



**Modificări aduse Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul MFP nr. 1.802/2014 de Ordinul MF nr. 4291/20.12.2022**

Aceste prevederi se aplică începând cu situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar al anului 2022 \*Art. IV

Nr. crt. Art. I.	Ordinul nr.1.802/2014 înainte Ordinul nr. 4291/2022	Ordinul nr.1.802/2014 după Ordinul nr. 4291/2022
1.	PCT.80 <sup>1</sup> . - (1) În înțelesul prezentelor reglementări, data începerii capitalizării costurilor îndatorării, ca parte a costului unui activ cu ciclu lung de producție, este data la care entitatea îndeplinește pentru prima dată toate condițiile de mai jos: ... ...	1. După punctul 80 <sup>1</sup> se introduce un nou punct, punctul 80 <sup>2</sup> , cu următorul cuprins:  80 <sup>2</sup> . – (1) O entitate trebuie să întrerupă capitalizarea costurilor îndatorării pe parcursul perioadelor prelungite în care aceasta nu lucrează efectiv la realizarea activului cu ciclu lung de fabricație. (2) O entitate poate suporta costuri ale îndatorării în timpul unei perioade prelungite în care ea întrerupe activitățile necesare pregătirii unui activ pentru utilizarea sa prestabilită sau pentru vânzare. Capitalizarea costurilor îndatorării nu se întrerupe pe parcursul perioadei în care entitatea execută lucrări tehnice și administrative semnificative sau atunci când o amânare temporară este o parte necesară a procesului de pregătire a unui activ pentru utilizarea sa prestabilită sau pentru vânzare.
2.	PCT.81. - Atunci când aplicarea pct. 80 constituie o modificare a politicii contabile, entitatea aplică prevederile aceluși 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.	Punctul 81 se abrogă.
3.	PCT.226 Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale (2) Exemple de costuri care se efectuează în legătură cu construcția unei imobilizări corporale, direct atribuibile acesteia, sunt: ... f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;	La punctul 226 alineatul (2), litera f) se modifică și va avea următorul cuprins:  f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor, în baza documentelor justificative care atestă efectuarea lor în legătură cu activul în cauză;
4.		După punctul 311 se introduce un nou punct, punctul 311 <sup>1</sup> , cu următorul cuprins:  311 <sup>1</sup> . – (1) Dacă un client plătește o sumă înainte ca entitatea să transfere acestuia un bun sau un serviciu, în momentul încasării entitatea înregistrează o datorie față

		<p>de client. În acest caz, datoria față de client reprezintă obligația entității de a transfera clientului bunurile sau serviciile pentru care a încasat suma respectivă.</p> <p>(2) Sumele încasate în condițiile alin. (1) se înregistrează ca o datorie față de client (contul 419 «Clienți – creditori»). Entitatea scoate din evidență acea datorie și recunoaște venituri atunci când transferă bunurile sau serviciile respective și, prin urmare, își îndeplinește obligația contractuală.</p>
5.		<p>După punctul 351 se introduce un nou punct, punctul 351<sup>1</sup>, cu următorul cuprins:</p> <p>351<sup>1</sup>. – (1) O entitate poate percepe uneori un avans nerambursabil de la client, la începutul contractului sau aproape de această dată (de exemplu, comisioanele de activare din contractele de telecomunicații, comisioanele de constituire din anumite contracte de servicii și onorariile inițiale din unele contracte de furnizare). În această situație entitatea trebuie să stabilească dacă avansul încasat se referă la prestarea unui serviciu într-o perioadă viitoare.</p> <p>(2) Dacă avansul încasat reprezintă o plată în avans efectuată de un client pentru servicii care urmează să fie prestate într-o perioadă viitoare, suma corespunzătoare se evidențiază în contul 472 «Venituri înregistrate în avans», urmând a fi recunoscută la venituri atunci când vor fi prestate serviciile respective. În cazul în care avansul nu se referă la servicii viitoare, suma încasată de la client se recunoaște pe seama veniturilor perioadei.</p>
6.		<p>După punctul 423<sup>2</sup> se introduce un nou punct, punctul 423<sup>3</sup>, cu următorul cuprins:</p> <p>423<sup>3</sup>. – (1) Entitățile care primesc dividende în condițiile pct. 423<sup>1</sup> evidențiază sumele corespunzătoare acestora pe seama datoriilor (articol contabil 461 «Debitori diverși»/analitic distinct = 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende»).</p> <p>(2) Regularizarea sumelor prevăzute la alin. (1) se efectuează pe seama dividendelor cuvenite în baza situațiilor financiare anuale aprobate, conform legii, ale entității care a optat să efectueze repartizări interimare de dividende (articole contabile 461 «Debitori diverși» = 761 «Venituri din imobilizări financiare» și 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» = 461 «Debitori diverși»/analitic distinct).</p>
7.		<p>După punctul 432<sup>2</sup> se introduce un nou punct, punctul 432<sup>3</sup>, cu următorul cuprins:</p> <p>432<sup>3</sup>. – (1) Exemple de indicatori ai faptului că o entitate acționează în nume propriu, fără ca aceștia să fie limitativi, sunt următorii:</p> <p>a) entitatea este responsabilul principal pentru îndeplinirea contractului, aspect care include responsabilitatea pentru acceptabilitatea bunului sau serviciului specificat (de exemplu, responsabilitatea principală pentru ca bunul sau serviciul să îndeplinească specificațiile clientului);</p> <p>b) entitatea are un risc legat de stocuri înainte sau după ce bunurile specificate au fost transferate către un client (de exemplu, dacă clientul are un drept de retur).</p> <p>Astfel, dacă entitatea obține sau se angajează să obțină bunul sau serviciul specificat</p>

		<p>contractual, aceasta poate indica că entitatea are capacitatea de a direcționa utilizarea bunului sau serviciului și de a obține, în esență, toate beneficiile rămase din acesta, înainte ca bunul sau serviciul să fie transferat clientului;</p> <p>c) entitatea are libertatea de a stabili prețul pentru bunul sau serviciul specificat. Stabilirea prețului pe care îl plătește clientul pentru bunul sau serviciul specificat poate indica că entitatea are capacitatea de a direcționa utilizarea acelui bun sau serviciu și de a obține, în esență, toate beneficiile rămase din acesta. Totuși, în unele cazuri, un intermediar poate avea o anumită flexibilitate în stabilirea prețurilor, pentru a genera venituri suplimentare din serviciul său de a aranja ca bunuri sau servicii să fie furnizate clienților de către alte părți.</p> <p>(2) Dacă o altă entitate își asumă obligațiile de executare și drepturile prevăzute în contract, astfel încât entitatea nu mai este obligată să transfere clientului bunul sau serviciul contractat (adică entitatea nu mai acționează în nume propriu), entitatea nu trebuie să recunoască venituri. În acest caz, entitatea trebuie să analizeze dacă o altă entitate își asumă drepturile și obligațiile prevăzute în contract, astfel încât entitatea nu mai este obligată să transfere clientului bunurile sau serviciile pentru care s-a angajat. În acest caz, entitatea nu mai acționează în nume propriu și, ca urmare, nu trebuie să recunoască venituri pentru acele bunuri sau servicii. În schimb, ea trebuie să stabilească dacă acționează în calitate de intermediar și să recunoască în mod corespunzător veniturile aferente.</p>
8.	Subsecțiunea 4.17.1. Venituri	<p>După subsecțiunea 4.17.1 „Venituri” se introduce subsecțiunea 4.17.1<sup>1</sup> „Cesionare prin contract de licență a proprietății intelectuale”, cu următorul cuprins:</p> <p>4.17.1<sup>1</sup>. Cesionare prin contract de licență a proprietății intelectuale 4481.</p> <p>– O licență stabilește drepturile unui client în ceea ce privește proprietatea intelectuală a unei entități. Licențele de proprietate intelectuală pot include, dar nu se limitează la, oricare dintre următoarele:</p> <p>a) programe informatice și tehnologie;</p> <p>b) filme, muzică și alte forme de media și divertisment;</p> <p>c) francize; și</p> <p>d) patente, mărci comerciale și drepturi de autor.</p> <p>448<sup>2</sup>.– Pe lângă obligația de a acorda unui client o licență sau licențe, o entitate se poate angaja, de asemenea, să transfere clientului alte bunuri sau servicii. La fel ca în cazul altor tipuri de contracte, atunci când un contract cu un client include o obligație de a acorda o licență sau licențe, pe lângă alte bunuri sau servicii contractate, o entitate trebuie să identifice fiecare dintre obligațiile asumate prin contract.</p> <p>448<sup>3</sup>.– (1) Dacă o obligație de a acorda o licență nu este distinctă de alte bunuri sau servicii contractate, o entitate contabilizează acordarea licenței și celelalte bunuri sau servicii împreună, ca pe o singură operațiune. Exemplele de licențe care nu sunt distincte de alte bunuri sau servicii contractate includ următoarele:</p>

a) o licență care constituie o componentă a unui bun corporal și care este esențială pentru funcționalitatea bunului; și

b) o licență de care clientul poate beneficia doar utilizând-o împreună cu un serviciu conex (cum ar fi un serviciu online oferit de entitate care îi permite clientului, prin acordarea licenței, să acceseze conținutul).

(2) Dacă o licență nu este distinctă, o entitate trebuie să determine dacă obligația de executare, care include licența, este o obligație de executare care este îndeplinită la un moment dat sau în timp.

448<sup>4</sup>.— Dacă obligația de a acorda licența este distinctă de celelalte bunuri sau servicii contractate și, prin urmare, obligația de a acorda licența este o obligație de executare separată, o entitate trebuie să determine dacă licența se transferă clientului fie la un moment dat, fie în timp. Pentru a face această determinare, o entitate trebuie să analizeze dacă natura obligației sale de acordare a licenței unui client este de a-i oferi acestuia fie:

a) un drept de a accesa proprietatea sa intelectuală, așa cum aceasta există pe parcursul perioadei de licență; fie

b) un drept de a utiliza proprietatea sa intelectuală, așa cum există la un moment specific, atunci când este acordată licența.

448<sup>5</sup>. — Prin acordarea licenței, entitatea oferă un drept de a accesa proprietatea sa intelectuală dacă sunt îndeplinite toate criteriile următoare:

a) contractul impune sau clientul se așteaptă în mod rezonabil ca entitatea să desfășoare activități care afectează semnificativ proprietatea intelectuală asupra căreia clientul are drepturi, conform prevederilor de la pct. 4486;

b) drepturile acordate de licență expun direct clientul la orice efecte pozitive sau negative ale activităților entității, menționate la lit. a); și c) activitățile prevăzute la lit. a) nu au ca rezultat transferul unui bun sau serviciu către client (de exemplu, activități constând în executarea diferitelor sarcini administrative pentru constituirea unui contract).

448<sup>6</sup>. — (1) Factorii care ar putea să indice că un client se poate aștepta în mod rezonabil că o entitate va desfășura activități ce afectează semnificativ proprietatea intelectuală includ practicile obișnuite de afaceri, politicile publicate sau declarațiile specifice ale entității. Deși nu este determinantă, existența unui interes economic comun (de exemplu, o redevență pe bază de vânzări) între entitate și client în ceea ce privește proprietatea intelectuală asupra căreia clientul are drepturi poate indica, de asemenea, că acel client se poate aștepta în mod rezonabil ca entitatea să desfășoare astfel de activități.

(2) Activitățile unei entități afectează în mod semnificativ proprietatea intelectuală la care are drepturi clientul atunci când fie:

a) se așteaptă ca acele activități să modifice în mod semnificativ forma (de exemplu, designul sau conținutul) sau funcționalitatea (de exemplu, abilitatea de a îndeplini o

funcție sau o sarcină) proprietății intelectuale; fie  
b) capacitatea clientului de a obține beneficii din proprietatea intelectuală este, în mod substanțial, derivată din acele activități sau dependentă de acestea. Ca urmare, dacă funcționalitatea proprietății intelectuale la care clientul are drepturi este în mare măsură de sine stătătoare, o parte importantă din beneficiul acelei proprietăți intelectuale derivă din acea funcționalitate. În consecință, capacitatea clientului de a obține beneficii din acea proprietate intelectuală nu ar fi afectată în mod semnificativ de activitățile entității, cu excepția cazului în care acele activități îi modifică în mod semnificativ forma sau funcționalitatea. Tipurile de proprietate intelectuală care au adesea în mare măsură funcționalitate de sine stătătoare includ programe informatice și conținut media complet (de exemplu, filme și înregistrări muzicale).

448<sup>7</sup>. – (1) În cazul în care criteriile de la pct. 448<sup>5</sup> sunt îndeplinite, o entitate contabilizează venitul corespunzător acordării licenței, în timp, pe măsura executării de către entitate a obligației de furnizare a accesului la proprietatea sa intelectuală.

(2) În cazul în care criteriile de la pct. 448<sup>5</sup> nu sunt îndeplinite, entitatea oferă un drept de utilizare a proprietății sale intelectuale, așa cum acea proprietate intelectuală există în termeni de formă și funcționalitate la momentul specific în care licența îi este acordată clientului. Aceasta înseamnă că acel client poate stabili utilizarea licenței și poate obține, în esență, toate beneficiile rămase de pe urma acesteia, la momentul specific în care este transferată licența.

(3) În situația menționată la alin. (2), o entitate contabilizează obligația de a oferi un drept de utilizare a proprietății sale intelectuale ca pe o obligație de executare îndeplinită la un moment specific. În acest caz, pentru a contabiliza venitul corespunzător acordării licenței, entitatea trebuie să stabilească momentul specific în care licența îi este transferată clientului. Totuși, nu pot fi recunoscute venituri pentru o licență care oferă un drept de utilizare a proprietății intelectuale a unei entități înainte de începutul perioadei în care clientul poate utiliza licența și poate obține beneficii de pe urma acesteia. De exemplu, dacă perioada unei licențe aferente unui program informatic ar începe înainte ca o entitate să furnizeze sau să pună în alt mod la dispoziția clientului un cod care îi permite clientului să utilizeze imediat programul informatic, entitatea nu recunoaște venituri înainte de furnizarea sau punerea la dispoziție în alt mod a aceluia cod.

448<sup>8</sup>. – Atunci când determină dacă o licență oferă un drept de accesare sau un drept de utilizare a proprietății sale intelectuale, o entitate nu ia în considerare următorii factori:

- a) restricțiile de timp, regiune geografică sau utilizare. Aceste restricții definesc atributele licenței acordate, mai degrabă decât să definească măsura în care entitatea își îndeplinește obligația de executare la un moment specific sau în timp;
- b) garanțiile oferite de entitate care atestă că aceasta are un brevet valid pentru

		<p>proprietatea intelectuală și că își va apăra acel brevet de utilizarea neautorizată. O promisiune de apărare a dreptului aferent unui brevet nu reprezintă o obligație de executare deoarece acțiunea de apărare a brevetului protejează valoarea activelor de proprietate intelectuală ale entității și îi oferă clientului asigurarea că licența transferată corespunde specificațiilor licenței prevăzute de contract.</p> <p>Redevențe pe bază de vânzări sau pe bază de utilizare</p> <p>448<sup>9</sup>. – O entitate recunoaște venituri pentru o redevență pe bază de vânzări sau pe bază de utilizare promisă în schimbul unei licențe de proprietate intelectuală doar atunci când sau pe măsură ce are loc ultimul dintre evenimentele de mai jos:</p> <p>a) are loc vânzarea sau utilizarea ulterioară; și</p> <p>b) obligația de executare căreia i-a fost alocată o parte din sau întreaga redevență pe bază de vânzări sau pe bază de utilizare a fost îndeplinită (sau parțial îndeplinită).</p> <p>448<sup>10</sup>. – Cerința pentru o redevență pe bază de vânzări sau pe bază de utilizare de la pct. 4489 se aplică atunci când redevența se referă numai la o licență de proprietate intelectuală sau când o licență de proprietate intelectuală este elementul predominant la care se referă redevența. De exemplu, licența de proprietate intelectuală poate fi elementul predominant la care se referă redevența atunci când entitatea are o așteptare rezonabilă potrivit căreia clientul ar atribui în mod semnificativ valoare mai mare licenței decât altor bunuri sau servicii la care se referă licența.</p>
9.	594. - Planul de conturi general este următorul:	<p>În planul de conturi general cuprins la punctul 594 se introduc conturile 467 „Datorii aferente distribuiri interimare de dividende”, 6053 „Cheltuieli privind consumul de gaze naturale”, 6058 „Cheltuieli cu alte utilități”, 694 „Cheltuieli cu impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit” și 794 „Venituri din impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit”, precum și grupa 79 „Venituri din impozitul pe profit”.</p>
10	594. - Planul de conturi general este următorul:  60. Cheltuieli privind stocurile 605. Cheltuieli privind <b>energia și apa</b>	<p>În planul de conturi general cuprins la punctul 594, precum și în tot cuprinsul reglementărilor, denumirea grupei 60 se modifică astfel: Cheltuieli privind stocurile <b>și alte consumuri</b>, iar denumirea contului 605 se modifică astfel: Cheltuieli privind <b>utilitățile</b>.</p>
11.	Contul 605 "Cheltuieli privind <b>energia și apa</b> " Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind consumurile de energie <b>și apă</b> . În debitul contului 605 "Cheltuieli privind <b>energia și apa</b> " se	<p>La capitolul 16 „Funcțiunea conturilor”, funcțiunea contului 605 se modifică și va avea următorul cuprins: Contul 605 «Cheltuieli privind <b>utilitățile</b>» Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind consumurile de energie, apă, <b>gaze naturale și alte utilități</b>. În debitul contului 605 «Cheltuieli privind <b>utilitățile</b>» se înregistrează:</p>

	<p>înregistrează:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- valoarea consumurilor de energie și apă (401, 408, 471, 542);</li> <li>- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- valoarea consumurilor de energie, apă, gaze naturale și alte utilități (401, 408, 471, 542);</li> <li>- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).</li> </ul>
12.	<p>CLASA 7 "CONTURI DE VENITURI"</p> <p>Din clasa 7 "Conturi de venituri" fac parte următoarele grupe: 70 "Cifra de afaceri netă", 71 "Venituri aferente costului producției în curs de execuție", 72 "Venituri din producția de imobilizări", 74 "Venituri din subvenții de exploatare", 75 "Alte venituri din exploatare", 76 "Venituri financiare" și 78 "Venituri din provizioane, amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare".</p>	<p>La capitolul 16 „Funcțiunea conturilor”, preambulul funcțiunii clasei 7 se modifică și va avea următorul cuprins:</p> <p>Din clasa 7 «Conturi de venituri» fac parte următoarele grupe: 70 «Cifra de afaceri netă», 71 «Venituri aferente costului producției în curs de execuție», 72 «Venituri din producția de imobilizări», 74 «Venituri din subvenții de exploatare», 75 «Alte venituri din exploatare», 76 «Venituri financiare», 78 «Venituri din provizioane, amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare» și 79 «Venituri din impozitul pe profit».</p>
13.	<p>CAPITOLUL 16</p> <p>Funcțiunea conturilor</p> <p>Cont 596, 597</p>	<p>La capitolul 16 „Funcțiunea conturilor” se introduce funcțiunea următoarelor conturi:</p> <p>Contul 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende»</p> <p>Cu ajutorul contului 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» se ține evidența dividendelor primite în urma repartizărilor efectuate, conform legii, în cursul exercițiului financiar și care urmează să se regularizeze ulterior comunicării dividendelor stabilite în baza situațiilor financiare anuale.</p> <p>Contul 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» este un cont de pasiv.</p> <p>În creditul contului 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» se înregistrează suma dividendelor primite în urma repartizărilor interimare de dividende (461).</p> <p>În debitul contului 467 «Datorii aferente distribuirilor interimare de dividende» se înregistrează suma dividendelor primite ca urmare a repartizărilor interimare de dividende și regularizate pe seama dividendelor cuvenite în baza situațiilor financiare anuale (461).</p> <p>Soldul contului reprezintă sumele primite ca dividende, în urma repartizărilor interimare de dividende efectuate, conform legii, în cursul exercițiului financiar.</p> <p>Contul 694 «Cheltuieli cu impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit»</p> <p>Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit, definit potrivit Codului fiscal.</p> <p>În debitul contului 694 «Cheltuieli cu impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit» se înregistrează:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- valoarea impozitului pe profit datorat ca urmare a decontărilor între membrii grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit (451 și alte conturi în care urmează</li> </ul>



să se evidențieze datoriile respective).

Contul 794 «Venituri din impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit»

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit, definit potrivit Codului fiscal.

În creditul contului 794 «Venituri din impozitul pe profit rezultat din decontările în cadrul grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit» se înregistrează:

– valoarea impozitului pe profit de recuperat în urma decontărilor între membrii grupului fiscal în domeniul impozitului pe profit (451 și alte conturi în care urmează să se evidențieze creanțele respective).

\*Art. IV

(1) Prevederile art. I se aplică începând cu situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar al anului 2022.

(2) Prin excepție de la alin. (1), prevederile art. I pct. 1, referitoare la întreruperea capitalizării costurilor îndatorării, se aplică începând cu situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar al anului 2022, dacă efectul modificării politicii contabile se poate stabili până la data la care respectivele situații financiare anuale sunt autorizate pentru emitere. În caz contrar, prevederile respective se aplică costurilor îndatorării suportate de entitate în legătură cu împrumuturi contractate ulterior datei de 1 ianuarie 2023.

(3) Entitățile care au ales un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic aplică prevederile art. I începând cu primele situații financiare anuale încheiate la o dată ulterioară datei de 1 ianuarie 2023.

Ordinul MF nr. 4291/20.12.2022 pentru reglementarea unor aspecte contabile, publicat în Monitorul Oficial nr. 18 din 06.01.2023.

- Material informativ elaborat de Serviciul Asistență pentru Contribuabili – DGRFP Brasov la data de 06.01.2023 -