi primită drept compensație pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate în cursul exercițiului financiar, fără a exista costuri viitoare aferente, se recunoaște ca venit în perioada în care devine creanță, astfel:

445 Subvenții = 741 Venituri din subvenții de exploatare

În cazul în care se primesc fondurile și nu s-au efectuat cheltuielile care se finanțează din această sursă, se efectuează înregistrarea:

445 Subvenții = 472 Venituri înregistrate în avans

și

- pe măsura înregistrării cheltuielilor în conturile din clasa 6 are loc reluarea la venituri a venitului înregistrat în avans:

472 Venituri înregistrate în avans = 741 Venituri din subvenții de exploatare

Încasarea subvenției se înregistrează astfel:

5121 Conturi la bănci în lei = 445 Subvenții

15. Se precizează faptul că veniturile din vânzarea de locuințe realizate de către entitățile ce au ca activitate principală obținerea și vânzarea de locuințe se includ la venituri din vânzarea de produse.

Este întărit faptul că locuințele obținute de entitățile care au ca activitate principală obținerea de locuințe nu pot fi clasificate în categoria imobilizărilor corporale dacă nu îndeplinesc definiția acestora.

16. Se modifică tratamentul programelor de fidelizare a clienților prin preluarea prevederilor IFRIC 13.

Propunerea de modificare a tratamentului contabil aplicabil în acest caz a avut în vedere asigurarea unui tratament contabil unitar pentru toți operatorii economici, indiferent de reglementările contabile aplicabile, respectiv O.M.F.P. nr. 3.055/2009, cu modificările și completările ulterioare, sau O.M.F.P. nr. 1.286/2012, cu modificările și completările ulterioare.

Unele entități pot practica programe de fidelizare a clienților, care presupun acordarea de puncte cadou acestora. Aceste puncte cadou pot fi utilizate pentru a achiziționa bunuri sau servicii gratuite sau cu preț redus, ca parte a unei tranzacții de vânzare de bunuri sau prestări de servicii, sub rezerva îndeplinirii unor eventuale condiții suplimentare. Entitatea contabilizează punctele cadou ca o componentă identificabilă a tranzacției în cadrul căreia acestea sunt acordate (contul 472 “Venituri înregistrate în avans”/analitic distinct). Suma corespunzătoare punctelor cadou se recunoaște drept venit în momentul în care entitatea își îndeplinește obligația de a furniza premiile sau la expirarea perioadei în cadrul căreia clienții pot utiliza punctele cadou. Dacă se estimează că nivelul cheltuielilor necesare îndeplinirii obligației de a furniza premiile depășește contravaloarea primită sau de primit pentru acestea, la data la care clientul le răscumpără, pentru diferența aferentă entitatea înregistrează în contabilitate un provizion;”

Potrivit prevederilor anterioare din OMFP 3055/2009 venitul se recunoștea pe baza mărimii brute în timp ce pentru suma corespunzătoare punctelor cadou se recunoștea un provizion pentru riscuri și cheltuieli.

Exemplu

La 25.01.2014, S.C. Alfa. cumpără de la S.C. Beta. mărfuri în valoare de 15.000 lei. Prin politica sa comercială, S.C Beta. acordă clienților care cumpără mărfuri în valoare de peste 10.000 lei un card de fidelitate ce este debitat cu puncte de loialitate la fiecare achiziție. La acumularea a 2.000 puncte de loialitate, clientul obține un bon valoric de 400 lei, pe care îl poate utiliza pentru cumpărarea de mărfuri într-o perioadă de maxim 6 luni de la data acordării acestuia. Ca urmare a achiziției din data de 25.01.2014, S.C. Alfa. acumulează 300 puncte de loialitate.

Tratament contabil nou

Înregistrarea în contabilitatea S.C. Beta a vânzării mărfurilor:

411	=	%	<u>15.000</u>
<i>Clienți</i>		707	14.940
		<i>Venituri din vânzarea</i>	

<i>mărfurilor</i>		
472	=	60
<i>Venituri</i>		
<i>înregistrate în</i>		
<i>avans</i>		

Venitul în avans este reluat la venituri la utilizarea sau expirarea punctelor cadou. Evaluarea punctelor cadou (daca avem în vedere sursa propunerii- IFRIC 13) se face la valoarea justă.

Tratament anterior

Anterior societatea Beta înregistra conform OMFP 3055/2009

411	=	707	15.000
<i>Clienți</i>		<i>Venituri din</i>	
		<i>vânzarea</i>	
		<i>mărfurilor</i>	

și concomitent se constituia un provizion punctele de loialitate acordate societății Afla

6812	=	151	60
<i>Cheltuieli de</i>		<i>Provizioane</i>	
<i>exploatare privind</i>			
<i>provizioanele</i>			

60 lei = [(300 puncte x 100%)/2000 puncte] x 400 lei

17.Preluarea unor prevederi din IAS 18 “Venituri” referitoare la recunoașterea veniturilor (transferul riscurilor și avantajelor și recunoașterea veniturilor din vânzare).

‘Evaluarea momentului în care o entitate a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor impune o examinare a circumstanțelor în care s-a desfășurat tranzacția. În cele mai multe cazuri, transferul riscurilor și avantajelor aferente dreptului de proprietate coincide cu transferul titlului legal de proprietate sau cu trecerea bunurilor în posesia cumpărătorului. Acesta este cazul celor mai multe vânzări cu amănuntul. În alte cazuri, transferul riscurilor și avantajelor aferente dreptului de proprietate apare într-un moment diferit de cel al transferului titlului legal de proprietate sau de cel al trecerii bunurilor în posesia cumpărătorului.

Dacă o entitate păstrează doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate, atunci tranzacția reprezintă o vânzare și veniturile sunt recunoscute. De exemplu, un vânzător poate

păstra titlul de proprietate asupra bunurilor doar pentru a se asigura că va încasa suma care se datorează. Într-un asemenea caz, dacă entitatea a transferat riscurile și beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate, tranzacția este o vânzare și veniturile sunt recunoscute. Un alt exemplu de entitate care păstrează doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate poate fi o vânzare cu amănuntul, cu o clauză de returnare a banilor în cazul în care clientul nu este satisfăcut. În asemenea cazuri, veniturile sunt recunoscute în momentul vânzării, presupunându-se că vânzătorul poate estima în mod fiabil retururile viitoare și poate recunoaște un provizion aferent retururilor pe baza experienței anterioare și a altor factori relevanți.”

18. Se precizează faptul că în costul de achiziție al valorilor mobiliare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, precum și al valorilor mobiliare pe termen lung se includ toate costurile direct atribuibile achiziției (anterior OMFP 3055/2009 făcea referire doar la costurile de tranzacționare).