

Evidența contabilă a programelor informatice

Reglementări

- 1.) Ordinul 1802/29.12.2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate (MO 963/30.12.2014), cu modificările și completările ulterioare
 - 2.) Legea 227/08.09.2015 privind Codul fiscal (MO 688/10.09.2015), cu modificările și completările ulterioare
 - 3.) HG 1/06.01.2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal (MO 22/13.01.2016), cu modificările și completările ulterioare
-

1. Programele informatice - prevederi contabile

1.) 138. **Activele imobilizate** sunt active generatoare de beneficii economice viitoare și deținute pe o perioadă mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achiziție sau la costul de producție ...

144. (1) O **imobilizare necorporală** este un activ nemonetar identificabil fără formă fizică ...

148. Anumite imobilizări necorporale pot fi conținute în sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc (în cazul programelor informatice) ... Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale **trebuie tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală**, o entitate își utilizează raționamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, un program informatic pentru un utilaj computerizat care nu poate funcționa fără programul respectiv este parte integrantă a respectivului hardware și este tratat ca imobilizare corporală. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. În cazul în care nu fac parte integrantă din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizări necorporale.

152. **Beneficiile economice viitoare** generate de o imobilizare necorporală pot include venituri din vânzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri ori alte beneficii rezultate din utilizarea activului de către entitate ...

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

188. O imobilizare necorporală **trebuie scoasă din evidență** la cedare sau atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea ori din cedarea sa.

Observații

În cadrul activelor necorporale, în categoria "alte imobilizări necorporale", sunt enumerate și programele informatice create de entitate sau achiziționate de la terți, pentru necesitățile proprii de utilizare. În consecință, dacă de exemplu se cumpără pachete de programe informatice în scopul revânzării (în magazine sau de către distribuitori), acestea reprezintă stocuri de marfă (active circulante).

La activele necorporale nu este menționată în mod expres cerința deținerii lor pe o perioadă mai mare de un an, ca în cazul mijloacelor fixe, dar acest lucru rezultă din încadrarea lor în categoria activelor imobilizate.

Valoarea de intrare

1.) 156. O imobilizare necorporală se înregistrează inițial la **costul de achiziție sau de producție** ...

Observație:

Menționăm, că limita stabilită prin hotărâre a Guvernului (acum 2500 lei) se referă numai la valoarea de intrare minimă a mijloacelor fixe, deci programele informatice pot fi considerate imobilizări și sub această valoare, dacă se utilizează cel puțin 1 an.

Cheltuieli ulterioare

154. Imobilizările necorporale sunt de natură încât, în multe cazuri, nu există adăugiri la o astfel de imobilizare sau înlocuiri ale componentelor acesteia. Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degrabă mențin beneficiile economice viitoare preconizate încorporate într-o imobilizare necorporală existentă, decât să corespundă definiției unei imobilizări necorporale și criteriilor de recunoaștere din prezentele reglementări. În plus, este deseori mai dificil să se atribuie costuri ulterioare direct unei anumite imobilizări necorporale decât activității ca întreg. Prin urmare, doar rareori costurile ulterioare - cele suportate după recunoașterea inițială a unei imobilizări necorporale dobândite sau după finalizarea unei imobilizări necorporale generate intern - sunt recunoscute în valoarea contabilă a unui activ ...

Observație:

În baza prevederilor contabile, putem considera că cheltuielile ulterioare cu upgradeuri se consideră cheltuieli, iar dacă se cumpără ulterior module noi, componente care pot majora beneficiile economice viitoare, acestea se pot imobiliza.

Costul unei imobilizări necorporale generate intern

1.) 170. (1) Costul unei imobilizări necorporale generate intern este suma costurilor suportate de la data la care imobilizarea necorporală a îndeplinit pentru prima oară criteriile de recunoaștere ca imobilizări necorporale.

(2) **Costul unei imobilizări necorporale generate intern** este compus din toate costurile direct atribuibile care sunt necesare pentru crearea, producerea și pregătirea activului pentru a fi capabil să funcționeze în maniera intenționată de către conducere. Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

- a) cheltuielile cu materialele și serviciile utilizate sau consumate pentru generarea imobilizării necorporale;
- b) cheltuielile cu personalul provenite din generarea imobilizării necorporale;
- c) taxele de înregistrare a unui drept legal; și
- d) amortizarea brevetelor și licențelor care sunt utilizate pentru a genera imobilizarea necorporală.

(3) Următoarele elemente **nu sunt componente ale costului unei imobilizări necorporale generate intern:**

- a) costurile aferente vânzării, cele administrative și alte costuri generale de regie, cu excepția cazului în care astfel de costuri pot fi atribuite direct procesului de pregătire a imobilizării pentru utilizare;
- b) ineficiențele identificate și pierderile inițiale din exploatare suportate înainte ca imobilizarea să atingă performanța planificată; și
- c) costurile cu instruirea personalului pentru a utiliza activul.

Costuri anterioare care nu trebuie recunoscute ca active

1.) 172. Costurile aferente unui element necorporal care au fost inițial recunoscute drept cheltuieli nu trebuie recunoscute ca parte din costul unei imobilizări necorporale la o dată ulterioară.

2. Programe informatice - definiții fiscale

Livrări de bunuri

3.) 7.(15) Furnizarea de programe informatice software standard pe dischetă sau pe un alt purtător de date, însoțită de licență obișnuită care interzice copierea și distribuirea acestora și care permite doar instalarea lor, constituie **livrare de bunuri** conform art. 270 din Codul fiscal. **Programele informatice software standard** reprezintă orice software produs ca un bun de folosință generală care conține date preînregistrate, este comercializat ca atare și, după instalare și eventual o perioadă scurtă de training, poate fi utilizat în mod independent de către clienți în formatul standard pentru aceleași aplicații și funcții.

Prestări de servicii

8.) (11) În sensul art. 271 din Codul fiscal, sunt considerate **prestări de servicii** următoarele:

- a) furnizarea de programe informatice software standard prin internet sau prin orice altă rețea electronică și care este în principal automatizată, necesitând intervenție umană minimă, fiind un serviciu furnizat pe cale electronică, conform art. 266 alin. (1) pct. 28 din Codul fiscal;
- b) furnizarea de licențe în cadrul unui contract de licență privind programele informatice software, care permite clientului instalarea programului software pe diverse stații de lucru, împreună cu furnizarea de programe software standard pe dischetă sau pe un alt purtător de date, conform art. 271 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal;
- c) furnizarea de programe informatice software personalizate, chiar și în cazul în care programul software este furnizat pe dischetă sau pe un alt purtător de date. Programul software personalizat reprezintă orice program software creat sau adaptat nevoilor specifice ale clienților, conform cerințelor exprimate de aceștia;

3. Amortizarea

Amortizarea contabilă

1.) 186. ... (2) **Programele informatice**, precum și celelalte imobilizări necorporale înregistrate la elementul "Alte imobilizări necorporale" se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

(3) În cazul programelor informatice achiziționate împreună cu licențele de utilizare, dacă se poate efectua o separare între cele două active, acestea sunt contabilizate și amortizate separat.

Amortizarea fiscală

2.) Art.28 (10) ... Cheltuielile aferente achiziționării sau producerii programelor informatice se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe o perioadă de 3 ani...

Observație:

Există licențe de programe care trebuie reînnoite periodic, de regulă anual, sau într-o perioadă mai mică de 3 ani. La licențele valabile pe o perioadă mai scurtă se poate introduce eventual prima achiziție ca valoare de intrare fiscală amortizabilă pe 3 ani și cheltuielile cu reînnoirea licenței să fie incluse pe cheltuieli.

4. Monografie

Pentru înregistrarea operațiilor cu programele informatice recomandăm următoarele înregistrări contabile:

a) achiziția licenței programului informatic, inclusiv cheltuielile de punere în funcțiune:

% = 404 - factura furnizorului
208
4426/4428

În valoarea de intrare, la unele programele informatice achiziționate de la furnizori, și mai ales la cele realizate intern se pot include și alte cheltuieli de punere în funcțiune efectuate de societate, de exemplu cheltuielile cu salariul unor angajați proprii care se ocupă de implementarea aplicației:

641 = 421 - cheltuieli cu salariile
645 = 43x - cheltuielile angajatorului cu contribuțiile sociale
care, pentru programe elaborate intern, se pot imobiliza:

208 = 721

b) cheltuielile cu asistența programelor:

% = 401
628
4426/4428

c) dacă se elaborează un program informatic pentru nevoi proprii:

6... = 3... sau 4... - cheltuielile aferente
208 = 721 - punerea în funcțiune

d) amortizarea lunară:

6811 = 2808

e) dacă se cumpără upgrade-uri care asigură funcționarea corectă a programului, fără a majora parametrii tehnici inițiali (de exemplu modificări conforme cu schimbările legislative):

% = 401
628
4426/4428

f) dacă se achiziționează modernizări (componente, opțiuni - de ex. rețea, multisocietate sau alte versiuni care ridică parametrii tehnici inițiali):

% = 404 - factura furnizorului
208
4426/4428

În acest caz, se va majora valoarea imobilizării existente și se va recalcula amortismentul lunar, eventual modificându-se și durata de funcționare.

g) scoaterea din evidență:

% = 208
6583 - valoarea neamortizată
2808 - amortizarea cumulată