

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro

Martie 2015

Revista Română de CONTABILITATE

De astăzi, contabilitatea e mai simplă decât pare!

LEGISLAȚIE ȘI COMENTARIILE DE SPECIALITATE

- Modificarea politicilor contabile începând cu ianuarie 2015



MONOGRAFII CONTABILE

- Investițiile imobiliare. Monografie contabilă, conform noilor conturi

CAZURI PRACTICE

- Sfonare avans încasat pentru livrare ulterioară de marfă
- Retur pâine și rebuturi la producție. Înregistrări contabile și implicații fiscale
- Scutire de impozit pe profit reinvestit
- Sume vechi neachitate către diverși furnizori



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

www.rs.ro



Modificarea politicilor contabile începând cu ianuarie 2015

consultant fiscal Mariana Toma

Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

Aprobarea unui manual al politicilor contabile reprezintă una din atribuțiile administratorului. În cazul entităților care nu au administratori, politicile contabile se aprobă de persoanele care au obligația gestionării entității respective.

➤ **Exemple de politici contabile sunt:**

- metoda de amortizare a imobilizărilor;
- evaluarea imobilizărilor corporale prin reevaluare sau pe baza costului istoric;
- înregistrarea, pe perioada în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, a unei cheltuieli cu amortizarea sau a unei cheltuieli corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată;
- alegerea metodei de evaluare a stocurilor (FIFO, LIFO sau CMP);
- metoda de inventariere utilizată prin inventarul permanent sau intermitent;
- înregistrarea deconturilor externe la cursul valutar din data decontului sau din data operațiunilor.

Politicile contabile se elaborează având în vedere specificul activității, de către specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de entitate.

O politică contabilă odată adoptată este utilizată o perioadă îndelungată de timp!

Modificarea politicilor contabile este permisă doar dacă este cerută de lege sau are ca rezultat informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile entității.

➤ **Modificările de politici contabile se pot realiza:**

- **la inițiativa entității**, caz în care modificarea trebuie justificată în notele explicative la situațiile financiare anuale;
- **ca urmare a unei decizii a unei autorități competente** și care se impune entității (modificare de reglementare), caz în care modificarea nu trebuie justificată în notele explicative, ci doar menționată în acestea.

● **Modificările politicilor contabile la inițiativa entității pot avea drept cauză:**

- admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată a valorilor mobiliare pe termen scurt ale entității sau retragerea lor de la tranzacționare;
- schimbarea acționariatului, ca urmare a intrării într-un grup, dacă noile metode asigură furnizarea unor informații mai fidele;

- fuziuni și divizări efectuate la valori contabile, caz în care se impune armonizarea politicilor contabile ale societății absorbite cu cele ale societății absorbante etc.

Schimbarea conducerii entității nu justifică modificarea politicilor contabile!

Nu se consideră modificări ale politicilor contabile:

- aplicarea unei politici contabile pentru tranzacții, alte evenimente sau condiții care diferă, ca fond, de cele care au avut loc anterior; și
- aplicarea unei noi politici contabile pentru tranzacții, alte evenimente sau condiții care nu au avut loc anterior sau care au fost nesemnificative.

● **Tratatamentul modificărilor de politică contabilă**

Efectele modificării politicilor contabile aferente exercițiilor financiare precedente se înregistrează pe seama rezultatului reportat în **contul 1173** „Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile”, dacă efectele modificării pot fi cuantificate.

Efectele modificării politicilor contabile aferente exercițiului financiar curent se contabilizează pe seama conturilor de cheltuieli și venituri ale perioadei.

Societatea trebuie să considere în cazul modificării politicilor contabile pentru o perioadă anterioară, efectele fiscale ale acestora.

În cazul în care este afectat profitul impozabil aferent perioadelor anterioare, este necesară depunerea unor declarații rectificative aferente.

Excepție

Dacă efectul modificării politicii contabile este imposibil de stabilit pentru perioadele trecute, modificarea politicilor contabile se efectuează pentru perioadele viitoare, începând cu exercițiul financiar curent și exercițiile financiare următoare celui în care s-a luat decizia modificării politicii contabile.

În cazul modificării unei politici contabile, societatea trebuie să menționeze în notele explicative:

- natura modificării politicii contabile, precum și
- motivele pentru care aplicarea noii politici contabile oferă informații credibile și mai relevante.

În acest mod, utilizatorii pot aprecia dacă noua politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat, pot aprecia efectul modificării asupra rezultatelor raportate ale perioadei și tendința reală a rezultatelor activității entității.

Principala modificare față de reglementările contabile anterioare (O.M.F.P. nr. 3.055/2009) este tratamentul contabil al modificărilor politicilor contabile, respectiv aplicarea retroactivă a modificărilor!

Elementul de noutate introdus de noile reglementări este aplicarea retroactivă a modificării politicii contabile și înregistrarea efectelor acestei aplicări pe seama rezultatului reportat.

➤ **Pentru a aplica retroactiv modificarea de politică contabilă se realizează:**

- ajustarea valorii contabile a activelor și datoriilor pentru a reflecta efectul cumulat al schimbării politicii contabile în perioadele anterioare;
- determinarea efectului pe care schimbarea politicii contabile îl are asupra elementelor de capital propriu și reflectarea acestor modificări în **contul 1173** „Rezultat reportat provenind din modificarea politicilor contabile”.

EXEMPLU

de aplicare retroactivă a unei politici contabile

O societate a aplicat pentru imobilizările sale corporale politica amortizării degresive.

În anul 2016, în luna iulie se decide să aplice metoda de amortizare liniară și urmează să opereze modificarea politicii sale contabile.

➤ La data de 1 iulie 2016, situația conturilor de imobilizări este următoarea:

Imobilizare	Valoare de intrare	Data intrării	Durata de viață	Amortizare cumulată	Durată viață rămasă
Mijloc de transport	36.000 lei	30.06.2015	6 ani	12.000 lei	5 ani (60 luni)
Calculator	6.400 lei	01.08.2015	3 ani	2.667 lei	26 luni
Instalație	120.000 lei	05.02.2014	8 ani	37.500 lei	80 luni

➤ Aplicarea retroactivă presupune calcularea amortizării liniare de la punerea în funcțiune a fiecărei imobilizări și corectarea valorii amortizării cumulate la data de 1 iulie 2016.

Imobilizare	Valoare de intrare	Data intrării	Durata de viață	Amortizare liniară recalculată la data de 1 iulie 2016
Mijloc de transport	36.000 lei	30.06.2015	6 ani	6.000 lei
Calculator	6.400 lei	01.08.2015	3 ani	1.778 lei
Instalație	120.000 lei	05.02.2014	8 ani	20.000 lei

➤ Compararea soldurilor conturilor existente cu cele care trebuie obținute prin aplicarea retroactivă a modificării politicii contabile:

Cont	Sold inițial	Sold final	Diferența	Din care aferentă anului curent	Aferență exercițiilor anterioare
1	2 = soldul din balanța efectivă	3 = soldul recalculat	4 = 3 - 2	5	
2813	12.000 lei	6.000 lei	- 6.000 lei	- 3.000 lei	- 3.000 lei
2814	2.667 lei	1.778 lei	- 889 lei	- 533,33 lei	- 355,67 lei
2813	37.500 lei	20.000 lei	- 17.500 lei	- 3.750 lei	- 13.750 lei

➤ Corectarea soldurilor contabile pentru a reflecta modificarea politicii contabile:

- corecții aferente exercițiilor anterioare:

2813	=	1173	16.750 lei
„Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport“		„Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile“	

2814	=	1173	355,67 lei
„Amortizarea altor imobilizări corporale“		„Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile“	

– corecții aferente exercițiului curent:

6811	=	2813	6.750 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor“		„Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport“	

6811	=	2814	533,33 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor“		„Amortizarea altor imobilizări corporale“	