

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON PRO

www.rspro.ro

Nr. 91
februarie 2014
45 lei

Revista Română de MONOGRAFII CONTABILE

- ✓ **Amortizarea fiscală și amortizarea contabilă a imobilizărilor corporale**
expert contabil Anca Ivanov
- ✓ **Reflectarea în contabilitate a operațiunilor generate de încheierea contractului tip franciză**
expert contabil Domnica Vasiliu
- ✓ **Monografie contabilă privind impozitul pe construcții**
expert contabil Irina Dumitrescu
- ✓ **Monografie contabilă privind transportul de mărfuri în UE**
expert contabil Teodora Lupașcu
- ✓ **Monografie contabilă pentru domeniul producției. Înregistrare în contabilitatea cesionarului**
expert contabil Domnica Vasiliu



RENTROP & STRATON
Informații Specializate

www.rs.ro

Contabilitatea subvențiilor primite de la organisme internaționale

expert contabil
Teodora Lupașcu

MONOGRAFII
ȘI CAZURI PRACTICE

În condițiile actuale de piață, accesarea de către societăți a unor fonduri suplimentare cum sunt subvențiile reprezintă o modalitate de acoperire a nevoilor de finanțare ale acestora.

Prin definiție, **subvențiile** reprezintă asistență acordată de guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale, sub forma unor transferuri de resurse către o societate în schimbul respectării, în trecut sau în viitor, a anumitor condiții referitoare la activitatea de exploatare a acestei societăți.

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

Subvențiile primite sau de primit de către o societate se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

În cadrul **subvențiilor** se reflectă distinct:

- a) **subvențiile guvernamentale;**
- b) **împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții;**
- c) **alte sume primite cu caracter de subvenții.**

Potrivit prevederilor *Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare*, subvențiile sunt clasificate în două categorii:

1. Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca societatea beneficiară să cumpere, să construiască sau achiziționeze active imobilizate.

O subvenție guvernamentală poate îmbrăca forma transferului unui activ nemonetar (de exemplu, o imobilizare corporală), caz în care subvenția și activul sunt contabilizate la valoarea justă.

2. Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

Subvențiile nu trebuie înregistrate direct în conturile de capital și rezerve.

Recunoașterea în contabilitate a subvențiilor se realizează, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

Potrivit prevederilor *Ordinului viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 1.898/22.11.2013 pentru modificarea și completarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009*, 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 drept cheltuială aferentă.

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.

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.

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:

a) 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;

b) 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 se aprobă sumele cuvenite, se procedează la regularizarea sumelor înregistrate drept creanță din subvenții.

Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat (contul 475 „Subvenții pentru investiții”). Venitul amânat se înregistrează în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

În conturile de subvenții pentru investiții se contabilizează și donațiile pentru investiții, precum și plusurile la inventar de natura imobilizărilor corporale și necorporale.

Potrivit reglementărilor contabile, **o tranzacție în valută** trebuie înregistrată inițial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii.

Prin **curs de schimb de la data efectuării operațiunii** se înțelege cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din **ultima zi bancară anterioară operațiunii**, disponibil ca informație la momentul efectuării operațiunii.

Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia **decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate** trebuie recunoscute în luna în care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar.

Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acea lună. Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-o lună ulterioară, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărei luni.

Diferențele de valoare care apar cu ocazia **decontării creanțelor și datoriilor exprimate în lei, în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate** trebuie recunoscute în luna în care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Atunci când creanța sau datoria este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență rezultată este recunoscută în acea lună.

Atunci când creanța sau datoria este decontată într-o lună ulterioară, diferența recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb, survenită în cursul fiecărei luni.

O subvenție guvernamentală monetară pentru active este contabilizată ca subvenție pentru investiții.

EXEMPLUL NR. 1

S.C. ALFA S.A. este o societate care are ca obiect de activitate producția de materiale plastice. În cadrul unui program de ecologizare, societatea primește din partea unei instituții internaționale o subvenție în valoare de 35.000 euro pentru achiziționarea unei instalații de filtrare a emisiilor de gaze rezultate în urma procesului de producție. Costul de achiziție al instalației este de 50.000 euro, diferența de 15.000 euro fiind suportată de societate.

Durata de viață utilă a instalației este de 10 ani, iar amortizarea se calculează prin metoda liniară.

Încasarea subvenției și achiziția, respectiv plata instalației se efectuează în data de 20.02.2013. Cursul de schimb de la data efectuării operațiunii este de 4,38 lei/1 euro (valoare ipotetică presupusă în cadrul exemplului).

Înregistrări contabile, în lei:

Data de 20 februarie 2013

● Evidențierea dreptului de a primi subvenția:

445	=	475	153.300 lei
„Subvenții”		„Subvenții pentru investiții”	(35.000 euro)

● Încasarea subvenției în contul de disponibil în valută:

5124	=	445	153.300 lei
„Conturi la bănci în valută” /euro		„Subvenții”	(35.000 euro)

● Achiziționarea instalației:

213	=	404	219.000 lei
„Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”		„Furnizori de imobilizări” /euro	(50.000 euro)

● Achitarea furnizorului de imobilizări:

404	=	5124	219.000 lei
„Furnizori de imobilizări” /euro		„Conturi la bănci în valută” /euro	(50.000 euro)

Lunile martie – decembrie 2013

● Amortizarea lunară a instalației:

219.000 lei : (10 ani x 12 luni) = 1.825 lei/lună

6811	=	2813	1.825 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor”	

● Trecerea lunară a subvenției la venituri:

– stabilirea ponderii subvenției în total sume investite: 15.000 euro : 50.000 euro = 30

– subvenție trecută la venituri corespunzător amortizării calculate: 30% x 1.825 lei = 547,5 lei

475	=	7584	547,5 lei
„Subvenții pentru investiții”		„Venituri din subvenții pentru investiții”	