



ORDIN

**privind aprobarea Procedurii cadru privind recunoașterea rezultatelor activității de
cercetare-dezvoltare în evidența contabilă a Institutelor Naționale de
Cercetare-Dezvoltare**

Având în vedere prevederile:

- art. 76 din O.G nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 324/2003, cu modificările și completările ulterioare,
- Ordinului nr. 3845/2009 privind aprobarea modelului pentru Registrul de evidență a rezultatelor activităților de cercetare-dezvoltare și a Metodologiei de înregistrare a rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare,
- Hotărârii Guvernului nr. 24/2020 privind organizarea și funcționarea Ministerului Educației și Cercetării,

În temeiul prevederilor art. 15 alin. (3) și alin. (5) din Hotărârea Guvernului nr. 24/2020 privind organizarea și funcționarea Ministerului Educației și Cercetării coroborat cu prevederile Ordinului MEC nr. 3106/23.01.2020 privind delegarea unor atribuții domnului Secretar de Stat Dragoș Mihael CIUPARU, cu completările ulterioare,

MINISTRUL EDUCAȚIEI ȘI CERCETĂRII

emite prezentul

ORDIN:

Art. 1 Se aprobă Procedura cadru privind recunoașterea rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare în evidența contabilă a Institutelor Naționale de Cercetare-Dezvoltare, prevăzută în Anexa ce face parte integrantă din prezentul ordin.

Art. 2 Direcția de specialitate din cadrul Ministerului Educației și Cercetării, precum și Institutele Naționale de Cercetare Dezvoltare vor duce la îndeplinire prevederile prezentului ordin.

MINISTRU,
MONICA CRISTINA ANISIE



București,

Nr. 4243 data 12.05 2020

PROCEDURA CADRU

**privind recunoașterea rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare în evidența contabilă a
Institutelor Naționale de Cercetare – Dezvoltare**



[Handwritten signature]

- 1. SCOPUL ȘI DOMENIUL DE APLICARE A PROCEDURII**
- 2. CADRU JURIDIC DE REFERINȚĂ**
- 3. ABREVIERI ȘI DEFINIȚII**
 - 3.1 Abrevieri**
 - 3.2 Definiții ale termenilor generali**
 - 3.3 Definiții ale termenilor specifici**
- 4. RECUNOAȘTEREA ȘI EVALUAREA REZULTATELOR ACTIVITĂȚII DE CD**
 - 4.1. Politici contabile privind recunoașterea rezultatelor CD**
 - 4.2. Evaluarea rezultatelor activității de CD la data bilanțului**
 - 4.3. Reflectarea costurilor integrale aferente rezultatelor activității de CD**
 - 4.4. Prezentarea activității de CD în notele explicative la situațiile financiare anuale**
 - 4.5. Reflectarea în contabilitate a scoaterii din evidență a rezultatelor activității de CD**
- 5. ATRIBUȚII ÎN CIRCUITUL DOCUMENTELOR**
- 6. ANEXĂ**

1. SCOPUL ȘI DOMENIUL DE APLICARE A PROCEDURII

1.1. Scopul procedurii este acela de a asigura un cadru unitar de recunoaștere în contabilitate a rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare, obținute de Institutele Naționale de Cercetare-Dezvoltare, potrivit reglementărilor legale aplicabile acestora.

1.2. Procedura se aplică de către INCĐ, cărora le sunt incidente Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

2. CADRUL JURIDIC DE REFERINȚĂ

1. **Legea nr. 82/1991** a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
2. **Legea nr. 64/1991** - privind brevetele de invenție, republicată;
3. **Legea nr. 15/1994** privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
4. **Legea nr. 206/2004** privind buna conduită în cercetarea științifică, dezvoltarea tehnologică și inovare, cu modificările și completările ulterioare;
5. **Ordonanța Guvernului nr. 57/2002** privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.324/2003, cu modificările și completările ulterioare;
6. **Ordonanța Guvernului nr. 41/1998** privind taxele în domeniul protecției industriale și regimul de utilizare a acestora, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
7. **Hotărârea Guvernului nr. 637/2003** pentru aprobarea Regulamentului-cadru de organizare și funcționare a institutelor naționale de cercetare-dezvoltare, cu modificările și completările ulterioare;
8. **Hotărârea Guvernului nr. 2139/2004** pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, cu modificările și completările ulterioare;
9. **Hotărârea Guvernului nr. 547/2008** pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a a Legii nr. 64/1991 privind brevetele de invenție, cu modificările și completările ulterioare;
10. **Hotărârea Guvernului nr. 929/2014** privind aprobarea Strategiei naționale de cercetare-dezvoltare și inovare 2014-2020, cu modificările și completările ulterioare;
11. **Hotărârea Guvernului nr. 583/2015** pentru aprobarea Planului național de cercetare-dezvoltare și inovare 2014-2020 (PNCDI III), cu modificările și completările ulterioare;
12. **Ordinul Ministerului Educației, Cercetării și Inovării nr. 3845/2009** privind aprobarea modelului pentru Registrul de evidență a rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare și a Metodologiei de înregistrare a rezultatelor activităților de cercetare-dezvoltare;
13. **Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 2861/2009** pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
14. **Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014** pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare;



Lista documentelor de referință nu este exhaustivă.

3. ABREVIERI ȘI DEFINIȚII

3.1. Abrevieri

M.E.C. - Ministerul Educației și Cercetării

INCD - Institut Național de Cercetare Dezvoltare

CD - cercetare-dezvoltare

3.2. Definiții ale termenilor generali

3.2.1. Activitatea de cercetare-dezvoltare cuprinde cercetarea științifică (cercetarea fundamentală și cercetarea aplicativă), dezvoltarea experimentală și inovarea bazată pe cercetare științifică și dezvoltare experimentală.

3.2.2. Rezultatul activităților de cercetare științifică este un rezultat al activităților de cercetare, dezvoltare obținute în baza derulării unui contract finanțat din fonduri publice, la finalizarea proiectului.

3.2.2.1. Prin rezultatele activității de cercetare – dezvoltare se înțelege:

- a. documentații, studii, lucrări, planuri, scheme și altele asemenea;
- b. brevete de invenție, certificate de înregistrare a desenelor și modelelor industriale și altele asemenea;
- c. tehnologii, procedee, produse informatice, rețete, formule, metode și altele asemenea;
- d. obiecte fizice și produse realizate în cadrul derulării contractului respectiv
- e. colecții și baze de date conținând înregistrări analogice sau digitale, izvoare istorice, eșantioane, specimene, fotografii, observații, roci, fosile și altele asemenea, împreună cu informațiile necesare arhivării, regăsirii și precizării contextului în care au fost obținute;
- f. creații biologice noi în domeniul producției vegetale și producției animale - soiuri, hibrizi, linii, populații, cu performanțe superioare și rezistente la condițiile climatice și la boli, verigi tehnologice.

3.2.2.2. Încadrarea rezultatelor, în funcție de domeniul specific, se realizează de către fiecare INCD, cu respectarea categoriilor prevăzute în OG nr. 57/2002 privind cercetarea științifică și dezvoltarea tehnologică, cu modificările și completările ulterioare, menționate la pct. 3.2.2.1.

3.2.3. Activitățile de cercetare și dezvoltare sunt direcționate către dezvoltarea cunoștințelor, și chiar dacă aceste activități pot avea ca rezultat o imobilizare cu o formă fizică (de exemplu: un prototip), elementul fizic al activului este secundar componente sale necorporale, adică pachetul de cunoștințe încorporat în aceasta.

3.3. Definiții ale termenilor specifici

- 3.3.1 Cercetarea** - investigarea originală și planificată întreprinsă în scopul câștigării unor cunoștințe sau înțelegeri științifice ori tehnice noi.
- 3.3.2 Dezvoltarea** - aplicarea descoperirilor din cercetare sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect care vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori îmbunătățite substanțial, înainte de începerea producției sau utilizării comerciale;
- 3.3.3 Cercetare fundamentală** - activitate experimentală sau teoretică desfășurată, în principal, pentru dobândirea unor cunoștințe noi cu privire la fundamentele fenomenelor și faptelor observabile, fără a se urmări, în mod particular, aplicarea sau utilizarea practică imediată.
- 3.3.4 Cercetare aplicativă** - investigație originală desfășurată pentru dobândirea de cunoștințe în vederea unui obiectiv practic, specific.
- 3.3.5 Dezvoltare experimentală** - activitate sistematică, plecând de la cunoștințe rezultate din cercetare și/sau de la experiența practică, ce urmărește producerea de noi materiale, produse sau dispozitive, instituirea de noi procese, sisteme și servicii sau îmbunătățirea substanțială a celor existente.
- 3.3.6 Inovare** - implementarea unui produs, serviciu sau proces nou sau substanțial îmbunătățit ori a unei metode de marketing sau afaceri noi, în activitatea practică, în organizarea locului de muncă ori a relațiilor externe;
- 3.3.7 Inovare de produs** - introducerea în circuitul economic a unui produs sau serviciu care este nou sau îmbunătățit substanțial în privința caracteristicilor și utilizărilor sale (îmbunătățirile substanțiale pot fi ale specificațiilor tehnice, ale componentelor sau materialelor, ale programelor de calculator incorporate, ale utilizării sau ale altor caracteristici funcționale);
- 3.3.8 Inovare de proces** - punerea în aplicare a unei metode de producție sau de distribuție noi sau îmbunătățite considerabil, care implică schimbări semnificative în ceea ce privește tehnicile, echipamentele și/sau programele de calculator;
- 3.3.9 Invenție** - realizare tehnică dintr-un domeniu al cunoașterii care prezintă noutate, implică o activitate inventivă și este susceptibilă de aplicare industrială, având ca obiect produse, procedee și metode;
- 3.3.10 Valorificare** - procesul prin care rezultatele cercetării competitive ajung să fie utilizate, conform cerințelor activității industriale sau comerciale, în viața socială, economică și culturală;
- 3.3.11 Mod de valorificare** - vânzare produs/tehnologie; furnizare servicii; închiriere, concesiune, preluare în producția proprie, transmitere cu titlu gratuit; transfer drepturi de proprietate intelectuală;
- 3.3.12 Transfer** - orice vânzare, cesiune sau înstrăinare a dreptului de proprietate, schimbul unui drept de proprietate cu servicii ori cu un alt drept de proprietate;
- 3.3.13 Transfer tehnologic** - ansamblul de activități desfășurate cu sau fără bază contractuală, pentru a disemina informații, a acorda consultanță, a transmite cunoștințe.



a achiziționa utilaje și echipamente specifice, în scopul introducerii în circuitul economic a rezultatelor cercetării, transformate în produse comerciale și servicii;

- 3.3.14 Know-how** - orice informație cu privire la experiența industrială, comercială sau științifică ce este necesară pentru fabricarea unui produs sau pentru aplicarea unui proces existent și a cărei dezvăluire către alte persoane nu este permisă fără autorizația persoanei care a furnizat această informație;
- 3.3.15 Active imobilizate** sunt active generatoare de beneficii economice viitoare și deținute pe o perioadă mai mare de un an;
- 3.3.16 Imobilizare necorporală** - un activ nemonetar identificabil fără formă fizică;
- 3.3.17 Imobilizări corporale** - reprezintă active care sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producerea sau furnizarea de bunuri ori 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.

4. RECUNOAȘTEREA ȘI EVALUAREA REZULTATELOR ACTIVITĂȚII DE CDI

4.1. Politici contabile privind recunoașterea rezultatelor CDI

4.1.1. Conducerea INCD aprobă politicile contabile și procedurile proprii pentru operațiunile derulate, cu respectarea prevederilor reglementărilor contabile aplicabile.

4.1.2. Pentru recunoașterea în evidența contabilă a rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare, se stabilește inițial dacă imobilizarea necorporală generată intern se califică pentru recunoaștere, luându-se în considerație următoarele elemente:

- a) Momentul în care apare un activ identificabil ce va genera beneficii economice viitoare;
- b) Determinarea costului de realizare a activului.

4.1.3. Dacă un element nu îndeplinește condițiile de recunoaștere a unei imobilizări necorporale, costul aferent realizării sale pe plan intern este recunoscut drept cheltuială în momentul în care este suportat.

4.1.4. Pentru a stabili dacă o imobilizare necorporală generată intern îndeplinește condițiile de recunoaștere, entitatea de cercetare împarte procesul de generare a activului în două faze: una de cercetare și una de dezvoltare.

4.1.4.1. În situația în care nu se face separarea între faza de cercetare și faza de dezvoltare ale unui proiect care are rezultat generarea unei imobilizări necorporale, costurile aferente proiectului se tratează ca fiind suportate exclusiv în prima fază, faza de cercetare.

4.1.5. Nicio imobilizare necorporală provenită din faza de cercetare a unui proiect intern nu trebuie recunoscută, costurile aferente acestei faze fiind recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

4.1.6. O imobilizare necorporală provenită din faza de dezvoltare se recunoaște de entitatea de cercetare dacă se pot demonstra toate elementele/criteriile următoare:

- a. fezabilitatea tehnică necesară finalizării imobilizării necorporale, astfel încât aceasta să fie disponibilă pentru utilizare sau vânzare;
- b. intenția sa de a finaliza imobilizarea necorporală și de a o utiliza sau de a o vinde;
- c. capacitatea sa de a utiliza sau de a vinde imobilizarea necorporală;
- d. modul în care imobilizarea necorporală va genera beneficii economice viitoare probabile;
- e. disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare și de altă natură, adecvate pentru finalizarea dezvoltării imobilizării necorporale și pentru utilizarea sau vânzarea acesteia;
- f. capacitatea sa de a evalua fiabil costurile atribuibile imobilizării necorporale în cursul dezvoltării sale.

4.1.7. Constatarea îndeplinirii elementelor/criteriilor de recunoaștere ca imobilizări necorporale a rezultatelor activității de CD se realizează de Comitetul de Direcție, la propunerea Consiliului Științific.

Exemplificările monografice privind recunoașterea rezultatelor CD în contabilitatea INCD-urilor sunt prezentate în Anexa la prezenta Procedura cadru.

4.2. Evaluarea rezultatelor activității de CD – la data bilanțului contabil

4.2.1. O imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare (pct.187 din Reglementările contabile aprobate prin OMFP 1802/2014).

4.2.2. Ajustările cumulate de valoare sunt reprezentate de ajustările definitive, respectiv amortizările legale și ajustările provizorii (temporare), reprezentate de ajustările pentru depreciere constatate la inventariere și aprobate potrivit legii, astfel:

- a) Rezultatele activității de CD, concretizate în imobilizări necorporale reflectate în contul 203 “Cheltuieli de dezvoltare”, destinate valorificării, nu sunt supuse amortizării, dar sunt supuse ajustărilor pentru depreciere ca urmare a aplicării principiului prudenței, în vederea stabilirii valorii de inventar. Ajustările pentru depreciere se propun și se aprobă de comisiile de inventariere constituite potrivit OMFP 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Pentru a stabili dacă există deprecieri ale acestei categorii de active, în afara constatărilor factice cu ocazia inventarierii pot fi luate în considerare surse externe și interne de informații, potrivit prevederilor pct. 86 din Reglementările contabile aprobate prin OMFP 1802/2014.

Reflectarea în contabilitate a ajustărilor pentru depreciere:

6813 ”Cheltuieli de exploatare privind
ajustările pentru deprecierea
imobilizărilor”

= 290 ”Ajustări pentru deprecierea
imobilizărilor necorporale”



b) Imobilizările necorporale, rezultate din activitatea de CD, aflate în exploatarea INCD, se amortizează pe durata de utilizare (potrivit pct. 182 și 184 din Reglementările contabile aprobate prin OMFP 1802/2014), astfel:

Reflectarea în contabilitate a amortizării pe durata de utilizare:

6811 "Cheltuieli de exploatare
privind amortizarea imobilizărilor" = 2803 "Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare"

și concomitent :

475 "Subvenții pentru investiții" = 758 "Alte venituri din exploatare"

La expirarea duratei de utilizare și odată cu amortizarea integrală a acestora:

2803 "Amortizarea
cheltuielilor de dezvoltare" = 203 "Cheltuieli de dezvoltare"

și concomitent:

475 "Subvenții pentru
investiții" = 758 "Alte venituri din exploatare"

În cazul activelor care nu au fost amortizate integral pe durata de viață a acestora. Suma respectivă reflectă diferența dintre valoarea subvenției pentru investiții aferentă activului respectiv și valoarea cheltuielilor cu amortizarea înregistrată pe durata de viață a acestuia.

4.2.3. Eventualele ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale, rezultate din activitatea de cercetare, aflate în exploatarea INCD, se constată și se aprobă, potrivit precizărilor de la pct .a) de mai sus.

4.3. Reflectarea costurilor integrale aferente rezultatelor activității de CD

4.3.1. Costurile integrale aferente rezultatelor activității de CD cuprinzând cheltuielile aferente fazei de cercetare, costurile atribuibile activelor necorporale care au îndeplinit criteriile de recunoaștere, precum și cheltuielile care nu sunt atribuibile unei imobilizări necorporale se reflectă cu ajutorul contului de ordine și evidență **8039 "Alte valori în afara bilanțului", analitic distinct "Rezultatele activității de CDI", cu subanalitice aferente contractelor de finanțare.**

4.3.2. În debitul acestui cont se înregistrează la finele anului costurile totale aferente fiecărui proiect, pe baza **Fișei de evidență a rezultatelor activității de cercetare-dezvoltare**, întocmită anual, pentru fiecare proiect derulat de INCD, înregistrându-se atât costurile, cât și numărul total al rezultatelor activității de CD, definite conform art. 74, OG 57/2002, pentru fiecare proiect.

4.3.3. În creditul contului se înregistrează scoaterea din evidență a unor rezultate ale activității de CD ca urmare a valorificării acestora prin vânzare, prin preluarea în exploatarea INCD sau casare.

4.3.4. Soldul debitor al contului reprezintă valoarea cumulată a rezultatelor activității de CD, aferentă contractelor de finanțare a proiectelor anuale și multianuale.

4.4. Prezentarea activității de CD în notele explicative la situațiile financiare anuale

4.4.1. INCD prezintă distinct, pe lângă informațiile cerute prin secțiunea 6.2. a Reglementărilor contabile aprobate prin OMFP 1802/2014 și informații privind:

- a) politicile contabile adoptate pentru recunoașterea în contabilitate a rezultatelor activității de CD;
- b) valoarea reprezentând rezultatele activității de CD ale perioadei de raportare;
- c) valoarea cumulată a rezultatelor activității de CD;
- d) valoarea rezultatelor activității de CD scoase din evidență în urma valorificării (vânzării);
- e) veniturile înregistrate din valorificarea rezultatelor activității de CD;
- f) valoarea altor scoateri din evidență și motivele acestor operațiuni.

4.5. Reflectarea în contabilitate a scoaterii din evidență a rezultatelor activității de CD

4.5.1. O imobilizare necorporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau atunci când nici un beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sau cedarea sa (pct. 188 din Reglementările contabile aprobate prin OMFP 1802/2014).

4.5.2. Scoaterea din evidență a rezultatelor activității de CD care nu au îndeplinit criteriile de recunoaștere ca imobilizări necorporale, prin valorificare-vânzare:

411 "Clienți" = 705 "Venituri din studii și cercetări"

și concomitent creditarea contului de ordine și evidența 8039 "Alte valori în afara bilanțului" cu suma aferentă proiectului, studiului etc., după caz, care a făcut obiectul valorificării prin vânzare.

4.5.3. Scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale recunoscute în contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare", prin valorificare-vânzare:

461 "Debitori diverși" = 758 "Alte venituri din exploatare"

și concomitent:

658 "Alte cheltuieli de exploatare" = 203 "Cheltuieli de dezvoltare"

și

475 "Subvenții pentru investiții" = 758 "Alte venituri din exploatare"

4.5.4. Scoaterea din evidență, prin casare, a studiilor, cercetărilor etc., care nu au îndeplinit condițiile pentru a fi imobilizate:

- creditarea contului de ordine și evidența 8039 "Alte valori în afara bilanțului" cu suma aferentă proiectului, studiului etc. care a făcut obiectul casării.



4.5.5. Scoaterea din evidență a unei imobilizări necorporale recunoscute în contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare", prin casare:

658 "Alte cheltuieli de exploatare" = 203 "Cheltuieli de dezvoltare" - cu valoarea de înregistrarea contabilă a acestora;

și concomitent:

475 "Subvenții pentru investiții" = 758 "Alte venituri din exploatare"

Totodată vor fi reluate la venituri eventualele ajustări pentru depreciere ale activului respectiv:

290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" = 781 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare"

4.5.6. Propunerile privind casarea rezultatelor activității de CD, recunoscute ca active bilanțiere respectiv, "Cheltuieli de dezvoltare", precum și cele reprezentând cercetări (studii, documentații, etc), reflectate în conturi de ordine și evidență vor fi efectuate și aprobate de Comisiile de inventariere constituite potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare, și OMFP nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

5. ATRIBUȚII ÎN CIRCUITUL DOCUMENTELOR

5.1. Atribuțiile privind circuitul documentelor sunt stabilite cu luarea în considerare a structurii organizatorice proprii INCD și specificul domeniului de activitate, după cum urmează:

Nr. Crt.	Compartiment	Acțiunea
1.	Director de proiect	Elaborează Fișa de Evidență a Rezultatului CD și Procesul Verbal de Recepție
2.	Consiliul Științific	Verifică Fișa de Evidență a Rezultatului CD și propune Comitetului de Direcție aprobarea rezultatelor de CD care îndeplinesc elementele/criteriile de valorificare și care sunt recunoscute ca imobilizări necorporale
3.	Președinte Consiliu Științific	Avizează

4.	Comitet de Direcție	Constată îndeplinirea elementelor/criteriilor de recunoaștere ca imobilizări necorporale a rezultatelor activității de CD
5.	Director general	Aprobă
6.	Compartiment Economic, Financiar - Contabilitate	Înregistrare contabilă pe baza Fișei de Evidență avizată și aprobată



Anexa - Exemple monografice privind reflectarea în contabilitate

Exemplu: INCD X a început derularea unui proiect pentru obținerea unui nou vaccin. Proiectul a început la data de 15 aprilie 2018, iar pentru acesta s-au evidențiat în contabilitate cheltuieli în contul de profit și pierdere în suma de 100.000 lei aferente anului 2018 (lunile aprilie -decembrie) și 140.000 lei în anul 2019 aferente perioadei ianuarie-septembrie 2019 (30 sept. 2019 fiind data de finalizare a proiectului).

La 1 martie 2019, entitatea (INCD), respectiv Comitetul de Direcție, a constatat că sunt îndeplinite criteriile de recunoaștere ca imobilizare necorporală, respectiv de capitalizare a cheltuielilor efectuate după această data în contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare". Cheltuielile efectuate pentru proiectul respectiv în perioada 1 martie-30 septembrie 2019 (data finalizării proiectului) sunt în suma de 110.000 lei.

Costul imobilizării necorporale (cheltuieli de dezvoltare) privind proiectul prin care s-a realizat noul vaccin este în sumă de 110.000 lei, respectiv cheltuielile înregistrate după data de 1 martie 2019, data la care criteriile de recunoaștere au fost îndeplinite. Costurile aferente anului 2018 și lunilor ianuarie - februarie 2019 recunoscute drept cheltuieli nu pot fi recunoscute ca parte din costul unei imobilizări, la o data ulterioară.

Contabilizare potrivit Reglementărilor contabile aprobate prin OMFP 1802/2014:

- în anul 2018 -

Cheltuieli potrivit naturii acestora în suma de 100.000 lei:

6xx	=	%
		30x Materii prime și materiale
		42x Personal și conturi asimilate
		28x Amortizări privind imobilizările corporale și necorporale
		etc

Recunoașterea în contabilitate a drepturilor legale de finanțare, aferente cheltuielilor de cercetare - dezvoltare:

445 Subvenții	=	74x Venituri din subvenții de exploatare
---------------	---	--

- în anul 2019-

Cheltuieli potrivit naturii acestora în suma de 140.000 lei :

6xx	=	%
		30x Materii prime și materiale
		42x Personal și conturi asimilate
		28x Amortizări privind imobilizările corporale și necorporale
		etc

Recunoașterea în contabilitate a imobilizării necorporale la costurilor înregistrate după data îndeplinirii criteriilor legale:

203 Cheltuieli de dezvoltare	=	721 Venituri din productia de imobilizări necorporale	110.000 lei
------------------------------	---	---	-------------

Recunoașterea în contabilitate a drepturilor de finanțare :

445 Subvenții	=	%	
		475 Subvenții pentru investiții	110.000 lei
		74x Venituri din subvenții de exploatare	30.000 lei

NOTA: În varianta în care pentru exemplul prezentat mai sus, până la finalizarea proiectului nu au fost îndeplinite criteriile de recunoaștere a unei imobilizări necorporale (de exemplu, nu a existat posibilitatea evaluării modului în care rezultatul activității de CDI va genera beneficii economice viitoare probabile prin utilizare sau vânzare), costurile aferente realizării sunt recunoscute drept cheltuială a perioadei în momentul în care acestea sunt suportate.

EXEMPLE DE COSTURI ATRIBUIBILE UNEI IMOBILIZĂRI NECORPORALE (respectiv al unui rezultat al cercetării care a îndeplinit criteriile de recunoaștere ca activ necorporal):

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

ELEMENTE DE CHELTUIELI CARE NU SUNT COMPONENTE ALE COSTULUI - unei imobilizări necorporale generate intern:

- a) costurile aferente vânzării (inclusiv cele de publicitate și promovare), 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) pierderile inițiale din exploatare suportate înainte ca imobilizarea necorporală să atingă performanța planificată;
- c) costurile cu instruirea personalului pentru a utiliza activul.

