



MINISTERUL FINANTELOR
AL REPUBLICII MOLDOVA

*data aplicării
semnăturii electronice* nr. 16-08/300

I.P. „Consiliul de supraveghere publică a auditului”

cspa@cspa.md

Ministerul Finanțelor, solicită diseminarea în atenția auditorilor și entităților de audit care efectuează auditul situațiilor financiare la entitățile care operează cu prețuri/tarife reglementate, a prevederilor actelor normative de reglementare a contabilității și raportării financiare aplicabile în cazul stabilirii modului de contabilizare a devierilor tarifare (componentei de corectare a venitului reglementat).

Politicile contabile ale entităților care desfășoară activități la prețuri/tarife reglementate includ principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile sectoarelor reglementate aplicate de entități la recunoașterea în contabilitate a elementelor contabile, întocmirea situațiilor financiare.

În vederea reglementării modului de contabilizare a devierilor tarifare entitățile trebuie să includă în Politicile contabile prevederi specifice care ar ține cont de următoarele aspecte.

Pentru entitățile care aplică Standardele Naționale de Contabilitate (SNC).

Potrivit pct.7 și 8 ale Standardului Național de Contabilitate „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”, aprobat prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr.118/2013, politicile contabile se selectează de către entitate în baza sistemului de reglementare normativă a contabilității care prevede diferite variante de recunoaștere, evaluare și contabilizare a elementelor (obiectelor) contabile.

Dacă sistemul de reglementare normativă a contabilității nu stabilește metodele de ținere a contabilității referitor la un aspect (problemă) concret(ă), entitatea este în drept să elaboreze metoda respectivă în baza prevederilor Legii contabilității și raportării financiare, SNC și altor acte normative în care sunt reglementate aspecte similare.

Astfel, entitățile care aplică SNC pot include în Politici contabile reguli de contabilizare a devierilor tarifare care corespund celor prevăzute în IFRS 14.

Pentru entitățile care aplică Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS).

La contabilizarea devierilor tarifare se aplică Standardul Internațional de Raportare Financiară 14 „Conturi de amânare aferente activităților reglementate” (în continuare – IFRS 14), care prezintă dispozițiile de raportare financiară pentru *soldurile conturilor de amânare aferente activităților reglementate* ce apar atunci când o entitate furnizează bunuri sau servicii clienților la un preț sau tarif care face obiectul reglementării tarifare (pct.1).

Totodată, în conformitate cu pct.5 din IFRS 14, unei entități i se permite să aplice dispozițiile standardului menționat în primele sale situații financiare întocmite în conformitate cu IFRS *dacă și numai dacă*:

- (a) realizează activități cu tarife reglementate; și
- (b) a recunoscut sumele care îndeplinesc condițiile soldurilor conturilor de amânare aferente activităților reglementate *în situațiile sale financiare în conformitate cu GAAP-urile sale anterioare.*

Potrivit Anexei A al IFRS 14, *GAAP-urile anterioare* reprezintă baza de contabilitate pe care o entitate care adoptă pentru prima dată IFRS-urile a folosit-o imediat înaintea adoptării IFRS-urilor.

Însă, pct.54 G din Standardul Internațional de Contabilitate 8 „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori” (în continuare - IAS 8) prevede că, *dacă o entitate nu aplică IFRS 14*, entitatea, atunci când aplică punctul 11 litera (b) soldurilor conturilor aferente activităților reglementate, trebuie să facă referire în continuare la definițiile, criteriile de recunoaștere și conceptele de evaluare din Cadrul general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare și să aibă în vedere aplicabilitatea acestora, în locul celor din Cadrul general conceptual. Un sold al unui cont aferent activităților reglementate reprezintă soldul unui cont *de cheltuieli (sau de venituri) care nu este recunoscut drept activ sau datorie în conformitate cu alte standarde IFRS aplicabile, însă este inclus sau se estimează că va fi inclus de către organismul de reglementare a tarifelor* la stabilirea tarifului sau a tarifelor care pot fi percepute de la clienți. Un organism de reglementare a tarifelor este un organism autorizat care este împuternicit prin statut sau reglementare să stabilească un tarif sau un interval al tarifelor care sunt obligatorii pentru o entitate. Organismul de reglementare a tarifelor poate fi un organism terț sau o parte afiliată a entității, inclusiv consiliul de conducere al entității, dacă respectivului organism îi este impus de statut sau reglementare să stabilească tarife atât în interesul clienților, cât și pentru a asigura viabilitatea financiară generală a entității.

Potrivit pct.10 și 11 din IAS 8, în absența unui IFRS care se aplică în mod specific unei tranzacții, unui alt eveniment sau unei alte condiții, conducerea trebuie să își exercite raționamentul profesional pentru elaborarea și aplicarea unei politici contabile care are drept rezultat informații care sunt:

(a) relevante din punctul de vedere al informațiilor necesare luării deciziilor economice de către utilizatori; și

(b) fiabile, în sensul că situațiile financiare:

(i) reflectă cu exactitate poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale entității;

(ii) reflectă fondul economic al tranzacțiilor, al altor evenimente și condiții, și nu doar forma juridică;

(iii) sunt neutre, adică lipsite de influențe;

(iv) sunt prudente; și

(v) sunt complete din toate punctele de vedere semnificative.

În exercitarea raționamentului descris la punctul 10, conducerea trebuie să facă referire la următoarele surse în ordine descrescătoare și să ia în considerare aplicabilitatea:

(a) *dispozițiile din IFRS-uri care tratează aspecte similare și conexe*; și

(b) definițiile, criteriile de recunoaștere și conceptele de evaluare pentru active, datoriile, venituri și cheltuieli din Cadrul general conceptual de raportare financiară.

Astfel, în baza prevederilor IAS 8, entitatea care aplică IFRS își *poate elabora politici contabile proprii în vederea reglementării modului de contabilizare a devierilor tarifare utilizând prevederile IFRS 14*, în lipsa dreptului de aplicare directă a acestuia stabilit în pct.5 din IFRS 14.

Secretară de stat

Corina ALEXA

Executor: Vizir A.
tel.:022 262760
e-mail: ala.vizir@mf.gov.md