

STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE „VENITURI”

Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza Directivelor UE, Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară și IAS 18 „Venituri”.

Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard constă în stabilirea modului de contabilizare a veniturilor generate de anumite tipuri de fapte economice și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare.

Domeniu de aplicare

3. Prezentul standard se aplică la contabilizarea veniturilor provenite din:

1. vânzarea produselor și mărfurilor;
 2. prestarea serviciilor;
 3. utilizarea de către terți a activelor entității care generează dobânzi, redevențe (royalty) și dividende.
4. Prezentul standard nu reglementează modul de contabilizare a veniturilor provenite din:
1. contracte de construcție (SNC „Contracte de construcții”);
 2. contracte de leasing (SNC „Contracte de leasing”);
 3. dividende din investiții contabilizate pe baza metodei punerii în echivalență (IAS 28 „Investiții în entități asociate și asocierile în participație”);
 4. contracte de asigurare (IFRS 4 „Contracte de asigurare”);
 5. modificări ale valorii juste a activelor financiare și datoriilor financiare sau cedarea acestora (IAS 39 „Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare”);
 6. modificări ale valorii stocurilor și altor active curente (SNC „Stocuri”);
 7. ieșirea activelor imobilizate (SNC „Imobilizări necorporale și corporale” și SNC „Creanțe și investiții financiare”);
 8. subvenții (SNC „Capital propriu și datorii”);
 9. diferențe favorabile de curs valutar și de sumă (SNC „Diferențe de curs valutar și de sumă”).

Definiții

10. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

Valoare justă – suma cu care poate fi schimbat benevol un activ sau decontată o datorie, în cadrul unei tranzacții desfășurate în condiții normale între părți interesate, independente și bine informate.

Venituri – creșteri ale beneficiilor economice înregistrate în cursul perioadei de gestiune, sub forma intrărilor de active sau majorării valorii acestora, sau a diminuării datoriilor care au drept rezultat creșteri ale capitalului propriu, cu excepția creșterilor legate de contribuțiile proprietarilor.

Venituri din prestarea serviciilor – venituri din executarea de către entitate a unor lucrări pe parcursul unei anumite perioade de timp (de exemplu, venituri din serviciile de transport, reparație, intermediere, consultanță, instruire, agrement-sport, instalare a utilajului, telefonie, internet, turism).

Venituri din vânzarea produselor și mărfurilor – venituri din comercializarea bunurilor produse de entitate sau cumpărate pentru a fi revândute, inclusiv terenurile și alte imobilizări deținute în scopuri revânzării.

Venituri sub formă de dobânzi – venituri din utilizarea numerarului sau a echivalentelor acestuia, precum și din deținerea obligațiunilor și a altor sume datorate entității.

Venituri sub formă de redevențe – (royalty) venituri din utilizarea imobilizărilor necorporale ale entității cum ar fi brevetele, mărcile, drepturile de autor (copyright) și software-ul pentru computere etc.

Venituri sub formă de dividende – venituri din cotele deținute în capitalul social al altor entități.

Reguli generale

11. Veniturile cuprind beneficiile economice primite sau de primit de către entitate în nume propriu. În componența veniturilor nu se includ:

1. taxa pe valoarea adăugată, accizele, alte impozite și taxe recuperabile.

Exemplul 1. În noiembrie 201X o entitate a livrat produse finite cumpărătorilor la valoare de vânzare de 120 000 lei, inclusiv TVA – 20 000 lei și accize – 10 000 lei.

În baza datelor din exemplu, suma veniturilor entității pe luna noiembrie 201X constituie 90 000 lei (120 000 lei – 20 000 lei – 10 000 lei) și se determină ca diferența dintre mărimea totală a valorii de vânzare a produselor și sumele TVA și accizelor.

2. sumele colectate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de intermediere încheiate conform legislației în vigoare. Aceste sume nu pot fi incluse în componența veniturilor, deoarece nu reprezintă beneficii economice pentru entitate și nu au drept rezultat creșteri ale capitalului propriu. În aceste situații veniturile entității includ doar comisioanele cuvenite.

Exemplul 2. Entitatea „A” a încheiat un contract de intermediere cu entitatea „B” privind vânzarea produselor vinicole. În anul 201X entitatea „A” a vândut cumpărătorilor produse în valoare totală de 200 000 lei. Pentru serviciile de intermediere prestate entitatea „A” beneficiază de un comision în mărime de 15% din valoarea produselor vândute.

Conform datelor din exemplu, venitul entității „A” pe anul 201X constituie 30 000 lei (200 000 lei x 15%), iar venitul entității „B” – 170 000 lei (200 000 lei – 30 000 lei).

3. Veniturile se evaluează la valoarea justă a contraprestației (mijlocului de plată) primite sau de primit diminuată cu valoarea oricăror reduceri de preț, bonusuri și altor reduceri comerciale acordate de către vânzător.

Exemplul 3. În mai 201X o entitate a vândut unui cumpărător 1 000 unități de marfă al cărei preț unitar obișnuit de vânzare constituie 80 lei. Cumpărătorul a achitat integral mărfurile procurate, beneficiind pentru aceasta de o reducere comercială în mărime de 5% din valoarea totală de vânzare.

În baza datelor din exemplu, venitul entității-vânzător pe luna mai 201X constituie 76 000 lei [80 000 lei – (80 000 lei x 5%)] se determină ca diferența dintre prețul de vânzare și reducerea comercială acordată.

4. În cazul tranzacțiilor pe bază de barter (schimburi de bunuri și servicii) entitatea-vânzător înregistrează în contabilitate următoarele operațiuni distincte:

1. vânzarea bunurilor și serviciilor cu recunoașterea și evaluarea veniturilor în modul stabilit pentru vânzările ordinare;

2. procurarea bunurilor și serviciilor cu determinarea valorii acestora în modul stabilit de standardele de contabilitate;

3. decontarea reciprocă a creanțelor și datoriilor aferente tranzacțiilor pe bază de barter.

4. Veniturile se recunosc, de regulă, separat pentru fiecare tranzacție. În anumite situații, veniturile pot fi recunoscute pe componentele distincte ale unei tranzacții (de exemplu, dacă prețul de vânzare a bunurilor include o sumă identificabilă pentru servicii ulterioare, această sumă este inițial înregistrată ca venituri anticipate și recunoscută ca venituri curente pe măsura prestării serviciilor de deservire a bunurilor comercializate).

Exemplul 4. În decembrie 201X entitatea a vândut unui cumpărător 10 calculatoare la preț unitar de 12 000 lei cu condiția deservirii calculatoarelor pe parcursul a 3 ani. Prețul unitar de vânzare a calculatorului (fără deservire) constituie 10 500 lei.

Conform datelor din exemplu, în decembrie 201X entitatea contabilizează:

1. veniturile din vânzarea calculatoarelor în sumă de 120 000 lei (12 000 lei x 10 unit.) – ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente;

2. valoarea serviciilor de deservire a calculatoarelor în sumă de 15 000 lei [(12 000 lei – 10 500 lei) x 10 unit.] – ca majorare simultană a creanțelor curente și a veniturilor anticipate pe termen lung.

5. Veniturile și cheltuielile aferente unora și aceluiași fapte economice se recunosc în aceeași perioadă de gestiune (de exemplu, valoarea bunurilor vândute și costul acestora se contabilizează și se reflectă în situația de profit și pierdere într-o singură perioadă de gestiune).

Contabilitatea veniturilor

6. Contabilitatea veniturilor este condiționată de sursa de obținere a acestora – vânzarea produselor și mărfurilor; prestarea serviciilor; utilizarea de către terți a activelor entității care generează dobânzi, redevențe și dividende.

Venituri din vânzarea produselor și mărfurilor

7. Veniturile din vânzarea produselor și mărfurilor se recunosc în momentul în care sînt îndeplinite simultan următoarele condiții:

1. entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor. Transferul riscurilor și beneficiilor semnificative aferente drepturilor de proprietate asupra bunurilor, de regulă, coincide cu momentul predării bunurilor către cumpărător sau, la respectarea altor condiții contractuale, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective către cumpărători;
2. entitatea nu mai gestionează bunurile vîndute ca în cazul deținerii în proprietate a acestora și nu deține controlul efectiv asupra bunurilor;
3. mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;
4. este probabil ca beneficiile economice aferente tranzacției vor fi generate către entitate; și
5. costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

Exemplul 5. *În decembrie 201X entitatea a livrat cumpărătorilor mărfuri cu transferarea drepturilor de proprietate asupra acestora. Valoarea de vânzare a mărfurilor constituie 320 000 lei, iar valoare contabilă – 283 000 lei.*

Conform datelor din exemplu, în decembrie 201X entitatea contabilizează:

1. valoarea de vânzare a mărfurilor comercializate în sumă de 320 000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente;
2. valoarea contabilă a mărfurilor comercializate în sumă de 283 000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente (costului vînzărilor) și diminuare a stocurilor.

6. Dacă entitatea păstrează riscurile semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor, tranzacția nu reprezintă o vânzare și veniturile nu sînt recunoscute. De exemplu, aceste riscuri se păstrează atunci cînd:

1. entitatea are obligații legate de rezultate nesatisfăcătoare, neacoperite de prevederile garanțiilor normale;
2. obținerea veniturilor dintr-o anumită vânzare este condiționată de obținerea de către cumpărător a veniturilor din comercializarea bunurilor;
3. bunurile sînt livrate, dar trebuie instalate, iar instalarea reprezintă o parte semnificativă a contractului și nu a fost încă realizată de către entitate; și
4. cumpărătorul are dreptul de a anula vânzarea pe parcursul unui anumit termen și dintr-un motiv specificat în contractul de vânzare-cumpărare și entitatea-vînzător nu este sigură de probabilitatea returnării bunurilor.

Exemplul 6. *În noiembrie 201X entitatea a livrat în baza unui contract de consignație 10 televizoare la preț unitar de vânzare 7 400 lei. Televizoarele au fost vîndute de către comisionar cumpărătorilor în decembrie 201X – 6 unități și ianuarie 201X+1 – 4 unități.*

În baza datelor din exemplu, veniturile entității constituie în decembrie 201X 44 400 lei (7 400 lei x 6 unit.), iar în ianuarie 201X+1 – 29 600 lei (7 400 lei x 4 unit.) și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente.

5. În cazul vînzărilor cu livrări amînite veniturile se recunosc la respectarea simultană a următoarelor condiții:

1. este probabil că se va efectua livrarea bunurilor;
2. la data recunoașterii vînzării, bunurile sînt disponibile, identificate și pregătite pentru livrare cumpărătorului;
3. cumpărătorul confirmă în scris solicitarea de amînare a livrării;
4. se respectă condițiile de plată prevăzute în contract.

5. Veniturile din vînzări cu livrări amînite nu pot fi recunoscute în cazul în care nu există decît intenția de a achiziționa sau de a produce bunurile pentru a fi livrate.

Vînzările cu livrări amînite apar în cazul tranzacțiilor de comercializare a bunurilor care necesită condiții speciale de transportare și de păstrare (de exemplu, vânzarea carburanților și lubrifianților, inclusiv sub formă de tichete, a produselor vinicole în loturi mari, a substanțelor chimice).

6. În cazul vînzărilor cu livrări amînite entitatea-vînzător contabilizează două operațiuni distincte:

1. comercializarea bunurilor care se contabilizează în același mod ca și vânzările obișnuite;

2. primirea bunurilor în custodie cu reflectarea acestora în conturile extrabilanțiere.

Exemplu 7. În decembrie 201X entitatea a comercializat unui cumpărător un lot de produse vinicole a căror valoare de vânzare constituie 82 500 lei, iar cost efectiv – 51 600 lei. Conform condițiilor contractuale produsele vinicole se vor păstra la depozitul entității și vor fi livrate cumpărătorului în loturi mici pe parcursul unui an.

În baza datelor din exemplu, în decembrie 201X entitatea-vînzător contabilizează:

1. veniturile din vânzarea produselor vinicole în sumă de 82 500 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente;

2. costul efectiv al produselor vinicole vîndute în sumă de 51 600 lei – ca majorare a cheltuielilor curente (costului vânzărilor) și diminuare a stocurilor;

3. valoarea produselor vinicole vîndute și primite în custodie în sumă de 82 500 lei – ca majorare a stocurilor primite în custodie în contabilitatea extrabilanțieră.

3. Veniturile din vânzarea bunurilor se ajustează prin stornarea valorii bunurilor returnate și/sau cu suma reducerii prețurilor acestora în cazul în care livrarea și returnarea (reducerea prețurilor) bunurilor au avut loc în aceeași perioadă de gestiune. În cazul în care vânzarea și returnarea (reducerea prețurilor) bunurilor au avut loc în perioade de gestiune diferite veniturile nu se ajustează, iar pierderile din returnarea bunurilor vîndute sau din reducerea prețurilor acestora se înregistrează ca cheltuieli curente sau se recuperează din contul provizioanelor constituite anterior în aceste scopuri.

Exemplu 8. În iunie 201X o entitate – fabrică de mobilă a comercializat 10 seturi de mobilă pentru oficiu. Valoarea de vânzare a unui set de mobilă constituie 3 600 lei, iar costul efectiv – 2 500 lei. În luna iulie a aceluiași an cumpărătorul a depistat 3 seturi de mobilă necalitativă care au fost returnate vînzătorului.

În baza datelor din exemplu, entitatea-vînzător contabilizează:
în iunie 201X:

1. veniturile din vânzarea mobilei în sumă de 36 000 lei (3 600 lei x 10 set.) – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;

2. costul efectiv al mobilei vîndute în sumă de 25 000 lei (2 500 lei x 10 set.) – ca majorare a cheltuielilor curente (costului vânzărilor) și diminuare a stocurilor.

în iulie 201X:

1. valoarea mobilei returnate de cumpărător în sumă de 10 800 lei (3 600 x 3 set.) – ca stornare a creanțelor și a veniturilor curente;

2. costul mobilei returnate de cumpărător – ca stornare a cheltuielilor curente (costului vânzărilor) și a stocurilor.

3. Veniturile din vânzarea bunurilor nu se ajustează în cazul apariției unor incertitudini legate de recuperabilitatea anumitor sume recunoscute anterior ca venituri. Aceste sume se recunosc ca cheltuieli curente sau se recuperează din contul provizioanelor constituite anterior în aceste scopuri.

Exemplu 9. În noiembrie 201X entitatea a vîndut produse a căror valoare de vânzare totală constituie 140 000 lei, iar costul efectiv – 110 000 lei. În anul 201X+3 un cumpărător a fost recunoscut de instanța judecătorească drept insolubil, nefiind în stare să achite valoarea produselor cumpărate în sumă de 3 000 lei. Conform politicilor contabile, pierderile aferente creanțelor compromise se decontează direct la cheltuielile perioadei în care acestea au fost depistate.

Conform datelor din exemplu, entitatea contabilizează:
în noiembrie 201X:

1. veniturile din vânzarea produselor în sumă de 140 000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente;

2. costul efectiv al produselor vîndute în sumă de 110 000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente (costului vânzărilor) și diminuare a stocurilor.

în anul 201X+3:

1. creanțele compromise decontate în sumă de 3 000 lei – ca majorare a cheltuielilor și diminuare a creanțelor curente.

Venituri din prestarea serviciilor

2. Veniturile din prestarea serviciilor se recunosc în cazul îndeplinirii simultane a următoarelor condiții:

1. mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;
 2. este probabil ca beneficiile economice aferente tranzacției să fie obținute de către entitate;
 3. stadiul de execuție a tranzacției la data raportării poate fi evaluat în mod credibil;
- și
4. costurile apărute pe parcursul tranzacției și costurile de finalizare a tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

5. Evaluarea veniturilor din prestarea serviciilor se efectuează, de regulă, în mărimea valorii acestora, stabilită de părțile contractante și confirmată documentar. Evaluarea acestor venituri este credibilă doar în cazul în care entitatea a convenit cu celelalte părți participante la tranzacție următoarele condiții:

1. drepturile fiecărei părți care au putere juridică și se referă la prestarea și primirea serviciilor;
2. compensația presupusă;
3. metodele și condițiile de plată.

4. Recunoașterea veniturilor din prestarea serviciilor se efectuează conform uneia din următoarele metode:

1. metoda prestării integrale;
2. metoda procentului de finalizare.

3. Metoda prestării integrale se recomandă în cazurile în care termenul de prestare a serviciilor nu depășește o perioadă de gestiune. La utilizarea acestei metode veniturile din prestarea serviciilor se recunosc și se contabilizează după încheierea tranzacției.

Exemplul 10. *O entitate prestează servicii de instalare a utilajului electric, recepționate de clienți după finalizarea integrală a acestora. În anul 201X, entitatea a prestat și a predat clienților, servicii în valoare de 147 000 lei.*

În baza datelor din exemplu, în anul 201X entitatea va recunoaște venitul după instalarea efectivă a utilajului și recepționarea acestuia de către clienți în sumă de 147 000 lei și îl va înregistra ca majorare simultană a creanțelor și veniturilor curente.

4. Metoda procentului de finalizare este aplicabilă în cazurile în care serviciile, potrivit unuia și aceluiași contract, sînt prestate pe parcursul mai multor perioade de gestiune. Prin această metodă, veniturile se recunosc pe stadii distincte ale tranzacției, în funcție de procentul de finalizare a acesteia, adică în perioadele de gestiune în care are loc prestarea efectivă a serviciilor. Recunoașterea veniturilor în baza metodei procentului de finalizare se admite la respectarea simultană a următoarelor condiții:

1. momentul încheierii tranzacției sau a unui stadiu distinct al acesteia poate fi determinat cu un grad înalt de certitudine la data raportării;
2. cheltuielile suportate în procesul tranzacției și cele necesare pentru finalizarea acesteia pot fi determinate în mod credibil.

3. În cazul aplicării metodei procentului de finalizare, suma veniturilor poate fi determinată în baza unuia din următoarele procedee:

1. volumului efectiv al serviciilor prestate;

Exemplul 11. *În ianuarie 201X entitatea a încheiat un contract de prestare a serviciilor de consultanță și evaluare a imobilizărilor în valoare totală de 840 000 lei pe un termen de trei ani. În anul 201X au fost prestate servicii de consultanță în valoare totală de 126 000 lei.*

Conform datelor din exemplu, venitul entității pe anul 201X constituie 126 000 lei și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente.

2. ponderii volumului efectiv al serviciilor prestate în volumul total al serviciilor prevăzute de contract;

Exemplul 12. *În ianuarie 201X entitatea a încheiat un contract de instalare a utilajului și de deservire a acestuia în decurs de 3 ani cu valoarea totală de 324 000 lei. În anul 201X entitatea a îndeplinit 18% din volumul total de lucrări prevăzute de contract.*

Conform datelor din exemplu, venitul entității pe anul 201X constituie 58 320 lei (324 000 lei x 18%) și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente.

3. ponderii cheltuielilor suportate la o dată prestabilită în totalul cheltuielilor prevăzute de contract.

Exemplul 13. În ianuarie 201X, entitatea a încheiat un contract privind deservirea mărfurilor vândute pe un termen de 4 ani în valoare de 192 000 lei. Suma totală a cheltuielilor constituie, conform contractului 164 000 lei. În anul 201X entitatea a suportat cheltuieli în sumă de 38 000 lei.

Conform datelor din exemplu, mărimea venitului entității pe anul 201X se calculează ca produsul ponderii cheltuielilor efectiv suportate în mărime de 23,17% $[(38\ 000\ \text{lei} : 164\ 000\ \text{lei}) \times 100\%]$ și suma totală a venitului prevăzut de contract, constituie 44 506 lei $(23,18\% \times 192\ 000\ \text{lei})$ și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente.

4. Dacă serviciile sînt prestate printr-un număr nedeterminat de operațiuni în cursul unei perioade de timp prestabilite, care nu pot fi repartizate pe stadii, veniturile se recunosc conform metodei liniare sau în altă bază stabilită în politicile contabile ale entității.

Exemplul 14. În mai 201X entitatea a încheiat un contract privind deservirea și reparația calculatoarelor în curs de doi ani. Valoarea totală a serviciilor prevăzute de contract constituie 240 600 lei. Serviciile se prestează uniform pe parcursul perioadei stabilite în contract. Conform politicilor contabile ale entității veniturile se repartizează după metoda liniară.

În baza datelor din exemplu, mărimea veniturilor entității pe luna mai 201X constituie 10 025 lei $(240\ 600\ \text{lei} : 24\ \text{luni})$ și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și a veniturilor curente.

5. Dacă rezultatul unei tranzacții de prestare a serviciilor nu poate fi determinat cu un grad înalt de certitudine, veniturile se recunosc doar în mărimea cheltuielilor suportate care au fost sau, posibil, vor fi recuperate de către beneficiari.

Exemplul 15. În luna noiembrie 201X, biroul de avocați a încheiat cu entitatea „A” un contract privind apărarea intereselor acesteia în procesul de judecată. Conform condițiilor contractuale, în cazul în care procesul va fi câștigat, valoarea serviciilor va constitui 48 300 lei, iar în caz contrar, entitatea va recupera biroului de avocați doar cheltuielile suportate efectiv în limita prevăzută de contract — 35 200 lei. În mai 201X+1 entitatea „A” a pierdut procesul de judecată.

Conform datelor din exemplu, biroul de avocați recunoaște veniturile în luna mai 201X+1 în mărimea cheltuielilor suportate efectiv de 35 200 lei și le înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente.

6. În cazul în care rezultatul tranzacției nu poate fi estimat în mod credibil și recuperarea costurilor suportate nu este probabilă, veniturile nu sînt recunoscute, iar costurile aferente tranzacției se înregistrează ca cheltuieli curente.

Venituri din utilizarea de către terți a activelor entității care generează dobînzii, redevențe și dividende

7. Veniturile din utilizarea de către terți a activelor entității se recunosc la respectarea simultană a următoarelor condiții:

1. este probabil ca beneficiile economice aferente tranzacției să fie obținute de către entitate; și
2. mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil.

3. Veniturile sub formă de dobînzii se recunosc în baza condițiilor contractuale pe măsura survenirii termenelor de plată a dobînzilor stabilite în contractul încheiat între entitate și utilizatorul activului.

Exemplul 16. În octombrie 201X entitatea a acordat un împrumut în sumă de 165 000 lei pe un termen de 3 ani. Dobînda anuală constituie 15% și conform condițiilor contractuale se achită la finele fiecărui trimestru.

Conform datelor din exemplu, venitul sub formă de dobînzii a entității se recunoaște în decembrie 201X în sumă de 6 188 lei $[(165\ 000\ \text{lei} \times 15\%) : 4\ \text{trimestre}]$ și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente.

4. Conform politicilor contabile veniturile sub formă de dobînzii pot fi recunoscute în baza metodei dobînzii efective prevăzută în IAS 39 „Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare”.

5. Dobînzile aferente obligațiunilor și altor titluri de datorii, procurate la un preț care include dobînzile calculate, se recunosc ca venituri doar în suma referitoare la perioada post-achiziție. Suma dobînzilor aferentă perioadei pre-achiziție a obligațiunilor nu se consideră venituri, ci se raportează la diminuarea costului de intrare a obligațiunilor.

Exemplul 17. La 1 aprilie 201X, entitatea a procurat 2 500 de obligațiuni cu termenul de stingere de 3 ani la prețul unitar de 17 lei, care cuprinde cota dobînzilor calculate pe trei luni (ianuarie, februarie,

martie). Valoarea nominală a unei obligațiuni constituie 15 lei, rata anuală a dobânzii – 12%.

În baza datelor din exemplu, suma totală a dobânzilor calculate pe anul 201X constituie 4 500 lei (2 500 unit. x 15 lei x 12%), din care se recunoaște ca venituri suma de 3 375 lei [(2 500 unit. x 15 lei x 12% x 9 luni) : 12 luni], iar suma rămasă de 1 125 lei (4 500 lei – 3 375 lei) se raportează la diminuarea valorii contabile a obligațiunilor cumpărate.

Conform datelor din exemplu și a calculelor efectuate entitatea contabilizează:

1. costul de intrare a obligațiunilor procurate în mărime de 42 500 lei (2 500 unit. x 17 lei) – ca majorare concomitentă a investițiilor pe termen lung și a datoriilor curente;
 2. suma totală a dobânzilor calculate pe anul 201X în mărime de 4 500 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor anticipate;
 3. dobânzile aferente perioadei post-achiziție a obligațiunilor în sumă de 3 375 lei – ca diminuare a veniturilor anticipate și majorare a veniturilor curente;
 4. dobânzile aferente perioadei pre-achiziție a obligațiunilor în sumă de 1 125 lei – ca diminuare concomitentă a veniturilor anticipate și a valorii contabile a investițiilor pe termen lung.
5. Redevențele se recunosc ca venituri în baza contabilității de angajamente, în conformitate cu condițiile acordului încheiat între proprietarul și beneficiarul de imobilizări necorporale. Astfel, în cazul transferului drepturilor de utilizare a imobilizărilor necorporale pe o perioadă prestabilită, recunoașterea venitului sub formă de redevențe se efectuează conform metodei liniare sau a în altă bază stabilită în politicile contabile.

Exemplul 18. *În ianuarie 201X entitatea „A” a transmis entității „B” dreptul de utilizare a unui brevet de invenție pe o perioadă de 5 ani. Suma totală a plăților, potrivit contractului încheiat, constituie 35 000 lei și se va achita la finele fiecărui an în părți egale.*

Conform datelor din exemplu, venitul anual din redevențe a entității „A”, inclusiv pentru anul 201X, constituie 7 000 lei (35 000 lei : 5 ani) și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente.

6. Transferul drepturilor de utilizare a imobilizărilor necorporale pentru o plată fixă și pe un termen nelimitat se consideră ca vânzare a imobilizărilor necorporale, iar redevențele se recunosc ca venituri în momentul transferării acestor drepturi.

Exemplul 19. *Utilizând datele din exemplul 18, să admitem că dreptul de utilizare a brevetului de invenție a fost transmis unei entități pe un termen nelimitat de timp.*

În baza datelor din exemplu, veniturile sub formă de redevențe se recunosc în sumă de 35 000 lei, în ianuarie 201X, adică în momentul transmiterii dreptului de utilizare a brevetului beneficiarului și se înregistrează ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente.

7. În cazul în care obținerea redevențelor depinde de evenimentele viitoare, veniturile se recunosc numai atunci când există probabilitatea primirii plății, de regulă, după producerea evenimentului (de exemplu, la transmiterea drepturilor de utilizare a unui brevet de invenție, cu condiția primirii plății în funcție de vânzarea efectivă a produselor fabricate, redevențele se recunosc ca venituri pe măsura comercializării produselor).

8. Dividendele se recunosc ca venituri în perioada de gestiune în care acestea au fost anunțate, adică atunci când a fost stabilit dreptul proprietarilor de a le încasa.

Prezentarea informațiilor

9. În situațiile financiare ale entității se prezintă cel puțin următoarele informații privind veniturile:

1. metodele de recunoaștere a veniturilor, inclusiv a procedeele aplicate pentru determinarea stadiului de execuție a tranzacțiilor de prestări servicii;
2. suma fiecărei categorii semnificative de venit recunoscute în perioada de gestiune, inclusiv veniturile provenite din vânzarea produselor și mărfurilor, prestarea serviciilor, dobânzi, redevențe, dividende;
3. suma veniturilor rezultate din tranzacțiile pe bază de barter incluse în fiecare categorie semnificativă de venit.

Prevederi tranzitorii

4. Prezentul standard se aplică începând cu data intrării în vigoare.

Data intrării în vigoare

5. Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 2014.

