

Manualul de politici și proceduri contabile al THE NEW PAGAN DAWN

Prevederi generale introductive

Prezentarea societății

ASOCIAȚIA THE NEW PAGAN DAWN (NOII ZORI PĂGÂNI) are sediul social în *Municipiul București, str. Sergent Tache Gheorghe, nr. 4B, Sector 4, România*, CUI 430943143, nr. de înregistrare la Registrul Asociațiilor și Fundațiilor 1458/A/2020 .

Asociația își desfășoară activitatea la sediul central și la diferitele structuri teritoriale.

Asociația are ca obiect principal de activitate **activități ale altor organizații n.c.a.**, COD CAEN **9499**.

Asociația are un capital social în sumă de 200 RON împărțit în 1 părți sociale a câte 200 lei fiecare.

Membrii Asociației sunt cei prevăzuți în Statutul Asociației THE NEW PAGAN DAWN (NOII ZORI PĂGÂNI)

Prezentarea pe scurt a activității asociației

Asociația desfășoară activitate *NEPATRIMONIALĂ în scopul susținerii activității prevăzute în Statutul Asociației, pentru îndeplinirea scopului și obiectivelor acesteia.*

Organizarea și conducerea contabilității

TNPD organizează și conduce contabilitatea financiară potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare și contabilitatea de gestiune conform prevederilor O.M.F.P. nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Contabilitatea financiară asigură înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată.

Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine administratorului.

În cadrul societății contabilitatea se organizează și se conduce:

Varianta 1

Prin Departamentul Finanțe, Organizare Evenimente și Logistică condus de către Contabil-Şef.

Varianta 2

Pe bază de contract de prestări de servicii în domeniul contabilității, încheiat cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România.

Înregistrarea în contabilitate a operațiilor se face utilizându-se sistemele informatice de prelucrare automată a datelor.

Perioada de înregistrare în contabilitate a documentelor justificative

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare se efectuează lunar.

Înregistrarea operațiilor în Registrul-jurnal și Cartea mare se efectuează la aceleași perioade.

Obiectiv

Obiectivul acestui manual de politici contabile este acela de a stabili politicile, principiile și tratamentele contabile aplicate de societate la conducerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare anuale.

Manualul cuprinde regulile de recunoaștere, evaluare la momentul recunoașterii, evaluare la data bilanțului, precum și la ieșirea din gestiune a elementelor de natura activelor și datoriilor, precum și regulile privind recunoașterea și evaluarea veniturilor și a cheltuielilor.

Conformitatea politicilor cu legislația aplicabilă

Politicile contabile cuprinse în prezentul manual sunt elaborate în conformitate cu prevederile:

- Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare
- O.M.F.P. nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile; financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare;
- O.M.F.P. nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- O.M.F.P. nr. 1.826/2003 pentru aprobarea precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune;
- O.M.E.F. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile.

Aplicabilitate

Prezentul manual de proceduri contabile se aplică începând cu situațiile financiare ale anului 2024.

Politicile contabile cuprinse în prezentul manual se aplică împreună cu legislația specifică domeniului de activitate și prevederile contractelor comerciale și de finanțare încheiate.

Moneda de raportare și limba de întocmire

Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.

Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută.

Exercițiul financiar este anul calendaristic.

Politici contabile

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

Conducerea societății a stabilit politicile contabile pentru operațiunile derulate, descrise în prezentul manual. Aceste politici au fost elaborate având în vedere specificul activității societății.

La elaborarea politicilor contabile au fost respectate principiile contabile generale.

Politicile contabile au fost elaborate astfel încât să se asigure furnizarea, prin situațiile financiare anuale, a unor informații care trebuie să fie **inteligibile, relevante** pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor, **credibile** în sensul de a reprezenta fidel activele, datoriile, poziția financiară și profitul sau pierderea societății, să nu conțină erori semnificative, să nu fie părtinitoare, să fie prudente, complete sub toate aspectele semnificative, **comparabile** astfel încât utilizatorii să poată compara situațiile financiare ale societății în timp, pentru a identifica tendințele în poziția financiară și performanțele sale și să poată compara situațiile financiare cu cele ale altor societăți pentru a evalua poziția financiară și performanța.

Modificarea politicilor contabile

Modificările de politici contabile pot fi determinate de:

- a) inițiativa entității, caz în care modificarea se va justifica în notele explicative la situațiile financiare anuale;
- b) o decizie 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.

Modificarea de politică contabilă la inițiativa entității poate fi determinată de:

- o modificare excepțională intervenită în situația entității sau în contextul economico-financiar în care aceasta își desfășoară activitatea;
- obținerea unor informații credibile și mai relevante.

Exemple de situații care justifică modificarea de politici contabile pot fi:

- admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată a valorilor mobiliare pe termen scurt ale entității sau retragerea lor de la tranzacționare;
- schimbarea acționariatului, datorată intrării într-un grup, dacă noile metode asigură furnizarea unor informații mai fidele;
- fuziuni și operațiuni asimilate efectuate la valori contabile, caz în care se impune armonizarea politicilor contabile ale societății absorbite cu cele ale societății absorbante etc.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Schimbarea conducătorilor entității nu justifică modificarea politicilor contabile!

Efectele modificării politicilor contabile:

a) **aferele exercițiilor financiare precedente** - se înregistrează pe seama rezultatului reportat (contul 1173 Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile), dacă efectele modificării pot fi cuantificate. În cazul în care efectul modificării politicii contabile pentru perioadele trecute nu se poate de stabili, 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. De asemenea, în cazul în care se modifică politicile contabile aferente unei perioade anterioare, se va ține seama și de efectele fiscale ale acesteia.

b) **aferele exercițiului financiar curent** - se contabilizează pe seama conturilor de cheltuieli și venituri ale perioadei.

Modificarea metodei de evaluare a imobilizărilor la cost sau valoare reevaluată:

TNPD care decide, ca în cazul imobilizărilor corporale să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului, procedează la ajustarea sumelor evidențiate în contul 105 Rezerve din reevaluare, în funcție de modalitatea în care, pe perioada în care a fost efectuată reevaluarea, au transferat sumele în rezultatul reportat, după cum urmează:

- Societățile care au avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, pe măsura amortizării activului, închid rezerva din reevaluare:

105	=	21x
Rezerve din reevaluare		Imobilizări corporale

- Societățile care au avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, la scoaterea din evidență a imobilizării pentru care s-a constituit rezerva respectivă, înregistrează:

105	=	1175
Rezerve din reevaluare		Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- cu rezerva corespunzătoare sumelor amortizate din valoarea imobilizării;
- Și reduce valoarea imobilizării cu rezerva din reevaluare aferentă valorii care nu a fost amortizată:

105	=	21x
Rezerve din reevaluare		Imobilizări corporale

Societățile care decid ca, în cazul imobilizărilor corporale să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului, vor urmări ca aplicarea acestei opțiuni să nu conducă la subevaluarea activelor respective, față de valoarea care ar fi fost recunoscută în bilanț, dacă acele imobilizări corporale nu ar fi fost reevaluate.

Principii contabile generale

Principiile contabile generale care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiilor, tranzacțiilor, a evaluării elementelor prezentate în situațiile financiare anuale precum și la întocmirea situațiilor financiare anuale sunt următoarele:

1. Principiul continuității activității

Se prezumă că entitatea își desfășoară activitatea pe baza principiului continuității activității. TNPD își continuă în mod normal funcționarea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității.

Entitatea nu va întocmi situațiile financiare anuale pe baza continuității activității dacă organele de conducere stabilesc după data bilanțului fie că intenționează să lichideze entitatea sau să înceteze activitatea acesteia, fie că nu există nicio altă variantă realistă în afara acestora.

Deteriorarea rezultatelor din exploatare și a poziției financiare, ulterior datei bilanțului, indică nevoia de a analiza dacă presupunerea privind continuitatea activității este încă adecvată.

Dacă administratorii entității au luat cunoștință de unele elemente de nesiguranță legate de anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acesteia de a-și continua activitatea, aceste elemente se vor prezenta în notele explicative. În cazul în care situațiile financiare anuale nu sunt întocmite pe baza principiului continuității, această informație se va prezenta, împreună cu explicații privind modul de întocmire a acestora,

și motivele care au stat la baza deciziei conform căreia entitatea nu își mai poate continua activitatea. Evenimentele sau condițiile ce necesită prezentări de informații pot apărea și ulterior datei bilanțului.

2. Principiul permanenței metodelor

Metodele de evaluare și politicile contabile se aplică în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

3. Principiul prudenței conform căruia, activele și veniturile nu trebuie să fie supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile, subevaluate.

În contul de profit și pierdere poate fi inclus numai profitul realizat la data bilanțului.

În situațiile financiare sunt evidențiate toate datoriile apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia.

În situațiile financiare sunt evidențiate toate datoriile previzibile și pierderile potențiale apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu financiar precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia.

În acest scop sunt avute în vedere și eventualele provizioane, precum și datoriile rezultate din clauze contractuale. Acestea se evidențiază în bilanț sau în notele explicative în funcție de natura datoriei.

Se ține cont de toate depreciările, indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este pierdere sau profit. Înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectuează pe seama conturilor de cheltuieli, indiferent de impactul acestora asupra contului de profit și pierdere.

4. Principiul independenței exercițiului

Se evidențiază veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor. Astfel, se vor evidenția în conturile de venituri și creanțele pentru care nu a fost întocmită încă factura (contul 418 Clienți-facturi de întocmit), respectiv în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura (contul 408 Furnizori-facturi nesosite).

În toate cazurile, înregistrarea în aceste conturi se efectuează pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor (de exemplu, avize de însoțire a mărfii, situații de lucrări etc.).

5. Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii potrivit căruia, componentele elementelor de active și de datorii trebuie evaluate separat.

6. Principiul intangibilității potrivit căruia bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent. În cazul modificării politicilor contabile și corectării unor erori aferente perioadelor precedente, nu va fi modificat bilanțul perioadei anterioare celei de raportare. Corectarea pe seama rezultatului raportat, a erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente, nu se consideră încălcare a principiului intangibilității.

7. Principiul necompensării potrivit căruia, orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă. Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative. Eventualele compensări între creanțe și datorii față de aceeași entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale pot fi înregistrate numai după contabilizarea veniturilor și a cheltuielilor corespunzătoare. În notele explicative se va prezenta valoarea brută a creanțelor și datoriilor care au făcut obiectul compensării.

În cazul schimbului de active, în contabilitate se evidențiază distinct operațiunea de vânzare/scoatere din evidență și cea de cumpărare/intrare în evidență, pe baza documentelor justificative, cu înregistrarea tuturor veniturilor și cheltuielilor aferente operațiunilor. Tratatamentul contabil este similar și în cazul prestărilor reciproce de servicii.

8. Principiul prevalenței economicului asupra juridicului potrivit căruia la prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere se ține seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora. Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative.

Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul în care acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între

părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. În cazuri rare, atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

Exemple de situații când se aplică principiul prevalenței economicului asupra juridicului pot fi considerate:

- încadrarea, de către utilizatori, a contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar;
- încadrarea operațiunilor la vânzare în nume propriu sau comision, respectiv consignație;
- recunoașterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor în contul de profit și pierdere sau ca venituri în avans, respectiv cheltuieli în avans;
- încadrarea participațiilor ca fiind deținute pe termen lung sau pe termen scurt;
- recunoașterea participațiilor deținute ca fiind de natura acțiunilor deținute la entități afiliate, a intereselor de participare sau sub forma altor imobilizări financiare;
- încadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare.

La contabilizarea operațiunilor economico-financiare trebuie să se țină seama de toate informațiile disponibile, astfel încât să fie extrem de rare situațiile în care natura operațiunii, determinată pe baza principiului prevalenței economicului asupra juridicului, să difere de cea care ar fi stabilită în lipsa aplicării acestui principiu.

9. Principiul pragului de semnificație

Entitatea se poate abate de la cerințele legale de prezentare de informații și publicare, atunci când efectele respectării lor sunt ne semnificative.

Entitatea determină pragul de semnificație:

- [ca procent din cifra de afaceri, procentul fiind de%]; sau
- [ca procent din total active, procentul fiind de ...%]; sau
- (alte criterii aprobate de entitate).

Pragul de semnificație și estimările

Estimările

Atunci când unele elemente ale situațiilor financiare anuale nu pot fi evaluate cu precizie, acestea se estimează.

Estimările se realizează pe baza celor mai recente informații credibile avute la dispoziție.

La modificarea circumstanțelor pe care s-a bazat această estimare sau ca urmare a unor noi informații sau a unei mai bune experiențe poate conduce la o modificare a estimării inițiale.

Orice modificare a estimărilor contabile se va recunoaște prospectiv prin includerea sa în rezultatul:

- perioadei în care are loc modificarea, dacă aceasta afectează numai perioada respectivă; sau
- perioadei în care are loc modificarea și al perioadelor viitoare, dacă modificarea are efect și asupra acestora.

TNPD utilizează estimări pentru determinarea:

- clienților incerti și ajustărilor pentru deprecierea creanțelor aferente;
- uzurii morale a stocurilor;
- duratei de viață utilă a imobilizărilor;
- metodei de amortizare utilizate
- valorii provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli de constituit la sfârșitul exercițiului financiar pentru litigii, pentru dezafectarea imobilizărilor corporale, pentru restructurare, pentru pensii și obligații similare, pentru impozite.
- duratelor de viață utile ale imobilizărilor amortizate pentru care, la reevaluare, se determină o valoare justă și o nouă durată de utilizare economică.

Entitatea revizuieste metoda de amortizare atunci când se constată o modificare semnificativă a modului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare aduse de activele amortizabile.

Modificarea metodei de amortizare reprezintă modificare de estimare contabilă.

Pragul de semnificație

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

O informație este semnificativă dacă omisiunea sau prezentarea sa eronată poate influența deciziile economice ale utilizatorilor.

Pentru a determina dacă o informație este semnificativă sunt luate în considerare mărimea și/sau natura omisiunii sau a declarației eronate a informației judecate în contextul dat.

Pentru a determina care informații sunt semnificative și necesită prezentări suplimentare de informații se stabilesc următoarele praguri de semnificație în funcție de natura elementelor:

Element pentru care se stabilește pragul de semnificație	Mod de calcul	Valori (exemple)
Venituri Venit analizat/Cifra de afaceri sau Venit analizat/Total venituri sau venituri de aceeași natură		1%
Venituri financiare	Venit analizat/Venituri financiare totale	3%
Alte venituri	Venit analizat/Total venituri	1%
Creanțe	Creanța analizată/Total creanțe	3%
Datorii	Datorie analizată/Datorii totale	3%
Erori contabile	Mărimea erorii (cont 1174)/Total venituri sau Total cheltuieli	2%
Element de natura stocurilor Element de stoc analizat/Total active circulante		2%

Pentru elementele individuale care depășesc pragul de semnificație aferent categoriei din care fac parte, se fac prezentări distincte în Notele explicative la situațiile financiare referitoare la natura, mărimea, sursa acestui element.

Erorile aferente unor perioade anterioare care depășesc pragul de semnificație prevăzut se corectează numai pe seama rezultatului reportat.

Politici contabile privind imobilizările

Recunoașterea inițială

Se recunosc în categoria activelor imobilizate acele active care îndeplinesc următoarele criterii de recunoaștere:

- sunt active generatoare de beneficii economice viitoare;
- sunt deținute pe o perioadă mai mare de un an;
- sunt destinate utilizării pe o bază continuă, pe o perioadă mai mare de un an, în scopul desfășurării activităților societății.

Imobilizările corporale

Imobilizările corporale sunt active care:

- sunt deținute de o societate 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
- sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Opțional – TNPD poate stabili un plafon valoric pentru recunoașterea activelor ca imobilizări corporale.

- *au o valoare de intrare mai mare de lei (de exemplu: 2.500 lei – valoarea fiscală).*

Imobilizările corporale cuprind:

- terenuri și construcții;
- instalații tehnice și mașini;
- alte instalații, utilaje și mobilier;
- investiții imobiliare;
- active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
- active biologice productive;
- imobilizări corporale în curs de aprovizionare;
- imobilizări corporale în curs de execuție.

În categoria imobilizărilor se recunosc și **elementele de imobilizări corporale achiziționate din motive de siguranță sau legate de mediu.**

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

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 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 obținerii din activele conexe beneficii economice viitoare în plus față de ceea ce s-ar putea obține dacă elementele respective nu ar fi fost dobândite.

Opțional - TNPD poate stabili acele elemente care sunt ne semnificative individual, cum ar fi matricele, aparatele de măsură și control, uneltele și alte elemente similare, și să se aplice criteriile de recunoaștere 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.

Piese de schimb importante și echipamentele de securitate sunt considerate imobilizări corporale atunci când se preconizează că vor fi utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Investiția imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire - ori o parte a unei clădiri - sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului, ori ambele, decât pentru:

- a) a fi utilizată în producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative; sau
- b) a fi vândută pe parcursul desfășurării normale a activității.

Activele biologice productive sunt orice active, altele decât activele biologice de natura stocurilor; de exemplu: animalele de lapte, vița-de-vie, pomii fructiferi și copacii din care se obține lemn de foc, dar care nu sunt tăiați.

Documente utilizate pentru evidența imobilizărilor corporale

Pentru evidența operativă a mijloacelor fixe se întocmesc următoarele documente:

Registrul numerelor de inventar este utilizat pentru atribuirea numerelor de inventar imobilizărilor corporale existente în entitate, în vederea identificării lor.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

În Registrul numerelor de inventar se înregistrează cronologic mijloacele fixe intrate în entitate.

Se poate folosi fie câte un registru pentru fiecare grupă de mijloace fixe, fie un registru pentru mai multe grupe, în funcție de numărul mijloacelor fixe existente și al celor care urmează a intra în entitate.

Fiecărui mijloc fix i se atribuie un număr de inventar în momentul intrării în unitate prin achiziționare, construire, confecționare, transfer etc. care se consemnează în registrul numerelor de inventar. Numerotarea mijloacelor fixe în cadrul registrului se face, de regulă, în ordinea succesivă a numerelor și/sau pe grupe de mijloace fixe.

Numărul de inventar atribuit unui mijloc fix urmează să fie trecut în toate documentele care privesc mijlocul fix respectiv.

Modul de numerotare a mijloacelor fixe precum și modul de imprimare a numărului de inventar atribuit se stabilesc prin proceduri proprii ale entității.

- **Fișa mijlocului fix**

Se întocmește de compartimentul financiar-contabil, pentru fiecare mijloc fix în parte.

Se păstrează pe grupe de mijloace fixe, în ordinea codurilor din clasificarea imobilizărilor corporale, iar în cadrul acestora, fișele mijloacelor fixe se grupează pe locuri de folosință.

Fișele mijloacelor fixe scoase din funcțiune sau transferate se arhivează separat.

Se completează pe baza documentelor justificative privind mișcarea mijloacelor fixe sau modificarea valorii de inventar a acestora, ca urmare a completării, îmbunătățirii, modernizării sau reevaluării lor.

- **Proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declasare a unor bunuri materiale**

Se întocmește cu ocazia constatării îndeplinirii condițiilor necesare scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe.

Evaluarea inițială

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Imobilizările corporale sunt evaluate inițial la cost. Acesta este costul de achiziție sau costul de producție, în funcție de modalitatea de intrare în societate a imobilizării corporale.

Costul de achiziție cuprinde:

- prețul de cumpărare,
- taxele de import și alte taxe nerecuperabile,
- cheltuielile de transport, manipulare,
- comisioanele, taxele notariale,
- cheltuielile cu obținerea de autorizații
- și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției imobilizărilor respective.

Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată și când este realizată prin mijloace proprii.

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al imobilizărilor.

Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, pe seama veniturilor în avans (contul 475 Subvenții pentru investiții), în cazul imobilizărilor corporale și necorporale.

Veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau în contul de profit și pierdere pe durata de viață a imobilizărilor respective.

2xx	=	475
		Subvenții pentru investiții

Costul de producție al imobilizărilor cuprinde:

- cheltuielile directe aferente producției cum sunt materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice,
- costurile reprezentând salariile angajaților,
- contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale,
- costurile de amenajare a amplasamentului, costurile inițiale de livrare și manipulare, costurile de instalare și asamblare, costurile de testare a funcționării corecte a activului, onorarii profesionale și comisioane achitate în legătură cu activul, costul proiectării produselor și obținerea autorizațiilor necesare;

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- costurile de testare a funcționării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul și condiția de funcționare cum ar fi eșantioanele produse la testarea echipamentului;

Cheltuielile reprezentând costuri de testare și veniturile menționate mai sus se înregistrează distinct, în funcție de natura acestora, diferența dintre cheltuielile și veniturile respective urmând a fi înregistrată apoi pe seama activului în curs de construcție.

- onorariile profesionale plătite avocaților și experților, precum și comisioanele achitate în legătură cu activul etc.

Costurile îndatorării atribuibile activelor cu ciclu lung de fabricație sunt incluse în costurile de producție ale acestora, în măsura în care sunt legate de perioada de producție.

În costurile îndatorării se include dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație.

Dobânda la capitalul împrumutat în legătură cu active care nu îndeplinesc condiția de durată reprezintă cheltuielile a perioadei. Constituie de asemenea, cheltuielile a perioadei cheltuielile reprezentând diferențele de curs valutar.

Activ cu ciclu lung de fabricație este un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp, respectiv mai mare de un an, pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare.

Cheltuieli ulterioare

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

Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale se recunosc:

- drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate dacă acestea sunt considerate reparații sau scopul acestor cheltuieli este acela de a asigura utilizarea continuă a imobilizării cu menținerea parametrilor tehnici inițiali; sau

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- drept o componentă a activului, sub forma cheltuielilor ulterioare, dacă se îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate investiții asupra mijloacelor fixe.

Condiții pentru a fi recunoscute drept investiții asupra mijloacelor fixe:

- în procesele verbale de recepție și punere în funcțiune să se constate o îmbunătățire a parametrilor tehnici inițiali ai imobilizării;
- ca urmare a acestor investiții, să se genereze beneficii economice suplimentare față de cele estimate inițial.

În cazul în care TNPD deține imobilizări pe care le utilizează în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune, leasing, cheltuielile ulterioare se înregistrează în contabilitatea entității care le-a efectuat drept cheltuieli sau imobilizări corporale în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente.

La înregistrarea în contabilitate drept cheltuieli sau imobilizări se aplică același raționament ca și pentru cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii.

Nu se recunosc 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.

Cheltuielile cu lucrările de reparații efectuate potrivit condițiilor tehnice de exploatare a activelor respective, **care au ca rezultat îmbunătățirea parametrilor tehnici** sau sunt **indispensabile**, la intervale regulate pentru a asigura continuarea exploatarii activelor la parametrii normali se includ în valoarea activului respectiv.

Cheltuielile cu reparațiile includ, de exemplu, sumele facturate de furnizori pentru lucrările efectuate sau valoarea manoperei și consumurilor de stocuri, amortizarea și alte cheltuieli atribuibile în cazul lucrărilor executate în regie proprie.

Lucrările de reparații la imobilizările corporale amortizate integral și care mai pot fi folosite majorează valoarea acestora.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Componentele unor elemente de imobilizări corporale pot necesita înlocuirea la intervale regulate de timp.

TNPD 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.

Criteriile în funcție de care cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu imobilizările corporale majorează valoarea acestora sunt *(se adaptează în funcție de specificul activității)*:

- înlocuirea motorului;
- schimbarea la anumite intervale a unor piese importante etc.

În cazul inspecțiilor sau reviziilor generale regulate, efectuate de entitate pentru depistarea defecțiunilor, la momentul efectuării fiecărei inspecții generale, costul acesteia poate fi recunoscut drept cheltuială sau în valoarea contabilă a elementului de imobilizări corporale ca o înlocuire, în cazul imobilizărilor corporale ale căror costuri de inspecție și revizie sunt semnificative. În cazul recunoașterii costului inspecției ca o componentă a activului, valoarea componentei se amortizează pe perioada dintre două inspecții planificate. Costul reviziilor și inspecțiilor curente, altele decât cele recunoscute, ca o componentă a imobilizării reprezintă cheltuieli ale perioadei.

Entitatea recunoaște în activ costurile de revizie pentru următoarele echipamente:
..... *(se vor enumera cu număr de inventar și denumire toate aceste echipamente – exemplu, avioane, nave maritime, etc.)*

Costul reviziilor și al inspecțiilor curente, altele decât cele recunoscute ca o componentă a imobilizării, reprezintă cheltuieli ale perioadei.

Evaluarea la data bilanțului

Varianta 1

Imobilizările corporale se prezintă în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare, respectiv amortizarea cumulată și ajustările pentru pierderea din depreciere cumulate.

Evaluarea imobilizărilor corporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizați, potrivit legii.

Fac obiectul evaluării și imobilizările în curs de execuție.

Varianta 2

Imobilizările corporale se prezintă în bilanț la valoarea reevaluată a acestora.
Imobilizările corporale se reevaluează la un interval de n ani.

În anii în care nu se efectuează reevaluări, imobilizările corporale sunt prezentate în situațiile financiare anuale la valoarea stabilită la ultima reevaluare minus amortizarea cumulată și ajustările cumulate pentru pierdere din depreciere.

Amortizarea

Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii lor de intrare.

TNPD calculează și înregistrează în contabilitate amortizarea imobilizărilor corporale concesionate, închiriate sau date în locație de gestiune.

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.

Terenurile nu se amortizează.

Pe perioada neutilizării activului, amortizarea nu este nici întreruptă, nici diminuată în funcție de utilizarea redusă a acestuia, cu excepția cazului în care activul este complet amortizat.

Cu toate acestea, în cazul utilizării metodei de amortizare calculată pe unitate de produs sau serviciu, cheltuielile de amortizare pot fi zero atunci când nu există producție, amortizarea bazându-se în acest caz pe utilizarea activului.

- Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate drept cheltuială, prin articolul contabil:

681	=	281
Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și		Amortizări privind imobilizările corporale

ajustările pentru depreciere		
------------------------------	--	--

Durata de utilizare economică

Durata de utilizare economică reprezintă perioada în care un activ este prevăzut a fi disponibil pentru utilizare.

Atenție!

Dacă TNPD utilizează duratele de viață prevăzute în Hotărârea nr. 2.139/2004 – menționează în politicile contabile acest aspect.

Dacă TNPD NU utilizează duratele de viață din Hotărârea nr. 2.139/2004, va menționa criteriile după care stabilește alte durate de viață, urmând a le menționa efectiv pe fiecare grupă de mijloace fixe.

Modificarea duratei de viață

Durata de viață stabilită inițial se va revizui ori de câte ori apar modificări ale condițiilor de utilizare estimate inițial.

Durata de viață se poate modifica în cazul:

- modificării semnificative a condițiilor de utilizare, cum ar fi numărul de schimburi în care este utilizat activul;
- în cazul efectuării unor investiții sau reparații, altele decât cele determinate de întreținerile zilnice, care măresc performanța activului;
- învechirea imobilizării corporale;
- în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată.

În cazul în care durata de amortizare stabilită inițial se modifică, această estimare conduce la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare.

Atunci când elementele care au stat la baza stabilirii inițiale a duratei de utilizare economică s-au modificat, entitatea stabilește o nouă perioadă de amortizare.

Modificarea duratei de utilizare economică reprezintă modificare de estimare contabilă.

Duratele de utilizare economică stabilite de societate pentru principalele categorii de imobilizări din patrimoniul acesteia sunt:

Element	<i>Durata de utilizare - în ani*</i>
Clădiri industriale	40
Construcții ușoare	10
Construcții zootehnice	25
Sere ușoare	3
Mașini, utilaje, instalații, strunguri etc.	10
Unelte, dispozitive	3
Mașini și utilaje agricole	8
Autoturisme și autocamioane	5
Animale pentru reproducere:	
- cai	10
- păsări	3
Mobilier	10
Desktop, laptop, aparate de telefon, fax, imprimante	3
Aparate de copiat	5

* Se înscriu elementele de imobilizări corporale existente și duratele de viață utilizate de fiecare societate.

Tratamentul contabil la trecerea în conservare a imobilizărilor corporale

Varianta 1

- Nu se înregistrează în contabilitate amortizarea imobilizărilor pe perioada conservării acestora.
- La sfârșitul fiecărui exercițiu financiar, cu ocazia inventarierii, dacă se constată deprecierea acestor imobilizări, se determină ajustarea pentru depreciere necesară și se înregistrează pe seama cheltuielilor corespunzătoare.
- Durata de viață stabilită inițial se va reestima după încetarea perioadei de conservare.
- Amortizarea se va relua după încetarea perioadei de conservare pe durata de viață rămasă.

Varianta 2

- Amortizarea se înregistrează în continuare în contabilitate conform duratei de viață și metodei de amortizare stabilite inițial.

Amortizarea investițiilor imobiliare pentru care nu au fost găsiți chiriași

Varianta 1

- Nu se înregistrează în contabilitate amortizarea imobilizărilor până la găsirea unor chiriași.
- La sfârșitul fiecărui exercițiu financiar, cu ocazia inventarierii, dacă se constată deprecierea acestor imobilizări, se determină ajustarea pentru depreciere necesară și se înregistrează pe seama cheltuielilor corespunzătoare.

Varianta 2

- Amortizarea se înregistrează în continuare în contabilitate conform duratei de viață și metodei de amortizare stabilite inițial.

Din punct de vedere fiscal, în cazul în care mijloacele fixe amortizabile sunt trecute în regim de conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul trecerii în conservare se recuperează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare ieșirii din conservare a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală.

Metode de amortizare

La amortizarea imobilizărilor corporale, TNPD utilizează următoarele regimuri de amortizare:

- amortizarea liniară realizată prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei de utilizare economică a acestora, pentru următoarele categorii de imobilizări:

** Se înscriu acele imobilizări corporale pentru care se aplică metoda de amortizare liniară: clădiri, autoturisme, mobilier, calculatoare, imprimante, xerox, animale etc.*

- amortizarea degresivă care constă în multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu următorii coeficienți:
 - 1,5 dacă durata normală de utilizare este între 2 și 5 ani;

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- 2,0 dacă durata normală de utilizare este între 5 și 10 ani;
- 2,5 dacă durata normală de utilizare este mai mare de 10 ani.

Această metodă de amortizare se aplică următoarelor categorii de imobilizări corporale:

** Se înscriu acele imobilizări corporale pentru care se aplică metoda de amortizare degresivă: instalații tehnologice, utilaje, echipamente, mașini agricole etc.*

- amortizarea accelerată, care constă în includerea, în primul an de funcționare, în cheltuielile de exploatare a unei amortizări de până la 50% din valoarea de intrare a imobilizării.

Amortizările anuale pentru exercițiile financiare următoare sunt calculate la valoarea rămasă de amortizat, după regimul liniar, prin raportare la numărul de ani de utilizare rămași.

Această metodă de amortizare se aplică numai atunci când această amortizare corespunde modului de utilizare a activului.

- amortizarea calculată pe unitate de produs sau serviciu, atunci când natura imobilizării justifică utilizarea unei asemenea metode de amortizare.

** Se înscriu acele imobilizări corporale pentru care TNPD aplică metoda de amortizare:*

- *instalații tehnologice, mașini agricole, mijloace de transport etc.*

Ajustări pentru pierderea din depreciere

La fiecare dată a bilanțului, se efectuează inventarierea imobilizărilor corporale, potrivit prevederilor O.M.F.P. nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Valoarea contabilă a unei imobilizări corporale trebuie comparată cu valoarea sa recuperabilă ori de câte ori există un indiciu de depreciere.

Când se constată că valoarea contabilă a unei imobilizări este mai mare decât valoarea sa de inventar, valoare recuperabilă la data bilanțului, se înregistrează ajustări pentru depreciere sau amortizări suplimentare, în funcție de natura deprecierei constatate, reversibile sau ireversibile.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

La data inventarului se evaluează posibilitatea existenței unei deprecieri a imobilizărilor corporale prin analiza unor factori cum ar fi:

- scăderea valorii de piață a activului semnificativ mai mult decât ar fi fost de așteptat ca rezultat al trecerii timpului sau utilizării;
 - au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra mediului tehnologic, comercial, economic sau juridic în care TNPD își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat etc;
 - există indicii de uzură fizică sau morală a imobilizării;
 - au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra societății, sau se vor produce modificări în viitorul apropiat, în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată, cum sunt: situațiile în care imobilizarea devine neproductivă, planurile de restructurare sau de întrerupere a activității căreia îi este dedicată imobilizarea, precum și planificarea cedării imobilizării înainte de data estimată anterior;
 - rezultatele economice ale unei imobilizări sunt sau vor fi mai slabe decât cele scontate;
 - fluxul de numerar necesar pentru achiziționarea unei imobilizări similare, pentru exploatarea sau întreținerea imobilizării este semnificativ mai mare decât cel prevăzut inițial în buget;
 - rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevăzut în buget;
 - are loc o scădere semnificativă a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creștere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare etc.
- Pierderea din depreciere se recunoaște drept cheltuială în contul de profit și pierdere, prin înregistrarea:

6813	=	291
------	---	-----

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor		Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
---	--	--

Dacă se înregistrează ajustări pentru depreciere pentru o imobilizare, anual, aceasta va fi analizată pentru a se determina dacă mai există condițiile care au condus inițial la înregistrarea ei.

Când condițiile care au determinat deprecierea activului au încetat, pierderile din depreciere înregistrate se reiau pe venituri, prin articolul contabil:

291	=	7813
Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale		Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor

Deciziile privind reluarea unor deprecieri înregistrate în conturile de ajustări au la bază constatările comisiei de inventariere.

Pentru a aprecia dacă ajustările de valoare trebuie revizuite, se au în vedere și următoarele informații:

- dacă valoarea de piață a imobilizării a crescut semnificativ în cursul perioadei;
- dacă au avut loc modificări semnificative cu efect favorabil asupra societății în mediul tehnologic, comercial, economic sau juridic în care TNPD își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul etc.;
- dacă pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect favorabil asupra societății în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată, cum sunt: costurile realizate în timpul perioadei pentru a îmbunătăți și a crește performanța imobilizării;
- dacă performanța economică a unei imobilizări este sau va fi mai bună decât s-a prevăzut inițial etc.

Imobilizări corporale în curs de aprovizionare

În cadrul imobilizărilor corporale trebuie evidențiate distinct imobilizările cumpărate pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare.

Documente în baza cărora se înregistrează:

- contracte privind achiziția,
- facturi sau alte documente care atestă preluarea de către societate a riscurilor și beneficiilor aferente activului, neînsoțite de documentele de livrare sau de intrare în gestiune.

Imobilizări în curs de execuție

Imobilizările în curs de execuție pe care le înregistrează entitatea pot fi corporale sau imobiliare.

Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz. Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

Cu ocazia recepției, comisia de recepție constituită la nivelul societății întocmește procesul-verbal de recepție, care se semnează de către toți membrii acesteia.

Active primite prin transfer de la clienți și conectarea utilizatorilor la rețelele de utilități

În cazul în care entitatea primește active de la clienții sub formă de imobilizări corporale sau numerar cu destinație achiziția sau construirea de imobilizări corporale, pentru a-i conecta la o rețea de electricitate, gaze, apă sau pentru a le furniza accesul continuu la anumite bunuri sau servicii, potrivit legii, evidențiază datoria corespunzătoare valorii activelor respective ca venit amânat. Venitul amânat se înregistrează ca venit curent în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea imobilizărilor respective.

În cazul racordării utilizatorilor la rețeaua electrică, contravaloarea cheltuielilor suportate de utilizatori cu racordarea reprezintă imobilizări necorporale de natura drepturilor de utilizare și se evidențiază în contul 205 Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare/analitic distinct.

În toate cazurile se vor avea în vedere clauzele cuprinse în contractele încheiate între părți.

Politici contabile privind reevaluarea

(în cazul în care s-a ales varianta a 2-a modului de evaluare la data bilanțului)

TNPD efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, la un interval de n ani (de exemplu, 3 ani).

Perioada efectuării reevaluării se stabilește în intervalul **1 decembrie-10 ianuarie**, astfel încât, în situațiile financiare anuale imobilizările corporale să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă.

Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanțului.

Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate de profesioniști calificați în evaluare, membri ai UNEVAR (organismul acreditat în domeniul evaluării).

Dacă un activ imobilizat este reevaluat, toate celelalte active din grupa din care face parte trebuie reevaluate.

Dacă un activ dintr-o grupă de active nu poate fi reevaluat, de exemplu din cauză că nu există o piață activă pentru acel activ, activul trebuie prezentat în bilanț la cost minus ajustările cumulate de valoare.

Dacă valoarea justă a unei imobilizări corporale nu mai poate fi determinată, valoarea activului prezentată în bilanț trebuie să fie valoarea sa reevaluată la data ultimei reevaluări, din care se scad ajustările cumulate de valoare.

Dacă o imobilizare corporală complet amortizată mai poate fi folosită, se poate proceda la reevaluarea acesteia.

Cu ocazia reevaluării imobilizării corporale, acesteia i se stabilesc o nouă valoare și o nouă durată de utilizare economică, corespunzătoare perioadei estimate a se folosi în continuare.

Notele explicative la situațiile financiare anuale vor prezenta faptul că imobilizările au fost evaluate prin reevaluare, precum și acele elemente pentru care au existat înregistrări pe seama contului de profit și pierdere.

Înregistrarea reevaluării

Potrivit O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare se utilizează următoarele conturi pentru reevaluarea imobilizărilor corporale:

- 655 Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale;
- 755 Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale;

- 105 Rezerve din reevaluare
- 1175 Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare.

Diferența dintre valoarea justă rezultată în urma reevaluării și valoarea la cost istoric la care era evidențiată imobilizarea trebuie prezentată la rezerva din reevaluare, în contul 105 Rezerve din reevaluare. Tratamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare se prezintă în notele explicative.

Indiferent dacă valoarea rezervei a fost modificată sau nu în cursul exercițiului financiar, TNPD va prezenta în notele explicative următoarele informații:

- a. valoarea rezervei din reevaluare la începutul exercițiului financiar;
 - b. diferențele din reevaluare transferate la rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar;
 - c. sumele capitalizate sau transferate într-un alt mod din rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar,
 - d. valoarea rezervei din reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar,
- prezentându-se natura oricărui astfel de transfer, cu respectarea legislației în vigoare

Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezultatul reportat (contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”), atunci când acest surplus reprezintă un câștig realizat. Câștigul se consideră realizat la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din câștig poate fi realizat pe măsură ce activul este folosit de entitate. În acest caz, valoarea rezervei transferate este diferența dintre amortizarea calculată pe baza valorii contabile reevaluate și valoarea amortizării calculate pe baza costului inițial al activului.

Rezerva din reevaluare trebuie redusă în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei de evaluare utilizate și pentru obținerea scopului său.

Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepția cazului în care activul reevaluat a fost valorificat, situație în care surplusul din reevaluare reprezintă câștig efectiv realizat. Rezerva din reevaluare nu poate fi redusă, cu excepția situațiilor menționate anterior.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

În cazul terenurilor și clădirilor care au fost reevaluate și au făcut obiectul unei cedări parțiale, 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, respectiv a clădirilor scoase din evidență, și se evidențiază în contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”.

Rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate, se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a acestor mijloace fixe, după caz.

- ✓ Dacă rezultatul reevaluării este o creștere față de valoarea contabilă netă, atunci aceasta se tratează astfel:
 - ca o creștere a rezervei din reevaluare, dacă nu a existat o descreștere anterioară, înregistrarea în contabilitate fiind:

21	=	105
Imobilizări corporale		Rezerve din reevaluare

- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ, în situația în care a existat o reevaluare anterioară care a fost înregistrată drept cheltuială în contul 655 Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale.

21	=	%	
Imobilizări corporale		755	în limita sumelor înregistrate anterior în contul 655
		Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale	
		105	
		Rezerve din reevaluare	

Potrivit Codului fiscal, sunt venituri neimpozabile veniturile reprezentând creșteri de valoare rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe, terenurilor, imobilizărilor

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

necorporale, după caz, care compensează cheltuielile cu descreșterile anterioare aferente aceleiași imobilizări.

- ✓ Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează:
- ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ:

655	=	21
Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale		Imobilizări corporale

Sunt cheltuieli nedeductibile cheltuielile din reevaluarea imobilizărilor necorporale/mijloacelor fixe, în cazul în care, ca urmare a efectuării unei reevaluări efectuate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, se înregistrează o descreștere a valorii acestora.

- ca o scădere a rezervei din reevaluare cu minimumul dintre valoarea rezervei aferente activului și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială:

%	=	Grupa 21
105		Imobilizări corporale
Rezerve din reevaluare		
655		
Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale		

Înregistrarea în contabilitate a rezultatelor reevaluării se face în mod individual pentru fiecare element în parte, în analitice pe fiecare element ale contului 105 Rezerve din reevaluare.

Nu se pot compensa minusurile din reevaluare ale unui element cu plusurile din reevaluare ale altui element, chiar dacă elementele aparțin aceleiași grupe de imobilizări.

Transferul surplusului din reevaluare pe măsura amortizării sau la cedarea/casarea imobilizării, la rezultat reportat astfel:

105	=	1175
Rezerve din reevaluare		Rezultat reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare

Tratamentul amortizării cumulate la reevaluare

Varianta 1- recalcularea proporțională

Pasul 1. Se determină indicele de actualizare ca raport între valoarea justă determinată și valoarea contabilă netă a activului.

Pasul 2. Amortizarea cumulată este recalculată proporțional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, prin înmulțirea amortizării cumulate cu indicele determinat.

Valoarea contabilă netă a activului determinată ca diferență dintre valoarea brută reevaluată și valoarea amortizării recalculate după reevaluare este egală cu valoarea sa reevaluată.

➤ Înregistrarea în contabilitate:

- în cazul unei creșteri de valoare, indice de actualizare > 1

- Diferența de valoare aferentă valorii brute:

21	=	%
Imobilizări corporale		105
		Rezerve din reevaluare
		755
		- în limita sumelor înregistrate anterior în contul 655
		Venituri reevaluarea imobilizărilor corporale

- Diferența de valoare aferentă amortizării recalculate:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

105	=	281 - cu diferența de valoare aferentă amortizării
Rezerve din reevaluare		Amortizări privind imobilizările corporale

- în cazul unei scăderi de valoare, indice de actualizare < 1

- Diferența de valoare aferentă valorii brute:

%	=	21 - în limita soldului creditor al contului aferent imobilizării
105		Imobilizări corporale
Rezerve din reevaluare		
655		
Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale		

- Diferența de valoare aferentă amortizării recalculată:

281	=	105 - cu diferența de valoare aferentă amortizării
Amortizări privind imobilizările corporale		Rezerve din reevaluare

Varianta 2 - eliminarea amortizării cumulate

Amortizarea este eliminată din valoarea contabilă brută a activului și valoarea netă determinată în urma corectării cu ajustările de valoare este recalculată la valoarea reevaluată a activului:

281	=	21
Amortizări privind imobilizările corporale		Imobilizări corporale

Recalcularea amortizării

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte acelui activ.

Regulile privind amortizarea se vor aplica activului, având în vedere valoarea acestuia determinată în urma reevaluării.

Amortizarea calculată pentru imobilizările corporale astfel reevaluate se înregistrează în contabilitate începând cu exercițiul financiar următor celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

Amortizarea recalculată prin metoda liniară = Valoarea reevaluată / Durata de viață rămasă

Tratamentul rezervei din reevaluare

Varianta I

Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezultatul reportat la scoaterea din evidență a activului căruia îi este aferent.

În cazul terenurilor și clădirilor care au fost reevaluate și au făcut obiectul unei cedări parțiale, 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, respectiv a clădirilor, scoase din evidență, și se evidențiază în contul 1175 Rezultat reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare.

- Înregistrare contabilă:

105	=	1175 - cu suma aferentă imobilizării scoase din evidență
Rezerve din reevaluare		Rezultat reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Varianta 2

Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul în rezultatul reportat pe măsură ce activul este folosit de societate.

Valoarea rezervei transferate este diferența dintre amortizarea calculată pe baza valorii contabile reevaluate și valoarea amortizării calculate pe baza costului inițial al activului.

Suma reluată = ca amortizare recalculată (pe baza valorii reevaluate) – amortizare inițială (pe baza valorii inițiale):

105	=	1175
Rezerve din reevaluare		Rezultat reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare

Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii atribuite imobilizării la încheierea aceluși exercițiu financiar.

Notele explicative aferente situațiilor financiare anuale din anii în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale cuprind informații referitoare la:

- dacă a fost implicat un evaluator autorizat, potrivit legii;
- valoarea contabilă care ar fi fost recunoscută dacă activele ar fi fost înregistrate la cost istoric;
- surplusul din reevaluare, indicând modificarea aferentă perioadei.

Pentru fiecare imobilizare reevaluată se va prezenta valoarea la cost istoric a imobilizărilor reevaluate și suma ajustărilor cumulate de valoare!

Casarea, cedarea, scoaterea din funcțiune

Imobilizările corporale se scot din evidență la cedare sau casare atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea ulterioară a acestora.

În cazul cedării, veniturile din vânzare sunt evidențiate distinct în contul 7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital”.

Valoarea neamortizată a imobilizării la data scoaterii din evidență se recunoaște drept cheltuială în contul 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”.

Casarea se poate realiza în urma propunerilor făcute de către Comisia de inventariere, cuprinse în procesul-verbal de inventariere atunci când se constată imposibilitatea utilizării bunului.

Pentru casarea mijloacelor fixe se întocmește Procesul-verbal pentru scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe.

Dacă în valoarea contabilă a unei imobilizări corporale a fost recunoscut costul unei înlocuiri a unei componente, se va scoate din evidență valoarea contabilă a părții înlocuite, cu amortizarea aferentă acesteia.

Investiții imobiliare

Entitatea va recunoște ca active imobilizate următoarele investiții imobiliare:

- a) terenurile deținute mai degrabă în scopul creșterii valorii capitalului (termen lung), decât în scopul vânzării pe termen scurt;
- b) terenurile deținute pentru o utilizare viitoare încă nedeterminată. Dacă nu s-a decis destinația, atunci terenul este considerat ca fiind deținut în scopul creșterii valorii capitalului;
- c) o clădire aflată în proprietatea entității (sau în leasing financiar) și închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operațional;
- d) o clădire care este liberă, dar care este deținută pentru a fi închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operațional;
- e) proprietățile imobiliare în curs de construire sau amenajare în scopul utilizării viitoare ca investiții imobiliare.

În cazul proprietăților care includ o parte care este deținută pentru a fi închiriată sau cu scopul creșterii valorii capitalului și o altă parte care este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative, sau dacă aceste părți pot fi vândute separat (sau închiriate separat în temeiul unui contract de leasing financiar), entitatea le va contabiliza separat.

Dacă părțile nu pot fi vândute separat, proprietatea imobiliară constituie o investiție imobiliară doar în cazul în care o parte nesemnificativă este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative.

Criteriul utilizat de entitate pentru încadrarea unei proprietăți imobiliare ca investiție imobiliară este scopul deținerii (venituri din chirii, creșterea valorii capitalului). *(se vor completa și alte criterii dacă este cazul).*

Proprietățile imobiliare deținute de entitate care îndeplinesc condițiile pentru a fi încadrate la investiții imobiliare sunt: nr. inventar *denumire.*

Tratamentul contabil al investițiilor imobiliare pentru care nu au fost găsiți chiriasi

Varianta 1

- Nu se înregistrează în contabilitate amortizarea investițiilor imobiliare pe perioada când nu este închiriată
- La sfârșitul fiecărui exercițiu financiar, cu ocazia inventarierii, dacă se constată deprecierea acestor imobilizări, se determină ajustarea pentru depreciere necesară și se înregistrează pe seama cheltuielilor corespunzătoare.

Varianta 2

- Amortizarea se înregistrează în continuare în contabilitate conform duratei de viață și metodei de amortizare stabilite inițial.

Entitatea va efectua transferurile în sau din categoria investițiilor imobiliare dacă și numai dacă există o modificare a utilizării evidențiată de:

- a) începerea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria investițiilor imobiliare în categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor;
- b) încheierea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor în categoria investițiilor imobiliare; sau

În cazul în care o entitate decide să cedeze o investiție imobiliară, cu sau fără amenajări suplimentare, aceasta continuă să trateze proprietatea imobiliară ca investiție imobiliară până în momentul în care aceasta este scoasă din evidență.

Active biologice productive

În categoria imobilizărilor corporale se urmăresc distinct activele biologice productive. Activele biologice productive nu sunt produse agricole ci, mai degrabă, sunt active autoregeneratoare. Un activ biologic este un animal viu sau o plantă vie.

Entitatea va recunoaște un activ biologic dacă și numai dacă:

- a) entitatea controlează activul ca rezultat al evenimentelor trecute;
- b) este probabil ca beneficiile economice viitoare asociate activului să revină entității; și
- c) valoarea justă sau costul activului poate fi evaluat(ă) în mod credibil.

Imobilizările achiziționate în baza unui contract de leasing

Imobilizările corporale deținute în baza unui contract de leasing se înregistrează în contabilitate în funcție de prevederile contractelor de leasing încheiate.

Clasificarea contractelor de leasing în leasing financiar sau leasing operațional se efectuează la începutul contractului.

Leasingul financiar este operațiunea de leasing care transferă cea mai mare parte din riscurile și avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului și care îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

- a) titlul de proprietate asupra bunului se transferă locatarului până la sfârșitul duratei contractului de leasing;
- b) TNPD are opțiunea de a cumpăra bunul la un preț estimat a fi suficient de mic în comparație cu valoarea justă la data la care opțiunea devine exercitabilă, astfel încât, la începutul contractului de leasing, există în mod rezonabil certitudinea că opțiunea va fi exercitată;
- c) durata contractului de leasing acoperă, în cea mai mare parte, durata de viață economică a bunului, chiar dacă titlul de proprietate nu este transferat;
- d) valoarea totală a ratelor de leasing, mai puțin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului, reprezentată de valoarea la care a fost achiziționat bunul de către finanțator, respectiv costul de achiziție;
- e) bunurile ce constituie obiectul contractului de leasing sunt de natură specială, astfel încât numai locatarul le poate utiliza fără modificări majore.

Leasing operațional este operațiunea de leasing ce nu intră în categoria leasingului financiar.

La încadrarea contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar se aplică principiul prevalenței economicului asupra juridicului.

Înregistrarea în contabilitate a leasingului financiar

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Bunurile achiziționate în baza unui contract de leasing sunt recunoscute în contabilitate ca imobilizări.
- Amortizarea se înregistrează pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare, utilizând aceeași durată de viață ca în cazul imobilizărilor corporale achiziționate și aceeași metodă de amortizare.

Înregistrarea în contabilitate a amortizării bunului ce face obiectul contractului se efectuează de către locatar.

- Recunoașterea imobilizării se face în contrapartida contului de datorii pe termen lung, la valoarea prevăzută prin contractul de leasing:

21	=	167
Imobilizări corporale		Alte împrumuturi și datorii asimilate

- Dobânzile de plătit corespunzătoare operațiunilor de leasing financiar se înregistrează în contul de profit și pierdere conform prevederilor contractuale la scadențele stabilite.

Dobânda de plătit, aferentă perioadelor viitoare, se evidențiază numai în conturi în afara bilanțului - contul 8051 Dobânzi de plătit.

- Înregistrarea facturilor de leasing:

%	=	404
167		Furnizori de imobilizări
Alte împrumuturi și datorii asimilate		
666		
Cheltuieli privind dobânzile		
4426		
TVA deductibilă		

Înregistrarea în contabilitate a leasingului operațional

În contabilitatea locatarului, bunurile luate în leasing operațional sunt evidențiate în conturi de evidență din afara bilanțului.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Locatarul nu înregistrează bunurile ca imobilizări proprii și nu are dreptul de a înregistra pe cheltuielile proprii amortizarea acestora.

Sumele plătite sau de plătit conform prevederilor contractuale se înregistrează în contabilitatea locatarului ca o cheltuială în contul de profit și pierdere, conform contabilității de angajamente, la termenele stabilite prin contracte.

- Evidențierea în conturi extrabilanțiere a valorii contractului (chiria totală datorată):

Debit cont	8036
	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate

- Înregistrarea facturii lunare pentru plata ratelor:

%	=	401
612		Furnizori
Cheltuieli cu redevențele, locațiile		
4426		
TVA deductibilă		

- Reducerea datoriei evidențiate în conturi extrabilanțiere:

Credit cont	8036
	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate

Stimulente acordate la încheierea sau la renegocierea unor contracte

Toate stimulentele acordate pentru încheierea unui contract de leasing operațional nou sau reînnoit se vor recunoaște drept parte integrantă din valoarea netă a contraprestației convenite pentru utilizarea activului în regim de leasing, indiferent de natura stimulentei, de forma sau de momentul în care se face plata.

Entitatea, în situația în care este locatar, trebuie să recunoască beneficiul agregat al stimulentei drept o reducere a cheltuielilor cu chiria pe toată durata contractului de leasing, pe o bază liniară, cu excepția cazului în care o altă bază sistematică este reprezentativă pentru eșalonarea în timp a beneficiului locatarului rezultat din utilizarea activului în sistem de leasing.

Prevederile referitoare la suportarea liniară a cheltuielilor, respectiv a veniturilor, pe durata contractului se aplică și în cazul stimulentei acordate cu ocazia încheierii de

contracte de închiriere sau de alte contracte care presupun acordarea de stimulente pentru atragerea chiriașilor.

Active specifice unor domenii de activitate

a) Active de explorare și evaluare a resurselor minerale

Cheltuielile de explorare și evaluare a resurselor minerale sunt cheltuieli generate de entitate în legătură cu explorarea și evaluarea resurselor minerale, înainte ca fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială ale extracției resurselor minerale să fie demonstrate. Pentru a determina dacă aceste cheltuieli se recunosc ca imobilizări, o entitate ia în considerare gradul în care cheltuiala poate fi asociată cu descoperirea resurselor minerale.

Cheltuielile pe care entitatea le recunoaște drept active de explorare și evaluare sunt:

- a) achiziționarea drepturilor de a explora;
- b) studii topografice, geologice, geochimice și geofizice;
- c) foraje de explorare;
- d) săpături;
- e) eșantionare;
- f) activități în legătură cu evaluarea fezabilității tehnice și a viabilității comerciale ale extracției unei resurse minerale.

Gradul în care cheltuiala se poate asocia cu descoperirea resurselor se va decide de la caz la caz.

Entitatea clasifică activele de explorare și evaluare drept active corporale sau necorporale conform naturii activelor dobândite și aplică în mod consecvent această clasificare. De asemenea, va analiza și înregistra, dacă este cazul, o ajustare pentru deprecierea activelor de explorare și evaluare.

b) Costuri de descoperă recunoscute ca active

Costurile aferente activității de descoperă reprezintă stocuri dacă beneficiul din activitatea de descoperă este realizat sub forma stocurilor produse. În măsura în care beneficiul îl constituie accesul îmbunătățit la minereu, entitatea recunoaște aceste costuri ca un activ imobilizat dacă se îndeplinesc condițiile următoare:

- este probabil ca beneficiul economic viitor asociat activității de descoperță să revină entității;
- entitatea poate identifica componenta filonului la care accesul a cunoscut o îmbunătățire;
- și costurile aferente activității de descoperță asociate acelei componente pot fi evaluate în mod credibil.

Evaluarea inițială a activului imobilizat aferent activității de descoperță

Entitatea evaluează inițial activul imobilizat aferent activității de descoperță la cost, acesta reprezentând cumularea costurilor suportate direct pentru efectuarea activității de descoperță prin intermediul căreia se îmbunătățește accesul la componenta de minereu identificată, plus o alocare a cheltuielilor de regie direct atribuibile.

Evaluarea ulterioară a activului imobilizat aferent activității de descoperță

După recunoașterea inițială, activul imobilizat aferent activității de descoperță trebuie să fie contabilizat la costul său ori la valoarea reevaluată minus amortizarea și pierderile din depreciere, la fel ca activul existent din care face parte.

➤ **Imobilizări necorporale**

În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuielile de dezvoltare;
- concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de societate;
- active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
- fondul comercial pozitiv;
- alte imobilizări necorporale;
- avansuri acordate pentru imobilizări necorporale.

Recunoașterea și evaluarea inițială

Un activ necorporal trebuie recunoscut dacă și numai dacă:

- se estimează că beneficiile economice viitoare care sunt atribuibile activului vor fi obținute de către societate; și
- costul activului poate fi evaluat în mod fidel.

O imobilizare necorporală se înregistrează inițial la costul de achiziție sau de producție, în funcție de modalitatea de intrare în patrimoniu.

Achizițiile separate

Dacă un activ necorporal este achiziționat separat, costul acestuia poate fi evaluat cu fidelitate și este format din:

- prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe nerecuperabile, cheltuielile de transport, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției imobilizărilor respective.

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție se scad din prețul de achiziție.

Active necorporale produse din resurse proprii

Activitatea de producție a imobilizărilor necorporale solicită separarea procesului într-o fază de cercetare și o fază de dezvoltare.

Atunci când nu se poate face distincția între faza de cercetare și cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare a unei imobilizări necorporale, cheltuielile cu acel proiect se consideră ca fiind aferente fazei de cercetare și se recunosc în contul de profit și pierdere.

Nicio imobilizare necorporală care decurge din cercetare sau din faza de cercetare a unui proiect intern nu se recunoaște. Cheltuielile cu cercetarea se recunosc drept cheltuială în contul de profit și pierdere atunci când sunt generate.

O imobilizare necorporală generată de dezvoltare se recunoaște dacă și numai dacă se pot demonstra toate elementele următoare:

- a) fezabilitatea tehnică pentru finalizarea imobilizării necorporale, astfel încât aceasta să fie disponibilă pentru utilizare sau vânzare;
- b) intenția societății de a finaliza imobilizarea necorporală și de a o utiliza sau vinde;
- c) capacitatea de a utiliza sau vinde imobilizarea necorporală;
- d) modul în care imobilizarea necorporală va genera beneficii economice viitoare probabile, existența unei piețe pentru producția generată de imobilizarea necorporală ori pentru imobilizarea necorporală în sine;
- e) disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare și de altă natură adecvate pentru a completa dezvoltarea și pentru a utiliza sau vinde imobilizarea necorporală;

- f) capacitatea de a evalua credibil cheltuielile atribuibile imobilizării necorporale pe perioada dezvoltării sale.

Cheltuielile de dezvoltare se recunosc la costul de producție al acestora.

Costul de producție al imobilizărilor provenite din faza de dezvoltare cuprinde:

- cheltuielile directe aferente producției cum sunt materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale costurile de testare a funcționării corecte a activului, onorarii profesionale și comisioane achitate în legătură cu activul, costul pentru obținerea autorizațiilor necesare;
- cota cheltuielilor indirecte de producție alocată.

Cheltuielile de dezvoltare care se recunosc ca imobilizări necorporale cheltuielile de dezvoltare se amortizează pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz.

Cheltuielile de dezvoltare se amortizează pe durata de utilizare sau pe perioada contractului, după caz. În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare depășește 5 ani, durata de amortizare a cheltuielilor de dezvoltare nu va depăși 10 ani.

Cheltuielile de constituire

Varianta 1

TNPD imobilizează cheltuielile de constituire ocazionate atât de înființarea societății, cât și de extinderea acesteia prin emisiunea și vânzarea ulterioară de acțiuni sau părți sociale.

Cheltuielile de constituire se amortizează în cadrul unei perioade de n ani (maximum 5 ani).

Varianta 2

Cheltuielile ocazionate de înființarea societății și de extinderea și dezvoltarea acesteia prin emisiunea și vânzarea ulterioară de acțiuni sau părți sociale nu vor fi imobilizate. Aceste cheltuieli se recunosc în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării lor.

Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare

Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare reprezentând aport, achiziționate sau dobândite pe alte căi se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la costul de achiziție sau valoarea de aport, după caz.

Concesiunile

Atunci când contractul de concesiune nu prevede o valoare amortizabilă a concesiunii, ci doar plata unor redevențe lunare, concesiunea nu se poate recunoaște ca activ.

Atunci când contractul de concesiune prevede o durată și o valoare totală a concesiunii, aceasta este recunoscută ca activ necorporal în bilanț.

Amortizarea concesiunii urmează a fi înregistrată pe durata de folosire a acesteia, stabilită potrivit contractului.

În cazul racordării utilizatorilor la rețeaua electrică, contravaloarea cheltuielilor suportate de utilizatori cu racordarea reprezintă imobilizări necorporale de natura drepturilor de utilizare și se evidențiază în contul 205 Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare/analitic distinct.

Amortizarea acestor cheltuieli înregistrate ca imobilizări necorporale se înregistrează pe perioada pentru care TNPD are dreptul de a utiliza rețelele respective, dacă această durată este specificată în contractele încheiate sau, dacă nu este stabilită o asemenea durată, pe durata de viață a instalațiilor de utilizare de la locul de consum.

Cheltuielile efectuate de entități pentru racordarea la rețeaua de apă, gaze sau alte utilități, dacă în contractele de racordare se prevede plata unor sume pentru racordarea la rețele respective de distribuție se înregistrează ca imobilizări necorporale în contul 203.

Brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și alte active similare se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor.

Fondul comercial

Fondul comercial generat intern nu se recunoaște ca imobilizare necorporală.

Fondul comercial se poate recunoaște ca imobilizare necorporală numai în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora și, după caz, și de datorii și capitaluri proprii.

Fondul comercial poate apărea în urma cumpărării unei afaceri sau ca urmare a unor operațiuni de fuziune.

Pentru recunoașterea în contabilitate a activelor și datoriilor primite cu ocazia acestui transfer, societățile trebuie să procedeze la evaluarea valorii juste a elementelor primite, în scopul determinării valorii individuale a acestora.

Fondul comercial provenit în urma achiziției unei afaceri reprezintă diferența dintre valoarea plătită și valoarea justă a activelor nete dobândite.

Fondul comercial se amortizează pe o perioadă de n ani (maximum 5 ani).

Avansuri și alte imobilizări necorporale

În cadrul avansurilor și a altor imobilizări necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, programele informatice create de societate sau achiziționate de la terți pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și rețete, formule, modele, proiecte și prototipuri.

Programele informatice, precum și celelalte imobilizări necorporale înregistrate la Alte imobilizări necorporale, se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor.

Licențele de utilizare a programelor informatice se contabilizează și amortizează separat.

Evaluarea ulterioară recunoașterii inițiale

Cheltuielile ulterioare cu un activ necorporal după cumpărarea sau finalizarea sa trebuie recunoscute în contul de profit și pierderi atunci când sunt efectuate, cu excepția cazului în care:

- este probabil ca această cheltuială să permită activului să genereze beneficii economice viitoare suplimentare față de cele estimate inițial; și
- această cheltuială poate fi evaluată cu fidelitate și atribuită activului.

Dacă aceste condiții sunt întrunite, cheltuielile ulterioare se adaugă la costul activului necorporal.

O imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Amortizarea imobilizărilor necorporale

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Valoarea amortizabilă a unui activ necorporal trebuie să fie alocată pe o bază sistematică de-a lungul celei mai bune estimări a duratei sale de viață.

TNPD utilizează următoarele durate de viață estimate:

Element de imobilizare necorporală	Durata de utilizare economică (exemple)
- cheltuieli de constituire	n ani
- cheltuieli de dezvoltare	n ani
- fondul comercial	n ani
- concesiuni	Durata contractului
- programe informatice	n ani
- brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare	Durata de protecție a drepturilor de autor sau durata contractului

Metoda de amortizare a imobilizărilor necorporale este metoda liniară.

Cedarea și scoaterea din gestiune

Un activ necorporal se scoate din evidență la cedare sau atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări necorporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile care apar odată cu încetarea utilizării sau ieșirea unei imobilizări necorporale se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul „Alte venituri din exploatare”, respectiv „Alte cheltuieli de exploatare”, după caz.

Imobilizări financiare

În categoria imobilizărilor financiare se evidențiază:

- acțiunile deținute la entitățile afiliate;
- împrumuturile acordate entităților afiliate;
- împrumuturile acordate entităților asociate și entităților controlate în comun;

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- alte investiții deținute ca imobilizări;
- alte împrumuturi;
- acțiunile deținute la entități asociate și entități controlate în comun.

În categoria altor investiții deținute ca imobilizări se evidențiază distinct certificatele de emisii de gaze cu efect de seră.

La alte creanțe imobilizate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de entitate la terți.

În conturile de creanțe imobilizate reprezentând împrumuturi acordate se înregistrează sumele acordate terților în baza unor contracte pentru care entitatea percepe dobânzi, potrivit legii.

În cazul în care entitatea are evidențiate în contul de creanțe imobilizate creanțe imobilizate cu scadența mai mare de un an, va prezenta în bilanț, la imobilizări financiare, numai partea cu scadența mai mare de 12 luni, diferența urmând a fi reflectată la creanțe.

Evaluarea inițială

Imobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziție sau valoarea determinată prin contractul de dobândire a acestora.

În cazul valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achiziție include și costurile direct atribuibile achiziției lor.

În cazul achiziționării de titluri de stat pentru care suma plătită la achiziție este mai mare decât suma care urmează a fi rambursată la scadență, diferența dintre cele două valori este înregistrată în contul 471 Cheltuieli înregistrate în avans/analitic distinct.

Această diferență va fi recunoscută în contul de profit și pierdere linear, pe perioada deținerii titlurilor respective.

➤ Înregistrarea achiziției:

%	=	5121
---	---	------

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

265		Conturi la bănci în lei
Alte titluri imobilizate		
471		
Cheltuieli înregistrate în avans		

➤ Înregistrarea cheltuielii lunare de reluat:

6865	=	471
Cheltuieli financiare privind amortizarea diferențelor aferente titlurilor de stat		Cheltuieli înregistrate în avans

Dacă suma plătită pentru achiziționarea titlurilor de stat este mai mică decât suma care urmează a fi rambursată la scadență, TNPD recunoaște titlurile achiziționate la valoarea care urmează a fi rambursată la scadență.

În acest caz, diferența dintre cele două valori se înregistrează în contul 472 Venituri înregistrate în avans, urmând a fi recunoscută în contul de profit și pierdere linear, pe perioada deținerii titlurilor respective.

➤ Înregistrarea achiziției:

265	=	%
Alte titluri imobilizate		5121
		Conturi la bănci în lei
		472
		Venituri înregistrate în avans

➤ Înregistrarea venitului lunar de reluat:

472	=	7863
Venituri înregistrate în avans		Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

Evaluarea la data bilanțului

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Imobilizările financiare se prezintă în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate pentru pierdere de valoare.

Imobilizările trebuie să facă obiectul ajustărilor de valoare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă acestora la data bilanțului.

Atunci când se constată pierderi de valoare pentru imobilizările financiare, trebuie făcute ajustări pentru pierdere de valoare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuită acestora la data bilanțului.

Ajustările de valoare se înregistrează în contul de profit și pierdere și se prezintă distinct în notele explicative, articol contabil:

6863	=	296
Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare		Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

Împrumuturi acordate în valută sau în lei în funcție de cursul unei valute

Evaluarea la bilanț a creanțelor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei, în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

Pentru creanțele exprimate în valută, eventualele diferențe favorabile sau nefavorabile, care rezultă din evaluarea acestora se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Pentru creanțele exprimate în lei a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, eventualele diferențe favorabile sau nefavorabile care rezultă din evaluarea acestora se înregistrează la alte venituri sau alte cheltuieli financiare, după caz.

Evaluarea lunară a împrumuturilor acordate în valută sau în lei, în funcție de cursul unei valute

La finele fiecărei luni se evaluează creanțele imobilizate în valută, sau cele cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi lucrătoare a lunii.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Diferența de curs valutar aferentă fiecărei luni este recunoscută la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, în cazul creanțelor exprimate în valută, sau la alte venituri sau alte cheltuieli financiare, în cazul creanțelor cu decontare în lei, în funcție de cursul unei valute, articol contabil:

Diferențe favorabile:

267	=	765 - creanțe în valută
Creanțe immobilizate		Venituri din diferențe de curs valutar

Sau:

267	=	768 - creanțe în lei în funcție de cursul unei valute
Creanțe immobilizate		Alte venituri financiare

➤ Diferențe nefavorabile:

665	=	267 - creanțe în valută
Cheltuieli din diferențe de curs valutar		Creanțe immobilizate

Sau:

668	=	267 - creanțe în lei, în funcție de cursul unei valute
Alte cheltuieli financiare		Creanțe immobilizate

Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare

Prin derogare de la regulile generale de evaluare entitatea poate evalua în situațiile financiare anuale consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă.

Atunci când un instrument financiar este evaluat la valoarea justă, orice modificare a valorii sale (favorabilă sau nefavorabilă) se include în contul de profit și pierdere, cu excepția cazurilor următoare, pentru care o astfel de modificare se include direct în capitalurile proprii:

a) instrumentul financiar este un instrument de acoperire împotriva riscurilor și contabilizat la nivelul grupului conform unor reguli de acoperire a riscului care permit ca unele sau toate modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit și pierdere; sau

b) modificarea de valoare se referă la o diferență de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină.

Investiții nete în entități străine

Investiția netă într-o entitate străină este valoarea interesului entității raportoare în activele nete ale acelei entități străine.

Entitatea poate avea un element monetar ce urmează a fi primit de la sau plătit unei entități străine (exemplu, creanțe sau împrumuturi pe termen lung, cu excepția celor comerciale). Diferențele de curs valutar apărute la un element monetar care face parte din investiția netă într-o entitate străină se recunosc în contul de profit sau pierdere.

Entitatea poate să își cedeze sau să își cedeze parțial interesul într-o entitate străină prin vânzare, lichidare, rambursarea capitalului social sau abandonarea întregii entități ori a unei părți din aceasta. Reducerea valorii contabile a entității străine, fie ca urmare a propriilor pierderi înregistrate, fie ca urmare a unei deprecieri recunoscute de către investitor, nu reprezintă o cedare parțială. Prin urmare, nicio parte a câștigului sau a pierderii din diferențe de curs valutar care este recunoscută în capitalurile proprii nu este reclasificată în contul de profit sau pierdere în momentul unei reduceri a valorii contabile.

Politici contabile privind elementele de natura stocurilor

Generalități

În categoria stocurilor entitatea recunoaște și activele cu ciclu lung de fabricație, destinate vânzării, de exemplu, complexuri de locuințe, nave. Dacă construcțiile sunt realizate în scopul exploatării pe termen lung de către entitate, ele reprezintă imobilizări.

Terenurile cumpărate de entitate în scopul construirii pe acestea de construcții destinate vânzării se înregistrează la stocuri.

Recunoaștere

Stocurile sunt active circulante:

- deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
- în curs de producție, în vederea vânzării în procesul desfășurării normale a activității; sau
- sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.

În categoria stocurilor se cuprind:

- materiile prime care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;
- materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricație sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;
- materialele de natura obiectelor de inventar;
- produsele, și anume:
 - semifabricatele;
 - produsele finite;
 - rebuturile, materialele recuperabile și deșeurile;
 - mărfurile;
 - activele biologice de natura stocurilor;
 - ambalajele, care includ ambalajele re folosibile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care în mod temporar pot fi păstrate de terți, cu obligația restituirii în condițiile prevăzute în contracte;
 - producția în curs de execuție;
 - bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignatie la terți.
- ansamblurile sau complexurile de locuințe destinate vânzării.

Sunt reflectate distinct acele stocuri cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare.

Activitatea agricolă reprezintă administrarea de către o entitate a transformării biologice și recoltării activelor biologice (animale vii și plante vii) pentru vânzare sau pentru transformarea în produse agricole sau în active biologice suplimentare.

Transformarea biologică cuprinde procesele de creștere, degenerare, producere și procreare care produc modificări calitative sau cantitative ale unui activ biologic.

Active biologice de natura stocurilor și produse agricole

Entitatea recunoaște activele biologice de natura stocurilor ca fiind acelea care urmează a fi recoltate ca produse agricole (*exemplu, lână, copaci tăiați, bumbac, lapte, struguri, fructe culese*) sau vândute ca active biologice (*exemplu, animalele destinate producției de carne, animalele deținute în vederea vânzării, peștii din fermele piscicole, culturile, cum ar fi cele de porumb și grâu, și copacii crescuți pentru cherestea*).

Transformarea biologică poate conduce la următoarele tipuri de rezultate:

- a) modificări ale activelor prin:
 - creștere (o creștere cantitativă sau o îmbunătățire a calității unui animal sau a unei plante),
 - degenerare (o scădere cantitativă sau o deteriorare a calității unui animal sau a unei plante), sau
 - reproducere (crearea de animale ori plante vii suplimentare); sau
- b) producția unor produse agricole (de exemplu, lână și lapte).

Evaluarea la data intrării în societate

Momentul înregistrării stocurilor

Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor.

Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

- ✓ Pentru evidențierea stocurilor se asigură recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în societate de către comisia de recepție și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Înregistrarea la locul de depozitare se efectuează de către gestionarul care are răspunderea gestiunii respective.
- ✓ Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignație se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune.

În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Dacă există decalaje între aprovizionarea și recepția bunurilor care sunt în proprietatea societății se procedează astfel:

- bunurile sosite fără factură se înregistrează ca intrări în gestiune atât la locul de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza recepției și a documentelor însoțitoare, articol contabil:

3xx	=	408
Clasa 3		Furnizori - facturi nesoșite

- bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează ca intrare în gestiune.
- ✓ Dacă există decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri din societate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia. Se procedează astfel:
- bunurile vândute și nelivrate se înregistrează distinct în gestiunea societății, iar în contabilitate, în conturi în afara bilanțului, în contul 8039 Alte valori în afara bilanțului;
- bunurile livrate, dar nefacturate se înregistrează ca ieșiri din gestiunea societății atât la locurile de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune, articol contabil:

418	=	7xx
Clienți - facturi de întocmit		Cont de venit

Și descărcarea de gestiune aferentă bunurilor livrate:

6xx	=	3xx
-----	---	-----

- bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze privind dreptul de proprietate se înregistrează potrivit contractelor încheiate.

Evaluarea inițială a stocurilor

La data intrării în societate, stocurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- la cost de achiziție - pentru stocurile achiziționate;
- la cost de producție - pentru stocurile produse în societate;
- la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării - pentru stocurile reprezentând aport la capitalul social;
- la valoarea justă - pentru stocurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

Costul de achiziție al bunurilor este format din:

- prețul de cumpărare;
- taxele de import și alte taxe nerecuperabile;
- cheltuielile de transport;
- cheltuielile de manipulare și punere în funcțiune;
- comisioanele;
- taxele notariale;
- cheltuielile cu obținerea de autorizație etc.

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție diminuează costul de achiziție al bunurilor.

Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, pe seama veniturilor curente.

3xx	=	758
		Alte venituri din exploatare

Costul de producție

Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc.

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor cuprinde:

- cheltuielile directe aferente producției, și anume:
 - materiale directe
 - energie consumată în scopuri tehnologice
 - manoperă directă
- costul proiectării produselor;

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

Costul producției de servicii cuprinde:

- manopera și alte cheltuieli legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea,
- regiile corespunzătoare.

Următoarele costuri nu se recunosc în costul de producție, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit:

- pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise, inclusiv pierderile datorate risipei;
- cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație. Cheltuielile de depozitare se includ în costul de producție atunci când sunt necesare pentru a aduce stocurile în locul și în starea în care se găsesc.
- regiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final;
- costurile de desfacere;
- regia fixă nealocată costului, care se recunoaște drept cheltuială în perioada în care a apărut.

Costurile îndatorării

De la intrarea în vigoare a O.M.F.P. nr. 1.802/2014 TNPD trebuie să includă costurile îndatorării direct în costul de producție.

Pct. 80 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014 prevede:

„Costurile îndatorării atribuibile activelor cu ciclu lung de fabricație sunt incluse în costurile de producție ale acestora, în măsura în care sunt legate de perioada de producție. În costurile îndatorării se include dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație.”

Dacă anterior datei de 1 ianuarie 2015, **Manualul de politici contabile** prevedea înregistrarea pe cheltuieli a costurilor îndatorării, iar TNPD are stocuri pentru care a aplicat acest tratament, pentru acele stocuri se aplica în continuare tratamentul contabil prevăzut:

Pct. 81 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

„Atunci când aplicarea pct. 80 constituie o modificare a politicii contabile, entitatea aplică prevederile acelui punct pentru costurile îndatorării aferente activelor cu ciclu lung de fabricație pentru care data de începere a capitalizării este ulterioară datei de 1 ianuarie 2015.”

În costul de producție al activelor cu ciclu lung de fabricație se includ numai acele costuri ale îndatorării care sunt legate de perioada de producție.

Dobânda la capitalul împrumutat în legătură cu active care nu îndeplinesc condiția de durată prevăzută reprezintă cheltuială a perioadei.

Constituie de asemenea, cheltuială a perioadei cheltuielile reprezentând diferențele de curs valutar.

Un activ cu ciclu lung de fabricație este un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp, respectiv mai mare de un an, pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare.

Costuri ale îndatorării care se includ în costul de producție al activelor cu ciclu lung de fabricație sunt:

- dobânzi la overdrafturi bancare;
- dobânzi aferente împrumuturilor pe termen lung și scurt;
- comisioanele aferente împrumuturilor.

Capitalizarea costurilor începe atunci când:

- se suportă cheltuielile pentru acel activ, respectiv se efectuează plăți către furnizori;
- se suportă costurile îndatorării, respectiv sunt scadente și se plătesc dobânzile aferente împrumuturilor; și
- sunt în curs activitățile necesare pentru pregătirea activului în vederea folosirii prestabilite sau a vânzării lui.

Capitalizarea costurilor îndatorării se întrerupe în timpul perioadelor prelungite în care nu se lucrează efectiv la realizarea activului respectiv.

Capitalizarea costurilor îndatorării încetează atunci când se realizează cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea activului cu ciclu lung de producție, în vederea utilizării prestabilite sau a vânzării acestuia, chiar dacă unele lucrări administrative pot continua încă.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Costurile îndatorării suportate în perioadele în care capitalizarea este întreruptă sau după ce încetează capitalizarea acestora, se recunosc în conturile de cheltuieli financiare.

➤ **Monografie contabilă capitalizare dobândă, comisioane:**

666	=	168
Cheltuieli privind dobânzile		Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate

331	=	711
Produce în curs de execuție		Venituri aferente costurilor stocurilor de produse

sau în cazul imobilizărilor:

666	=	168
Cheltuieli privind dobânzile		Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate

231	=	722
Imobilizări corporale în curs de execuție		Venituri din producția de imobilizări corporale

Determinarea costului

Pentru activitatea de producție - se utilizează metoda costului standard, ținând seama de nivelurile normale ale materialelor și consumabilelor, manoperei, eficienței și capacității de producție.

Nivelurile considerate normale ale consumului de materiale se revizuiesc la un interval de *n* luni.

Pentru activitatea de comerț cu amănuntul - se utilizează metoda prețului cu amănuntul. Bunurile sunt evidențiate la prețul de vânzare al acestora.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Pentru activitățile care permit identificarea specifică, pe comenzi - se utilizează metoda identificării specifice a costurilor individuale.

Diferențele de preț față de costul de achiziție sau costul standard de producție se evidențiază distinct în costul activului.

La ieșirea din gestiune a bunurilor diferențele de preț înregistrate se repartizează cu ajutorul coeficientului de repartizare calculat astfel:

Coeficient de repartizare	=	Soldul inițial al diferențelor de preț	+	Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință	x 100
		Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare	+	Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință	

Diferențele de preț se înregistrează proporțional atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra bunurilor rămase în stoc.

Metode de evaluare la ieșirea din gestiune

La ieșirea din gestiune a stocurilor acestea se evaluează și se înregistrează prin aplicarea metodei:

Varianta 1 – metoda primul intrat - primul ieșit - FIFO

Varianta 2 – metoda ultimul intrat - primul ieșit - LIFO

Varianta 3 – metoda costului mediu ponderat - CMP

Varianta 3.1 Media se calculează după fiecare recepție.

Varianta 3.2 Media se calculează periodic la un interval de *n* luni.

Metoda de inventariere a stocurilor

Varianta 1

Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric prin folosirea inventarului permanent.

Se înregistrează în contabilitate toate operațiunile de intrare și ieșire a stocurilor la momentul la care acestea au loc.

Varianta 2

Contabilitatea stocurilor se ține numai valoric prin folosirea inventarului intermitent.

La sfârșitul perioadei de raportare (trimestru sau lună) se realizează inventarierea faptică a stocurilor.

Pentru realizarea inventarierii se parcurg următoarele etape:

- se emite decizia de inventariere de către administrator, conform procedurii privind inventarierea, aprobate;
- se anunță persoanele desemnate să facă parte din comisia de inventariere;
- departamentul financiar contabil pregătește listele de inventariere;
- listele de inventariere se predau către președintele comisiei de inventariere;
- comisia de inventariere preia fișele de magazie și le barează după ultimele înregistrări;
- se stabilesc stocurile factice prin numărare, cântărire, măsurare, cubare și se efectuează înscrierea acestora fără ștersături în listele de inventariere.

Intrările de stocuri nu se înregistrează prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli.

Stabilirea ieșirilor de stocuri în cursul perioadei are la bază inventarierea faptică a stocurilor la sfârșitul perioadei.

Ieșirile de stocuri se determină ca diferență între valoarea stocurilor inițiale, la care se adaugă valoarea intrărilor și valoarea stocurilor la sfârșitul perioadei stabilite pe baza inventarului.

$$\text{Ieșiri} = \text{Stoc inițial} + \text{Intrări} - \text{Stoc final}$$

Evaluarea la data bilanțului

La data bilanțului stocurile se evaluează la cea mai mică valoare dintre cost și valoarea realizabilă netă.

În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar (valoarea realizabilă netă), valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.

Activele de natura stocurilor se evaluează la valoarea contabilă, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate.

Ajustări pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare.
Articol contabil:

6814	=	39
Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante		Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție

Politici contabile privind datoriile societății

Din punct de vedere contabil, efectuarea oricărei operațiuni economico-financiare este probată de documentul în care se consemnează aceasta.

Datoriile societății se evidențiază în contabilitate pe seama conturilor de terți. Contabilitatea furnizorilor și a celorlalte datorii se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

În contabilitatea analitică, furnizorii și clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora, pe termene de plată.

Datoriile pentru care până la finele lunii nu s-au primit facturile se evidențiază în contul 408 Furnizori-facturi nesoșite, pe baza documentelor care atestă primirea bunurilor, respectiv a serviciilor.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Dobânzile și penalitățile de întârziere, precum și alte datorii de natură similară se recunosc în contul de profit și pierdere dacă sunt aferente perioadei curente, sau în rezultatul reportat, dacă acestea corespund unei perioade anterioare.

Avansurile acordate furnizorilor se înregistrează în conturile de avansuri în funcție de scopul pentru care au fost acordate.

Avansurile pentru bunuri și servicii se înregistrează în contul 409 Furnizori-debitori, astfel: 4093 Avansuri acordate pentru imobilizări corporale și 4094 Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale.

Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte. Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări se reflectă distinct de avansurile acordate altor furnizori.

Beneficiarii care plătesc parțial o factură în care sunt înscrise operațiuni supuse mai multor cote de TVA și/sau mai multor regimuri de impozitare sunt obligați să aloce sumele plătite cu prioritate pentru operațiunile supuse regimului normal de taxare, în ordinea descrescătoare a cotelor.

Înregistrarea în contabilitate a înregistrării și plății facturilor.

Primirea facturilor de achiziții:

%	=	401
371		Furnizori
Mărfuri		
4426		
TVA deductibilă		

Plata facturii:

401	=	5121	contravaloarea facturii
Furnizori		Conturi la bănci în lei	

Înregistrarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor reprezentând avansuri acordate furnizorilor, cu ocazia inventarierii:

6818	=	490
------	---	-----

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea creanțelor reprezentând avansuri acordate furnizorilor		Ajustări pentru deprecierea creanțelor reprezentând avansuri acordate furnizorilor
---	--	--

Drepturile de personal se înregistrează în contabilitate pe baza statelor de salarii cu reținerea contribuțiilor și impozitelor aferente stabilite potrivit legislației în vigoare.

Decontările cu personalul cuprind drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii, primele reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de societate personalului pentru munca prestată.

În vederea înregistrării primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, entitatea recunoaște ca provizion costul previzionat al acestora atunci și numai atunci când:

- a) entitatea are o obligație legală sau implicită de a face astfel de plăți ca rezultat al evenimentelor anterioare; și
- b) poate fi făcută o estimare certă a obligației.

O obligație curentă există atunci, și numai atunci, când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să efectueze aceste plăți.

În situațiile financiare ale exercițiului pentru care se propun prime reprezentând participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflectă sub formă de provizion, cheltuiala rezultând din serviciul angajatului.

Provizionul urmează a fi reluat în exercițiul financiar în care se acordă aceste prime.

În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi și avantaje care, potrivit legislației în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masă caldă, alimente antidot etc.), precum și alte drepturi acordate potrivit legii.

Drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează distinct, pe persoane.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Reținerile din salariile personalului pentru cumpărări cu plata în rate, chirii sau pentru alte obligații ale salariaților, se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relații contractuale.

Sumele datorate și neachitate personalului inclusiv, indemnizațiile pentru concediile neefectuate sau concediile de odihnă pentru care, potrivit legii, există obligația compensării acestuia în bani se înregistrează la finele exercițiului financiar ca alte datorii în legătură cu personalul, articol contabil:

641	=	4281
Cheltuieli cu salariile personalului		Alte datorii în legătură cu personalul

La înregistrarea în contabilitate a concediilor de odihnă sunt avute în vedere prevederile legislației în vigoare, referitoare la modalitatea de efectuare a acestora.

Concediile de odihnă neefectuate se pot compensa în bani numai la încetarea contractului de muncă.

Debitele provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuiri de uniforme și echipamente de lucru, precum și debitele provenite din pagube materiale, amenzile și penalitățile stabilite în baza unor hotărâri ale instanțelor judecătorești, și alte creanțe față de personalul entității se înregistrează ca alte creanțe în legătură cu personalul.

Beneficiile sub forma acțiunilor proprii ale entității (sau alte instrumente de capitaluri proprii), acordate angajaților sunt înregistrate distinct (contul 643 Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii), în contrapartida conturilor de capitaluri proprii (1031 Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii), la valoarea justă a respectivelor instrumente de capitaluri proprii, de la data acordării acelor beneficii. Recunoașterea cheltuielilor aferente muncii prestate de angajați are loc în momentul prestării acesteia.

Data acordării beneficiilor reprezintă data la care entitatea și angajații beneficiari ai respectivelor instrumente înțeleg și acceptă termenii și condițiile tranzacției, cu mențiunea că, dacă respectivul acord face obiectul unui proces de aprobare ulterioară (de exemplu, de către acționari), data acordării beneficiilor este data la care este obținută respectiva aprobare.

Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intră în drepturi imediat, la data acordării beneficiilor, angajaților nu li se cere să finalizeze o perioadă specificată de servicii înainte de a avea dreptul necondiționat asupra respectivelor instrumente de capitaluri proprii și, în absența unei dovezi privind contrariul, entitatea va considera că serviciile prestate în schimbul instrumentelor de capitaluri proprii au fost deja primite. În acest caz, cheltuielile aferente se înregistrează integral, la momentul respectiv, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii.

Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intră în drepturi numai după îndeplinirea de către angajați a unei perioade specificate de servicii, cheltuielile aferente sunt înregistrate pe măsura prestării serviciilor, pe parcursul perioadei pentru satisfacerea condițiilor de intrare îndrepturi, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii. Suma înregistrată drept cheltuieli va avea în vedere estimarea numărului de instrumente de capitaluri proprii care vor intra în drepturi, iar această estimare trebuie revizuită dacă informațiile ulterioare indică faptul că numărul de instrumente de capitaluri proprii preconizate a intra în drepturi este diferit față de estimările precedente, astfel încât, la data intrării în drepturi, estimarea respectivă să fie egală cu numărul de instrumente de capitaluri proprii care intră în drepturi.

Impozitul pe profit/venit de plată trebuie recunoscut ca datorie în limita sumei neplătite.

Dacă suma plătită depășește suma datorată, surplusul trebuie recunoscut drept creanță.

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.

Înregistrarea în contabilitate a accizelor și a fondurilor speciale incluse în prețuri sau tarife se face pe seama conturilor corespunzătoare de datorii, fără a tranzita prin conturile de venituri și cheltuieli.

Datoriile cu decontare în valută sau în lei în funcție de cursul unei valute

Datoriile în valută se înregistrează în contabilitate atât în lei, cât și în valută.

Cursul valutar utilizat la înregistrarea în contabilitate este cursul de la data recepției bunurilor.

Evaluare lunară

La finele fiecărei luni, datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

La finele fiecărei luni, datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză.

Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, după caz.

Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării 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.

Diferențele de valoare care apar cu ocazia decontării 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.

Datoriile pe termen scurt

O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, denumită și datorie curentă atunci când:

- se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al societății, sau
- este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.

Se încadrează la datorii curente încălcarea unui acord de împrumut pe termen lung care duce la exigibilitatea împrumutului la cerere și nu la data expirării acordului de împrumut. O entitate clasifică datoria drept curentă deoarece la finalul perioadei de raportare ea nu are un drept necondiționat de a-și amâna decontarea pentru cel puțin douăsprezece luni după acea dată.

Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

Datoriile pe termen lung

Datoriile care sunt exigibile într-un termen mai mare de 12 luni sunt datorii pe termen lung.

Sunt de asemenea, considerate datorii pe termen lung purtătoare de dobândă chiar și atunci când acestea sunt exigibile în 12 luni de la data bilanțului, dacă:

- a) termenul inițial a fost pentru o perioadă mai mare de 12 luni; și
- b) există un acord de refinanțare sau de reeșalonare a plăților, care este încheiat înainte de data bilanțului.

Datoriile pe termen lung cuprind:

- împrumuturi din emisiuni de obligațiuni și prime de rambursare a acestora,
- credite bancare pe termen lung și mediu,
- sumele datorate societăților afiliate și societăților de care compania este legată prin interese de participare,
- alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

Datorii necurente

În această categorie se încadrează situațiile în care entitatea, chiar dacă are încheiat un acord de împrumut pe termen scurt, preconizează și are capacitatea de a refinanța împrumutul pentru încă 12 luni după perioada de expirare a acordului. Când nu este posibilă refinanțarea împrumutului TNPD încadrează datoria la curentă.

Scoaterea din evidență a datoriilor cu termene prescrise

La scăderea din evidență a datoriilor ale căror termene de plată sunt prescrise, TNPD va atașa documentele care demonstrează că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

Contabilitatea furnizorilor și a celorlalte datorii se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică. În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora, pe termene de plată.

În cadrul conturilor de furnizori se grupează distinct datoriile rezultate din tranzacțiile cu clauze de rezervă de proprietate.

Evaluarea în situațiile financiare anuale

Evaluarea datoriilor în situațiile financiare anuale se face la valoarea lor probabilă de plată.

Evaluarea la bilanț a datoriilor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei, în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

Politici contabile privind determinarea impozitelor datorate de societate

Impozitul pe profit

Impozitul pe profit se determină potrivit prevederilor Codului fiscal.

Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, precum și pierderile fiscale care se recuperează.

Rezultatul fiscal se calculează trimestrial/anual, cumulativ de la începutul anului fiscal.

Registrul de evidență fiscală

Pentru determinarea rezultatului fiscal, veniturile și cheltuielile se înregistrează în Registrul de evidență fiscală.

Contribuabilii sunt obligați să evidențieze în registrul de evidență fiscală veniturile impozabile înregistrate într-un an fiscal, precum și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, în același an fiscal.

Erorile de natura cheltuielilor sau veniturilor

Corectarea în contabilitate a erorilor se reflectă în rezultatul fiscal astfel:

- erorile care se corectează pe seama rezultatului reportat conduc la ajustarea rezultatului fiscal al anului la care se referă acestea și la depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală;
- erorile care se corectează pe seama contului de profit și pierdere sunt luate în calcul pentru determinarea rezultatului fiscal în anul în care se efectuează corectarea acestora.

Veniturile neimpozabile

În categoria veniturilor neimpozabile se cuprind și:

- **dividendele** primite de la o persoană juridică română
- **dividendele** primite de la o persoană juridică străină plătitoare de impozit pe profit, situate într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impunerii, dacă persoana juridică română care primește dividendele deține la persoana juridică străină din statul terț, la data înregistrării acestora potrivit reglementărilor contabile aplicabile, pe o perioadă neîntreruptă de un an, minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice care distribuie dividende;
- **valoarea titlurilor de participare noi** sau sumele reprezentând majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare;
- **veniturile** din anularea, recuperarea, inclusiv refacturarea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din restituirea ori anularea unor dobânzi și/sau penalități pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile reprezentând anularea rezervei înregistrate ca urmare a participării în natură la capitalul altor persoane juridice sau ca urmare a majorării capitalului social la persoana juridică la care se dețin titlurile de participare;
- **veniturile reprezentând creșteri de valoare** rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe, terenurilor, imobilizărilor necorporale, după caz, care compensează cheltuielile cu descreșterile anterioare aferente aceleiași imobilizări;
- **veniturile prevăzute expres în acorduri și memorandumuri** ca fiind neimpozabile aprobate prin acte normative;â

- **veniturile din evaluarea/reevaluarea/vânzarea/cesionarea titlurilor de participare** deținute la o persoană juridică română sau la o persoană juridică străină situată într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri, dacă la data evaluării/reevaluării/vânzării/cesionării inclusiv contribuabilul deține pe o perioadă neîntreruptă de un an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice la care are titlurile de participare;
- **veniturile din lichidarea unei alte persoane juridice române sau unei persoane juridice străine** situate într-un stat cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri, dacă la data începerii operațiunii de lichidare, potrivit legii, contribuabilul deține pe o perioadă neîntreruptă de un an minimum 10% din capitalul social al persoanei juridice supuse operațiunii de lichidare;
- **sumele colectate, potrivit legii, pentru îndeplinirea responsabilităților de finanțare a gestionării deșeurilor;**
 - **veniturile aferente titlurilor de plată** obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;
- **despăgubirile** primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;
- **veniturile înregistrate printr-un sediu permanent dintr-un stat străin**, în condițiile în care se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și statul străin respectiv, iar convenția respectivă prevede ca metodă de evitare a dublei impuneri *metoda scutirii*;
- **sumele primite ca urmare a restituirii cotei-părți din aporturile acționarilor/asociaților**, cu ocazia reducerii capitalului social, potrivit legii.

Cheltuielile deductibile sunt cele aferente desfășurării activității economice.

Cheltuielile a căror deductibilitate este limitată, se determină trimestrial și anual.

Cazuri speciale de deducere a cheltuielilor

Potrivit prevederilor din Codul fiscal sunt deductibile 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în

proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;
2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;
3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;
4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;
5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

Pentru deducerea cheltuielilor cu autoturismele, este necesară justificarea utilizării acestora exclusiv în scopul activității economice.

Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul rezultatului fiscal, se efectuează pe baza foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații:

- categoria de vehicul utilizat,
- scopul și locul deplasării,
- kilometrii parcurși,
- norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Cheltuielile cu sponsorizarea

În ceea ce privește sponsorizările efectuate, cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii sunt nedeductibile.

Societățile care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad sumele aferente din impozitul pe profit datorat la nivelul valorii minime dintre următoarele:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- valoarea calculată prin aplicarea a 0,75% la cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplicabile nu definesc indicatorul cifra de afaceri, această limită se determină potrivit normelor;
- valoarea reprezentând 20% din impozitul pe profit datorat.

În cazul sponsorizărilor efectuate către entități persoane juridice fără scop lucrativ, inclusiv unități de cult, sumele aferente acestora se scad din impozitul pe profit datorat, în limitele prevăzute, doar dacă beneficiarul sponsorizării este înscris, la data încheierii contractului, în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale.

Sumele care nu sunt scăzute din impozitul pe profit se reportează în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea acestor sume se va efectua în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit.

- **Cota de impozit pe profit**

Cota de impozit pe profit este de 16%.

Excepție!

Pentru activitatea de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor sau cazinourilor, inclusiv dacă veniturile de acest fel sunt realizate în baza unui contract de asociere, se datorează cel mai mare impozit dintre impozitul pe profit datorat aferent acestor activități calculate cu cota de 16% sau 5% din veniturile respective.

Declararea și plata

Calculul, declararea și plata impozitului pe profit, se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrelor I-III.

Definitivarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la data de 25 martie a anului următor.

Impozitul pe venitul microîntreprinderilor

Datorează impozitul pe venitul microîntreprinderilor persoanele juridice care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

- au realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 1.000.000 euro. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro este cel valabil la închiderea exercițiului financiar în care s-au înregistrat veniturile;
- capitalul social este deținut de persoane, altele decât statul și unitățile administrativ-teritoriale;
- nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în registrul comerțului sau la instanțele judecătorești, potrivit legii.

Microîntreprinderile care au subscris un capital social de cel puțin 45.000 lei și au cel puțin 2 salariați pot opta, o singură dată, să devină plătitoare de impozit pe profit începând cu trimestrul în care aceste condiții sunt îndeplinite cumulativ, opțiunea fiind definitivă.

În cazul în care aceste condiții nu sunt respectate, persoana juridică devine plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor începând cu anul fiscal următor celui în care capitalul social este redus sub valoarea de 45.000 lei și/sau numărul salariaților scade sub 2, dacă sunt îndeplinite celelalte condiții din definiția microîntreprinderii.

Baza impozabilă este formată din veniturile din orice sursă, din care se scad:

- veniturile aferente costurilor stocurilor de produse - cont 711;
- veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție - cont 712;
- veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale - cont 721 și 722;
- veniturile din subvenții conturi 741 și 7584;
- veniturile din provizioane, ajustări pentru depreciere sau pentru pierdere de valoare, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil - sume din conturile 781;
- veniturile rezultate din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil din conturile 766 și 7581;
- veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii - din contul 7581;
- veniturile din ajustări pentru pierderi așteptate aferente activelor financiare constituite de persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniul bancar,

în domeniile asigurărilor și reasigurărilor, al pieței de capital, care au fost cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil sau au fost constituite în perioada în care persoana juridică română era supusă impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

- veniturile din diferențe de curs valutar, cont 765;
- veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, cont 768;
- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, înregistrate în contul 709, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;
- veniturile aferente titlurilor de plată obținute de persoanele îndreptățite, potrivit legii, titulari inițiali aflați în evidența Comisiei Centrale pentru Stabilirea Despăgubirilor sau moștenitorii legali ai acestora;
- despăgubirile primite în baza hotărârilor Curții Europene a Drepturilor Omului;
- veniturile obținute dintr-un stat străin cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, dacă acestea au fost impozitate în statul străin.

La baza impozabilă se adaugă:

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării, înregistrate în contul 609.

- în trimestrul IV sau în ultimul trimestru al perioadei impozabile, în cazul contribuabililor care își încetează existența, diferența favorabilă dintre veniturile din diferențe de curs valutar/veniturile financiare aferente creanțelor și datoriilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea sau decontarea acestora, și cheltuielile din diferențe de curs valutar/cheltuielile financiare aferente, înregistrate cumulativ de la începutul anului;

- rezervele, cu excepția celor reprezentând facilități fiscale, reduse sau anulate, reprezentând rezerva legală, rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care au fost deduse la calculul profitului impozabil și nu au fost impozitate în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, indiferent dacă reducerea sau anularea este datorată modificării destinației rezervei, distribuirii acesteia către participanți sub orice formă, lichidării, divizării, fuziunii contribuabilului sau oricărui altui motiv;

- rezervele reprezentând facilități fiscale, constituite în perioada în care microîntreprinderile au fost și plătitoare de impozit pe profit, care sunt utilizate pentru majorarea capitalului social, pentru distribuire către participanți sub orice formă, pentru acoperirea pierderilor sau pentru oricare alt motiv. În situația în care rezervele fiscale

sunt menținute până la lichidare, acestea nu sunt luate în calcul pentru determinarea bazei impozabile ca urmare a lichidării.

În cazul în care se achiziționează case de marcat, valoarea de achiziție a acestora se deduce din baza impozabilă, în conformitate cu documentul justificativ, în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, potrivit legii.

Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994, cu modificările și completările ulterioare, pentru susținerea entităților nonprofit și a unităților de cult, care la data încheierii contractului sunt înscrise în Registrul entităților/unităților de cult pentru care se acordă deduceri fiscale precum și microîntreprinderile care acordă burse elevilor școlarizați în învățământul profesional-dual în conformitate cu prevederile art. 25 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 1/2011, cu modificările și completările ulterioare, scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective.

Sumele care nu sunt astfel scăzute din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat se reportează în trimestrele următoare, pe o perioadă de 28 de trimestre consecutive. Scăderea acestor sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat, în următoarele 28 de trimestre consecutive, se efectuează în ordinea înregistrării acestora, în aceleași condiții, la fiecare termen de plată a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Obligații declarative

Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări au obligația de a depune declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor, Declarația 107, aferentă anului în care au înregistrat cheltuielile respective, precum și, după caz, aferentă anului în care se reportează cheltuielile.

Declarația se depune până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.

Cotele de impozitare sunt:

- a) 1% pentru microîntreprinderile care au 1 sau mai mulți salariați;
- b) 3% pentru microîntreprinderile care nu au salariați.

Impozitul pe veniturile nerezidenților

Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.

Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține, se declară și se plătește la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

Plătitorii de venituri către nerezidenți au obligația reținerii la sursă a impozitului pentru veniturile reprezentând:

- dividende
- dobânzi
- redevențe
- comisioane
- venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu
- venituri reprezentând remunerații primite de persoane juridice străine care acționează în calitate de administrator, fondator sau membru al consiliului de administrație al unei persoane juridice române;
- venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;
- venituri obținute la jocurile de noroc practicate în România, pentru toate câștigurile primite de un participant de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc,
- venituri realizate de nerezidenți din lichidarea unei persoane juridice române.

Cote de impunere

- 5% pentru veniturile din dividende;
- 16% în cazul oricăror altor venituri impozabile obținute din România.

Termen de declarare și plată

Impozitul se calculează și se reține în momentul plății venitului, se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul.

Impozitul se calculează, se reține, se declară și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, pentru ziua în care se efectuează plata venitului către nerezidenți.

Aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri

Principala condiție necesară pentru aplicarea prevederilor unei Convenții de evitare a dublei impuneri este aceea ca partenerul să prezinte un certificat de rezidență fiscală emis de autoritățile fiscale din statul său.

Chiar dacă societatea/persoana este rezidentă a unui stat cu care există încheiată Convenție de evitare a dublei impuneri, dar aceasta nu prezintă un certificat valabil de rezidență fiscală, pentru veniturile obținute se va aplica impozitarea prin reținere la sursă.

În cazul în care plătitorul de venituri primește un certificat de rezidență fiscală, acesta va aplica prevederile convenției de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu statul respectiv, pentru categoria respectivă de venituri.

Dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit prevăzută în convenție care se aplică asupra aceluși venit.

În situația în care sunt cote diferite de impozitare în legislația internă sau în convențiile de evitare a dublei impuneri, se aplică cotele de impozitare mai favorabile.

Restituirea sumelor plătite în plus

În cazul în care s-au făcut rețineri de impozit ce depășesc cotele din convențiile de evitare a dublei impuneri, suma impozitului reținut în plus poate fi restituită la cererea beneficiarului de venit, respectiv a persoanei nerezidente.

Pentru restituirea impozitului reținut în plus din veniturile plătite de un rezident român persoanelor nerezidente, acestea depun în termenul legal de prescripție o cerere de restituire a impozitului plătit în plus la plătitorul de venit rezident român.

Important!

Restituirea impozitului reținut în plus se efectuează de către plătitorul de venit, independent de situația obligațiilor sale fiscale.

TNPD din România plăitoare de venit va calcula și va restitui nerezidentului suma reprezentând impozit reținut în plus, astfel:

- în situația în care cota de impunere stabilită în convențiile de evitare a dublei impuneri sau de legislația Uniunii Europene este mai mică decât cea prevăzută de Codul fiscal, suma restituită nerezidentului este egală cu diferența de impozit plătit în plus;
- în situația în care, potrivit convențiilor de evitare a dublei impuneri sau legislației Uniunii Europene, nu se datorează impozit, suma restituită nerezidentului este egală cu impozitul plătit în România.

La rândul său, în vederea recuperării de la buget a sumelor plătite în plus și efectiv restituite partenerului extern, plătitorul de venit va depune la organul fiscal competent declarația fiscală rectificativă pentru perioada în cadrul căreia a fost efectuată reținerea cu diminuarea obligațiilor fiscale, în care va înscrie suma efectiv restituită persoanei nerezidente cu titlu de impozit reținut în plus.

Ulterior depunerii declarației fiscale rectificative, plătitorul de venit va depune la același organ fiscal o cerere de restituire a impozitului plătit în plus.

Obligații declarative

Pentru contractele de prestări servicii încheiate cu persoane nerezidente, persoanele juridice române trebuie să depună o declarație de înregistrare a contractelor/documentelor care justifică prestările efective de servicii pe teritoriul României, inițiale/adicionale (conexe), încheiate cu persoane juridice străine sau persoane fizice nerezidente.

Pentru impozitele reținute la sursă se depune declarația 100 până pe data de 25 a lunii următoare celei în care se reține, cu selectarea creanței fiscale *Impozitul pe veniturilor persoanelor nerezidente – persoane juridice*.

Impozitul pe dividende

Impozitul pe dividende aferente unei persoane juridice române

Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 5% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

În cazul în care dividendele distribuite nu au fost plătite până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende aferent se plătește până la data de 25 ianuarie a anului următor.

Nu se reține impozit pe dividend dacă persoana juridică română care primește dividendele deține, la data plății dividendelor, minimum 10% din titlurile de participare ale celeilalte persoane juridice, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv.

Impozitul pe dividende aferente unei persoane fizice române

Veniturile sub formă de dividende se impun cu o cotă de 5% din suma acestora, impozitul fiind final.

Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice odată cu plata dividendelor/sumelor reprezentând câștigul obținut ca urmare a deținerii de titluri de participare de către acționari/asociați/investitori.

Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

În cazul dividendelor obținute ca urmare a deținerii de titluri de participare, distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor/asociaților până **la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende/câștig se plătește** până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.

Impozitul datorat se virează integral la bugetul de stat.

Impozitul specific activității hoteliere

Acest impozit se datorează potrivit Legii nr. 170/2016 de către persoanele juridice române care, la data de 31 decembrie a anului precedent au îndeplinit, cumulativ, următoarele condiții:

- aveau înscrisă în actele constitutive, potrivit legii, ca activitate principală sau secundară, una dintre activitățile corespunzătoare codurilor CAEN:

- 5510 – „Hoteluri și alte facilități de cazare similare”,
 - 5520 – „Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată”,
 - 5530 – „Parcuri pentru rulote, campinguri și tabere ”,
 - 5590 – „Alte servicii de cazare”,
 - 5610 – „Restaurante”,
 - 5621 – „Activități de alimentație (catering) pentru evenimente”,
 - 5629 – „Alte servicii de alimentație n.c.a.”,
 - 5630 – „Baruri și alte activități de servire a băuturilor”.
- nu se află în lichidare, potrivit legii.

Acest impozit nu se aplica de societatile care sunt considerate microîntreprinderi.

Perioada impozabilă

Anul fiscal este anul calendaristic.

Societățile care se înființează sau încetează să mai funcționeze în cursul unui an fiscal vor determina perioada impozabilă ca perioada din anul calendaristic pentru care contribuabilul a existat.

Persoanele juridice care își modifică obiectul de activitate și nu mai îndeplinesc condițiile menționate privind codurile CAEN, sau care intră în stare de lichidare nu mai aplică acest sistem de impunere începând cu anul următor anului în care nu mai îndeplinesc una dintre condițiile prevăzute.

Calcularea impozitului specific

În cazul în care se dețin mai multe unități, impozitul specific anual se determină prin însumarea impozitului specific aferent fiecărei unități calculat în mod corespunzător fiecărui cod CAEN.

Dacă se desfășoară mai multe activități cu codurile CAEN aferente acestui impozit, cu excepția celor care desfășoară activități prin intermediul unui complex hotelier, impozitul specific se determină prin însumarea impozitului stabilit pentru fiecare activitate desfășurată.

- Impozitul specific aferent activităților:
 - 5610 – „Restaurante”,
 - 5621 – „Activități de alimentație (catering) pentru evenimente”,

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

5629 – „Alte servicii de alimentație n.c.a.”

Impozit specific anual/unitate = $k * (x + y * q) * z$, unde:

k - 1400, valoarea impozitului standard (lei)

x - variabilă în funcție de rangul localității, sate, comune și stațiuni turistice de interes local, stațiuni turistice de interes național, municipii, orașe, „Cei 8 poli”, București

y - variabilă în funcție de suprafața utilă comercială/de servire/ de desfășurare a activității

z - coeficient de sezonabilitate

q = 0,9 și reprezintă coeficient de ajustare pentru spațiu tehnic unitate - locație de desfășurare a activităților.

- Impozitul specific din cadrul codului CAEN 5610:
 - vânzători ambulanți la tonete de înghețată
 - cărucioare mobile care vând mâncare
 - prepararea hranei la standuri din piețe

Impozitul specific anual/unitate este în sumă de 1.500 lei.

- Impozitul specific aferent activităților:
5630 – „Baruri și alte activități de servire a băuturilor”

Impozit specific anual/unitate = $k * (x + y * q) * z$, unde:

k - 900, valoarea impozitului standard

x - variabilă în funcție de rangul localității, comună, oraș, stațiune, municipiu, localitățile denumite „Cei 8 poli”, București

y - variabilă în funcție de suprafața utilă comercială/de servire/de desfășurare a activității

z - coeficient de sezonabilitate

q = 0,9 și reprezintă coeficient de ajustare pentru spațiu tehnic unitate = locație de desfășurare a activităților

- Impozitul specific aferent activităților:
 - 5510 – „Hoteluri și alte facilități de cazare similare”,
 - 5520 – „Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată”,
 - 5530 – „Parcuri pentru rulote, campinguri și tabere”,
 - 5590 – „Alte servicii de cazare”

Impozitul specific anual/unitate se determină:

$I = k * \text{nr. locuri de cazare, unde:}$

Impozit specific standard - k - LEI/loc cazare/an, cu valori stabilite în funcție de rangul localității și de clasificarea structurii de cazare (stele sau margarete), menționată în certificatul de clasificare.

- Impozitul specific unui complex hotelier:

$I = k * \text{nr. locuri de cazare, unde:}$

Impozit specific standard - k - LEI/loc cazare/an, cu valori stabilite în funcție de rangul localității și de clasificarea structurii de cazare (stele sau margarete), menționată în certificatul de clasificare.

- Impozitul specific activităților de cazare însoțite de activități de alimentație publică

Contribuabilii care desfășoară activități prin intermediul unui hotel, hotel-apartament, motel, pensiuni turistice, pensiuni turistice rurale, pensiuni turistice urbane, pensiuni agroturistice, apartamente de închiriat, hotel tineret, bungalow-uri, vile, reprezentând structuri de primire turistică amenajate în clădiri sau în corpuri de clădiri, care pun la dispoziția turiștilor **spații de cazare și spații de alimentație publică de tip restaurant, bar**, toate aceste servicii specifice fiind activități ale aceleiași societăți care desfășoară activitatea de cazare, nefăcând obiectul închirierii sau asocierii către/cu alte societăți, determină impozitul specific potrivit formulei: **$I = k * \text{nr. locuri de cazare.}$**

Declararea și plata

Declararea și plata impozitului specific se efectuează semestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare.

Suma de plată reprezintă o jumătate din impozitul specific anual.

Impozitul pentru veniturile realizate din alte activități

Contribuabilii care, în cursul anului, realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN menționate sau prin intermediul unui complex hotelier, aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut de Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, pentru acele activități.

Registrul de evidență fiscală

Persoanele juridice plătitoare de impozit specific au obligația să întocmească registrul de evidență fiscală, în care înscriu elementele care sunt luate în calcul la stabilirea impozitului.

Reduceri ale impozitului datorat

Contribuabilii plătitori de impozit pe profit, contribuabilii plătitori de impozit pe veniturile microîntreprinderilor precum și contribuabilii care intră sub incidența prevederilor [Legii nr. 170/2016](#) privind impozitul specific unor activități, cu completările ulterioare, beneficiază de reduceri ale impozitului pe profit anual/impozitului pe veniturile microîntreprinderilor/impozitului specific unor activități, astfel:

- a) 2%, în cazul în care capitalul propriu contabil, prezentat în situațiile financiare anuale, respectiv în raportările contabile anuale pentru sediile permanente ale persoanelor juridice rezidente în state aparținând Spațiului Economic European, în anul pentru care datorează impozitul, este pozitiv.

Pentru contribuabilii care, potrivit prevederilor legale, au obligația constituirii capitalului social, capitalul propriu contabil trebuie să îndeplinească concomitent și condiția de a fi la nivelul unei valori cel puțin egale cu jumătate din capitalul social subscris;

- b) dacă înregistrează o creștere anuală a capitalului propriu ajustat al anului pentru care datorează impozitul față de capitalul propriu ajustat înregistrat în anul precedent și îndeplinește concomitent condiția prevăzută la lit. a), reducerile au următoarele valori:

Procentul de reducere a impozitului	Intervalele de creștere anuală a capitalului propriu ajustat
5%	până la 5% inclusiv
6%	peste 5% și până la 10% inclusiv
7%	peste 10% și până la 15% inclusiv
8%	peste 15% și până la 20% inclusiv
9%	peste 20% și până la 25% inclusiv
10%	peste 25%

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- c) 3%, dacă înregistrează o creștere peste nivelul prevăzut la alin. (4) a capitalului propriu ajustat al anului pentru care datorează impozitul față de capitalul propriu ajustat înregistrat în anul 2020 și dacă îndeplinește concomitent condiția prevăzută la lit. a).

În cazul în care sunt aplicabile două sau trei din reducerile prevăzute pentru determinarea valorii reducerii, procentele corespunzătoare acestora se adună, iar valoarea rezultată se aplică asupra impozitului.

Procentul de creștere a capitalului propriu ajustat al anului pentru care datorează impozitul față de capitalul propriu ajustat înregistrat în anul 2020 are următoarele valori:

Anul pentru care datorează impozitul	Procentul minim de creștere a capitalului propriu ajustat
2022	5%
2023	10%
2024	15%
2025	20%

Capitalul propriu ajustat cuprinde următoarele elemente:

- capital subscris vărsat/capital de dotare;
- patrimoniul regiei;
- patrimoniul public;
- patrimoniul privat;
- patrimoniul institutelor naționale de cercetare-dezvoltare;
- prime de capital;
- rezerva legală, statutară sau contractuală și alte rezerve constituite din profitul net ca urmare a deciziei acționarilor/asociaților sau potrivit prevederilor legale;
- rezultatul net reportat - sold creditor, reprezentând diferența pozitivă dintre soldurile creditoare și debitoare.

Elementele luate în calcul sunt cele prezentate în situațiile financiare anuale/raportările contabile anuale.

Creșterea capitalului propriu ajustat se determină astfel:

- a) creșterea anuală a capitalului propriu ajustat în anul pentru care datorează impozitul față de capitalul propriu ajustat înregistrat în anul precedent, se determină potrivit următoarei formule:

CPA al anului pentru care datorează impozitul – CPA înregistrat în anul precedent

$$CCPA_{\text{an/an prec}} = \frac{\text{CPA al anului pentru care datorează impozitul} - \text{CPA înregistrat în anul precedent}}{\text{CPA înregistrat în anul precedent}} \times 100,$$

unde:

CCPA - creșterea anuală a capitalului propriu ajustat;

CPA - capitalul propriu ajustat;

b) creșterea capitalului propriu ajustat în anul pentru care datorează impozitul față de capitalul propriu ajustat înregistrat în anul 2020, se determină potrivit următoarei formule:

$$CCPA_{\text{an/2020}} = \frac{\text{CPA al anului pentru care datorează impozitul} - \text{CPA înregistrat în anul 2020}}{\text{CPA înregistrat în anul 2020}} \times 100,$$

unde:

CCPA - creșterea capitalului propriu ajustat;

CPA - capitalul propriu ajustat.

In cazul impozitului pe profit procentul aferent reducerii de impozit se aplică la impozitul pe profit anual al anului în care sunt îndeplinite condițiile prevăzute, iar valoarea reducerii rezultate se scade din acesta.

Impozitul pe profit anual reprezintă impozitul pe profit după scăderea creditului fiscal extern, impozitului pe profit scutit sau redus, sumelor reprezentând sponsorizare și/sau mecenat, burse private, în limita prevăzută de lege, precum și a costului de achiziție al aparatelor de marcat electronice fiscale;

În cazul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, procentul aferent reducerii de impozit se aplică la impozitul datorat pe întregul an fiscal, iar valoarea reducerii rezultate se scade din impozitul aferent trimestrului IV.

În cazul în care valoarea reducerii este mai mare decât impozitul aferent trimestrului IV, diferența care nu a fost scăzută din impozitul aferent trimestrului IV se scade din impozitul aferent trimestrelor anterioare, prin depunerea unei declarații rectificative.

În cazul microîntreprinderilor care devin plătitoare de impozit pe profit în anul pentru care se aplică reducerea, procentul aferent reducerii de impozit se aplică asupra impozitului pe veniturile microîntreprinderilor însumat cu impozitul pe profit, iar valoarea reducerii rezultate se scade din impozitul pe profit.

În cazul în care valoarea reducerii este mai mare decât impozitul pe profit, diferența care nu a fost scăzută din impozitul pe profit se scade din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, prin depunerea unei declarații rectificative.

Impozitul specific unor activități

Procentul aferent reducerii de impozit se aplică la impozitul datorat pe întregul an fiscal, iar valoarea reducerii rezultate se scade din impozitul datorat pentru semestrul II.

În cazul în care valoarea reducerii este mai mare decât impozitul aferent semestrului II, diferența care nu a fost scăzută din impozitul aferent semestrului II se scade din impozitul aferent semestrului I, prin depunerea unei declarații rectificative;

Plătitorii de impozit specific unor activități care datorează și impozit pe profit aplică reducerea atât pentru impozitul specific, cât și pentru impozitul pe profit.

Pe perioada aplicării acestor prevederi, termenele pentru depunerea declarațiilor și pentru plata impozitului sunt următoarele:

a) pentru impozit pe profit, prin derogare de la prevederile [art. 41](#) și [42](#) din Codul fiscal, termenul pentru depunerea declarației anuale privind impozitul pe profit și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv este până la data de 25 iunie inclusiv a anului următor, iar pentru contribuabilii care intră sub incidența prevederilor [art. 16](#) alin. (5) din Codul fiscal până la data de 25 a celei de-a șasea luni inclusiv de la închiderea anului fiscal modificat;

b) pentru impozit pe veniturile microîntreprinderilor, prin derogare de la prevederile [art. 56](#) din Codul fiscal, termenul pentru depunerea declarației aferente trimestrului IV și plata impozitului aferent acestui trimestru este până la data de 25 iunie inclusiv a anului următor;

c) pentru plătitorii de impozit specific unor activități, prin derogare de la prevederile [art. 8](#) din Legea nr. 170/2016, cu completările ulterioare, termenul pentru depunerea declarației aferente semestrului II și plata impozitului aferent acestui semestru este până la data de 25 iunie inclusiv a anului următor.

TVA

Constituie operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA, operațiunile care îndeplinesc cumulative următoarele condiții:

- operațiunile care constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
- locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România,
- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă,
- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte dintr-o activitate economica.

Este, de asemenea, operațiune impozabilă și importul de bunuri efectuat în România dacă locul importului este în România.

Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

Cota de TVA standard este de 19%.

Pentru livrările de bunuri și prestările de servicii o persoană impozabilă are obligația colectării TVA.

TVA colectată se evidențiază în contul 4427 – TVA colectată.

Pentru achizițiile efectuate, persoana impozabila are dreptul de a deduce TVA, potrivit prevederilor legii.

Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- operațiuni taxabile;
- operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;
- unele operațiuni scutite de taxă.

TVA dedusă se evidențiază în contul 4426 – TVA deductibilă.

Pentru exercitarea dreptului de deducere pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost

ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, TNPD trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, din Codul Fiscal.

- În cazul achizițiilor intracomunitare de bunuri sau servicii:

TVA se evidențiază atât ca TVA dedusă cât și ca TVA colectată, articol contabil:

4426	=	4427
TVA deductibilă		TVA colectată

In cazul importurilor de bunuri TVA datorată se înregistrează

4426	=	5121
TVA deductibilă		Conturi la bănci în lei

In cazul importurilor de servicii se aplica taxarea inversă asupra valorii facturate

4426	=	4427
TVA deductibilă		TVA colectată

Impozit pe venit și contribuții sociale datorate

Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

Impozitul lunar se determină astfel:

- prin aplicarea cotei de 10% asupra bazei de calcul determinată ca diferență între:

Venitul brut - contribuții sociale obligatorii aferente unei luni - deducerea personală acordată pentru luna respectivă - cotizația sindicală plătită în luna respectivă - contribuțiile la fondurile de pensii facultative și cele la scheme de pensii facultative, suportate de angajați, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro - primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, astfel încât la nivelul anului să

nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro.

Contribuția de asigurări sociale

Cota contribuției – 25% din baza de calcul.

Baza lunară de calcul o reprezintă veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege precum și alte sume care se adaugă acesteia.

Pe perioada în care persoanele fizice prevăzute beneficiază de concedii medicale și de indemnizații de asigurări sociale de sănătate, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat este suma reprezentând indemnizația de asigurări sociale de sănătate de care beneficiază conform prevederilor legale, iar contribuția de asigurări sociale se suportă la nivelul cotei de 25% și se reține din indemnizația de asigurări sociale de sănătate.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate

Cota contribuției – 10% din baza de calcul

Baza lunară de calcul o reprezintă veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege precum și alte sume care se adaugă acesteia.

Contribuția asiguratorie pentru muncă

Cota contribuției – 2,25% din baza de calcul

Baza lunară de calcul o reprezintă veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege precum și alte sume care se adaugă acesteia.

Concediul și indemnizația pentru carantină se acordă asiguraților cărora li se interzice continuarea activității din cauza unei boli contagioase, pe durata stabilită prin documentul eliberat de direcția de sănătate publică.

Cuquantumul brut lunar al indemnizației pentru carantină reprezintă 100% din baza de calcul.

Aceste indemnizații se suportă integral din bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Baza de calcul al indemnizațiilor se determină ca medie a veniturilor brute lunare din ultimele 6 luni din cele 12 luni din care se constituie stagiul de cotizare, până la limita a 12 salarii minime brute pe țară lunar, pe baza cărora se calculează contribuția asiguratorie pentru muncă.

Înregistrarea în contabilitate a salariilor:

641	=	421
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal-salarii datorate

Reținerile aferente:

421	=	%
Personal-salarii datorate		4315
		Contribuția de asigurări sociale
		4316
		Contribuția de asigurări sociale de sănătate
		444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

Contribuția asiguratorie pentru muncă:

Înregistrarea în contabilitate a indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă/carantină:

646	=	436
Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă		Contribuția asiguratorie pentru muncă

Înregistrarea în contabilitate a indemnizației pentru incapacitate temporară de muncă/carantină:

- suportată de societate:

6458	=	423
------	---	-----

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială		Personal - ajutoare materiale datorate
--	--	--

- suportată din FNUASS: (in situația indemnizației pentru carantina aceasta este integral suportată din FNUASS):

4382	=	423
Alte creanțe sociale		

Rețineri din indemnizație pentru incapacitate temporară de muncă:

423	=	%
Personal – ajutoare materiale datorate		4315
		Contribuția de asigurări sociale 444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

Plata drepturilor salariale:

423	=	5121
Personal – ajutoare materiale datorate		Conturi la bănci în lei

Recuperarea sumelor de la FNUASS:

5121	=	4382
Conturi la bănci în lei		Alte creanțe sociale

Politici contabile privind creanțele societății

Creanțele includ:

- creanțe comerciale, care sunt sume datorate de clienți pentru bunuri vândute sau servicii prestate în cursul normal al activității;

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- efectele comerciale de încasat, instrumente ale terților;
- sume datorate de directori, acționari, angajați sau companii afiliate.

Creanțele se evidențiază în baza contabilității de angajamente, conform prevederilor legale sau contractuale.

Contabilitatea clienților se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

Creanțele față de clienții pentru care, până la finele lunii, nu au fost întocmite facturi se evidențiază distinct în contabilitate în contul 418 Clienți-facturi de întocmit, pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor.

Avansurile primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în contul 419 Clienți -creditori.

- Emiterea facturii:

411	=	%
Clienți		419/701/704/707
		4427
		TVA colectată

- Încasarea contravalorii facturii:

5121	=	411	
Conturi la bănci în lei		Clienți	

Operațiunile privind vânzările de bunuri și prestările de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în contul 413 Efecte de primit de la clienți.

Efectele comerciale de încasat pot fi scontate înainte de scadență.

Creanțe cu decontare în valută sau în lei, în funcție de cursul unei valute

Creanțele și datoriile în valută rezultate ca efect al tranzacțiilor societății se înregistrează în contabilitate atât în lei, cât și în valută.

Tranzacțiile în valută sunt înregistrate inițial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii.

Evaluare lunară

La finele fiecărei luni, creanțele în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

La finele fiecărei luni, creanțele exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. În acest caz, diferențele înregistrate se recunosc în contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, după caz.

Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor 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.

Diferențele de valoare care apar cu ocazia decontării creanțelor 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.

Entitatea nu evaluează în funcție de cursul valutar, la finele lunii, respectiv la finele exercițiului financiar sumele înregistrate în conturile:

- 4093 Avansuri acordate pentru imobilizări corporale,
- 4094 Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale,
- 409 Furnizori-debitori și
- 419 Clienți-creditori. Aceleași reguli se aplică și avansurilor în valută acordate entităților afiliate, asociate și entităților controlate în comun, respectiv încasate de la acestea.

Cesiunea creanțelor

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Creanțele preluate prin cesionare se evidențiază în contabilitate la costul de achiziție. Valoarea nominală a creanțelor astfel preluate se evidențiază în afara bilanțului.

- Înregistrarea în contabilitate a preluării creanțelor:

461	=	462
Debitori diverși		Creditori diverși

Debit cont 809
Creanțe preluate prin cesionare

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

În cazul în care cesionarul recuperează de la debitorul preluat o sumă mai mare decât costul de achiziție al creanței față de acesta, diferența dintre suma încasată și costul de achiziție se înregistrează la venituri la data încasării.

- Încasarea unei sume mai mari decât valoarea nominală:

5121	=	%
Conturi la bănci în lei		461
		Debitori diverși
		758
		Alte venituri din exploatare

În cazul în care cesionarul cedează creanța față de debitorul preluat, acesta recunoaște în contabilitate la data cedării:

- cheltuială, dacă costul de achiziție al creanței cedate este mai mare decât prețul de cesiune al acesteia; sau
- un venit, dacă prețul de cesiune al creanței cedate este mai mare decât costul de achiziție al acesteia.

Cedarea ulterioară a creanțelor:

- la o valoare mai mică:

%	=	461
462		Debitori diverși

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Creditori diverși		
654		
Pierderi din creanțe și debitori diverși		

- la o valoare mai mare:

462	=	%
Creditori diverși		461
		Debitori diverși
		758
		Alte venituri din exploatare

În notele explicative la situațiile financiare anuale se prezintă informații aferente creanțelor preluate prin cesionare, astfel:

- modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi bilanțiere;
- modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi în afara bilanțului.

În notele explicative la situațiile financiare anuale se prezintă 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.

Scoaterea din evidență a creanțelor cu termene prescrise

La scăderea din evidență a creanțelor ale căror termene de încasare sunt prescrise, TNPD va atașa documentele care demonstrează că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate (contul 4118 Clienți incerti sau în litigiu sau în conturi analitice ale conturilor de creanțe, pentru alte creanțe decât clienții).

În scopul prezentării în situațiile financiare anuale, TNPD evaluează creanțele la valoarea probabilă de încasat. Atunci când se estimează că o creanță nu se va încasa integral, în contabilitate se înregistrează ajustări pentru depreciere, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

Contabilitatea clienților, a celorlalte creanțe se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică. În acest sens, în contabilitatea analitică, clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora pe termene de plată, respectiv de încasare.

În cadrul conturilor de clienți, se grupează distinct creanțele rezultate din tranzacțiile cu clauze de rezervă de proprietate.

În cazul cesionării unei creanțe, diferența dintre valoarea creanței preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului reprezintă venit la data constatării drepturilor și obligațiilor, potrivit clauzelor contractuale

Evaluarea creanțelor la data bilanțului

Scăderea din evidență a creanțelor cu termene de încasare prescrise se efectuează numai după ce au fost întreprinse toate demersurile legale pentru decontarea acestora.

Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate în contul 4118 Clienți incerti sau în litigiu.

În situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează și se prezintă la valoarea probabilă de încasat.

Atunci când se estimează că o creanță nu se va încasa integral, se înregistrează ajustări pentru depreciere, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

Evaluarea la bilanț a creanțelor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

Politici contabile privind disponibilitățile și investițiile pe termen scurt

Disponibilități în valută și în lei

Conturile la bănci cuprind:

- valorile de încasat (cecurile și efectele comerciale depuse la bănci);
- disponibilitățile în lei și valută;
- cecurile emise de către societate;
- creditele bancare pe termen scurt;
- dobânzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente.

Conturile curente la bănci se dezvoltă în analitic pe fiecare bancă.

Dobânzile de încasat, aferente disponibilităților aflate în conturi la bănci, se înregistrează distinct în contabilitate.

Dobânzile de plătit și cele de încasat, aferente exercițiului financiar în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare sau venituri financiare, după caz.

Contabilitatea disponibilităților aflate în bănci/casierie și a mișcării acestora, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate, se ține distinct în lei și în valută.

Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii.

Operațiunile de vânzare-cumpărare de valută, inclusiv cele derulate în cadrul contractelor cu decontare la termen, se înregistrează în contabilitate la cursul utilizat de banca comercială la care se efectuează licitația cu valută, fără ca acestea să genereze în contabilitate diferențe de curs valutar.

Evaluarea la finele lunii

La finele fiecărei luni, disponibilitățile în valută și alte valori de trezorerie se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză.

Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar.

Politici contabile pentru avansurile de trezorerie acordate

Pentru efectuarea unor plăți în numerar TNPD acordă avansuri de trezorerie salariaților și terților.

Documentul utilizat pentru acordarea avansurilor de trezorerie este dispoziția de plată.

Dispoziția de plată se întocmește la plecarea în deplasare, pentru plata avansurilor aprobate.

La întoarcerea din deplasare, în cazul în care la decontarea avansului suma cheltuielilor efectuate este mai mare decât avansul primit, pentru diferența de primit de către titularul de avans se întocmește Dispoziția de plată către casierie.

În cazul în care, la decontare, sumele privind cheltuielile efective sunt mai mici decât avansul primit, diferența de restituit de către titularul de avans se depune la casierie pe bază de Dispoziție de încasare către casierie.

Justificarea avansurilor acordate se face pe bază de decont întocmit de titularul de avans la care sunt anexate documentele justificative aferente, cu excepția diurnei pentru care nu se atașează documente justificative.

Cursul valutar

În cazul plăților în valută suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc în contabilitate la cursul din data efectuării operațiunilor.

sau

În cazul plăților în valută suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc în contabilitate la cursul din data decontării avansului.

Sumele reprezentând avansuri acordate personalului în vederea efectuării unor plăți în favoarea entității, se înregistrează distinct în contabilitate în contul 542 Avansuri de trezorerie, inclusiv sumele cheltuite pe baza cardurilor.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

La data bilanțului, sumele reprezentând avansuri de trezorerie acordate și nedecontate se evidențiază în contul de debitori diverși sau creanțe în legătură cu personalul, în funcție de natura creanței.

- Articol contabil:

461	=	542
Debitori diverși		Avansuri de trezorerie

Sumele reprezentând avansuri de trezorerie nedecontate până la data bilanțului, se evidențiază în contul de creanțe în legătură cu personalul în contul 4282 Alte creanțe în legătură cu personalul.

- Articol contabil:

4282	=	542
Alte creanțe în legătură cu personalul		Avansuri de trezorerie

Instrumente financiare pe termen scurt

Instrumentele financiare pe termen scurt cuprind:

- acțiunile deținute la societățile afiliate;
- obligațiuni emise și răscumpărate;
- obligațiuni;
- alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate;
- vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt.

Evaluarea inițială

Investițiile pe termen scurt se evaluează la costul de achiziție determinat ca preț de cumpărare sau valoare stabilită prin contractul de dobândire a acestora.

În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, costul de achiziție include și costurile direct atribuibile achiziției lor.

În cazul achiziționării de titluri de stat pentru care suma plătită la achiziție este mai mare decât suma care urmează a fi rambursată la scadență, diferența dintre cele

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

două valori este înregistrată în contul 471 Cheltuieli înregistrate în avans/analitic distinct.

Diferența va fi recunoscută în contul de profit și pierdere linear, pe perioada deținerii titlurilor respective.

- Achiziția titlurilor și înregistrarea acestora la valoarea de răscumpărare:

%	=	5121
5081		Conturi la bănci în lei
Alte titluri de plasament		
471		
Cheltuieli înregistrate în avans		

- Reluare cheltuială:

6865	=	471
Cheltuieli financiare privind amortizarea diferențelor aferente titlurilor de stat		Cheltuieli înregistrate în avans

Dacă suma plătită pentru achiziționarea titlurilor de stat este mai mică decât suma care urmează a fi rambursată la scadență, entitatea recunoaște titlurile achiziționate la valoarea care urmează a fi rambursată la scadență.

- Diferența dintre cele două valori se înregistrează în contul 472 Venituri înregistrate în avans, urmând a fi recunoscută în contul de profit și pierdere linear, pe perioada deținerii titlurilor respective:

5081	=	%
Alte titluri de plasament		5121
		Conturi la bănci în lei
		472
		Venituri înregistrate în avans

- Reluare venit:

472	=	7864
Venituri înregistrate în avans		Venituri financiare din ajustări

		pentru pierderea de valoare a activelor circulante
--	--	--

Evaluarea la ieșirea din gestiune

Varianta 1

La ieșirea din gestiune a investițiilor pe termen scurt, acestea se evaluează aplicând metoda FIFO (primul intrat - primul ieșit).

Varianta 2

La ieșirea din gestiune a investițiilor pe termen scurt, acestea se evaluează aplicând metoda LIFO (ultimul intrat - primul ieșit).

Varianta 3

La ieșirea din gestiune a investițiilor pe termen scurt, acestea se evaluează aplicând metoda CMP (costul mediu ponderat).

Varianta 3.1 Media se calculează după fiecare intrare.

Varianta 3.2 Media se calculează periodic la un interval de n luni.

Depozite în valută

Depozitele în valută se evaluează lunar la cursul comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi lucrătoare a lunii.

Lichidarea depozitelor constituite în valută se efectuează la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de lichidare.

Diferențele de curs valutar între cursul de la data constituirii sau cursul la care sunt înregistrate în contabilitate și cursul Băncii Naționale a României de la data lichidării depozitelor bancare se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Evaluarea disponibilităților și investițiilor pe termen scurt la data bilanțului

Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează în bilanț la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

Titlurile pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare.

Titlurile netranzacționate se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Pentru deprecierea investițiilor deținute ca active circulante, la sfârșitul exercițiului financiar, cu ocazia inventarierii, se reflectă ajustări pentru pierdere de valoare, înregistrate pe seama cheltuielilor.

La cedarea investițiilor pe termen scurt, ajustările pentru pierdere de valoare existente, aferente titlurilor, se anulează pe seama veniturilor.

Politici contabile privind recunoașterea cheltuielilor

Cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor ori creșteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari.

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).

Trebuie să se țină cont de cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de plăți cheltuielilor.

Astfel, se vor evidenția în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura (contul 408 "Furnizori - facturi nesosite").

Cheltuielile societății reprezintă sumele plătite sau de plătit pentru:

- consumuri de stocuri;
- lucrări executate și servicii prestate de care beneficiază societatea;

- cheltuieli cu personalul;
- executarea unor obligații legale sau contractuale;
- provizioanele;
- amortizările;
- ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare.

O promisiune de cumpărare nu generează contabilizarea de cheltuieli

Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, astfel:

- cheltuieli de exploatare cum sunt:

cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și a apei consumate; valoarea activelor biologice de natura stocurilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

- cheltuieli cu serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

- cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

- alte cheltuieli de exploatare (cheltuielile legate de protejarea mediului înconjurător, aferente perioadei; pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații, sponsorizări și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital; creanțe prescrise potrivit legii; certificatele de emisii de gaze cu efect de seră achiziționate potrivit legislației în vigoare și ale căror costuri pot fi determinate, aferente perioadei curente etc.);

- cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele.

În cazul vânzării imobilizărilor financiare, pe seama cheltuielilor se înregistrează valoarea contabilă a acestora.

În cazul vânzării investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mic decât valoarea lor contabilă, pe seama cheltuielilor se înregistrează pierderea rezultată din vânzarea acestora.

Conturile sintetice de cheltuieli care cuprind mai multe elemente cu regim de deductibilitate fiscală diferită se dezvoltă în analitice, astfel încât fiecare analitic să reflecte conținutul specific.

Politici contabile privind recunoașterea veniturilor

Definiții și recunoaștere

Veniturile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice, intervenite în cursul exercițiului, care au generat o majorare a capitalurilor proprii sub alte forme decât cele care exprimă aporturi noi ale proprietarilor întreprinderii.

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).

Cifra de afaceri netă se calculează prin însumarea veniturilor rezultate din livrările de bunuri și prestările de servicii și alte venituri din exploatare, mai puțin reducerile comerciale acordate clienților.

Atunci când, în baza unor prevederi legale exprese, în conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentând diverse impozite și taxe reflectate concomitent în conturi de cheltuieli, cu ocazia întocmirii contului de profit și pierdere, la cifra de afaceri netă se vor înscrie sumele reprezentând veniturile menționate, corectate cu cheltuielile corespunzătoare acelor impozite (exemplu: impozitul se determină în funcție de nivelul cifrei de afaceri; impozitul se datorează ca urmare a vânzării unui produs sau a unui serviciu; impozitul se colectează în numele autorităților, în legătură cu vânzarea unui produs sau a unui serviciu).

În categoria veniturilor se includ atât sumele încasate sau de încasat în nume propriu, cât și câștigurile din orice sursă.

Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial încheiate potrivit legii, nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată persoanele care acționează în nume propriu sunt considerate cumpărători revânzători.

În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

Veniturile se clasifică astfel:

- venituri din exploatare;
- venituri financiare;

Veniturile se recunosc pe baza contabilității de angajamente.

Veniturile din exploatare cuprind venituri din vânzarea de produse și mărfuri, precum și prestări de servicii.

În această categorie se includ și veniturile realizate din vânzarea de locuințe de către entitățile ce au ca activitate principală obținerea și vânzarea de locuințe.

Veniturile aferente costului producției, reprezintă variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și servicii în curs de execuție de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și serviciilor în curs de execuție, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;

Veniturile din producția de imobilizări, reprezintă costul lucrărilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca imobilizări corporale și necorporale;

Veniturile din subvenții de exploatare, reprezintă subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea;

Alte venituri din exploatarea curentă, cuprind veniturile din creanțe recuperate, penalități contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum și alte venituri din exploatare.

Pe seama veniturilor din exploatare se recunoaște, de asemenea, diferența dintre valoarea titlurilor primite ca urmare a participării cu mărfuri la capitalul altor entități și valoarea mărfurilor, la data dobândirii acelor titluri.

Veniturile din reluarea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se evidențiază distinct, în funcție de natura acestora.

Diminuarea sau anularea provizioanelor constituite, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate se efectuează prin înregistrarea la venituri în cazul în care nu se mai justifică menținerea acestora, are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

Programe de fidelizare a clienților

Programele de fidelizare a clienților presupun acordarea unor puncte cadou care pot fi folosite în achiziția de bunuri/servicii cu preț redus sau chiar gratuit. Programele de fidelizare a clienților mai pot presupune acordarea de cupoane valorice, tichete etc.

În contabilizarea punctelor cadou avem două metode de lucru, în funcție de îndeplinirea anumitor informații.

a) Contabilizarea punctelor cadou pe seama veniturilor în avans

Dacă TNPD are un sistem bine pus la punct, pe seama căruia se pot cunoaște în orice moment valoarea punctelor acordate, termenele la care expiră valabilitatea acestora, valoarea punctelor cadou onorate și existente, se poate utiliza contul 472 Venituri înregistrare în avans.

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.

Condiția pentru înregistrarea ca venituri în avans a valorii punctelor cadou este ca programul de fidelizare practicat de entitate să permită cunoașterea, în orice moment, a următoarelor informații: valoarea punctelor cadou acordate, termenele la care expiră valabilitatea acestora, valoarea punctelor cadou onorate și valoarea punctelor cadou existente, ce urmează a fi onorate în perioada următoare.

- Înregistrarea acordării punctelor cadou în cadrul unei tranzacții:

411	=	%	
Clienți		7xx	- venit din tranzacție
		Venituri	
		472	- valoare puncte

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

			cadou
		Venituri înregistrate în avans	

- Utilizarea punctelor cadou:

472	=	7xx
Venituri înregistrate în avans		Venituri

Dacă se estimează că nivelul cheltuielilor necesare acordării punctelor cadou vor depăși contravaloarea primită, TNPD poate înregistra un provizion pentru diferența aferentă.

b) Contabilizarea programelor de fidelizare pe seama contului de profit și pierdere

În cazul în care TNPD nu dispune de un sistem de evidență a punctelor cadou, sau utilizează alte programe de fidelizare a clienților, gen cupoane valorice, tichete, aceasta înregistrează venituri curente, prin intermediul clasei 7 și înregistrează concomitent un provizion aferent costurilor estimate.

Veniturile din vânzări de produse și mărfuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- au fost transferate cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;
- TNPD nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;
- veniturile pot fi evaluate în mod credibil;
- este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către societate; și
- costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

Evaluarea momentului în care au fost transferate 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 TNPD păstrează doar un risc ne semnificativ aferent dreptului de proprietate, atunci tranzacția reprezintă o vânzare și veniturile sunt recunoscute.

- vânzările în cadrul cărora se păstrează 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.
- vânzările cu amănuntul cu 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.

Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora, corelate cu stadiul de execuție al lucrării.

Stadiul de execuție al lucrării se determină pe baza situațiilor de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

Veniturile din dobânzi se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv.

Veniturile din redevențe și chirii se recunosc conform scadențelor din contract.

Veniturile din dividende se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa.

Veniturile din diminuarea sau anularea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se înregistrează în cazul în care nu se mai justifică menținerea acestora, are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

Criterii speciale de recunoaștere a veniturilor

În cazul contractelor de consignație se consideră că livrarea bunurilor de la consignatar la consignant are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignant clienților săi. Veniturile sunt recunoscute la data comunicării de către consignant a vânzării bunurilor.

Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității, se consideră că transferul proprietății bunurilor a avut loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar.

Pentru stocurile constituite la dispoziția clientului, se consideră că transferul proprietății bunurilor are loc la data la care clientul intră în posesia bunurilor.

Creanțele pentru care nu a fost întocmită încă factura se evidențiază în conturile de venituri corespunzătoare și în contul 418 Clienți-facturi de întocmit.

Compensarea creanțelor și datoriilor

Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative, cu reflectarea distinctă a veniturilor și cheltuielilor aferente fiecărei operații.

Compensările între creanțe și datorii față de aceeași societate se efectuează cu respectarea prevederilor legale, și se înregistrează în contabilitate numai după contabilizarea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare.

Schimbul de active

În cazul efectuării schimburilor de active cu valori similare sau valori diferite se evidențiază distinct două operațiuni pe baza documentelor justificative întocmite, respectiv primite:

- operațiunea de vânzare și scoatere din evidență a activului cedat, cu înregistrarea corespunzătoare a veniturilor și cheltuielilor aferente;
- operațiunea de cumpărare și intrare în evidență a activului cumpărat.

Veniturile din comisioane, intermediari

Sumele colectate în numele unor terțe părți nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată societatea, în calitate de intermediar, este considerată cumpărător-revânzător.

Veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate numai de comisioanele cuvenite.

Activitatea de producție

Costul producției de bunuri și servicii în curs de execuție se evidențiază la sfârșitul perioadei (trimestrului) în contul 711 Venituri aferente costurilor stocurilor de produse sau 712 Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție.

La începutul perioadei următoare are loc reluarea produselor în curs de execuție, la nivelul costurilor înregistrate cumulativ de la începutul perioadei.

Evaluarea veniturilor

Veniturile se evaluează la valoarea determinată prin acordul dintre vânzător și cumpărător, ținând cont de suma oricăror reduceri comerciale acordate.

Veniturile încasate înainte de data bilanțului care sunt aferente exercițiului financiar ulterior, se prezintă la venituri în avans.

Politici contabile privind subvențiile și alte fonduri nerambursabile

În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

- subvențiile guvernamentale;
- împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții;
- alte sume primite cu caracter de subvenții.

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

Subvențiile guvernamentale reprezintă asistența acordată de guvern sub forma unor transferuri de resurse în schimbul conformării, în trecut sau în viitor, cu anumite condiții referitoare la activitatea de exploatare a societății.

Subvențiile nu cuprind acele forme de asistență guvernamentală cărora nu li se poate atribui, în mod rezonabil, o anumită valoare, precum și acele tranzacții cu guvernul care nu se pot distinge de operațiunile comerciale normale.

Recunoaștere

Subvențiile se recunosc la valoarea aprobată a acestora.

Subvențiile primite sub forma activelor nemonetare se recunosc la valoarea justă.

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

- vor fi respectate condițiile impuse de acordarea lor; și
- 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 punct 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 punct 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 convenite, se procedează la regularizarea sumelor înregistrate drept creanță din subvenții.

Subvențiile legate de terenuri

În cazul în care unor astfel de subvenții le sunt impuse, prin contractele încheiate, anumite obligații, subvențiile se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor în care sunt suportate costurile îndeplinirii respectivelor obligații.

Cedarea terenurilor și clădirilor pentru care s-au acordat subvenții

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.

Subvențiile pentru investiții

Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat.

Venitul amânat se înregistrează în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

Restituirea unei subvenții referitoare la un activ se înregistrează prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă.

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.

Înregistrarea în contabilitate a subvențiilor aferente investițiilor:

445	=	475
Subvenții		Subvenții pentru investiții

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Încasarea subvențiilor:

5121	=	445
Conturi la bănci în lei		Subvenții

Înregistrarea la venituri a subvențiilor concomitent cu efectuarea cheltuielii cu amortizarea bunurilor:

475	=	7584
Subvenții pentru investiții		Venituri din subvenții pentru investiții

Subvențiile aferente veniturilor

Subvențiile aferente veniturilor se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

În cazul în care într-o perioadă se încasează subvenții aferente unor cheltuieli care nu au fost încă efectuate, subvențiile primite nu reprezintă venituri ale acelei perioade curente.

Acestea se recunosc în contabilitate ca venit în avans și se reiau în contul de profit și pierdere pe măsura efectuării cheltuielilor pe care le compensează.

Restituirea unei subvenții aferente veniturilor se efectuează prin reducerea veniturilor amânate.

Dacă suma rambursată depășește venitul amânat sau dacă nu există un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrală restituită, se recunoaște imediat ca o cheltuială.

Subvențiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri în aceeași perioadă ca și cheltuială aferentă.

Înregistrarea în contabilitate a subvențiilor aferente veniturilor:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

445	=	472
Subvenții		Venituri în avans

Încasarea subvențiilor:

5121	=	445
Conturi la bănci în lei		Subvenții

Înregistrarea la venituri a subvențiilor concomitent cu efectuarea cheltuielii:

472	=	741
Venituri în avans		Venituri din subvenții de exploatare

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.

O subvenție guvernamentală reprezintă o creanță pentru societate 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.

În notele explicative se prezintă informații referitoare la:

- subvențiile primite, destinația acestora și elementele care justifică îndeplinirea condițiilor necesare pentru acordarea subvențiilor;
- condițiile care nu au fost îndeplinite în legătură cu subvențiile guvernamentale și obligațiile ce derivă din neîndeplinirea acestora.

Politici contabile privind corectarea erorilor contabile

Definiție

Erorile reprezintă omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza sau de a nu utiliza informații care:

- au fost disponibile atunci când s-au întocmit situațiile financiare din perioade anterioare; și
- ar putea în mod rezonabil să fi fost obținute și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acestor situații financiare.

Erorile includ: greșeli matematice, greșeli de aplicare a politicilor contabile, ignorarea sau interpretarea greșită a evenimentelor și fraudelor.

Corectarea erorilor

Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.

Erorile aferente exercițiului financiar curent se corectează pe seama contului de profit și pierdere.

Erorile aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat.

Erorile aferente unor exerciții financiare precedente care se situează sub pragul de semnificație prevăzut prin prezentul manual de politici contabile se corectează pe seama contului de profit și pierdere prin înregistrarea venitului sau cheltuielii în contul corespunzător naturii erorii corectate.

Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții și nici ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare.

Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.

Înregistrarea în contabilitate a corectării unei erori aferente veniturilor:

Pe seama rezultatului reportat:

411/461/53/52	=	1174
		Rezultatul reportat provenit din

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

		corectarea erorilor contabile
--	--	-------------------------------

Pe seama rezultatului curent:

411/461/53/52	=	7xx
---------------	---	-----

Înregistrarea în contabilitate a corectării unei erori aferente cheltuielilor:

1174	=	401/462/53/52
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile		

Pe seama rezultatului curent:

6xx	=	401/462/53/52
-----	---	---------------

Politici contabile privind provizioanele

Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.

Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care, la data bilanțului, este probabil să existe sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

Provizioanele nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

Provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului.

Criterii de recunoaștere

Un provizion va fi recunoscut în contabilitate în momentul în care:

- TNPD are o obligație curentă generată de un eveniment anterior;
- este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; și
- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.

Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare.

TNPD poate constitui provizioane pentru:

- provizioane pentru litigii, amenzi și penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte;
- provizioane privind cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților;
- provizioanele pentru restructurare se pot constitui în următoarele situații:

a) vânzarea sau încetarea activității unei părți a afacerii;

b) închiderea unor sedii ale entității;

c) modificări în structura conducerii, de exemplu, eliminarea unui nivel de conducere;

d) reorganizări fundamentale care au un efect semnificativ în natura și scopul activităților entității.

În cazul în care restructurarea este la nivelul grupului, provizionul pentru restructurare se recunoaște atât în situațiile financiare anuale individuale ale entității din grup afectate de restructurare, cât și în cele consolidate.

Provizioanele de restructurare, în cazul unei obligații legale, se constituie cu respectarea condițiilor generale de recunoaștere a provizioanelor și a prevederilor legale.

TNPD are obligația implicită care determină constituirea unui provizion pentru restructurare atunci când sunt îndeplinite condițiile generale de recunoaștere a provizioanelor și entitatea:

a) dispune de un plan oficial detaliat pentru restructurare care să stipuleze cel puțin:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- activitatea sau partea de activitate la care se referă;
- principalele locații afectate de planul de restructurare;
- numărul aproximativ de angajați care vor primi compensații pentru încetarea activității, distribuția și posturile acestora;
- cheltuielile implicate; și
- data de la care se va implementa planul de restructurare; și

b) a provocat celor afectați o așteptare că va realiza restructurarea prin începerea implementării aceluși plan sau prin anunțarea principalelor sale caracteristici celor afectați de acesta.

În cazul în care entitatea începe un plan de restructurare sau anunță principalele sale caracteristici celor afectați numai după data bilanțului, dacă restructurarea este semnificativă și neprezentarea ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situațiilor financiare, este necesară prezentarea de informații în acest sens.

Un provizion aferent restructurării va include numai costurile directe generate de restructurare, și anume cele care:

- sunt generate în mod necesar de procesul de restructurare; și
- nu sunt legate de desfășurarea continuă a activității entității.

Costurile estimate cu demontarea și mutarea imobilizărilor corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului se recunosc în valoarea imobilizării și în contul de provizioane corespondent - contul 1513 Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea, articol contabil:

21	=	1513
Imobilizări corporale		Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea

Valoarea recunoscută a provizionului este reluată pe cheltuieli concomitent cu amortizarea imobilizării căreia îi este aferent provizionul.

Pentru recunoașterea provizioanelor sumele trebuie să fie estimate credibil și să existe obligația legată de demontare, mutare a imobilizării corporale și de refacere a amplasamentului.

- **Provizioane pentru impozite**

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plată datorate bugetului de stat, în condițiile în care sumele respective nu sunt reflectate ca datorie.

Se constituie provizioane pentru impozite în cadrul operațiunilor de control nefinalizate la finele exercițiului financiar, impozite pentru care TNPD are deschise procese în instanță, rezerve din facilități fiscale sau alte rezerve pentru care în legislația fiscală există prevederi referitoare la impozitarea acestora.

- **Provizioane pentru prime** care urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale sau contractuale.

Provizioanele aferente primelor acordate potrivit legii, reprezentând participarea personalului la profit se recunosc atunci și numai atunci când:

- există o obligație legală sau implicită de a face astfel de plăți ca rezultat al evenimentelor anterioare; și
- poate fi făcută o estimare certă a obligației.

Provizionul urmează a fi reluat în exercițiul financiar în care se acordă aceste prime.

➤ Înregistrări contabile:

- Provizionul în exercițiul financiar căruia îi sunt aferente primele:

6812	=	1518
Cheltuieli de exploatare privind provizioanele		Alte provizioane

- Înregistrarea contabilă a primelor în exercițiul financiar în care se plătesc efectiv:

641	=	424
Cheltuieli cu salariile personalului		Prime reprezentând participarea personalului la profit

- Reluarea provizionului în exercițiul financiar în care acestea au fost plătite:

1518	=	7812
Alte provizioane		Venituri din provizioane

- **Provizioanele pentru pensii** și obligații similare se referă la sumele ce vor fi plătite de entitate după ce angajații au părăsit entitatea. Valoarea provizioanelor pentru pensii se stabilește de către specialiști în domeniu. La determinarea lor se ține seama de vârsta, vechimea în muncă și rotația personalului în cadrul entității. Provizioanele pentru pensii se recunosc pe parcursul perioadei de muncă rămase până la pensie, atunci când există certitudinea achitării lor într-o perioadă previzibilă de timp.

- **Provizioane la terminarea contractului de muncă**

În funcție de prevederile specifice ale contractelor individuale de muncă sau contractului colectiv de muncă aplicabil, beneficiile plătite angajaților pentru terminarea contractului de muncă, ca rezultat al deciziei societății de a încheia contractul unui angajat înainte de data normală de pensionare sau al deciziei unui angajat de a accepta în mod voluntar plecarea în șomaj, în schimbul acelor beneficii.

- **Provizioane în legătură cu acorduri de concesiune**

În cazul în care entitatea devine operatorul unui acord de concesiune a serviciilor și are o obligație contractuală de a întreține infrastructura la un anumit nivel de utilizare înainte de a fi predată concedentului la sfârșitul acordului, aceste obligații se vor recunoaște drept provizion.

- **Provizioane pentru contracte cu titlu oneros**

În cazul contractelor cu titlu oneros, entitatea va recunoaște ca provizion obligația contractuală actuală prevăzută în contract.

Provizioane pentru defazectarea imobilizărilor

Tratamentul contabil diferă în funcție de modelul de evaluare utilizat pentru imobilizarea corporală. Se poate utiliza modelul bazat pe cost sau modelul reevaluării.

- ✓ Dacă activul este evaluat la cost:
- modificările datoriilor trebuie adăugate la costul activului sau trebuie deduse din costul acestuia în perioada curentă;

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- valoarea dedusă din costul activului nu trebuie să depășească valoarea sa contabilă. Dacă o scădere a datoriei depășește valoarea contabilă a activului, excedentul trebuie recunoscut imediat în profit sau pierdere;
- dacă ajustarea generează o mărire a costului unui activ, entitatea trebuie să analizeze dacă activul este supraevaluat. Dacă există un astfel de indiciu, entitatea trebuie să analizeze dacă este necesară contabilizarea vreunei pierderi din depreciere.

Ca urmare a modificării valorii activului, se recalculează cheltuiala cu amortizarea.

✓ Dacă activul aferent este evaluat utilizându-se modelul **reevaluării**:

- modificările datoriei ajustează *rezerva din reevaluare*, astfel:
- scădere a datoriei majorează rezervă din reevaluare din capitalurile proprii, cu excepția cazului în care ea trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere, în măsura în care reia o reducere din reevaluarea aceluiași activ, care a fost recunoscut anterior drept cheltuială;
- o creștere a datoriei trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere, exceptând cazul în care reduce rezervă din reevaluare din capitalurile proprii, în limita oricărui sold creditor existent pentru acel activ;
- în cazul în care o scădere a datoriei depășește valoarea contabilă care ar fi fost recunoscută dacă activul ar fi fost contabilizat conform modelului bazat pe cost, excedentul trebuie recunoscut imediat în contul de profit și pierdere.

a) Modelul bazat pe cost (ajustarea imobilizărilor corporale) – note contabile

- *Modificările provizionului trebuie adăugate la cost:*

21XX	=	1513
Conturi de imobilizări corporale		Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea

- *sau modificările provizionului trebuie scăzute din cost:*

1513	=	21X
Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea		Venituri din provizioane

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Valoarea dedusă nu trebuie să fie mai mare decât valoarea contabilă a imobilizării.

Dacă o scădere a datoriei depășește valoarea contabilă a imobilizării, diferența se recunoaște în contul de profit și pierdere, imediat. Dacă ajustarea generează o creștere a costului imobilizării, TNPD trebuie să analizeze dacă este necesară efectuarea ajustării.

b) Modelul bazat pe reevaluare – note contabile

- Pentru prima reevaluare, dacă rezultatul reevaluării este nefavorabil:

Înregistrarea reevaluării nefavorabile

655	=	21
Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale		Imobilizări corporale

- Pentru a doua reevaluare, dacă rezultatul reevaluării este favorabil:
 - din reevaluarea favorabilă se înregistrează mai întâi venitul corespunzător reevaluării nefavorabile anterioare, diferența se înregistrează la rezerve din reevaluare;
 - capitalizarea rezervei din reevaluare se face cu ajutorul unui nou cont 1175.

- Note contabile:

21XX	=	%
Imobilizări corporale		105
		Rezerve din reevaluare
		755
		Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale

105	=	1175
Rezerve din reevaluare		Rezultat reportat reprezentând surplus realizat din rezerve din reevaluare

- Efectul trecerii timpului asupra provizioanelor este imputat unei cheltuieli financiare:

6861	=	1513
------	---	------

Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor		Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea
--	--	---

- **Alte provizioane se pot constitui pentru:**

- cheltuielile legate de protecția mediului înconjurător pentru: protejarea aerului; gestiunea apelor uzate; gestiunea deșeurilor, protejarea solului, a apelor subterane și a apelor de suprafață; protejarea biodiversității și a peisajului; alte activități de protejare a mediului înconjurător;
- obligații asumate în comun cu terții.

Evaluarea provizionului

Valoarea recunoscută ca provizion constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

Dacă se estimează că o parte sau toate cheltuielile legate de un provizion vor fi rambursate de către o terță parte, rambursarea este considerată ca operație separată. Activul aferent este recunoscut numai în momentul în care este sigur că va fi primit.

Provizioanele trebuie să fie strict corelate cu riscurile și cheltuielile estimate. Pentru stabilirea existenței unei obligații curente la data bilanțului, trebuie luate în considerare toate informațiile disponibile, inclusiv cele care apar între data bilanțului și data aprobării situațiilor financiare anuale.

Provizioanele se revizuiesc la data fiecărui bilanț și se ajustează pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă.

În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este probabilă o ieșire de resurse, provizionul se anulează prin reluare la venituri.

Politici contabile privind capitalul și rezervele

Capitalul și rezervele (capitaluri proprii) reprezintă dreptul acționarilor asupra activelor unei entități, după deducerea tuturor datoriilor. Capitalurile proprii cuprind:

aporturile de capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.

Capital

Capitalul este reprezentat de capitalul social.

Capitalul social subscris și vărsat se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice și a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

Contabilitatea analitică a capitalului social se ține pe acționari sau asociați, cuprinzând numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale subscrise și vărsate.

Principalele operațiuni care se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: subscrierea și emisiunea de noi acțiuni, încorporarea rezervelor și alte operațiuni, potrivit legii.

Operațiunile pe care entitatea le poate înregistra în contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, în principal, următoarele:

- reducerea numărului de acțiuni sau părți sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor acționari sau asociați;
- răscumpărarea acțiunilor;
- acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți sau
- alte operațiuni, potrivit legii.

Scoaterea din evidență a unui bun care a constituit aport la capitalul social nu modifică capitalul social, cu excepția situațiilor prevăzute de legislația în vigoare. În toate cazurile de modificare a capitalului social, aceasta se efectuează în baza hotărârii adunării generale a acționarilor, cu respectarea legislației în vigoare.

Acțiunile proprii răscumpărate, potrivit legii, sunt prezentate în bilanț ca o corecție a capitalului propriu.

Câștigurile sau pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității (acțiuni, părți sociale) nu vor fi recunoscute în contul de profit și pierdere. Contravaloarea primită sau plătită în urma unor astfel de operațiuni este recunoscută direct în

capitalurile proprii și se prezintă distinct în bilanț, respectiv situația modificărilor capitalului propriu, astfel:

- câștigurile sunt reflectate în contul 141 Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii;
- pierderile sunt reflectate în contul 149 Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

Nu reprezintă câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității, diferențele de curs valutar dintre momentul subscrierii acțiunilor și momentul vărsării contravalorii acestora, acestea fiind recunoscute la venituri sau cheltuieli financiare, după caz.

Câștigurile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între prețul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii și valoarea lor de răscumpărare, respectiv între valoarea nominală a instrumentelor anulate și valoarea lor de răscumpărare.

Pierderile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii și prețul lor de vânzare, respectiv între valoarea de răscumpărare a instrumentelor anulate și valoarea lor nominală.

Cheltuielile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii sunt reflectate direct în capitalurile proprii (cont 149 Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii) atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (cont 201 Cheltuieli de constituire).

Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport și de conversie.

Conturile corespunzătoare primelor legate de capital pot avea numai sold creditor.

- **Prima de emisiune** se determină ca diferență între prețul de emisiune de noi acțiuni sau părți sociale și valoarea nominală a acestora.

- **Prima de fuziune** se determină ca diferență între valoarea aportului rezultat din fuziune și valoarea cu care a crescut capitalul social al societății absorbante.
- **Prima de aport** se calculează ca diferență între valoarea bunurilor aportate și valoarea nominală a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.
- **Prima de conversie** a obligațiunilor în acțiuni se calculează ca diferență între valoarea nominală a obligațiunilor corespunzătoare împrumuturilor obligatate și valoarea acțiunilor emise potrivit prevederilor contractuale, atunci când valoarea obligațiunilor depășește valoarea acțiunilor corespunzătoare.

Rezerve din reevaluare

Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale, în conformitate cu prevederile prezentelor reglementări, trebuie reflectat în debitul sau creditul contului 105 Rezerve din reevaluare, după caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizărilor corporale din prezentele reglementări.

Evidențierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuată pe fiecare imobilizare corporală în parte și pe fiecare operațiune de reevaluare care a avut loc.

Diminuarea rezervelor din reevaluare poate fi efectuată numai în limita soldului creditor existent, aferent imobilizării respective.

Rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale au caracter nedistribuibil.

Alte rezerve

Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve:

- rezerve legale;
- rezerve statutare sau contractuale și
- alte rezerve.

Rezervele legale se constituie anual din profitul entității, în cotele și limitele prevăzute de lege și din alte surse prevăzute de lege. Rezervele legale pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege.

Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din profitul net al entității, conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

Alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

Politici contabile privind repartizarea profitului

Profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere determinat ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului.

Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale.

Constituirea rezervelor

La finele exercițiului financiar se constituie rezerve pe seama profitului exercițiului financiar curent, numai în baza unor prevederi legale. Rezerva legală se înregistrează prin articolul contabil:

129	=	1061
Repartizarea profitului		Rezerve legale

Profitul contabil rămas nerepartizat se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 Rezultatul reportat, de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații hotărâte de adunarea generală a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

Închiderea conturilor 121 Profit sau pierdere și 129 Repartizarea profitului se efectuează la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale.

Înregistrări contabile la începutul exercițiului financiar următor:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Închiderea contului 129

121	=	129
Profit sau pierdere		Repartizarea profitului

- preluarea profitului nerepartizat

121	=	1171
Profit sau pierdere		Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită

Repartizarea profitului pe celelalte destinații

Evidențierea în contabilitate a repartizării pe destinații a profitului contabil, cu excepția rezervei legale se efectuează în exercițiul financiar următor, după adunarea generală a acționarilor (sau asociaților) care a aprobat repartizarea profitului.

Profitul poate fi repartizat pentru:

- acoperirea pierderii contabile reportate;
- dividende;
- alte rezerve.

Înregistrarea în contabilitate a repartizării profitului:

1171	=	%
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită		1171/pierdere reportata
		Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită
		457
		Dividende de plată
		1068
		Alte rezerve

Acoperirea pierderii contabile

Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar și cel reportat, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților.

În cazul corectării de erori care generează pierdere contabilă reportată, aceasta trebuie acoperită înainte de efectuarea oricărei repartizări de profit.

Înregistrarea în contabilitate a acoperirii pierderii contabile:

%	=	1171/pierdere reportată
1171/profit current sau reportat		Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită		
1068		
Alte rezerve		
104		
Prime de capital		
1012		
Capital subscris varsat		

Pe perioada cât cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, se repartizează profituri numai dacă suma rezervelor disponibile pentru distribuire și a profitului reportat este cel puțin egală cu valoarea cheltuielilor de constituire neamortizate.

În situația în care cheltuielile de dezvoltare nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuire din profituri decât dacă

- suma rezervelor disponibile pentru distribuire și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor de dezvoltare neamortizate.

Politici privind profitul reinvestit

Profitul investit în echipamente tehnologice, calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare, în programe informatice, precum și pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse și/sau achiziționate, inclusiv în baza contractelor de leasing financiar, și puse în funcțiune, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit.

Activele corporale pentru care se aplică scutirea de impozit sunt cele prevăzute în subgrupa 2.1, respectiv în clasa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

Pentru profitul investit în achiziționarea dreptului de utilizare a programelor informatice scutirea de impozit se aplică pentru cele achiziționate și utilizate începând cu data de 1 ianuarie 2017.

Condiții ce trebuie îndeplinite pentru a beneficia de scutire:

- să păstreze în patrimoniu activele respective cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata de utilizare economică, stabilită potrivit reglementărilor contabile, dar nu mai mult de 5 ani.
- nu se poate utiliza metoda de amortizare accelerată.

În cazul nerespectării condiției referitoare la păstrarea imobilizării, pentru sumele respective se recalculează impozitul pe profit și se percep creanțe fiscale accesorii potrivit Codului de procedură fiscală, de la data aplicării facilității, potrivit legii.

În acest caz, se depune declarația fiscală rectificativă.

Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă.

Dacă se plătește impozit pe profit trimestrial, în situația în care se efectuează investiții în trimestrele anterioare, din profitul contabil brut cumulat de la începutul anului se scade suma profitului investit anterior pentru care s-a aplicat facilitatea.

Profitul contabil brut cumulat de la începutul anului este profitul contabil la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, înregistrat până în trimestrul punerii în funcțiune a activelor.

În cazul în care în trimestrul în care se pun în funcțiune activele se înregistrează pierdere contabilă, iar în trimestrul următor sau la sfârșitul anului se înregistrează profit contabil, impozitul pe profit aferent profitului investit nu se recalculează.

Scutirea se calculează trimestrial sau anual, după caz. Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit, mai puțin partea aferentă rezervei legale, se repartizează la sfârșitul exercițiului financiar, cu prioritate pentru constituirea rezervelor, până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar.

În cazul în care, la sfârșitul exercițiului financiar se realizează pierdere contabilă nu se efectuează recalcularea impozitului pe profit aferent profitului investit, iar contribuabilul nu repartizează la rezerve suma profitului investit.

- Repartizarea la rezerve a profitului scutit:

129	=	1068/analitic profit reinvestit
Repartizarea profitului		Alte rezerve

Profitul investit în susținerea învățământului profesional-dual prin asigurarea pregătirii practice și formării de calitate a elevilor este scutit de impozit.

Politici contabile privind producția de bunuri și servicii

Contabilitatea de gestiune se organizează potrivit prevederilor O.M.F.P. nr. 1.826/2003, pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune.

Obiectele de calculație sunt segmentele de activitate - centre de cost la nivelul cărora se efectuează diferite cheltuieli.

Centrele de cost ale societății sunt:

- produse: *panouri solare*;
- servicii: *proiectare instalații electrice, proiectare instalații producere a energiei electrice cu panouri solare*;

- lucrari: *montaj - instalare panouri solare, execuție instalații electrice, execuție sisteme de alarmă etc.*

Pentru asigurarea unui conținut real și exact al structurii costurilor se au în vedere principiile calculației costurilor.

- Principiul separării cheltuielilor

Cheltuielile aferente producției de bunuri, sau servicii se separă de cele care nu sunt legate de achiziția, producția sau prelucrarea etc. acestora la nivelul obiectelor de calculație/purtătorilor de costuri stabilite/stabiliți.

- Principiul delimitării cheltuielilor în timp. Includerea cheltuielilor în costuri se face în perioada de gestiune căreia îi aparțin respectivele cheltuieli.
- Principiul delimitării cheltuielilor în spațiu. Cheltuielile efectuate într-o anumită perioadă se delimitează pe locurile operaționale care le-au ocazionat, cum ar fi: aprovizionare, producție, administrație, desfacere, iar în cadrul sectorului producție, pe secții, ateliere, linii de fabricație etc.
- Principiul delimitării cheltuielilor productive de cele cu caracter neproductiv.
- Principiul delimitării cheltuielilor privind producția finită de cele aferente producției în curs de execuție. Cantitatea și valoarea producției în curs de execuție trebuie delimitată de producția finită la finele fiecărei perioade de gestiune.

Pentru determinarea costurilor activelor/serviciilor și a costurilor perioadei, cheltuielile înregistrate în contabilitatea financiară după natura lor se grupează în contabilitatea de gestiune, astfel:

- cheltuieli directe;
- cheltuieli indirecte;
- cheltuieli de desfacere;
- cheltuieli generale de administrație.

Cheltuielile directe se identifică direct pe purtătorul de cost și cuprind: costul de achiziție al materiilor prime și materialelor directe consumate, energia consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă (salarii, asigurări și protecția socială etc.), alte cheltuieli directe.

Cheltuielile indirecte privesc obținerea mai multor produse, executarea mai multor lucrări, servicii sau comenzi, respectiv faze, activități etc. sau chiar TNPD în ansamblul ei.

Includerea cheltuielilor indirecte în costul obiectelor de calculație/purtătorilor de costuri se realizează în mod indirect, prin repartizare, pe baza unor procedee raționale, aplicate cu consecvență, adecvate tipului de cheltuieli care urmează a fi repartizate și obiectelor/purtătorilor de costuri asupra cărora se repartizează.

În această categorie se includ cheltuieli, cum sunt:

- **regia fixă de producție**, formată din acele costuri indirecte de producție care rămân relativ constante, indiferent de volumul producției, cum sunt: amortizarea utilajelor și echipamentelor, întreținerea secțiilor și a utilajelor, costuri de depozitare și manipulare a materiilor prime, a materialelor consumabile și producției în curs, precum și costurile de conducere și administrare a secțiilor;
- **regia variabilă de producție** constă în acele costuri indirecte de producție care variază direct proporțional sau aproape direct proporțional cu volumul producției, cum sunt: costurile indirecte cu materiile prime, materialele și cu forța de muncă.

Regia variabilă de producție este alocată fiecărei unități de producție pe baza folosirii reale a instalațiilor de producție.

Alocarea regiei fixe de producție asupra costurilor se face pe baza capacității normale de producție.

Nivelul real de producție poate fi folosit dacă se consideră că acesta aproximează capacitatea normală. Valoarea cheltuielilor cu regia fixă alocate fiecărei unități de producție nu se majorează ca urmare a obținerii unei producții scăzute sau a neutilizării unor echipamente.

Cheltuielile de regie nealocate sunt recunoscute drept cheltuială în perioada în care sunt suportate.

Regia fixă de producție care se recunoaște ca o cheltuială a perioadei (costul subactivității) = Regia fixă de producție x (1 – Nivelul real al activității/Nivelul normal al activității).

Pentru stabilirea nivelului real al activității se ia în calcul gradul de utilizare a capacităților de producție (sau volumul producției realizate, orele de funcționare a utilajelor).

Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

Costurile de prelucrare a stocurilor includ costurile direct legate de unitățile produse, cum ar fi costurile cu manopera directă.

De asemenea, ele includ și alocarea sistematică a regiei fixe și variabile de producție generată de transformarea materialelor în produse finite.

Atunci când costurile de conversie nu se pot identifica distinct, pentru fiecare produs în parte, acestea se alocă pe baza unei metode raționale, aplicate cu consecvență.

În situația în care anumite costuri (regii) generale sau costuri de proiectare a produselor pot fi identificate ca având legătură cu unele stocuri, acestea se includ în costul stocurilor respective.

În măsura în care prestatorii de servicii au stocuri, ei le evaluează la costurile lor de producție.

Aceste costuri constau, în primul rând, în manoperă și în alte costuri legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și în cheltuielile de regie de atribuit.

Costul stocurilor unui prestator de servicii cuprinde manopera și alte cheltuieli legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și regiile corespunzătoare. În costul de producție poate fi inclusă o proporție rezonabilă din cheltuielile care sunt indirect atribuibile bunului, în măsura în care acestea sunt legate de perioada de producție.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Costul stocurilor unui prestator de servicii nu include marjele de profit sau cheltuielile de regie neatribuibile, care sunt adesea încorporate în prețurile facturate de prestatorii de servicii.

Metoda de organizare a calculatiei costurilor și a contabilitatii de gestiune este:

- metoda costului standard,
- metoda pe comenzi,
- metoda pe faze,
- metoda globală,
- metoda direct costing
- alta metoda

Înregistrarea operațiunilor în contabilitatea de gestiune

Preluarea cheltuielilor activității de bază

- Materiale consummate:

921	=	901
Cheltuielile activității de bază		Decontări interne privind cheltuielile

- Manopera directă:

921	=	901
Cheltuielile activității de bază		Decontări interne privind cheltuielile

Preluarea cheltuielilor indirecte

- Amortizări:

923	=	901
Cheltuieli indirecte de producție		Decontări interne privind cheltuielile

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Utilități:

923	=	901
Cheltuieli indirecte de producție		Decontări interne privind cheltuielile

- Materiale diverse

923	=	901
Cheltuieli indirecte de producție		Decontări interne privind cheltuielile

- Servicii:

923	=	901
Cheltuieli indirecte de producție		Decontări interne privind cheltuielile

- *Obținerea produselor finite:*

931	=	902/analitic productie
Costul producției obținute		Decontări interne privind producția obținută

- *Repartizarea cheltuielilor indirecte:*

921	=	923
Cheltuielile activității de bază		Cheltuieli indirecte de producție

- Înregistrarea producției neterminate:

933	=	921
Costul producției în curs de execuție		Cheltuielile activității de bază

- Determinarea costului efectiv al producției (cheltuieli directe + indirecte):

902	=	921
Decontări interne privind		Cheltuielile activității de

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPĐ

producția obținută		bază
--------------------	--	------

902	=	921
Decontări interne privind producția obținută		Cheltuielile activității de bază

- Decontarea producției obținute și închiderea conturilor de cheltuieli:

901	=	931
Decontări interne privind cheltuielile		Costul producției obținute

Politici contabile privind reducerile comerciale și financiare

Definiții

Reducerile comerciale sunt:

- rabaturile - pentru defecte de calitate și se practică asupra prețului de vânzare;
- remizele - pentru vânzările superioare volumului convenit sau dacă cumpărătorul are un statut preferențial; și
- risturnele - reduceri de preț calculate asupra ansamblului tranzacțiilor efectuate cu aceeași persoană, în decursul unei perioade determinate.

Reducerile financiare reprezintă sconturile de decontare pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normal de exigibilitate.

Recunoaștere

O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, prevede un tratament diferit aferent reducerilor comerciale pentru bunuri față de reducerile aferente prestărilor de servicii.

a) Reduceri comerciale aferente bunurilor

Reduceri comerciale primite

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Dacă reducerea comercială este acordată la data livrării produselor și la data întocmirii facturii - reducerea comercială diminuează costul de achiziție;
- Dacă reducerea comercială este acordată ulterior datei facturării:
 - diminuează costul de achiziției, dacă stocurile mai sunt în gestiune;
 - dacă stocurile pentru care se primește reducerea comercială nu mai sunt în gestiune, se folosește contul 609 Reduceri comerciale primite.

Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, pe seama veniturilor curente în contul 758 Alte venituri din exploatare în cazul stocurilor, respectiv a veniturilor în avans prin contul 475 Subvenții pentru investiții, în cazul imobilizărilor corporale și necorporale.

Veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau în contul de profit și pierdere pe durata de viață a imobilizărilor respective.

- Înregistrarea reducerilor ulterioare aferente imobilizărilor:

404	=	475	
Furnizori de imobilizări		Subvenții pentru investiții	
4426	=	404	minus
TVA deductibilă		Furnizori de imobilizări	

- Înregistrarea amortizării aferente

6811	=	281	
Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor		Amortizarea imobilizărilor corporale	

- Reluarea la venituri a cotei-părți din venitul în avans înregistrat, concomitent cu amortizarea:

475	=	7584	
Subvenții pentru investiții		Venituri din subvenții pentru investiții	

În cazul în care informațiile deținute nu permit corectarea valorii stocurilor, reducerile se reflectă de asemenea, pe seama contului 609 Reduceri comerciale primite.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale identificabile reprezintă venituri în avans evidențiate prin contul 475 Subvenții pentru investiții, fiind reluate în contul de profit și pierdere pe durata de viață rămasă a imobilizărilor respective.

Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale care nu pot fi identificabile reprezintă venituri ale perioadei prin contul 758 Alte venituri din exploatare.

Reduceri comerciale acordate

- Dacă vânzarea de produse și acordarea reducerii comerciale sunt înscrise pe aceeași factură – se reduc veniturile din vânzare;
- Dacă reducerea comercială este acordată ulterior facturării, în contabilitate se folosește contul 709 Reduceri comerciale acordate, indiferent de perioada la care se referă.

b) Reduceri comerciale aferent prestărilor de servicii

Reducerile comerciale aferente prestărilor de servicii primite sau acordate ulterior facturării se contabilizează cu ajutorul conturilor 609 și 709, indiferent de perioada la care se referă.

- Articol contabil - reduceri primite:

401	=	609
Furnizori		Reduceri comerciale primite

- Articol contabil - reduceri acordate:

709	=	4111
Reduceri comerciale acordate		Clienți

Reducerile financiare primite de la furnizor reprezintă venituri ale perioadei indiferent de perioada la care se referă și se înregistrează în contul 767 Venituri din sconturi obținute.

Reducerile financiare acordate clienților reprezintă cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se referă și se înregistrează în contul 667 Cheltuieli privind sconturile acordate.

Politici contabile privind activele și datoriile contingente

Definiție

Un activ contingent este un activ potențial care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilanțului și a căror existență va fi confirmată numai prin apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul societății.

O datorie contingentă este:

- a) obligație potențială, apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului și a cărei existență va fi confirmată numai de apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare incerte, care nu pot fi în totalitate sub controlul societății; sau
- b) o obligație curentă apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului, dar care nu este recunoscută deoarece:
 - nu este sigur că vor fi necesare ieșiri de resurse pentru stingerea acestei datorii; sau
 - valoarea datoriei nu poate fi evaluată suficient de credibil.

Recunoaștere

Activele contingente nu se recunosc în bilanț.

Activele contingente se prezintă în notele explicative în cazul în care este probabilă apariția unor intrări de beneficii economice.

Activele contingente se evaluează anual pentru a asigura reflectarea corespunzătoare în situațiile financiare a modificărilor survenite.

Datoriile contingente nu se recunosc în bilanț ca datorii.

Datoriile contingente se prezintă în notele explicative.

În situația în care TNPD are o obligație angajată în comun cu alte părți, partea asumată de celelalte părți este prezentată ca datorie contingentă.

Datoriile contingente se evaluează anual pentru a determina dacă a devenit probabilă o ieșire de resurse care încorporează beneficiile economice și este necesară recunoașterea unei datorii sau a unui provizion în situațiile financiare aferente perioadei în care a intervenit modificarea încadrării evenimentului.

Politici contabile privind evenimentele ulterioare datei bilanțului

Evenimentele ulterioare datei bilanțului sunt acele evenimente, favorabile sau nefavorabile care au loc între data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru publicare.

Există două tipuri de evenimente:

- cele care furnizează informații suplimentare față de cele existente la data bilanțului, pentru evenimente care avuseseră deja loc la data bilanțului.

Aceste evenimente conduc la necesitatea înregistrării în contabilitate a unor venituri sau cheltuieli, pentru ajustarea valorilor recunoscute anterior în situațiile financiare anuale.

- cele petrecute ulterior datei situațiilor financiare. Aceste evenimente nu ajustează situațiile financiare anuale, dar în funcție de pragul de semnificație prezentarea în notele la situațiile financiare anuale este necesară pentru utilizatorii de informații.

ASOCIAȚIA THE NEW PAGAN DAWN (NOII ZORI PĂGÂNI) prezintă data la care situațiile financiare au fost autorizate pentru publicare.

Politici contabile privind operațiunile din asocieri în participație

Evidența decontărilor din operațiuni în asocieri în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în asocieri în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți, se realizează cu ajutorul contului 458 Decontări din operații în participație.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Contabilitatea asocierii se conduce distinct de contabilitatea proprie de către asociatul care a fost desemnat prin contractul de asociere să conducă contabilitatea acesteia.

Imobilizările corporale și necorporale puse la dispoziția asocierii, sunt cuprinse în evidența contabilă a celui care le deține în proprietate.

Asocierea în participație înregistrează amortizarea imobilizărilor transmise de către fiecare asociat proprietar al imobilizării, și o transmite fiecărui asociat pe bază de decont, proporțional cu cota de participare a fiecăruia.

Cheltuielile și veniturile determinate de operațiunile asocierilor în participație se contabilizează distinct.

La sfârșitul perioadei de raportare, cheltuielile și veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.

La data bilanțului, bunurile de natura stocurilor, creanțelor, disponibilităților, precum și a datoriilor asocierii în participație, se înscriu în situațiile financiare anuale ale asociatului care conduce evidența asocierii.

Înregistrarea operațiunilor asocierii în participație de către TNPD care ține evidența și organizează distinct contabilitatea asocierii în participație.

Repartizarea veniturilor și cheltuielilor rezultate din activitatea asocierii se efectuează în funcție de procentul de participare al fiecărui asociat în cadrul asocierii în participație, prevăzut în contractul de asociere.

- Înregistrarea aportului fiecărui asociat:

%	=	458/asociat societate 1
5311		Decontări din operațiuni în participație
Casa în lei		
3xx		-aport in stocuri
Clasa 3		

212	=	458/asociat societate 2
-----	---	-------------------------

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Construcții		Decontări din operațiuni în participație
-------------	--	--

Înregistrarea operațiilor, cheltuielilor și veniturilor realizate de asocier:

- Înregistrarea achiziției mărfurilor:

%	=	401
371		Furnizori
Mărfuri		
4426		
TVA deductibilă		

- Evidențierea mărfurilor la prețul de vânzare:

371	=	%
Mărfuri		378
		Diferențe de preț la mărfuri
		4428
		TVA neexigibilă

- Înregistrarea veniturilor din vânzarea mărfurilor:

411	=	%
Clienți		707
		Venituri din vânzarea mărfurilor
		4427
		TVA colectată

- Plata furnizorilor:

401	=	5121/5311
Furnizori		Conturi la bănci în lei/Casa în lei

- Înregistrarea descărcării de gestiune a mărfurilor vândute:

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

%	=	371
607		Mărfuri
Cheltuieli privind mărfurile		
378		
Diferențe de preț la mărfuri		
4428		
TVA neexigibilă		

- Înregistrarea cheltuielilor cu salariile personalului care desfășoară activitate specifică asociației:

641	=	421
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal - salarii datorate

- Înregistrarea contribuțiilor sociale datorate de asociere (CAS, sănătate, șomaj):

646	=	436
Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă		Contribuția asiguratorie pentru muncă

- Înregistrarea reținerilor din salariul brut aferent:

421	=	%
Personal - salarii datorate		4315
		Contribuția de asigurările sociale
		4316
		Contribuția de asigurări sociale de sănătate
		444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

- Înregistrarea amortizării immobilizărilor aportate în cadrul asocierii în participație, transmisă de proprietarul spațiului cu amortizarea aferentă spațiului aportate, comunicat de proprietar:

6811	=	458/asociat societate 2 (proprietar)
------	---	---

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor		Decontări din operațiuni în participație
--	--	---

- Înregistrarea altor cheltuieli diverse aferente activității realizate de magazin (energie electrică, utilități, curățenie, consumabile etc.):

%	=	Conturi Clasa 4/Clasa 5
6xx		
Clasa 6 - Cheltuieli		
4426		
TVA deductibilă		

Repartizarea veniturilor și cheltuielilor din asociere către asociați

Suma preluată din conturile de venituri aferentă asociatului se determină prin înmulțirea cotei de participare a acestui asociat la asocierea în participație cu rulajul conturilor de venituri ($x\% \cdot \text{rulajul contului 707}$).

707	=	458/asociat societate 1
Venituri din vânzarea mărfurilor		Decontări din operațiuni în participație

- repartizarea cheltuielilor după natura lor, pe bază de decont proporțional cu cota de participare a asociatului.

Suma preluată din conturile de cheltuieli transmisă asociatului instituție se determină prin înmulțirea cotei de participare la asocierea în participație conform contractului încheiat, cu rulajul total al fiecărui cont de cheltuieli ($x\% \cdot \text{rulajul contului 607, 641, 646}$).

485/asociat societate 1	=	%
Decontări din operațiuni în participație		607
		Cheltuieli privind mărfurile
		641
		Cheltuieli cu salariile personalului
		646
		Cheltuieli privind contribuția

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

		asiguratorie pentru muncă
		6xx
		6811
		Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor

Suma preluată din conturile de venituri aferentă asociatului 2 se determină prin înmulțirea cotei de participare a acestui asociat la asocierea în participație ($x\% \cdot$ rulajul contului 707) .

707	=	458/asociat societate 2
Venituri din vânzarea mărfurilor		Decontări din operațiuni în participație

- Repartizarea cheltuielilor după natura lor, pe bază de decont proporțional cu cota de participare a asociatului.

Suma preluată din conturile de cheltuieli transmisă asociatului instituție se determină prin înmulțirea cotei de participare la asocierea în participație conform contractului încheiat, cu rulajul total al fiecărui cont ($x\% \cdot$ rulajul conturilor 607, 641, 646).

485/asociat societate 2	=	%
Decontări din operațiuni în participație		607
		Cheltuieli privind mărfurile
		641
		Cheltuieli cu salariile personalului
		646
		Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru munca
		6xx
		6811
		Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Preluare venituri transmise în contabilitatea societății (în procentul determinat):

458/asociere	=	707
Decontări din operațiuni în participație		Venituri din vânzarea mărfurilor

Preluare cheltuieli:

%	=	458/asociat instituție
607		Decontări din operațiuni în participație
Cheltuieli privind mărfurile		
641		
Cheltuieli cu salariile personalului		
646		
Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru munca		
6xx		
Alte cheltuieli		
6811		
Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor		

Politici contabile privind părțile afiliate

O relație cu părțile afiliate poate avea un efect asupra poziției financiare și a rezultatelor societății.

Situațiile financiare ale societății trebuie să conțină prezentarea informațiilor necesare pentru a atrage atenția asupra posibilității ca poziția financiară și profitul sau pierderea să fi fost afectate de existența părților afiliate (legate), precum și de tranzacțiile și soldurile cu acestea.

Părțile se consideră că sunt afiliate dacă una dintre părți are capacitatea fie de a controla cealaltă parte, fie de a exercita o influență semnificativă asupra celeilalte părți în luarea deciziilor financiare și operaționale, fie este o asociație în participațiune la care

cealaltă este asociată, fie operează în calitate de personal-cheie de conducere al celeilalte părți.

Tranzacțiile cu partile afiliate se înregistrează cu ajutorul conturilor din grupa 45 „Grup și acționari/asociați”.

În sensul Codului fiscal o persoană este afiliată dacă relația ei cu altă persoană este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv;

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot ale unei persoane juridice ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin aceasta deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică;

d) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă o persoană deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează în mod efectiv acea persoană juridică.

Între persoane afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer.

Tranzacțiile între persoane afiliate trebuie să se realizeze conform principiului valorii de piață.

În cadrul unei tranzacții, al unui grup de tranzacții între persoane afiliate, organele fiscale pot ajusta, în cazul în care principiul valorii de piață nu este respectat, sau pot estima, în cazul în care TNPD nu pune la dispoziția organului fiscal datele necesare pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate în situația analizată respectă principiul valorii de piață, suma venitului sau a cheltuielii aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

În cazul împrumuturilor acordate unei persoane afiliate sau atunci când acesta primește un astfel de împrumut/credit, indiferent de scopul și destinația sa, prețul pieței

pentru asemenea serviciu este constituit din dobânda care ar fi fost agreată de persoane independente pentru astfel de servicii furnizate în condiții comparabile, inclusiv comisionul de administrare a creditului, respectiv împrumutului.

Atunci când se analizează cheltuielile/veniturile cu dobânda, trebuie luate în considerare: suma și durata împrumutului, natura și scopul împrumutului, garanția implicată, valuta implicată, riscurile de schimb valutar și costurile măsurilor de asigurare a ratei de schimb valutar, precum și alte circumstanțe de acordare a împrumutului.

Raportarea condițiilor de împrumut are în vedere ratele dobânzii aplicate în împrejurări comparabile și în aceeași zonă valutară de o persoană independentă.

Atunci când se stabilește prețul de piață al drepturilor de proprietate intelectuală în cadrul tranzacțiilor dintre persoane afiliate, autoritățile fiscale examinează în primul rând dacă persoanele independente, cu un comportament adecvat, ar fi încheiat o asemenea tranzacție în condițiile stabilite de persoane afiliate.

Politici contabile privind documentele financiar-contabile

Toate operațiunile economico-financiare se consemnează în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se înregistrează în contabilitate.

Documentele justificative emise și primite de către societate trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea sediului persoanei care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare;
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de

control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Corectarea documentelor justificative

În documentele justificative și în cele contabile nu sunt admise ștersături, modificări sau alte asemenea procedee, precum și lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea sau file lipsă.

Erorile se corectează prin tăierea cu o linie a textului sau a cifrei greșite, concomitent înscriindu-se alături textul sau cifra corectă.

Corectarea se face în toate exemplarele documentului și se confirmă prin semnătura persoanei care a întocmit/corectat documentul justificativ, menționându-se și data efectuării corecturii.

În cazul documentelor justificative la care nu se admit corecturi, cum sunt cele pe baza cărora se primește, se eliberează sau se justifică numerarul (chitanțe, cekuri, dispoziții de plată/încasare), documentul întocmit greșit se anulează și rămâne în carnetul respectiv.

La corectarea documentului justificativ în care se consemnează operații de predare-primire a valorilor materiale și a mijloacelor fixe este necesară confirmarea, prin semnătură, atât a predătorului, cât și a primitorului.

În cazul stornărilor, pe documentul inițial se menționează numărul și data notei de contabilitate prin care s-a efectuat stornarea operațiunii, iar în nota de contabilitate de stornare se menționează documentul, data și numărul de ordine ale operațiunii care face obiectul stornării.

În cazul completării documentelor prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, corecturile sunt admise numai înainte de prelucrarea acestora. Documentele prezentate în listele de erori, anulări sau completări (pe baza

căroră se fac modificări în fișiere sau în baza de date a entității) trebuie să fie semnate de persoanele împuternicite de conducerea entității.

Registrele obligatorii de contabilitate

Registrele obligatorii de contabilitate sunt: Registrul-jurnal, Registrul-inventar și Cartea mare. Întocmirea, editarea și păstrarea registrelor de contabilitate ale societății se efectuează conform normelor elaborate de Ministerul Finanțelor Publice.

Registrele de contabilitate se prezintă sub formă de listări informatice.

Numerotarea paginilor registrelor se va face în ordine crescătoare, iar volumele se vor numerota în ordinea completării lor.

TNPD utilizează următoarele jurnale auxiliare:

(Se alege numai acele jurnale utilizate de societate)

- Jurnal privind operațiunile de casă și bancă
- Jurnal privind decontările cu furnizorii
- Situația încasării-achitării facturilor
- Jurnal privind consumurile și alte ieșiri de stocuri
- Jurnal privind salariile
- Jurnal privind operațiuni diverse.

TNPD utilizează următoarea metodă de conducere a contabilității analitice a bunurilor:

Varianta 1

Metoda operativ-contabilă pentru contabilitatea analitică a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, mărfurilor și ambalajelor.

Evidența cantitativă a bunurilor, se ține în cadrul fiecărei gestiuni cu ajutorul fișelor de magazie.

În contabilitate, evidența valorică se face pe conturi de materiale, desfășurate valoric pe gestiuni, iar în cadrul gestiunilor, pe grupe sau subgrupe de materiale, după caz.

Varianta 2

Metoda cantitativ-valorică se folosește pentru contabilitatea analitică a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, mărfurilor, animalelor și ambalajelor.

Evidența cantitativă a materialelor se ține cu ajutorul fișelor de magazie, care se țin în ordinea fișelor de cont analitic din contabilitate.

În fișele de magazie, înregistrările se fac zilnic de către gestionar, pe baza documentelor de intrare și de ieșire a materialelor.

În contabilitate, documentele se înregistrează în fișele de cont analitic pentru valori materiale și se stabilesc stocurile și soldurile, după ce, în prealabil, s-a verificat modul de emiterie și completare a documentelor privind mișcarea materialelor.

Varianta 3

Metoda global-valorică se poate utiliza pentru contabilitatea analitică a mărfurilor și ambalajelor din unitățile de desfacere cu amănuntul, rechizitelor de birou, imprimatelor, materialelor folosite la ambalare, materialelor de natura obiectelor de inventar, echipamentelor de protecție în folosință, precum și a altor categorii de bunuri.

Contabilitatea analitică a mărfurilor și ambalajelor se ține global-valoric, atât la gestiune, cât și în contabilitate.

Documentele sustrase sau distruse

Ori de câte ori se constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile, persoana care descoperă acest fapt are obligația să aducă la cunoștință, în scris, în termen de 24 de ore de la constatare, administratorului societății.

În termen de cel mult 3 zile de la primirea comunicării, administratorul încheie un proces-verbal care să cuprindă:

- datele de identificare a documentului dispărut;
- numele și prenumele persoanei responsabile cu păstrarea documentului;
- data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului respectiv.

Procesul-verbal se semnează de către:

- conducătorul entității;
- conducătorul compartimentului financiar-contabil al entității sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcție;

- persoana responsabilă cu păstrarea documentelor;
- șeful ierarhic al persoanei responsabile cu păstrarea documentelor, după caz.

În condițiile în care documentul pierdut a fost întocmit de către societate într-un singur exemplar, reconstituirea acestuia se face urmând aceleași proceduri prin care a fost întocmit documentul original, menționându-se în antetul documentului că este reconstituit, și stă la baza înregistrărilor în contabilitate.

Ori de câte ori pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infracțiune, se încunoștințează imediat organele de urmărire penală.

Reconstituirea documentelor se face pe baza unui „dosar de reconstituire”.

Dosarul de reconstituire trebuie să conțină elementele care au legătură cu constatarea și reconstituirea documentelor dispărute, și anume:

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentelor;
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii;
- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a persoanei vinovate, după caz;
- dispoziția scrisă a conducătorului entității pentru reconstituirea documentelor;
- o copie a documentelor reconstituite.

În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă societate, reconstituirea se va face de TNPD emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la aceasta.

Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea **DUPLICAT**, cu specificarea numărului și datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

Nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale pierdute, sustrate sau distruse înainte de a fi înregistrate în contabilitate.

În acest caz, vinovații de pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor suportă paguba, sumele respectivă recuperându-se potrivit prevederilor legale.

În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al facturii, emitentul trebuie să emită un duplicat al facturii pierdute, sustrate sau distruse.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

În cazul găsirii ulterioare a originalului, documentul reconstituit se anulează pe baza unui proces-verbal și se păstrează împreună cu procesul-verbal, în dosarul de reconstituire.

Păstrarea și arhivarea documentelor

Păstrarea registrelor și a documentelor justificative și contabile se face la domiciliul fiscal sau la sediile secundare, pe hârtie sau pe suport electronic.

În cazul în care evidența contabilă este ținută cu ajutorul programelor informatice, documentele financiar-contabile se pot păstra pe suporturi tehnice, pe durata termenelor prevăzute de legislația în vigoare, cu condiția să poată fi listate în orice moment, în funcție de necesitățile entității sau la cererea organelor de control.

Termene de păstrare:

- Statele de salarii se păstrează 50 de ani;
- Facturile aferente bunurilor de capital, respectiv bunurilor imobile, care stau la baza determinării taxei pe valoarea adăugată deductibile se păstrează pe o perioadă care începe în momentul la care taxa aferentă achiziției bunului de capital devine exigibilă și se încheie la 5 ani după expirarea perioadei în care se poate solicita ajustarea deducerii;
- Documentele financiar-contabile care atestă proveniența unor bunuri cu durată de viață mai mare de 5 ani se păstrează pe perioada de utilizare a bunurilor;
- Registrele și documentele justificative și contabile se păstrează 10 ani cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite.
- Următoarele documente se arhivează pe o perioadă de 5 ani (perioada este minimă, se poate utiliza și o perioadă mai mare)

Nr. crt	Denumire
1.	Notă de recepție și constatare de diferențe
2.	Bon de predare, transfer, restituire
3.	Bon de consum
4.	Lista zilnică de alimente
5.	Dispoziție de livrare
6.	Fișă de magazie
7.	Listă de inventariere
8.	Chitanță
9.	Chitanță pentru operațiuni în valută

10.	Dispoziție de plată/încasare către casierie
11.	Borderou de achiziție
12.	Decont pentru operațiuni în participație
13.	Ordin de deplasare (delegație)
14.	Decont de cheltuieli (pentru deplasări externe)
15.	Notă de debitare-creditare
16.	Fișă de cont pentru operațiuni diverse
17.	Decizie de impunere
18.	Angajament de plată

Arhivarea documentelor justificative și contabile se face astfel:

- documentele se grupează în dosare, numerotate, șnuruite și parafate;
- gruparea documentelor în dosare se face cronologic și sistematic, în cadrul fiecărui exercițiu financiar la care se referă acestea. În cazul fuziunii sau al lichidării societății, documentele aferente acestei perioade se arhivează separat;
- dosarele conținând documente justificative și contabile se păstrează în spații amenajate în acest scop, asigurate împotriva degradării, distrugerii sau sustragerii, dotate cu mijloace de prevenire a incendiilor;
- evidența documentelor la arhivă se ține cu ajutorul Registrului de evidență, în care sunt consemnate dosarele și documentele intrate în arhivă, precum și mișcarea acestora în decursul timpului.

Eliminarea din arhivă a documentelor al căror termen legal de păstrare a expirat se face de către o comisie, sub conducerea administratorului.

În această situație se întocmește un proces-verbal și se consemnează scăderea documentelor eliminate din Registrul de evidență al arhivei.

Externalizarea arhivării documentelor se face în baza unor contracte de prestări de servicii cu titlu oneros, de către operatori economici autorizați, potrivit legii, în prestarea de servicii arhivistice.

Și în acest caz, răspunderea privind păstrarea documentelor financiar-contabile revine administratorului sau altei persoane care are obligația gestionării entității beneficiare.

Cu ocazia controalelor efectuate de organele abilitate, entitățile trebuie să prezinte, la cererea acestora, documentele solicitate.

Situațiile financiare anuale

Documentele oficiale de prezentare a situației economico-financiare a societății sunt situațiile financiare anuale, care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată de societate.

Depunerea situațiilor financiare se face în funcție categoria în care se înscrie entitatea: microentități, entități mici, entități mijlocii și mari.

A. Microentitățile sunt societățile, care la data bilanțului, îndeplinesc cel puțin două criterii dintre:

- totalul activelor: 1.500.000 lei (echivalentul a 338.310 euro);
- cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei (echivalentul a 676.620 euro);
- numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10.

Microentitățile depun situații financiare anuale care cuprind:

- bilanț prescurtat;
- contul de profit și pierderi prescurtat;
- notele explicative. Notele explicative au un număr redus de informații conform art. 468 și 491 din O.M.F.P. nr. 1.802/2014.

B. Entitățile mici sunt societățile, care la data bilanțului, nu se încadrează la microentități și nu depășesc limitele a cel puțin două dintre criteriile:

- totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);
- cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);
- numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Entitățile mici depun situații financiare anuale care cuprind:

- bilanțul prescurtat;
- contul de profit și pierderi;
- notele explicative care sunt mai detaliate decât la microentități.

Opțional: depun situația fluxurilor de trezorerie și a capitalului social.

C. Entitățile mijlocii și mari sunt societățile care depășesc limitele a cel puțin două criterii dintre:

- totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);
- numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Această categorie de entități are obligația de a depune anual un raport care să cuprindă plățile către buget.

Situațiile financiare anuale sunt însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii pentru întocmirea situațiilor financiare anuale, în conformitate cu Reglementările contabile aplicabile (aprobate prin O.M.F.P. nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare).

Situațiile financiare anuale sunt însoțite de raportul administratorilor și după caz de opinia auditorului statutar sau a firmei de audit respectiv raportul cenzorilor.

Termenul pentru întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale este potrivit prevederilor art. 36 din Legea contabilității nr. 82/1991, de 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar.

Politici contabile pentru operațiunile de lohn

Realizarea activităților de prelucrare în sistem lohn generează înregistrarea extracontabilă a materialelor primite spre prelucrare, înregistrarea în conturile de cheltuieli în funcție de natura lor, a materialelor, a consumurilor de energie electrică, apă, manoperă directă (cheltuielile cu salariile muncitorilor direct productivi, la care se adaugă celelalte contribuții aferente salariilor), amortizarea imobilizărilor și alte cheltuieli.

Determinarea costului operațiunii de prelucrare a bunurilor se realizează cu ajutorul metodelor și tehnicilor contabilității de gestiune și rezultă din cumularea tuturor cheltuielilor directe și indirecte ocazionate de fabricația acestora.

- ✓ Înregistrarea în contabilitate a lohn-ului
 - Materiale primite spre prelucrare:

Debit cont 8032
Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Înregistrare achiziție și consumuri materiale specifice:

302	=	401
Materiale consumabile		Furnizori

- Consum materiale:

602	=	302
Cheltuieli cu materialele consumabile		Materiale consumabile

- Înregistrare amortizare utilaje:

6811	=	2813
Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor		Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport

- Utilități:

605	=	401
Cheltuieli privind energia și apa		Furnizori

- Salarii, conform statului de salarii:

641	=	421
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal - salarii datorate

421	=	%
Personal - salarii datorate		4315
		Contribuția la asigurările sociale
		4316
		Contribuția de asigurări sociale de sănătate
		444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

- Contribuția asiguratorie de muncă:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

646	=	436
Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă		Contribuția asiguratorie pentru muncă

- Taxe:

635	=	446
Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate		Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate

- Emiterea facturii de manoperă, conform contractului încheiat:

Dacă beneficiarul este persoană juridică română, locul prestării este în România, factura se emite cu TVA.

4111	=	%
Clienți		704
		Venituri din servicii prestate
		4427
		TVA colectată

Dacă beneficiarul este persoană impozabilă din alt stat membru sau un stat terț, iar locul prestării este la sediul beneficiarului, factura se emite fără TVA.

4111	=	704
Clienți		Venituri din servicii prestate

Devizul de lucrări va cuprinde cheltuielile aferente serviciilor prestate, pe categorii: materiale consumabile, manoperă, utilități, amortizare și alte cheltuieli directe și indirecte de producție incorporabile în costul prestatorului de servicii.

Acele cheltuieli care nu sunt incorporabile, cum sunt cheltuielile financiare, sunt incluse în marja de profit.

Documentele pe baza cărora se determină consumurile sunt: fișele de magazie, bonurile de consum, statele de salarii, fișele mijloacelor fixe, o descriere a procesului de prestări servicii care precizează numărul orelor de funcționare al utilajelor, al orelor de manoperă necesare, consumul de curent electric, apă etc.

Politici contabile pentru deplasări

În vederea efectuării deplasărilor interne se întocmesc:

Ordinul de deplasare - dispoziție către persoana delegată să efectueze deplasarea este utilizat pentru decontarea de către titularul de avans a cheltuielilor efectuate și pentru stabilirea diferențelor de primit sau de restituit de titularul de avans.

După semnarea de către persoana împuternicită să dispună deplasarea ordinul de deplasare este păstrat de persoana care efectuează deplasarea pe perioada deplasării pentru confirmarea sosirii și plecării la unitățile la care s-a efectuat deplasarea.

La întoarcerea din deplasare, persoana care a efectuat deplasarea întocmește decontul sumelor cheltuite.

Aceasta constă în înscrierea pe verso a ordinului de deplasare a documentelor justificative depuse și a sumelor aferente, în vederea justificării sumelor cheltuite.

Se vor înscrie și atașa ordinului de deplasare:

- documentele de transport (bilete de tren, bilete de avion, bilete de transport cu autocarul, bonuri de benzină, bilete de transport în comun);
- documentele de cazare (factura de cazare);
- diurna calculată în funcție de perioada de deplasare, pentru care nu este necesară anexarea documentelor justificative;
- alte documente aferente unor achiziții efectuate;
- eventuale documente aferente unor cheltuieli de protocol.

Decontul astfel întocmit este depus la compartimentul financiar-contabil pentru verificare, pe baza actelor justificative anexate de către titular, la întoarcerea din deplasare sau cu ocazia procurării materialelor, stabilindu-se diferența de primit sau de restituit.

Ordinul de deplasare și decontul este aprobat de către conducătorul unității.

Pentru deplasările externe se întocmește **decont de cheltuieli** la întoarcerea din deplasare.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Diurna

Pentru deplasările interne, nivelul indemnizației de deplasare este de *n lei* sau este stabilit prin decizie internă a conducerii societății.

Pentru deplasările externe, nivelul indemnizației de deplasare este de *n lei*.

Atenție!

Indemnizația primită de angajați pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, precum și orice alte sume de aceeași natură, pentru partea care depășește 2,5 ori nivelul legal stabilit prin hotărâre a Guvernului pentru personalul din instituțiile publice se asimilează veniturilor de natură salarială și se includ în calcul veniturilor impozabile și în baza lunară a contribuțiilor sociale obligatorii.

Aceste sume nu se înregistrează în conturile de cheltuieli cu salariile, ci în contul de cheltuieli cu deplasările.

Aceste sume se cumulează cu veniturile aferente lunii respective iar asupra acestora se calculează și rețin:

- contribuția de asigurări de sănătate: 10%;
- contribuția de asigurări sociale: 25%;
- impozit pe venituri de natură salarială: 10%.

Contribuțiile datorate de societate asupra acestor sume sunt:

- contribuția asiguratorie de muncă: 2,25%;

✓ Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor specifice deplasării

- Acordarea avansului la plecarea în deplasare pe baza dispoziției de plată:

542	=	5311
Avansuri de trezorerie		Casa în lei

- La depunerea decontului:

- Cheltuielile cu transportul (bonuri combustibil, bilete):

%	=	401
625/analitic transport		Furnizori
Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări		

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

4426		
TVA deductibilă		

- Plata:

401	=	542
Furnizori		Avansuri de trezorerie

- Diurna:

625/analitic diurnă	=	542
Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări		Avansuri de trezorerie

- Cazare:

%	=	401
625/analitic cazare		Furnizori
Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări		
4426		
TVA deductibilă		

401	=	542
Furnizori		Avansuri de trezorerie

- Încasarea diferenței de restituit de la salariat pe baza dispoziției de încasare:

5311	=	542
Casa în lei		Avansuri de trezorerie

- Plata unei diferențe către salariat pe baza dispoziției de plată:

542	=	5311
Avansuri de trezorerie		Casa în lei

La finele lunii se întocmește statul de salarii cuprinzând drepturile salariale cuvenite persoanei care a efectuat deplasarea formate din salariul brut cuvenit și diurna

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

care depășește valoarea deductibilă de 2,5 ori valoarea diurnei stabilită pentru instituțiile publice.

Valoarea actuală a indemnizației acordate pentru salariații din instituțiile publice este de 20 de lei/zi.

Pentru deplasările externe

Cheltuielile se recunosc în contabilitate *la cursul din data efectuării operațiunilor.*
sau

Cheltuielile se recunosc în contabilitate *la cursul din data decontării avansului.*

Diferențele de curs valutar între valoarea avansului de trezorerie acordat la cursul de schimb valutar BNR din data acordării avansului și înregistrarea cheltuielilor la cursul de schimb valutar de la data decontului sau de la data efectuării operației (data înscrisă pe facturi sau bonuri) se recunosc drept venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar.

La acordarea avansului în valută se utilizează cursul de schimb valutar comunicat de BNR valabil pentru ziua acordării avansului.

- Acordarea avansului la plecarea în deplasare, pe baza dispoziției de plată:

542	=	5314
Avansuri de trezorerie		Casa în valută

- Înregistrarea cheltuielilor aferente deplasării efectuate din avansul primit la plecarea în deplasare, la depunerea decontului:

625/analitic	=	542
Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări		Avansuri de trezorerie

- Restituirea avansului necheltuit pe baza dispoziției de încasare în valută:

5314	=	542
Casa în valută		Avansuri de trezorerie

- Înregistrarea diferențelor de curs valutar:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Nefavorabile:

665	=	542
Cheltuieli din diferențe de curs valutar		Avansuri de trezorerie

- Favorabile:

542	=	765
Avansuri de trezorerie		Venituri din diferențe de curs valutar

Politici contabile în cazul operațiunilor de reorganizare (fuziune, divizare, lichidare)

Metoda de evaluare aleasă este:

- metoda activului net contabil

Metoda activului net contabil presupune că valorile utilizate în cadrul operațiunilor de reorganizare se bazează pe activul net contabil. Elementele bilanțiere sunt preluate la valoarea la care acestea au fost evidențiate în contabilitatea societății care le cedează.

sau

- metoda evaluării globale.

Metoda evaluării globale presupune că valorile utilizate în cadrul operațiunilor de reorganizare sunt stabilite de către evaluatori autorizați, acestea fiind cuprinse în raportul de evaluare întocmit în acest scop. Elementele bilanțiere ale societății care le cedează sunt preluate la TNPD beneficiară la valoarea rezultată în urma evaluării.

➤ **În cazul fuziunii prin absorbție se realizează următoarele operațiuni:**

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale societăților care fuzionează, precum și înregistrarea rezultatelor inventarierii și ale evaluării efectuate cu această ocazie
- Întocmirea situațiilor financiare anuale
- Determinarea, activului net contabil, potrivit formulei:

$$\text{Activ net contabil} = \text{Total active} - \text{Total datorii}$$

- Evaluarea societății; determinarea aportului net

Valoarea societății stabilită în urma evaluării se utilizează numai pentru calculul raportului de schimb al acțiunilor/părților sociale și, implicit, al primei de fuziune.

În cazul metodei activului net contabil, aportul net de fuziune luat în considerare la determinarea raportului de schimb este reprezentat de activul net contabil.

În cazul metodei evaluării globale, aportul net de fuziune se determină de evaluatori autorizați potrivit legii;

- Determinarea raportului de schimb al acțiunilor/părților sociale, folosit pentru a stabili capitalul societății absorbante, prin:

- determinarea valorii contabile a acțiunilor/părților sociale ale societăților care fuzionează, prin raportarea activului net contabil/aportului net la numărul de acțiuni/părți sociale existente

- stabilirea raportului de schimb al acțiunilor/părților sociale, prin raportarea valorii contabile a unei acțiuni/părți sociale a societății absorbite la valoarea contabilă a unei acțiuni/părți sociale a societății absorbante.

În cazul în care activul net contabil al societății absorbite sau al societății absorbante este negativ, raportul de schimb al acțiunilor/părților sociale se stabilește potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților societăților intrate în fuziune.

➤ În cazul societății absorbante

- Determinarea numărului de acțiuni/părți sociale de emis pentru remunerarea activului net contabil/aportului net de fuziune, fie prin raportarea activului net aportat/aportului net al societății absorbite la valoarea contabilă a unei

acțiuni/părți sociale a societății absorbante, fie prin înmulțirea numărului de acțiuni/părți sociale ale societății absorbite cu raportul de schimb;

- Majorarea capitalului social la TNPD absorbantă, cu suma rezultată din înmulțirea numărului de acțiuni/părți sociale de emis de TNPD absorbantă cu valoarea nominală a unei acțiuni/părți sociale a acestei societăți;
- Calcularea primei de fuziune, ca diferență între valoarea aportului rezultat din fuziune și valoarea cu care a crescut capitalul social al societății absorbante.

➤ În cazul fuziunii prin contopire

- Inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale societăților care fuzionează, precum și înregistrarea rezultatelor inventarierii și ale evaluării efectuate cu această ocazie;
- Întocmirea situațiilor financiare anuale;
- Determinarea, activului net contabil, potrivit formulei:

$$\text{Activ net contabil} = \text{Total active} - \text{Total datorii}$$

- Evaluarea societății; determinarea aportului net;

Valoarea societății stabilită în urma evaluării se utilizează numai pentru calculul raportului de schimb al acțiunilor/părților sociale și, implicit, al primei de fuziune.

În cazul metodei activului net contabil, aportul net de fuziune luat în considerare la determinarea raportului de schimb este reprezentat de activul net contabil.

În cazul metodei evaluării globale, aportul net de fuziune se determină de evaluatori autorizați potrivit legii;

- Determinarea valorii capitalului social al societății nou-constituite în urma fuziunii potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților a societăților participante la fuziune.

✓ **Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor din fuziune:**

➤ **În cazul societății absorbante:**

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Înregistrarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii primite ca aport:
 - Înregistrarea majorării capitalului social și a primei de fuziune:

456	=	%
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		1012
		Capital subscris vărsat
		1042
		Prime de fuziune/divizare

- Preluarea elementelor de natura activelor:

%	=	891
2xx		Bilanț de deschidere
3xx		
4xx		
5xx		

- Preluarea elementelor de natura datoriilor:

891	=	%
Bilanț de deschidere		4xx
		456
		Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul

Sau, în cazul aplicării metodei evaluării globale:

- Înregistrarea majorării capitalului social și a primei de fuziune:

456	=	%
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		1012
		Capital subscris vărsat
		1042
		Prime de fuziune/divizare

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Preluarea elementelor de natura activelor:

%	=	456
2xx		Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
3xx		
4xx		
5xx		

- Preluarea elementelor de natura datoriilor de la TNPD „R”:

456	=	4xx
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		Clasa 4

✓ **În cazul societății absorbite:**

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura capitalurilor proprii transferate:

%	=	456
1012		Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
Capital subscris vărsat		
105		
Rezerve din reevaluare		
106		
Rezerve		
117		
Rezultatul reportat		

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura activelor transferate:

281	=	2xx
Amortizări privind imobilizările		Clasa 2

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

corporale		
-----------	--	--

892	=	%
Bilanț de închidere		2xx
		3xx
		4xx
		5xx

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura datoriilor transferate:

%	=	892
419		Bilanț de închidere
Clienți - creditori		
456		
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		
491		
Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți		

Sau, în cazul aplicării metodei evaluării globale

- Evidențierea valorii elementelor de natura activelor transferate, reprezentând active identificate în bilanț plus creșterea de valoare rezultată la evaluarea globală:

461	=	7583
Debitori diverși		Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura activelor transferate:

281	=	2xx
Amortizări privind imobilizările		Clasa 2

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

corporale		
-----------	--	--

6583	=	%
Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital		2xx
		3xx
		4xx
		5xx

- Închiderea conturilor de venituri și cheltuieli:

121	=	6583
Profit sau pierdere		Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital

7583	=	121
Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital		Profit sau pierdere

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura datoriilor și capitalurilor proprii transferate:

4xx	=	461
Clasa 4		Debitori diverși

%	=	456
1012		Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
Capital subscris vărsat		
1061		
Rezerve legale		
1068		
Alte rezerve		
117		
Rezultatul reportat		

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

121		
Profit sau pierdere		

- Regularizarea conturilor 456 și 461:

456	=	461
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		Debitori diverși

➤ În cazul divizării se realizează:

- Inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, cu înregistrarea rezultatelor inventarierii și ale evaluării efectuate cu această ocazie.
- Întocmirea situațiilor financiare anuale de către TNPD care se divizează.
- Determinarea, activului net contabil, potrivit formulei:

$$\text{Activ net contabil} = \text{Total active} - \text{Total datorii}$$

- Evaluarea societății și determinarea aportului net.
- Determinarea raportului de schimb al acțiunilor/părților sociale, folosit pentru a stabili capitalul societății beneficiare deja existente.

În cadrul acestei etape se efectuează:

a) determinarea valorii contabile a acțiunilor/părților sociale ale societăților care participă la divizare, prin raportarea activului net contabil/aportului net la numărul de acțiuni/părți sociale existente;

b) stabilirea raportului de schimb al acțiunilor/părților sociale, prin raportarea valorii contabile a unei acțiuni/părți sociale a societății care se divizează la valoarea contabilă a unei acțiuni/părți sociale a societății(lor) beneficiară(e) deja existentă(e);

- Determinarea numărului de acțiuni/părți sociale de emis pentru remunerarea activului net contabil/aportului net de divizare, fie prin raportarea activului net aportat/aportului net al societății care se divizează la valoarea contabilă a unei acțiuni/părți sociale a societății(lor) beneficiară deja existentă, fie prin înmulțirea numărului de acțiuni/părți sociale ale societății care se divizează cu raportul de schimb;

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Majorarea capitalului social al societății beneficiare deja existente, cu suma rezultată din înmulțirea numărului de acțiuni/părți sociale de emis de TNPD beneficiară deja existentă cu valoarea nominală a unei acțiuni/părți sociale de la această societate;
- Calcularea primei de divizare ca diferență între valoarea aportului la TNPD beneficiară și valoarea cu care a crescut capitalul social al acesteia/acestora;
- Determinarea, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților a societăților participante la divizare, a valorii capitalului social al societăților nou-constituite în urma divizării prin transferul în totalitate sau parțial al patrimoniului societății divizate;
- Identificarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale societății care se divizează, care se transmit societății beneficiare.

Reflectarea în contabilitatea societății divizate a transmiterii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ca urmare a divizării.

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura capitalurilor proprii transferate:

%	=	456
1012		Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
Capital subscris vărsat		
105		
Rezerve din reevaluare		
106		
Rezerve		
117		
Rezultatul reportat		

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura activelor transferate:

281	=	2xx
Amortizări privind imobilizările corporale		Clasa 2

892	=	%
Bilanț de închidere		2xx

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

		3xx
		4xx
		5xx

- Scoaterea din evidență a elementelor de natura datoriilor transferate:

%	=	892
4xx		Bilanț de închidere
Conturi de terți		
456		
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		

✓ **În situația dizolvării și lichidării societăților comerciale se parcurg următoarele etape:**

- Inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale societăților comerciale care urmează să se lichideze și înregistrarea rezultatelor inventarierii și ale evaluării efectuate cu această ocazie.
- Întocmirea situațiilor financiare anuale.
- Stabilirea operațiunilor care urmează să fie efectuate în numele societății comerciale.
- Valorificarea elementelor de activ (vânzarea imobilizărilor și a stocurilor, încasarea creanțelor, a investițiilor financiare pe termen scurt etc.).
- Achitarea datoriilor societății comerciale către bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, precum și a celorlalte obligații sociale către alte fonduri, salariați și alți terți.
- Stabilirea rezultatului lichidării (profit sau pierdere).
- Întocmirea bilanțului rezultat în urma lichidării ce stă la baza efectuării partajului și calculul impozitelor datorate potrivit legii.
- Restituirea contravalorii capitalului social, a rezervelor, profitului reportat și profitului curent:

%	=	456/analitic
1012		Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
Capital social		
1061		
Rezerve legale		

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

1068		
Alte rezerve		
117		
Rezultat reportat		
121		
Profit sau pierdere		

Suma ce depășește aportul inițial se impozitează cu cota de 16%.

- Reținerea impozitului:

456/analitic	=	446
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate

- Virarea impozitului pe dividende:

446	=	5121
Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate		Conturi la bănci în lei

- Plata sumelor nete:

456/analitic	=	5121
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		Conturi la bănci în lei

Retragerea sau excluderea unor asociați

Operațiunile care se efectuează cu ocazia retragerii sau excluderii unor asociați presupun următoarele etape:

- Inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute de TNPD comercială.
- Determinarea capitalului propriu (activului net), pe baza bilanțului întocmit în acest scop.
- Efectuarea partajului capitalului propriu (activului net) al societății comerciale, în vederea stabilirii părții ce se cuvine asociaților care se retrag sau sunt excluși potrivit dispozițiilor legale în vigoare, în funcție de:

- a) prevederile statutului sau ale contractului de societate;
 - b) hotărârea adunării generale a asociaților, consemnată în registrul ședințelor adunării generale a asociaților;
 - c) cota de participare la capitalul social, după caz.
- Achitarea, potrivit legii, către asociatul exclus sau retras a sumei de bani care reprezintă partea proporțională din capitalul propriu.

Situații financiare

Cu ocazia fuziunii, divizării sau lichidării, fiecare societate are obligația să întocmească situații financiare în conformitate cu prevederile legii societăților și Legii contabilității.

Aceste situații financiare se întocmesc pentru data stabilită potrivit legii societăților, cu respectarea reglementărilor contabile aplicabile, și se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în termen de 30 de zile de la aprobarea acestora de către adunarea generală a acționarilor/asociaților.

Situațiile financiare întocmite reprezintă situații financiare cu scop special, fiind destinate operațiunilor de fuziune, divizare și lichidare a societăților.

În vederea întocmirii situațiilor se procedează la efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, conform prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, și a evaluării acestor elemente, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Rezultatele inventarierii și ale evaluării efectuate cu această ocazie se înregistrează în contabilitatea societăților, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Situațiile financiare sunt supuse auditului statutar, conform prevederilor legale în vigoare.

Politici contabile privind aplicarea sistemului TVA la încasare

Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de la o persoană care aplică sistemul TVA la încasare este amânat până la data la care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului său.

Taxa pe valoarea adăugată din facturile primite de la persoanele ce aplică sistemul de TVA la încasare ce au mențiunea „TVA la încasare”, se va deduce numai la plata acestor facturi.

Sistemul **TVA la încasare** este opțional.

TNPD poate opta pentru aplicarea acestui sistem sau pentru aplicarea sistemului normal de TVA.

În situația optării pentru aplicarea sistemului de TVA la încasare, pentru încadrarea în plafonul de 2.250.000 lei după depunerea fiecărui decont de TVA, se verifică cifra de afaceri cumulată de la începutul exercițiului financiar.

În cazul aplicării sistemului de TVA la încasare, se adaptează Jurnalul de cumpărări și Jurnalul de vânzări astfel încât acestea să cuprindă informații privind:

- facturile emise
- documentele de încasare aferente
- taxa colectată și taxa neexigibilă
- taxa devenită exigibilă în urma încasării
- taxa devenită exigibilă ca urmare a expirării termenului prevăzut de legislația fiscală
- facturile primite
- documentelor de plată aferente
- taxa deductibilă
- taxa nedeductibilă ca urmare a neefectuării plății.

Pentru ieșirea din sistemul de TVA la încasare se depune o notificare la organul fiscal competent între data de 1 și 25 ale lunii.

Radierea din Registrul persoanelor care aplică sistemul TVA la încasare se operează de organele fiscale competente începând cu prima zi a perioadei fiscale următoare celei în care a fost depusă notificarea.

Facturile emise înainte de ieșirea din sistemul de TVA la încasare

- În cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă acestea sunt ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după ieșirea din sistemul TVA la încasare, se continuă aplicarea sistemului, respectiv exigibilitatea taxei intervine la data încasării.
- În cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data ieșirii din sistemul de TVA la încasare, pentru care faptul generator de taxă intervine după data ieșirii persoanei impozabile din sistemul TVA la încasare, exigibilitatea taxei intervine la data încasării numai pentru taxa aferentă contravalorii parțiale a livrărilor/prestărilor **facturate înainte** de ieșirea din sistem a persoanei impozabile.

Pentru determinarea taxei aferente încasării contravalorii integrale sau parțiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, care devine exigibilă la încasare, fiecare încasare totală sau parțială se consideră că include și taxa aferentă.

Atenție!

TVA se colectează numai la încasarea efectivă a facturii.

În cazul în care se intră în sistemul de TVA la încasare

- În cazul facturilor pentru contravaloarea totală a livrării de bunuri ori a prestării de servicii emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare, indiferent dacă acestea sunt sau nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după intrarea în sistemul TVA la încasare, se aplică prevederile normale de TVA.
- În cazul facturilor pentru contravaloarea parțială a livrării de bunuri sau a prestării de servicii emise înainte de data intrării în sistemul de TVA la încasare, care au fost ori nu încasate, pentru care faptul generator de taxă intervine după data intrării în sistem, se aplica prevederile referitoare la exigibilitatea taxei aferente sistemului de TVA la încasare pentru diferențele care vor fi facturate după data intrării în sistemul de TVA la încasare.

Politici contabile privind certificatele verzi

Tratament contabil de la data de 1 aprilie 2017

Certificatele verzi primite, inclusiv cele amânate de la tranzacționare se evidențiază numeric extracontabil în contul 804 „Certificate verzi”.

Certificatele verzi evidențiate în contul 804 „Certificate verzi” se recunosc la venituri în contul 768 „Alte venituri financiare”, la momentul tranzacționării acestora.

Certificatele verzi amânate de la tranzacționare și existente la data de 1 aprilie 2017 în soldul contului 266 „Certificate verzi amânate”, respectiv 472 „Venituri înregistrate în avans”/analitic distinct, se evidențiază numeric în debitul contului 804 „Certificate verzi” și concomitent se efectuează operațiunea de stornare a contravalorii acestora.

- Înregistrarea primirii certificatelor verzi:

Debit cont 804	
Certificate verzi – număr certificate	

- Înregistrarea vânzării certificatelor verzi:

461	=	768
Certificate verzi primite		Alte venituri financiare

Credit cont 804	
Certificate verzi – număr certificate vandute	

Politici contabile privind contractele de fiducie

Contabilizarea contractelor de fiducie, încheiate conform dispozițiilor Legii nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările ulterioare, este determinată de

calitatea pe care o are constitutorul, respectiv posibilitatea ca acesta să fie sau nu și beneficiarul contractului de fiducie.

Contracte de fiducie în care constitutorul are și calitatea de beneficiar

În cazul în care constitutorul are și calitatea de beneficiar, acesta păstrează riscurile și beneficiile aferente masei patrimoniale transferate în fiducie.

Constitutorul beneficiar are puterea decizională care îi permite să obțină majoritatea beneficiilor rezultate din fiducie.

Veniturile și cheltuielile ocazionate de derularea contractelor de fiducie se înregistrează distinct în contabilitate cu ajutorul conturilor 7512 Venituri din derularea operațiunilor de fiducie, respectiv 6512 Cheltuieli din derularea operațiunilor de fiducie.

La lichidarea operațiunii de fiducie, eventualul câștig sau eventuala pierdere ocazionat(ă) se înregistrează distinct în contabilitate prin conturile 7513 Venituri din lichidarea operațiunilor de fiducie, respectiv 6513 Cheltuieli din lichidarea operațiunilor de fiducie.

✓ **La constitutor**

- Transferul activelor în fiducie:

6511	=	2xx, 3xx, 4xx
Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei		

- și constituirea creanței din fiducie:

4662	=	7511
Creanțe din operațiuni de fiducie		Venituri ocazionate de constituirea fiduciei

- Înregistrarea veniturilor din derularea fiduciei:

5121	=	7512
Conturi la bănci în lei		Venituri din derularea contractelor de fiducie

La încetarea contractului de fiducie

- Primirea activelor din cadrul fiduciei:

2xx/3xx/4xx	=	7513
		Venituri din lichidarea operațiunilor de fiducie

- Anularea creanței față de fiduciar:

6513	=	4662
Cheltuieli din lichidarea operațiunilor de fiducie		Creanțe din operațiuni de fiducie

Contracte de fiducie în care constituitorul nu are și calitatea de beneficiar

La constituirea fiduciei, constituitorul care nu are și calitatea de beneficiar transferă în fiducie active și datorii la valoarea la care acestea sunt înregistrate în contabilitate.

În acest scop, constituitorul scoate din evidență activele și datoriile transferate, pe seama contului de profit și pierdere prin contul 6511 Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei, respectiv contul 7511 Venituri ocazionate de constituirea fiduciei.

Dacă la lichidarea operațiunii de fiducie constituitorul care nu are și calitatea de beneficiar primește înapoi elementele aferente fiduciei, acestea sunt recunoscute pe naturi de elemente, la valoarea justă.

Diferența care nu poate fi asociată elementelor individuale se recunoaște pe seama veniturilor în contul 7513 Venituri din lichidarea operațiunilor de fiducie sau a cheltuielilor în contul 6513 Cheltuieli din lichidarea operațiunilor de fiducie, după caz.

- Transferul activelor în fiducie la valoarea contabilă:

6511	=	2xx/3xx/4xx
------	---	-------------

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei		
--	--	--

- Și constituirea creanței din fiducie:

4662	=	7511
Creanțe din operațiuni de fiducie		Venituri ocazionate de constituirea fiduciei

La încetarea contractului de fiducie

- Primirea activelor din fiducie la valoarea justă:

2xx, 3xx, 4xx	=	7513
		Venituri din lichidarea operațiunilor de fiducie

- Anularea creanței față de fiduciar:

6513	=	4662
Cheltuieli din lichidarea operațiunilor de fiduciei		Creanțe din operațiuni de fiducie

Contracte de fiducie în care beneficiarul nu are și calitatea de constituitor

În cazul contractelor de fiducie, beneficiarul care nu are și calitatea de constituitor recunoaște distinct în contabilitate veniturile transmise de fiduciar, rezultate din administrarea fiduciei (articol contabil: 4662 Creanțe din operațiuni de fiducie = 7512 Venituri din derularea operațiunilor de fiducie). Contravaloarea acestora este decontată potrivit prevederilor contractului de fiducie.

La lichidarea operațiunii de fiducie, beneficiarul care nu are și calitatea de constituitor primește activele și datoriile aferente operațiunii de fiducie, pe care le contabilizează la valoarea justă.

Diferența care nu poate fi asociată elementelor individuale se recunoaște pe seama veniturilor sau a cheltuielilor, după caz.

Informații de prezentat

Constituitorul trebuie să prezinte în notele explicative, pentru fiecare contract de fiducie, informații referitoare la:

- obiectul și durata contractului;
- identitatea beneficiarului, în cazul în care constituitorul nu are și calitatea de beneficiar al fiduciei;
- identitatea fiduciarului;
- principalele prevederi ale contractului;
- natura activelor și a datoriilor transferate în fiducie;
- veniturile sau cheltuielile perioadei de raportare, transmise de fiduciar și rezultate din administrarea fiduciei, în cazul în care constituitorul are calitatea de beneficiar al fiduciei;
- veniturile sau cheltuielile rezultate din lichidarea fiduciei, în cazul în care constituitorul are și calitatea de beneficiar al fiduciei.

TNPD ce are calitatea de beneficiar trebuie să prezinte în notele explicative informații referitoare la:

- obiectul și durata contractului;
- identitatea constituitorului, în cazul în care constituitorul nu are și calitatea de beneficiar al fiduciei;
- identitatea fiduciarului;
- natura activelor și a datoriilor primite la lichidarea fiduciei, în cazul în care beneficiarul nu are și calitatea de constituitor al fiduciei.

Politici contabile privind tichetele și voucherele acordate (masă, cadou, vacanță)

Tichetele de masă

Impozitul pe venit

Potrivit art. 76 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal, tichetele de masă acordate potrivit legii sunt considerate avantaje în bani.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Contravaloarea tichetelor de masă **se cuprinde în venitul brut lunar** din salarii care reprezintă totalitatea veniturilor realizate într-o lună.

Valoarea tichetelor de masă, acordate potrivit legii, luată în calcul la determinarea impozitului pe veniturile din salarii, este valoarea nominală.

Deducerea personală este stabilită în funcție de venitul brut lunar din salarii realizat la funcția de bază de către contribuabil și numărul de persoane aflate în întreținerea acestuia.

Contribuții sociale

Contravaloarea tichetelor de masă acordate potrivit legii nu se cuprinde în baza lunară a contribuțiilor sociale obligatorii, conform prevederilor art. 142 lit. r) din Codul fiscal.

- Înregistrarea achiziției tichetelor de masă:

%	=	401
5328		Furnizori - valoarea nominală a tichetelor
Alte valori		
628		- valoarea tipăririi tichetelor
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți		

- Acordarea tichetelor de masă:

6422	=	5328
Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților		Alte valori

Tichetele cadou

Conform prevederilor Legii nr. 193/2006 privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă, tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de

reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale, dacă sunt acordate salariaților proprii.

Impozitarea tichetelor cadou la salariați

Potrivit art. 76 alin. (4) din Codul fiscal sunt neimpozabile, în înțelesul impozitului pe venit cadourile, inclusiv tichetele cadou, oferite de angajatori salariaților, cât și cele oferite în beneficiul copiilor minori ai acestora, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 Iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile, inclusiv tichetele cadou, oferite salariaților cu ocazia zilei de 8 Martie, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei.

Nu se vor impozita tichetele cadou acordate cu ocaziile:

- Paște
- Crăciun
- 1 Iunie
- 8 Martie,

În limita sumei de 150 lei/persoană.

Tichetele cadou acordate cu alte ocazii, indiferent de valoare, reprezintă venituri impozabile și se adaugă veniturilor realizate de fiecare salariat.

Deducerea cheltuielilor pentru angajator

Cheltuielile sociale sunt deductibile în limita unei cote de până la 5%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Codului muncii.

Intră sub incidența acestei limite cheltuielile reprezentând:

- cadouri în bani sau în natură, inclusiv tichete cadou oferite salariaților și copiilor minori ai acestora,
- servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară,
- tichete de creșă acordate de angajator în conformitate cu legislația în vigoare,
- contravaloarea serviciilor turistice și/sau de tratament, inclusiv transportul, acordate de angajator pentru salariații proprii și membrii lor de familie,
- precum și contribuția la fondurile de intervenție ale asociațiilor profesionale ale minerilor.

Contribuții sociale

Potrivit art.142 din Codul fiscal, nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale **veniturile reprezentând cadouri în bani și/sau în natură oferite salariaților**, cele oferite pentru copiii minori ai acestora, inclusiv tichetele cadou, cu ocazia Paștelui, zilei de 1 Iunie, Crăciunului și a sărbătorilor similare ale altor culte religioase, precum și cadourile în bani și în natură oferite angajatelor cu ocazia zilei de 8 Martie nu sunt cuprinse în baza lunară de calcul, în măsura în care valoarea acestora pentru fiecare persoană în parte, cu fiecare ocazie din cele de mai sus, nu depășește 150 lei.

Tichetele cadou acordate cu una din ocaziile menționate nu se includ în baza de calcul a asigurărilor sociale (CAS, CASS).

Angajatorii acordă angajaților proprii tichete cadou, în limita sumei prevăzute în bugetul de venituri și de cheltuieli aprobat potrivit legii, într-o poziție distinctă de cheltuieli denumită „Tichete cadou” pentru cheltuieli sociale.

Angajatorul poate acorda tichete cadou și cu alte ocazii decât cele menționate, dacă acestea se regăsesc în Regulamentul intern de acordare a tichetelor cadou.

Acest regulament trebuie să cuprindă prevederi referitoare la:

- stabilirea concretă a activităților, destinațiilor și evenimentelor care se încadrează în cheltuielile sociale, pentru care se vor acorda salariaților tichete cadou și care vor face obiectul contractelor comerciale de prestări de servicii cu unitățile emitente;
- valoarea lunară a tichetelor cadou;
- criteriile de selecție privind stabilirea salariaților care primesc tichete cadou în funcție de condițiile concrete de lucru în care își desfășoară activitatea unele categorii de salariați, de prioritățile socio-profesionale și de alte elemente specifice activității;
- criterii și perioade pentru care salariații nu primesc tichete cadou;

Tichetele cadou acordate cu alte ocazii decât cele menționate expres (Paște, Crăciun etc.) și în sumă de peste 150 lei nu fac obiectul plății contribuțiilor sociale, dacă evenimentele respective sunt prevăzute în Regulamentul intern de acordare a tichetelor cadou.

Impozit pe venit

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

În situația în care aceste tichete se acordă altor persoane decât propriilor salariați, veniturile sunt considerate venituri de altă natură potrivit art. 114 alin. (2).

Potrivit pct. 34 din Normele date în aplicarea acestui articol, în această categorie de venituri se includ și tichetele cadou acordate persoanelor fizice în afara unei relații generatoare de venituri din salarii.

Impozit pe profit

Potrivit pct. 13 din normele de aplicare a Codului fiscal, în aplicarea prevederilor art. 25 alin. (1) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare.

- Înregistrarea achiziției tichetelor cadou:

%	=	401
5328		Furnizori - valoarea nominală a tichetelor cadou
Alte valori		
628		- valoarea tipăririi tichetelor
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți		
4426		- TVA aferentă costului imprimatelor
TVA deductibilă		

- Înregistrarea acordării tichetelor:

Salariaților proprii

6422	=	5328
Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților		Alte valori

- Unor terți

6232	=	5328
Cheltuieli de reclamă și publicitate		Alte valori

Se întocmește tabel nominal cu persoanele care beneficiază de aceste tichete, se menționează cantitatea oferită, valoarea nominală a tichetului, valoarea totală, semnătura de primire.

Pentru persoanele care nu sunt salariați, impozitul se calculează și se constituie de către cel care acordă tichetele cadou și se plătește până la data de 25 a lunii următoare celei în care au fost distribuite tichetele cadou în cadrul campaniilor de marketing și promovare/acțiunilor de protocol.

- Înregistrarea impozitului aferent tichetelor cadou acordate unor terți:

635	=	446
Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate		Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate

- Plata impozitului:

446	=	5121
Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate		Conturi la bănci în lei

Vouchere de vacanță

Voucherele de vacanță pot fi acordate pe suport hârtie sau electronic.

Comenzile de achiziție de vouchere de vacanță transmise unităților emitente de către angajatori conțin cel puțin următoarele informații: numele și prenumele beneficiarilor cărora li se atribuie voucherele, codul numeric personal al fiecărui beneficiar, în cazul voucherelor de vacanță pe suport hârtie, numărul voucherelor de vacanță acordat pentru fiecare beneficiar, valoarea nominală a voucherului de vacanță și valoarea nominală totală a voucherelor de vacanță acordate fiecărui beneficiar.

Voucherele de vacanță pe suport de hârtie pot fi distribuite de angajatori, numai dacă aceștia la data stabilită pentru distribuire au achitat unității emitente, integral, contravaloarea nominală a voucherelor de vacanță pe suport de hârtie achiziționate, inclusiv costul imprimatelor reprezentând voucherele de vacanță pe suport de hârtie.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

În cazul voucherelor de vacanță pe suport electronic, unitatea emitentă transferă beneficiarilor valoarea nominală a voucherelor de vacanță pe suport electronic, cu respectarea strictă a prevederilor legale.

Contravaloarea nominală a voucherelor de vacanță, precum și costurile aferente emiterii voucherelor de vacanță pe suport electronic și/sau costul imprimatelor reprezentând voucherele de vacanță pe suport hârtie nu pot fi transferate de către angajator beneficiarilor.

Nivelul maxim al sumelor care pot fi acordate salariaților sub formă de vouchere de vacanță reprezintă contravaloarea a 6 salarii de bază minime brute pe țară garantate în plată, pentru un salariat, în decursul unui an fiscal.

Voucherele de vacanță sunt integral suportate de către angajator.

Cheltuielile sunt deductibile limitat potrivit art. 25 alin. (3) lit. c) din Codul fiscal, cheltuielile reprezentând tichetele de masă și vouchere de vacanță acordate de angajatori, potrivit legii.

Potrivit art. 76 alin. (3) lit. h) din Codul fiscal, voucherele de vacanță acordate potrivit legii sunt considerate avantaje în bani.

Acestea se cumulează cu veniturile salariale realizate și se impozitează în luna în care sunt acordate.

Valoarea voucherelor de vacanță acordate potrivit legii, luată în calcul la determinarea impozitului pe veniturile din salarii, este valoarea nominală.

Potrivit art. 142 din Codul fiscal litera r), voucherele de vacanță nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale.

Potrivit art. 157 din Codul fiscal, în baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate se cuprind veniturile din salarii, în bani și/sau în natură, obținute în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu sau a unui statut special prevăzut de lege dar sunt excluse sumele prevăzute la art. 142, respectiv voucherele de vacanță.

- Înregistrarea în contabilitate a achiziției voucherelor de vacanță:

%	=	401	
---	---	-----	--

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

5328		Furnizori	- valoarea nominală a voucherelor
Alte valori			
628			- costul imprimatelor dacă se acordă pe support de hârtie
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți			
4426			- TVA aferentă imprimării
TVA deductibilă			

- Plata:

401	=	5121
Furnizori		Conturi la bănci în lei

- Acordarea voucherelor salariaților:

6422	=	5328 - valoarea nominală
Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților		Alte valori

Politici privind asigurările complementare de sănătate și schemele de pensii facultative

Din punctul de vedere al venitului impozabil din salarii, pentru beneficiarul de venit, **nu sunt cuprinse în categoria veniturilor impozabile**, contribuțiile la un fond de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare, și cele reprezentând **contribuții la scheme de pensii facultative**, calificate astfel în conformitate cu legislația privind pensiile facultative de către Autoritatea de

Supraveghere Financiară, administrate de către entități autorizate stabilite în state membre ale Uniunii Europene sau aparținând Spațiului Economic European, **suportate de angajator pentru angajații proprii, în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană**, precum și **primele de asigurare voluntară de sănătate** conform Legii nr. 95/2006, republicată, suportate de angajator pentru angajații proprii, **în limita a 400 euro anual pentru fiecare persoană**.

Nu sunt venituri impozabile primele de asigurare voluntara de sănătate, precum și serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, definite conform Legii nr. 95/2006, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **suportate de angajați**, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei al sumei de 400 euro.

Contractul de asigurare, respectiv abonamentul vizează servicii medicale furnizate angajatului și/sau oricărei persoane aflate în întreținerea sa.

Persoana în întreținere poate fi soția/soțul, copiii sau alți membri de familie, rudele contribuabilului sau ale soțului/soției acestuia până la gradul al doilea inclusiv, ale cărei venituri, impozabile și neimpozabile, nu depășesc 510 lei lunar.

Contravaloarea primelor de asigurare suportate de angajator pentru angajații proprii care depășesc plafonul de 400 euro anual constituie avantaje.

Primele de asigurare ce sunt considerate avantaje se cumulează cu veniturile salariale ale lunii în care sunt plătite primele de asigurare.

Contribuțiile sociale

Nu se cuprind în baza lunară de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale:

- primele de asigurare voluntară de sănătate suportate de angajator pentru angajații proprii, cu încadrarea în limitele menționate de 400 euro anual pentru fiecare persoană sau persoane aflate în întreținerea sa.
- contribuțiile la un fond de pensii facultative potrivit Legii nr. 204/2006, cu modificările și completările ulterioare în limita a 400 euro anual.

Pentru verificarea încadrării în plafonul anual, cursul de schimb utilizat pentru determinarea echivalentului în euro este cursul leu/euro comunicat de Banca Națională a României, în vigoare în ultima zi a lunii pentru care se plătesc drepturile salariale.

Sumele reprezentând **plăți peste echivalentul a 400 euro anual** pentru asigurările voluntare de sănătate și fondurile de pensii private, precum și sumele plătite în favoarea altor persoane decât propriii salariați prezintă avantaje pentru salariații proprii și se impozitează.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Înregistrarea contribuției la asigurarea voluntară de sănătate, conform contractului, suportată de societate:

6457	=	4381
Cheltuieli privind contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate		Alte datorii sociale

- Înregistrarea contribuțiilor plătite de societate pentru alte persoane:

628	=	401
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți		Furnizori

- Înregistrarea contribuției la asigurarea voluntară de sănătate, suportată de salariat:

421	=	427
Personal – salarii datorate		Rețineri din salarii datorate terților

Virarea contribuției la asigurarea facultativă:

– Reținută de la salariat:

427	=	5121
Rețineri din salarii datorate terților		Conturi în lei la bănci

– Suportată de societate:

4381	=	5121
Alte datorii sociale		Conturi în lei la bănci

- Înregistrarea contribuției la schemele de pensii facultative suportată de societate:

6546	=	4381
Contribuția unității la schemele de pensii facultative		Alte datorii sociale

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Plata contribuției către fondul de pensii:

4381	=	5121
Alte datorii sociale		Conturi în lei la bănci

- Înregistrarea contribuției la schemele de pensii facultative suportată de salariat:

421	=	427
Personal – salarii datorate		Rețineri din salarii datorate terților

- Virarea contribuției reținută de la salariat

427	=	5121
Rețineri din salarii datorate terților		Conturi în lei la bănci

Politici contabile pentru producătorii de energie din surse regenerabile

Sistemul de producere a energiei electrice reprezintă o investiție ce va fi recunoscută ca o imobilizare corporală.

Imobilizarea este evaluată inițial la cost de achiziție sau cost de producție.

Amortizarea sa se realizează pe parcursul duratei de utilizare economică estimate.

Costul de producție cuprinde:

- *cheltuielile directe* aferente producției, și anume: materiile prime și materiale directe, energie și apă consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte servicii prestate de către terți, costul proiectării produselor, amortizarea aferentă imobilizărilor care participă în mod direct la procesul de producție și alte cheltuieli de exploatare.

- *cheltuielile indirecte* care pot fi incluse în costul de producție într-o proporție rezonabilă, în măsura în care acestea sunt legate de perioada de producție și în care se

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

pot include cheltuieli, cu materii prime și materiale indirecte cheltuieli indirecte privind forța de muncă, alte cheltuieli atribuibile.

Activitatea de producție energie electrică presupune:

- ✓ înregistrarea cheltuielilor de producție aferente, constând în:
 - amortizare instalație producere energie electrică și alte instalații auxiliare și imobilizări
 - salarii personal operant
 - tarif transport energie electrică asigurat de furnizorul național
- ✓ Înregistrarea energiei electrice obținută conform parametrilor și datelor furnizate de sistem
- ✓ Vânzarea către utilizatori finali sau revânzători

Înregistrarea cheltuielilor de producție aferente:

- Amortizarea parcului fotovoltaic și a altor imobilizări:

6811	=	2813
Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor corporale		Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport

6811	=	2811
Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor corporale		Amortizarea amenajărilor de terenuri

- Înregistrarea salariilor:

641	=	421
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal-salarii datorate

- Reținerile aferente:

421	=	%
Personal-salarii datorate		4315
		Contribuția de asigurări

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

		sociale
		4316
		Contribuția de asigurări sociale de sănătate
		444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

- Contribuția asiguratorie pentru muncă:

646	=	436
Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă		Contribuția asiguratorie pentru muncă

- Servicii de transport asigurat de furnizorul național:

%	=	401
628		Furnizori
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți		
4426		
TVA deductibilă		

- Produsul finit obținut (energie electrică):

345	=	711
Produce finite		Venituri aferente costurilor stocurilor de produse

- Vânzarea energiei electrice către un cumpărător care nu are calitatea de comerciant. Astfel, se aplică regimul normal de taxare:

411	=	%
Clienți		7015
		Venituri din vanzarea

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

		produselor finite
		4427
		TVA colectată

- Descărcarea de gestiune a produsului finit vândut, la costul de producție:

711	=	345
Venituri aferente costurilor stocurilor de produse		Produse finite

Politici contabile privind agențiile de turism

Din punct de vedere al TVA

Agențiile de turism aplică regimul special de TVA prevăzut la art. 311 din Codul Fiscal.

Potrivit prevederilor art. 311 din Codul Fiscal, prin agenție de turism se înțelege orice persoană care în nume propriu sau în calitate de agent intermediază, oferă informații sau se angajează să furnizeze persoanelor care călătoresc individual sau în grup servicii de călătorie, care includ cazarea la hotel, case de oaspeți, cămine, locuințe de vacanță și alte spații folosite pentru cazare, transportul aerian, terestru sau maritim, excursii organizate și alte servicii turistice.

Agențiile de turism includ și touroperatorii.

În cazul în care o agenție de turism acționează în nume propriu, în beneficiul direct al călătorului și utilizează livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate de alte persoane, toate operațiunile realizate de agenția de turism în legătură cu călătoria sunt considerate un serviciu unic prestat de agenție în beneficiul călătorului.

Serviciul unic are locul prestării în România, dacă agenția de turism este stabilită sau are un sediu fix în România și serviciul este prestat prin sediul din România.

Baza de impozitare a serviciului unic este constituită din *marja de profit*, exclusiv taxa, care se determină ca diferență între:

- suma totală care va fi plătită de călător, fără taxă, adică tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care va fi obținută de agenția de turism din partea călătorului sau de la un terț pentru serviciul unic, inclusiv subvențiile direct legate de acest serviciu, impozitele, taxele, cheltuielile accesorii cum ar fi comisioanele și cheltuielile de asigurare, dar fără a cuprinde sumele prevăzute la art. 286 alin. (4) din Codul fiscal, și
- *costurile agenției de turism, inclusiv taxa, aferente livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii în beneficiul direct al călătorului, în cazul în care aceste livrări și prestări sunt realizate de alte persoane impozabile respectiv reprezintă prețul, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, facturat de furnizorii operațiunilor specifice, precum servicii de transport, hoteliere, catering și alte cheltuieli precum cele cu asigurarea mijloacelor de transport utilizate, taxe pentru viză, diurnă și cazarea pentru sofer, taxele de drum, taxele de parcare, combustibilul, cu excepția cheltuielilor generale ale agenției de turism care sunt incluse în costul serviciului unic.*

Baza de impozitare = (suma încasată – suma plătită) / 1,19

TVA calculată = (suma încasată – suma plătită) x 19% / 1,19

Dacă elementele folosite pentru stabilirea sumei ce va fi plătită de calator sunt exprimate în valută, cursul de schimb care se aplică este ultimul curs de schimb comunicat de Banca Națională a României sau cursul de schimb utilizat de bancă prin care se efectuează decontările, din data întocmirii facturii pentru vânzarea serviciilor, inclusiv pentru facturile parțiale sau de avans.

În cazul în care livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în beneficiul direct al clientului sunt realizate în afara Uniunii Europene, serviciul unic al agenției de turism este considerat serviciu prestat de un intermediar și este scutit de taxă.

În cazul aplicării regimului special agenția de turism nu are dreptul la deducerea sau rambursarea taxei facturate de persoanele impozabile pentru livrările de bunuri și prestările de servicii în beneficiul direct al călătorului și utilizate de agenția de turism pentru furnizarea serviciului unic.

Agențiile de turism nu au dreptul să înscrie taxa în mod distinct în facturi sau în alte documente legale care se transmit călătorului, pentru serviciile unice cărora li se aplică regimul special.

Regimul special nu se aplică pentru agențiile de turism care acționează în calitate de intermediar.

Agenția de turism poate opta și pentru aplicarea regimului normal de taxă, cu următoarele excepții, pentru care este obligatorie taxarea în regim special:

- a) când călătorul este o persoană fizică;
- b) în situația în care serviciile de călătorie cuprind și componente pentru care locul operațiunii se consideră ca fiind în afara României.

Atunci când agenția de turism aplică regimul normal de taxare, va factura fiecare componentă a serviciului unic la cota taxei corespunzătoare fiecărei componente în parte. În plus, baza de impozitare a fiecărei componente facturate în regim normal de taxă va cuprinde și marja de profit a agenției de turism.

Cerințe:

- Nu se înscrie TVA în mod distinct în facturile emise;
- TVA pentru serviciile turistice facturate de prestatori nu este deductibilă de către agenții de turism;
- TVA colectată de agenții se calculează prin aplicarea procedurii sutei mărite 19/119 asupra bazei de impozitare;
- Baza de impozitare = profitul brut = prețul de vânzare exclusiv taxă – costul real al pachetului de servicii turistice format din contravaloarea livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de alte persoane impozabile;
- Pentru determinarea bazei impozabile se țin jurnale de vânzări și de cumpărări distincte pentru aceste operațiuni cărora li se aplică regimul special;
- Persoanele juridice achizitoare de servicii turistice nu deduc TVA aferentă

În decontul 300 se declară numai TVA aferentă marjei la rd. 9.

Nu se deduce și declară TVA aferentă achizițiilor.

Înregistrarea în contabilitate

Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial încheiate potrivit legii, nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punct de vedere al taxei pe

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

valoarea adăugată persoanele care acționează în nume propriu sunt considerate cumpărători revânzători.

În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

Agențiile de turism vor înregistra în veniturile proprii numai veniturile din comisioane cuvenite.

Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută.

În contabilitate operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data 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.

La finele fiecărei luni, creanțele și datoriile în valută precum și cele exprimate în lei în funcție de cursul unei valute se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, sau alte venituri sau cheltuieli financiare, după caz.

- Încasare avansuri:

411	=	419
Clienți		Clienți- creditor

Și

5314	=	411
Casa în valută		Clienți

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Înregistrarea în contabilitate a facturilor emise și contravaloarea facturilor primite:

411	=	%	
Clienți		704	comision
		Venituri din servicii prestate	
		4427	TVA calculat la marjă dar neevidențiat în factură
		TVA colectată	
		401	cost servicii
		Furnizori	

- Încasarea facturii de la clienți:

5311	=	411
Casa în lei		Clienți

În cazul în care s-au încasat avansuri se înregistrează reglarea avansurilor încasate și eventuale diferențe de curs valutar:

%	=	411
5314		Clienți/analitic
Casa în valută		
419		
Clienți creditori		
668		
Alte cheltuieli financiare		

- Achitarea furnizorilor:

401	=	5121
Furnizori		Conturi la bănci în lei

Politici contabile privind exercițiul financiar diferit de anul calendaristic

Exercițiul financiar coincide de regulă, cu anul calendaristic.

Durata exercițiului financiar este de 12 luni.

Societățile, persoane juridice române, pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Nu pot opta pentru un exercițiu financiar diferit:

- instituțiile de credit,
- instituțiile financiare nebancare,
- instituțiile de plată și instituțiile emitente de monedă electronică,
- entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară.

Persoanele nou-înființate pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic de la data înființării.

Data aleasă pentru întocmirea de situații financiare anuale nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul.

Exercițiul financiar al unităților nou-înființate începe la data înființării.

Obligații:

- să înștiințeze în scris unitatea teritorială a Ministerului Finanțelor Publice despre exercițiul financiar ales, cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul exercițiului financiar ales. Persoanele nou-înființate depun înștiințarea respectivă în termen de 30 de zile calendaristice de la data înființării.
- să întocmească și să depună raportări contabile anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice pentru data de 31 decembrie a fiecărui an.

Societățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic vor depune o raportare contabilă în formatul stabilit prin ordin al ministrului finanțelor publice în termenul de 150 zile.

Aceste raportări contabile anuale la 31 decembrie se întocmesc distinct de situațiile financiare anuale încheiate la data aleasă pentru acestea, cu respectarea prevederilor legii contabilității.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie se semnează de persoanele abilitate, potrivit legii, precum și de către administratorul sau persoana care are obligația gestionării entității.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie se depun în format hârtie și în format electronic sau numai în formă electronică pe portalul www.e-guvernare.ro, având atașată o semnătură electronică extinsă.

Nedepunerea raportărilor contabile anuale la 31 decembrie se sancționează conform prevederilor art. 42 din Legea nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

- să asigure comparabilitatea informațiilor referitoare la solduri, rulaje și alte informații cuprinse în situațiile financiare anuale întocmite pentru primul exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

În acest scop, informațiile respective trebuie să acopere întotdeauna o perioadă de 12 luni, respectiv 365 de zile, cu excepția entităților înființate în cursul exercițiului financiar.

- să depună situații financiare anuale la data aleasă ca fiind data la care se încheie exercițiul financiar.

La întocmirea bilanțului, respectiv a bilanțului prescurtat, pe lângă sumele corespunzătoare celor două perioade consecutive se vor înscrie și soldurile la data de 1 ianuarie a exercițiului financiar precedent celui la care se referă situațiile financiare anuale, potrivit structurii formularului de bilanț, respectiv bilanț prescurtat.

Situațiile financiare anuale sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând: numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar, calitatea acesteia (directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție, potrivit legii, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România) și numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

Pentru situațiile financiare întocmite începând cu al doilea exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, se va respecta formatul prevăzut pentru acestea în reglementările contabile aplicabile.

Din punct de vedere fiscal, potrivit art. 16 din Codul fiscal, contribuabilii care au optat, în conformitate cu legislația contabilă în vigoare, pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic pot opta ca anul fiscal să corespundă exercițiului financiar.

Primul an fiscal modificat include și perioada anterioară din anul calendaristic cuprinsă între 1 ianuarie și ziua anterioară primei zile a anului fiscal modificat, acesta reprezentând un singur an fiscal.

Pentru stabilirea anului fiscal modificat se aplică următoarele **reguli**:

- dacă anul fiscal modificat redevine anul fiscal calendaristic, ultimul an fiscal modificat include și perioada cuprinsă între ziua ulterioară ultimei zile a anului fiscal modificat și 31 decembrie a anului respectiv; declarația anuală de impozit pe profit aferentă ultimului an fiscal modificat se depune până la data de 25 martie inclusiv a anului următor;

- dacă se modifică perioada anului fiscal modificat, primul an nou fiscal modificat include și perioada cuprinsă între ziua ulterioară ultimei zile a anului fiscal modificat și ziua anterioară primei zile a noului an fiscal modificat.

Înștiințarea organelor fiscale

Contribuabilii comunică organelor fiscale competente modificarea perioadei anului fiscal astfel:

- contribuabilii care revin la anul calendaristic, până la data de 25 a celei de-a treia luni inclusiv, de la data la care s-ar fi închis anul fiscal modificat;
- contribuabilii care modifică anul fiscal, în termen de 15 zile de la data începerii noului an fiscal modificat.

Pentru notificarea asupra modificării anului fiscal se depune Formularul 014 - Notificare privind modificarea anului fiscal.

Politici contabile privind repartizarea de dividende în cursul exercițiului financiar

Dividendele se distribuie asociaților proporțional cu cota de participare la capitalul social vărsat:

- trimestrial pe baza situațiilor financiare interimare (opțional);
- anual, după regularizarea efectuată prin situațiile financiare anuale.

În funcție de prevederile din actul constitutiv.

Dividendele se pot plăti trimestrial în termenul stabilit de adunarea generală a asociaților sau, după caz, prin legile special.

Regularizarea diferențelor rezultate din distribuirea dividendelor în timpul anului se face prin situațiile financiare anuale.

Plata diferențelor rezultate din regularizare se face în termen de 60 de zile de la data aprobării situațiilor financiare anuale aferente exercițiului financiar încheiat.

În caz contrar, TNPD datorează, după acest termen, dobândă penalizatoare calculată conform art. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 13/2011 privind dobânda legală remuneratorie și penalizatoare pentru obligații bănești, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale în domeniul bancar cu completările ulterioare, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale a acționarilor care a aprobat situațiile financiare aferente exercițiului financiar încheiat nu s-a stabilit o dobândă mai mare.

În cazul în care asociații sau acționarii datorează restituiri de dividende, în urma regularizării operate în situațiile financiare anuale, acestea se achită societății în termen de 60 de zile de la data aprobării situațiilor financiare anuale.

În caz contrar, asociații sau acționarii datorează, după acest termen, dobândă penalizatoare calculată conform art. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 13/2011, cu completările ulterioare, dacă prin actul constitutiv sau prin hotărârea adunării generale a acționarilor care a aprobat situațiile financiare aferente exercițiului financiar încheiat nu s-a stabilit o dobândă mai mare.

Dividendele se distribuie din profitul determinat pentru perioada respectivă.

În cazul cesiunii acțiunilor în cursul anului dividendele care se cuvin după data transmiterii acțiunilor aparțin cesionarului, în afară de cazul în care părțile au convenit altfel.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Repartizarea dividendelor în cursul exercițiului financiar se înregistrează prin articolul contabil:

463	=	456
Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar		Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul

Impozitul pe dividende se stabilește prin aplicarea unei cote de impozit de 5% asupra dividendului brut plătit unei persoane juridice române. Impozitul pe dividende se declară și se plătește la bugetul de stat, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se plătește dividendul.

Acest impozit nu se reține în cazul dividendelor plătite de o persoană juridică română unei alte persoane juridice române, dacă persoana juridică română care primește dividendele deține, la data plății dividendelor, minimum 10% din titlurile de participare ale celeilalte persoane juridice, pe o perioadă de un an împlinit până la data plății acestora inclusiv.

- Reținerea impozitului:

456	=	446
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate

- Plata dividendelor nete:

456	=	5121
Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul		Conturi la bănci în lei

La sfârșitul anului dividendele interimare se regularizează pe seama dividendelor distribuite pe baza situațiilor financiare anuale aprobate potrivit legii.

Repartizarea dividendelor la finele exercițiului financiar se înregistrează prin articolul contabil:

117	=	457
Rezultatul reportat reprezentând		Dividende de plată

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită		
---	--	--

Regularizarea cu dividendele distribuite în cursul anului:

457	=	463
Dividende de plată		Creanțe reprezentând dividende repartizate în cursul exercițiului financiar

În cazul repartizării trimestriale de dividend TNPD întocmește situații financiare interimare formate din bilanț și contul de profit și pierdere.

Aceste componente au aceeași structură cu cea aplicabilă situațiilor financiare anuale.

Veniturile și cheltuielile raportate sunt stabilite cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele trimestrului pentru care entitatea a optat să repartizeze dividende.

Situațiile financiare interimare reprezintă situații financiare cu scop special, fiind destinate repartizării de dividende în cursul exercițiului financiar.

Întocmirea situațiilor financiare interimare

Situațiile financiare interimare se întocmesc în limba română și în moneda națională.

În vederea întocmirii situațiilor financiare interimare se procedează la efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, conform prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, și a evaluării acestor elemente, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Rezultatele inventarierii și ale evaluării efectuate cu această ocazie se înregistrează în contabilitatea entității, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Situațiile financiare interimare se întocmesc pe baza bilanței de verificare în care sunt cuprinse rezultatele inventarierii.

În acest scop la data întocmirii situațiilor financiare interimare:

- se va constitui o comisie de inventariere de către administrator
- se întocmesc liste de inventariere potrivit prevederilor O.M.F.P. nr. 2.634/2015 prin care se stabilesc cantitățile faptice și scriptice;
- se întocmește procesul verbal de inventariere ce cuprinde rezultatele inventarierii și propunerile de înregistrare în contabilitate.

Evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere.

Imobilizările corporale nu se revalueaza în vederea întocmirii situațiilor financiare interimare.

Activele de natura stocurilor se evaluează la valoarea realizabilă.

Atunci când valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar, se constituie ajustări pentru depreciere.

Creanțele se evaluează la valoarea probabilă de încasat.

Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și valoarea contabilă a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

Pentru creanțele incerte se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

Creanțele exprimate în valută și cele cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se evaluează la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii trimestrului.

Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii trimestrului.

Titlurile pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare.

Titlurile netranzacționate pe o piață reglementată se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Titlurile pe termen lung se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare

Situațiile financiare interimare sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând:

- numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar;
- calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România);
- numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

Situațiile financiare interimare sunt supuse:

- auditului, în situația în care persoanele care le întocmesc au obligația de auditare statutară a situațiilor financiare anuale sau optează pentru auditarea acestora, potrivit legii.
- verificării de către cenzori în cazul în care situațiile financiare anuale fac obiectul verificării de către cenzori, potrivit legii.

Situațiile financiare interimare se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în termen de 30 de zile de la aprobarea acestora de către adunarea generală a acționarilor/asociaților.

Situațiile financiare interimare se întocmesc utilizând politicile contabile aplicate de entitate la data întocmirii acestora.

Situațiile financiare interimare sunt însoțite de politicile contabile semnificative. Politicile contabile semnificative cuprind aspectele principale legate de:

- Evaluarea imobilizărilor corporale la cost sau valoarea justă
- Detalierea aplicării tratamentului alternativ de evaluare (tratamentul amortizării, repartizării rezervei din reevaluare asupra rezultatului reportat)
- Metoda de evaluare a stocurilor (FIFO, LIFO, CMP)
- Metoda de inventariere utilizată (permanent sau intermitent)
- Evaluarea creanțelor și datoriilor în valută precum și a celor exprimate în lei în funcție de cursul unei valute
- Evaluarea disponibilului în valută
- Recunoașterea subvențiilor și a fondurilor nerambursabile
- Efectuarea estimărilor contabile
- Recunoașterea veniturilor și a cheltuielilor
- Repartizarea dividendelor

Situațiile financiare anuale vor evidenția dividendele atribuite parțial și vor regulariza diferențele rezultate, în mod corespunzător.

Situațiile financiare anuale, raportul anual al consiliului de administrație, respectiv raportul directoratului și cel al consiliului de supraveghere, precum și propunerea cu privire la distribuirea de dividende și situația privind dividendele distribuite parțial în cursul anului fiscal se pun la dispoziția acționarilor la sediul societății, de la data convocării adunării generale.

La cerere, acționarilor li se eliberează copii ale acestor documente.

Sumele percepute pentru eliberarea de copii nu pot depăși costurile administrative implicate de furnizarea acestora.

Politici contabile privind acordarea unor zile libere părinților pentru supravegherea copiilor, în situația închiderii temporare a unităților de învățământ

Legea nr. 19/2020- cu modificările și completările ulterioare privind acordarea unor zile libere părinților pentru supravegherea copiilor, în situația închiderii temporare a unităților de învățământ a introdus posibilitatea acordării unor zile libere părinților în cazul închiderii temporare a unităților de învățământ.

Beneficiari

➤ unul dintre părinți_pentru supravegherea copiilor, în situația suspendării cursurilor sau închiderii temporare a unităților de învățământ unde aceștia sunt înscriși, ca urmare a condițiilor meteorologice nefavorabile sau a altor situații extreme decretate astfel de către autoritățile competente cu atribuții în domeniu.

➤ Părinții trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

a) să aibă copii cu vârsta de până la 12 ani, înscriși în cadrul unei unități de învățământ sau au copii cu dizabilități cu vârstă de până la 18 ani, înscriși în cadrul unei unități de învățământ;

b) locul de muncă ocupat să nu permită munca la domiciliu sau telemunca.

➤ Parintii beneficiari nu pot fi în somaj tehnic

➤ Sotul/sotia beneficiarului nu se poate afla în șomaj tehnic

➤ Dacă celălalt părinte realizează venituri din salarii și asimilate salariilor, venituri din activități independente, venituri din drepturi de proprietate intelectuală, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, supuse impozitului pe venit potrivit prevederilor Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, celălalt părinte nu poate beneficia de aceasta indemnizație.

Cuantumul indemnizației

- Indemnizația pentru fiecare zi liberă este în cuantum de 75% din salariul de bază corespunzător unei zile lucrătoare, dar nu mai mult de corespondentul pe zi a 75% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat.

- Salariul mediu brut pentru anul 2020, este de 5.429 lei

- Echivalentul a 75% din salariul mediu brut este de **4.072 lei/luna.**

- Indemnizația este supusă impozitării și plății contribuțiilor de asigurări sociale, de asigurări sociale de sănătate, precum și plății contribuției asiguratorii pentru muncă

- Calculul, reținerea și plata impozitului pe venit, a contribuției de asigurări sociale de stat și a contribuției de asigurări sociale de sănătate se realizează de către angajator și se declară prin declarația 112.

Mecanismul acordării indemnizației

- Angajatorul depune la agențiile pentru ocuparea forței de muncă
 - cerere
 - lista angajaților care au beneficiat de zilele libere, precum și indemnizația acordată pe această perioadă;
 - copii de pe statele de plată din care să reiasă acordarea indemnizației;
 - declarația pe propria răspundere a reprezentantului legal al angajatorului prin care se atestă că lista conține persoanele care îndeplinesc condițiile reglementate la art. 2 alin. (2) din Legea nr. 19/2020;
 - dovada plății contribuțiilor și impozitelor aferente lunii în care s-a plătit indemnizația.

- Decontarea sumelor plătite cu titlu de indemnizație se face în termen de 60 de zile calendaristice de la data înregistrării documentelor.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

- Se deconteaza numai sumele *reprezentând indemnizația netă*, încasată efectiv de părinte din Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale, numai pe perioada prevăzută
- Impozitele și contribuțiile de asigurări sociale, de asigurări sociale de sănătate, precum și plata contribuției asiguratorii pentru muncă aferente indemnizației prevăzute se suportă de angajator în condițiile prevăzute de Codul Fiscal

Înregistrarea în contabilitate a indemnizațiilor

Înregistrarea cheltuielilor cu indemnizația aferentă concediului pentru supravegherea copiilor:

641	=	421
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal - salarii datorate

Înregistrarea reținerilor din indemnizația aferentă concediului pentru îngrijirea copiilor:

421	=	%
Personal - salarii datorate		4315
		Contribuția de asigurări sociale
		4316
		Contribuția de asigurări sociale de sănătate
		444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

Contribuția asiguratorie de muncă:

646	=	436
Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă		Contribuția asiguratorie pentru muncă

Înregistrarea dreptului de a primi sumele de la Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale la nivelul salariului net:

4458	=	7414
Alte sume primite cu caracter de subvenții		Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Încasarea sumelor solicitate de la bugetul asigurărilor pentru șomaj:

5121	=	4458
Conturi la banci in lei		Alte sume primite cu caracter de subvenții

Plata salariilor nete către proprii angajați:

421	=	5121
Personal - salarii datorate		Conturi la banci in lei

Plata datoriilor către buget aferente impozitului si contribuțiilor sociale:

%	=	5121
4315		Conturi la banci in lei
Contribuția de asigurări sociale		
4316		
Contribuția de asigurări sociale de sanatate		
444		
Impozitul pe venituri de natura salariilor		

Politici contabile privind facilitățile primite pentru angajarea șomerilor

Angajatorii care în perioada 1 iunie 2020 - 31 decembrie 2020 încadrează în muncă, pe perioadă nedeterminată, cu normă întreagă:

- persoane în vârstă de peste 50 de ani ale căror raporturi de muncă au încetat din motive neimputabile lor, în perioada stării de urgență sau a stării de alertă, înregistrați ca șomeri în evidența agențiilor pentru ocuparea forței de muncă județene, respectiv a municipiului București,

- persoane cu vârsta cuprinsă între 16 și 29 de ani înregistrați ca șomeri în evidența agențiilor pentru ocuparea forței de muncă județene, respectiv a municipiului București,

Primesc lunar, pe o perioadă de 12 luni, pentru fiecare persoană angajată din această categorie, 50% din salariul angajatului, dar nu mai mult de 2.500 lei.

Angajatorii au obligația menținerii raporturilor de muncă pentru o perioadă de minimum 12 luni de la împlinirea termenului de 12 luni pentru care au primit sumele respective.

Sumele se acordă pentru plata salariului proporțional cu timpul efectiv lucrat de salariat și nu se cumulează, pentru același angajat, cu subvențiile care se acordă angajatorilor care au încheiat cu agențiile județene pentru ocuparea forței de muncă, respectiv a municipiului București contracte sau convenții în temeiul art. 80, 85 și 93⁴ din Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare.

Angajatorii care încetează contractele individuale de muncă ale salariaților anterior termenelor prevăzute sunt obligați să restituie, în totalitate, agențiilor pentru ocuparea forței de muncă sumele încasate pentru fiecare persoană, plus dobânda de referință a Băncii Naționale a României în vigoare la data încetării contractelor individuale de muncă, dacă încetarea acestora a avut loc în temeiul art. 55 lit. b), art. 56 alin. (1) lit. d) și e) și art. 65 din Legea nr. 53/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Sumele se acordă din bugetul asigurărilor pentru șomaj, la cererea angajatorilor.

Până la data de 25 inclusiv a lunii următoare lunii pentru care solicită această sumă, se depune prin mijloace electronice de transmitere la distanță, la agenția pentru ocuparea forței de muncă județeană, respectiv a municipiului București, în raza căreia aceștia își au sediul social

- un tabel nominal,
- pontajul și
- statul de plată pentru luna respectivă, extras, în copie certificată de angajator pentru conformitate cu originalul.

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Pentru luna pentru care angajatorii nu depun documentele până la expirarea termenului prevăzut sau le completează altfel decât potrivit prevederilor legale ori cu date eronate, sumele lunare nu se acordă.

Sumele lunare se acordă pentru luna pentru care documentele prevăzute sunt corectate și depuse până în ultima zi a lunii următoare lunii pentru care solicită acordarea acestor sume.

Perioada pentru care nu se acordă sumele lunare face parte din perioada de acordare a acestor sume.

Înregistrarea în contabilitate

Înregistrarea dreptului de a primi sumele de la bugetul asigurărilor pentru șomaj:

4458	=	472
Alte sume primite cu caracter de subvenții		Venituri înregistrate în avans

Înregistrarea cheltuielilor cu salariile:

641	=	421
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal - salarii datorate

Înregistrarea reținerilor:

421	=	%
Personal - salarii datorate		4315
		Contribuția de asigurări sociale
		4316
		Contribuția de asigurări sociale de sănătate
		444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

Reluarea la venituri a sumelor subvenționate din bugetul asigurărilor pentru șomaj:

472	=	7414
Venituri înregistrate în avans		Venituri din subvenții de exploatare pentru plata

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

		personalului
--	--	--------------

Încasarea sumelor solicitate de la bugetul asigurărilor pentru șomaj:

5121	=	4458
Conturi la bănci in lei		Alte sume primite cu caracter de subvenții

Plata salariilor nete către proprii angajați:

421	=	5121
Personal - salarii datorate		Conturi la bănci in lei

Plata datoriilor aferente impozitului și contribuțiilor sociale:

%	=	5121
4315		Conturi la bănci in lei
Contribuția de asigurări sociale		
4316		
Contribuția de asigurari sociale de sănătate		
444		
Impozitul pe venituri de natura salariilor		

Politici contabile pentru societățile care au ca obiect de activitate construcția de locuințe

Activitatea de construcții reprezintă o activitate de producție, cu înregistrarea la sfârșitul fiecărei luni a producției în curs, iar la finalizarea construcției se înregistrează obținerea produsului finit.

Ansamblurile sau complexurile de locuințe destinate vânzării sunt evidențiate ca stocuri.

Terenurile achiziționate în vederea construirii pe acesta de construcții destinate vânzării, sunt înregistrate ca stocuri.

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPĐ

În cazul în care un teren recunoscut inițial ca imobilizare corporală este folosit ulterior pentru construirea de ansambluri de locuințe destinate vânzării, valoarea terenului se evidențiază distinct la stocuri de natura mărfurilor, la valoarea de înregistrare în contabilitate.

Dacă terenul a fost reevaluat și există rezerva din reevaluare aferentă acestuia înregistrată, concomitent cu schimbarea naturii activului se procedează la închiderea contului de rezerve din reevaluare aferente acestuia, pe seama contului Alte rezerve.

Înregistrarea în contabilitate a transferului terenului la stocuri:

301	=	211
Materii prime		Terenuri

Închiderea contului de rezerve din reevaluare aferent terenului:

105	=	1068
Rezerve din reevaluare		Alte rezerve

Achiziția terenului construibil:

%	=	401
301		Furnizori
Materii prime		
4426		
TVA deductibilă		

Utilizarea terenului:

601	=	301
Cheltuieli cu materiile prime		Materii prime

Înregistrarea serviciilor prestate de terți incorporabile în costul de producție:

%	=	401
628		Furnizori
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți		
4426		
TVA deductibilă		

Taxe suportate pentru obținerea autorizațiilor de construcție:

635	=	446
-----	---	-----

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

Cheltuieli cu alte impozite, taxe și varsăminte asimilate		Alte impozite, taxe și varsăminte asimilate
---	--	---

Aprovizionarea cu materii prime și material:

%	=	401
301		Furnizori
Materii prime		
302		
Materiale consumabile		
303		
Materiale de natura obiectelor de inventar		
4426		
TVA deductibilă		

Înregistrarea consumului de materii prime și materiale:

601	=	301
Cheltuieli cu materiile prime		Materii prime

602	=	302
Cheltuieli cu materialele consumabile		Materiale consumabile

603	=	303
Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar		Materiale de natura obiectelor de inventar

Înregistrarea salariilor încorporabile în costul de producție:

641	=	421
Cheltuieli cu salariile personalului		Personal-salarii datorate

Înregistrarea reținerilor din salarii:

421	=	%
Personal-salarii datorate		4315
		Contributia la asigurarile sociale
		4316

| MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

		Contribuția pentru asigurările sociale de sănătate
		444
		Impozitul pe venituri de natura salariilor

Înregistrarea amortizării utilajelor folosite:

6811	=	281
Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor		Amortizari privind imobilizarile corporale

Înregistrarea altor cheltuieli aferente construcției:

%	=	401
605		Furnizori
Cheltuieli privind energia și apa		
612		
Cheltuieli cu redeventele, locațiile de gestiune și chiriile		
613		
Cheltuieli cu primele de asigurare		
628		
Cheltuieli cu alte servicii prestate de terți		

La sfarsitul fiecărei luni se inregistreaza productia in curs

331	=	711
Produce în curs de execuție		Venituri aferente costurilor stocurilor de produse

La începutul lunii urmatoare se reia înregistrarea stocurilor în curs de execuție:

711	=	331
Venituri aferente costurilor stocurilor de produse		Produce in curs de executie

În luna în care se finalizează imobilul se inregistrează obținerea produsului finit:

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

345	=	711
Produse finite		Venituri aferente costurilor stocurilor de produse

Vanzarea apartamentelor

Încasarea de avansuri (conform prevederilor contractuale):

411	=	%
Clienți		419
		Clienți creditori
		4427
		TVA colectată

Încasarea:

5121	=	411
Conturi la bănci in lei		Clienți

Vânzarea apartamentelor către clienți pe baza de factură:

411	=	%
Clienți		7015
		Venituri din vanzarea produselor finite
		4427
		TVA colectată

Stornarea avansurilor facturate anterior:

411	=	%	minus
Clienți		419	minus
		Clienți creditori	
		4427	minus
		TVA colectată	

Descarcarea de gestiune a produsului vandut, la cost:

711	=	345
Venituri aferente costurilor stocurilor de produse		Produse finite

MANUAL DE POLITICI CONTABILE AL TNPD

În cazul activelor de natura ansamblurilor sau complexurilor de locuințe care sunt destinate vânzării și care își schimbă ulterior destinația prin decizia conducerii societăților, urmând a fi folosite de societate pe o perioadă îndelungată sau să fie închiriate unor terți, în contabilitate se înregistrează un transfer de la stocuri la imobilizări corporale.

Transferul se efectuează la data schimbării destinației, la valoarea de cost la care stocurile erau înregistrate în contabilitate, articol contabil:

212	=	345
Construcții		Produce finite

Amortizarea acestor imobilizări se va face utilizând metoda de amortizare și duratele de viață utilizate de societate pentru acest tip de imobilizări, prevăzută la secțiunea de imobilizări a acestui manual de politici contabile.

Conținutul și structura materialului Manual de politici contabile aparțin Editurii RENTROP & STRATON și sunt protejate de Legea nr. 8/1996 privind drepturile de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare. Distribuirea și republicarea acestora este ilegală.