

5 948490 197228

Circulara contabilului român

an 1 / nr. 4 / februarie 2014

Soluții eficiente pentru cele mai presante probleme de contabilitate

EDITORIAL

Viața ca un vis

Cred în speranțe, cred în miracole, cred în puterea voinței și în forța visurilor. Cred că atunci când îți dorești ceva cu toată ființa ta, poți determina Universul să îți îndeplinească dorința, indiferent cât de absurdă pare la acel moment.



Cred, iar credința mi-a fost confirmată, că un vis poate deveni realitate.

Se spune că din cutia Pandorei au ieșit toate relele lumii. Numai Speranța, mică și pricăjită, le-a rămas muritorilor la îndemână pentru a supraviețui. Nu există legendă mai adevărată decât aceasta.

Un vis poate rămâne doar atât: un vis. Pentru unii însă, cu voință de fier și ambiție pe măsură, combinată cu un strop de nebunie, visul poate deveni realitate.

Vă doresc să aveți puterea și libertatea de a vă face viața așa cum vă doriți, cu mult curaj de a risca și de a îndrăzni.

David Trușcă
Redactor-șef

Cesiunea de creanțe de la 1 ianuarie 2014

Potrivit modificărilor aduse prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.898/2013 Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009, începând cu data de 1 ianuarie 2014 se modifică înregistrarea în contabilitate a modului de efectuare a cesiunii de creanțe.

Astfel, până la data de 31 decembrie 2013, creanțele preluate în urma unui contract de cesionare se înregistrau în contabilitatea cesionarului la valoarea nominală a creanței, iar diferența dintre valoarea creanței preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului reprezenta venit la data constatării drepturilor și obligațiilor, potrivit clauzelor contractuale. Pentru suma creanței preluate care se estima că nu poate fi recuperată, se înregistra și deprecierea corespunzătoare a acesteia.

Începând cu data de 1 ianuarie 2014, creanțele preluate prin cesionare se evidențiază în contabilitate la costul de achiziție, iar valoarea nominală a creanțelor astfel preluate se evidențiază în conturi în afara bilanțului. Înregistrarea se face în contul nou-introdus 809 „Creanțe preluate prin cesionare”. Astfel, la data achiziției nu se mai înregistrează venituri sau cheltuieli între valoarea nominală și valoarea de achiziție a creanței.

continuare pe pagina 2

DIN SUMAR:

- 2 • **Tratament certificate verzi**
- 3 • **Înregistrări contabile privind diferență negativă reevaluare**
- 4 • **Înregistrarea în contabilitate a punctelor cadou**
- 5 • **Înregistrări contabile privind asigurările de risc și accidente**
- 6 • **Înregistrarea câștigului și a pierderii aferente unui contract futures**
- 8 • **Înregistrarea cheltuielii aferente unui decont de cheltuieli**

Entitățile care preiau creanțe prezintă în notele explicative la situațiile financiare anuale informații aferente creanțelor preluate prin cesionare, referitoare la costul de achiziție și valoarea nominală a creanțelor preluate, încasate, cedate terților, trecute pe cheltuieli, precum și soldul creanțelor la sfârșitul exercițiului financiar.

Veniturile se înregistrează în contabilitate în cazul în care cesionarul recuperează prin încasare directă de la debitor o sumă mai mare decât costul de achiziție al cre-

anței, diferența dintre suma încasată și costul de achiziție se înregistrează la venituri la data încasării.

În cazul în care, la rândul său, cesionarul cedează creanța față de debitorul preluat printr-o cesiune de creanțe succesivă, acesta recunoaște în contabilitate la data cedării fie o cheltuială, dacă costul de achiziție al creanței cedate este mai mare decât prețul de cesiune al acesteia, fie un venit, dacă prețul de cesiune al creanței cedate este mai mare decât costul de achiziție al acesteia.

Tratament certificate verzi

Începând cu data de 1 ianuarie 2014, ca urmare a modificărilor aduse O.M.F.P. nr. 3.055/2009, primirea certificatelor verzi de către producătorii de energie din surse regenerabile se evidențiază în contabilitate în mod diferit.

Printre elementele de noutate aduse ar fi aceea că dreptul de primire a acestor certificate se evidențiază lunar. Acest drept se evidențiază sub forma dreptului de a primi o subvenție. Creanța aferentă certificatelor verzi se evaluează în funcție de numărul de certificate verzi de primit și prețul de tranzacționare de la data stabilirii acestui drept, publicat de operatorul pieței de energie electrică S.C. OPCOM S.A.

La primirea certificatelor verzi, contravaloarea acestora se reflectă în contul 507 „Certificate verzi acordate“, cont nou-introdus de O.M.F.P. nr. 2.067/2013. Certificatele verzi primite se evaluează la prețul de tranzacționare de la data primirii. Diferența între valoarea certificatelor verzi de primit înregistrată inițial la stabilirea dreptului de a primi certificate verzi și valoarea efectivă a acestora la data primirii reprezintă venit financiar sau cheltuială financiară, după caz.

La sfârșitul exercițiului financiar, certificatele verzi evidențiate în contul 507 „Certificate verzi acordate“ se evaluează la prețul de tranzacționare publicat de operatorul pieței de energie electrică pentru ultima tranzacție, cu reflectarea în rezultatul perioadei a diferențelor rezultate. La vânzarea certificatelor verzi se recunoaște câștigul rezultat, respectiv pierderea înregistrată din vânzarea acestora.

Potrivit prevederilor Legii nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie, republicată, cu modificările și completările ulterioare, un anumit număr de certificate verzi sunt în prezent amânate la tranzacționare. Contravaloarea certificatelor verzi a căror tranzacționare este amânată conform prevederilor legale

se înregistrează în contul 266 „Certificate verzi amânate“, pe seama veniturilor înregistrate în avans. La sfârșitul exercițiului financiar, certificatele verzi se evaluează potrivit regulilor aplicabile creanțelor imobilizate.

Exemplu

Societatea Alfa produce energie electrică cu ajutorul panourilor fotovoltaice. Pentru cantitatea de energie produsă, societatea are dreptul de a primi în luna februarie un număr total de 600 certificate verzi. La data stabilirii numărului de certificate de primit, valoarea de tranzacționare a unui certificat este de 201 lei. Potrivit legislației în vigoare, tranzacționarea unui număr de 200 de certificate verzi este amânată până în anul 2017.

1. Înregistrarea dreptului de a primi certificate în luna februarie:

- 400 certificate tranzacționabile x 201 lei/certificat = 80.400 lei:

445	=	7411	80.400 lei
„Subvenții“/ analitic CV		„Venituri din subvenții de exploatare afereente cifrei de afaceri“	

- Înregistrarea dreptului de a primi certificatele a căror tranzacționare este amânată – 200 certificate amânate x 201 lei/certificat = 20.200 lei:

266	=	472	20.200 lei
„Certificate verzi amânate“		„Venituri înregistrate în avans“/ analitic CV	

Tratament contabil privind impozitul instituit asupra valorii construcțiilor

Care sunt modificările asupra impozitului instituit pentru valoarea construcțiilor începând cu anul 2014?

Persoanele juridice vor avea de plătit, începând cu anul 2014, impozitul pe construcțiile speciale, ca urmare a modificărilor aduse prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/2013. Impozitul este în cuantum de 1,5% și va fi aplicat asupra valorii construcțiilor existente în patrimoniul contribuabililor la data de 31 decembrie a anului anterior, evidențiată contabil în soldul debitor al conturilor corespunzătoare construcțiilor prevăzute în grupa 1 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004, cu modificările ulterioare, din care se scade:

- valoarea clădirilor, inclusiv valoarea lucrărilor de reconstruire, modernizare, consolidare, modificare sau extindere pentru clădirile închiriate, luate în concesiune, aflate în administrare ori în folosință, pentru care se datorează impozit pe clădiri;
- valoarea construcțiilor și a lucrărilor de reconstruire, modernizare, consolidare, modificare sau extindere pentru construcțiile aflate sau care urmează să fie trecute în proprietatea statului sau a unităților administrativ-teritoriale;
- valoarea construcțiilor din subgrupa 1.2.9. „Terase pe arabil, plantații pomicole și viticole” din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004, cu modificările ulterioare.

Acest impozit reprezintă venit al bugetului de stat, spre deosebire de impozitul pe clădiri care este venit al bugetul local.

Exemplu

O societate cu profil agricol deține în patrimoniu, la data de 31 decembrie 2013, clădiri proprii și construcții de natura serelor și o ciupercărie în valoarea contabilă netă de 80.000 lei. Valoarea contabilă de înregistrare a construcțiilor și clădirilor este de 155.000 lei, amortizarea cumulată fiind de 50.000 lei. Conform legislației aferente până în anul 2013, societatea plătește impozit pe clădiri pentru clădirile deținute în patrimoniu.

La data de 31 decembrie 2013 se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale și se stabilesc valori aferente clădirilor și construcțiilor, astfel:

Clădire aferentă sediului (cont 212.01 „Construcții”):

- Valoarea contabilă brută – 85.000 lei

- Amortizare cumulată – 25.000 lei
- Valoare contabilă netă – 60.000 lei
- Rezervă din reevaluare existentă în soldul creditor al contului 105 „Rezerve din reevaluare”, aferentă acestei clădiri – 5.000 lei
- Valoare reevaluată stabilită de un evaluator – 57.000 lei.

Înregistrarea reevaluării:

- **Anularea amortizării cumulate:**

2812	=	212	25.000 lei
„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

- **Înregistrarea diferenței nefavorabile din reevaluare:**

105	=	212	3.000 lei
„Rezerve din reevaluare”		„Construcții”	

Sere (cont 212.02 „Construcții”) durata de amortizare 2 ani:

- Valoarea contabilă brută – 20.000 lei
- Amortizare cumulată – 5.000 lei
- Valoare contabilă netă – 15.000 lei
- Valoare reevaluată stabilită de un evaluator – 14.000 lei

- **Anularea amortizării cumulate:**

2812	=	212	5.000 lei
„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

- **Înregistrarea diferenței nefavorabile din reevaluare:**

6813	=	212	1.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”		„Construcții”	

Ciupercării (cont 212.03 „Construcții”) durata de amortizare 16 ani:

- Valoarea contabilă brută – 50.000 lei
- Amortizare cumulată – 5.000 lei
- Valoare contabilă netă – 45.000 lei
- Valoare reevaluată stabilită de un evaluator – 47.000 lei.

Înregistrări contabile privind achiziționarea de piese noi și înlocuirea celor vechi cu acestea. Documente de întocmit

Societatea X achiziționează piese noi ce vor înlocui pe cele vechi ale unui mijloc fix. Valoarea unei piese variază de la 200 lei/buc. până la 4.500 lei/buc., total lucrare aproximativ 11.000 lei. Care sunt înregistrările contabile și model document ce trebuie întocmit?

Din punctul de vedere fiscal, la înlocuirea oricărei piese dintr-un mijloc fix (parte componentă defectă), se diminuează valoarea mijlocului fix cu valoarea rămasă neamortizată a piesei înlocuite (defecte) și majorarea mijlocului fix cu valoarea de achiziție a piesei noi, respectiv majorarea valorii rămase neamortizate a mijlocului fix cu valoarea de achiziție a noii piese, începând cu 01.01.2012.

Acest tratament fiscal este prevăzut în art. 24 alin. (15¹) și (15²) din Legea nr. 571/2003 Cod fiscal, astfel:

„Art. 24 alin. (15¹) în cazul în care se înlocuiesc părți componente ale mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale cu valoare fiscală rămasă neamortizată, cheltuielile reprezentând valoarea fiscală rămasă neamortizată aferentă părților înlocuite reprezintă cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil. Valoarea fiscală rămasă neamortizată a mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale se recalculează în mod corespunzător, prin diminuarea acesteia cu valoarea fiscală rămasă neamortizată aferentă părților înlocuite și majorarea cu valoarea fiscală aferentă părților noi înlocuite, pe durata normală de utilizare rămasă.

(15²) În cazul în care se înlocuiesc părți componente ale mijloacelor fixe amortizabile/imobilizărilor necorporale după expirarea duratei normale de utilizare, pentru determinarea amortizării fiscale se va stabili o nouă durată normală de utilizare de către o comisie tehnică sau un expert tehnic independent.“

De asemenea, conform art. 114 alin. (2) din Reglementările contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.055/2009, tratamentul contabil al înlocuirii unei componente uzate este următorul:

„(2) Dacă o entitate recunoaște în valoarea contabilă a unei imobilizări corporale costul unei înlocuiri parțiale (înlocuirea unei componente), atunci ea scoate din evidență valoarea contabilă a părții înlocuite, cu amortizarea aferentă, dacă dispune de informațiile necesare.“

În concluzie, dacă este vorba de înlocuirea unor piese dintr-un mijloc fix, se procedează astfel:

1. Se stabilește valoarea fiscală inițială a componentei uzate și care trebuie schimbată:

- dacă valoarea acesteia nu apare separat în factura de achiziție a întregului, atunci se poate stabili ca un procent din valoarea bunului (de exemplu, 10%) sau pe baza unor prețuri de pe piață corespunzătoare piesei respective;
- dacă se cunoaște valoarea de intrare a piesei inițiale, se efectuează scoaterea din evidență a piesei defecte prin articolul contabil de mai jos:

%	=	213	valoarea de intrare
			„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații“
2813			valoarea amortizată
			„Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor“
6583			valoarea rămasă de amortizat
			„Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital“

Se întocmește Proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declasare a unor bunuri materiale (cod 14-2-3/aA) pentru scoaterea din funcțiune a piesei uzate (piesă înlocuită) și fișa mijlocului fix (cod 14-3-8), aprobate de O.M.F.P. nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile.

2. Înregistrarea pieselor noi:

%	=	404	
			„Furnizori de imobilizări“
213			
			„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale