

Tratamentul certificatelor verzi și al certificatelor de gaze cu efect de seră

Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr 3055/2009 au fost modificate și completate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr 1.118/2012. Acestea se referă, în principal, la reflectarea în contabilitate a certificatelor verzi și a certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră și la momentul recunoașterii ajustării pentru depreciere în cazul creanțelor achiziționate.

CertIFICATELE VERZI

CertIFICATELE VERZI sunt titluri ce atestă producerea unei cantități de energie electrică din surse regenerabile. Acestea se pot tranzacționa distinct de cantitatea de energie electrică pe care o reprezintă. A.N.R.E. acreditează producătorii de energie electrică din surse regenerabile de energie pentru a beneficia de sistemul de promovare prin certificate verzi. Furnizorii de energie electrică și unii producători sunt obligați să achiziționeze trimestrial un număr de certificate verzi echivalent cu produsul dintre valoarea cotei anuale obligatorii de achiziție de certificate verzi stabilite pentru anul respectiv și cantitatea de energie electrică furnizată trimestrial consumatorilor finali. Aceștia sunt obligați să transmită trimestrial la ANRE, în formatul și la termenele precizate de aceasta, cantitățile de energie electrică pentru care au obligația achiziției de certificate verzi, conform legii 220/2008. În termen de 15 zile de la primirea datelor, A.N.R.E publică pe site-ul propriu și transmite operatorului comercial al pieței de energie electrică lista furnizorilor/producătorilor care nu și-au îndeplinit cota trimestrială și numărul de certificate verzi neachiziționate. În factura de energie electrică transmisă consumatorilor finali, valoarea certificatelor verzi se facturează separat față de tarifele/prețurile pentru energia electrică, precizându-se temeiul legal. Această valoare reprezintă produsul dintre valoarea cotei anuale obligatorii de achiziție de certificate (CV/MWh) estimate de către ANRE, cantitatea de energie electrică facturată (MWh) și prețul mediu ponderat al certificatelor verzi tranzacționate pe piața centralizată a certificatelor verzi în cele mai recente 3 luni de tranzacționare încheiate. În cazul în care, în cele 3 luni precedente, cantitatea cumulată de certificate verzi tranzacționată pe piața centralizată a certificatelor verzi este mai mică de 100.000 de certificate verzi, durata de calcul al prețului mediu ponderat se extinde la cele mai recente 6 luni de tranzacționare încheiate. Până cel târziu la data de 1 septembrie a fiecărui an, furnizorii de energie electrică și producătorii pentru care există obligativitatea achiziției de certificate verzi vor regulariza valoarea certificatelor verzi aferente anului anterior, respectiv cota anuală stabilită de către ANRE, energia electrică facturată și prețul mediu ponderat al certificatelor verzi utilizate de către furnizor pentru anul anterior. Furnizorii sau producătorii care nu realizează cota obligatorie anuală sunt obligați să plătească contravaloarea certificatelor verzi neachiziționate. Durata de valabilitate a unui certificat verde este de 16 luni și reprezintă perioada cuprinsă între data emiterii sale de către Operatorul de Transport și Sistem și data la care acesta este anulat din registrul certificatelor verzi. Dacă la sfârșitul anului de analiză certificatul se găsește în contul unui furnizor, acesta este considerat consumat pentru cota anului de analiză sau anulat dacă este excedentar cotei anului de analiză. Certificatul este anulat și dacă a ieșit din perioada de valabilitate și se găsește în contul

producătorului căruia i-a fost emis sau în contul unui producător care nu are obligația de a achiziționa certificate verzi.

Potrivit Ordinul ministrului finanțelor publice nr 1.118/2012 producătorii de energie din surse regenerabile, care beneficiază de certificate verzi emise de operatorul de transport și sistem vor înregistra în contabilitate certificatele primite astfel:

508	=	472	Nr
<i>Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate. analitic distinct</i>		<i>Venituri în avans. analitic distinct</i>	certificate verzi primite x prețul de tranzacționare publicat de OPCOM la data primirii

Aceste certificate sunt marcate la piață la sfârșitul fiecărui execuțiu financiar prin reflectarea câștigurilor și pierderilor nerealizate aferente certificatelor verzi deținute:

508	=	768	Valoarea de tranzacționare publicată de OPCOM pentru ultima tranzație x Numărul de certificate deținute- valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate certificatele
<i>Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate. analitic distinct</i>		<i>Alte venituri financiare</i>	

Sau

668	=	508	Valoarea la care sunt înregistrate
<i>Alte cheltuieli financiare</i>		<i>Alte investiții pe termen scurt și</i>	

<i>creanțe asimilate. analitic distinct</i>	=	în contabilitate certIFICATELE DEȚINUTE- Valoarea de tranzacționa re publicată de OPCOM pentru ultima tranzacție x Numărul de certIFICATE DEȚINUTE
---	---	---

La vânzarea certificatelor verzi producătorii înregistrează cesiunea acestora astfel:

461 <i>Debitori diverși</i>	=	% 508 <i>Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate. analitic distinct 7642 Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate</i>
--------------------------------	---	---

dacă prețul de vânzare este mai mare decât valoarea contabilă a certificatelor vândute, sau

% 461 <i>Debitori diverși</i> 6642 <i>Pierderi din investiții pe termen scurt cedate</i>	=	508 <i>Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate. analitic distinct</i>
--	---	---

dacă prețul de vânzare este mai mic decât valoarea contabilă a certificatelor vândute.
Concomitent cu vânzarea certificatelor este reluat venitul în avans la venituri:

472 <i>Venituri</i>	=	758 <i>Alte venituri din</i>	Nr certIFICATE
------------------------	---	---------------------------------	-------------------

<i>înregistrate în avans. Analitic distinct</i>	<i>exploatare</i>	vândute x prețul de tranzacționare publicat de OPCOM la data primirii
---	-------------------	---

În cazul anulării certificatelor expirate, producătorii efectuează următoarea înregistrare contabilă:

668 <i>Alte cheltuieli financiare</i>	=	508 <i>Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate. analitic distinct</i>	Număr certificate anulate x valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate
--	---	---	---

Furnizorii care achiziționează certificate verzi înainte de termenul prevăzut de lege pentru a îndeplini cota anuală înregistrează achiziția astfel

471 <i>Cheltuieli înregistrate în avans</i>	=	401 <i>Furnizori</i>
--	---	-------------------------

Certificatele achiziționate pentru a îndeplini cota obligatorie nu sunt marcate la piață la sfârșitul exercițiului.

Pentru certificatele consumate la termenele legale furnizorii înregistrează:

652 <i>Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător</i>	=	471 <i>Cheltuieli înregistrate în avans</i>
---	---	--

În situația în care alte entități achiziționează certificate verzi în scopul realizării de profit pe termen scurt, acestea sunt asimilate investițiilor pe termen scurt (înregistrate în contul 508 „*Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate*” analitic distinct).

La finalul exercițiului financiar, certificatele verzi sunt marcate la piață (înregistrându-se un venit financiar, sau o cheltuială financiară). Certificatele verzi anulate pentru că nu au fost utilizate în perioada de valabilitate se înregistrează în contul 668 ”*Alte cheltuieli financiare*”

Certificatele de gaze cu efect de seră

Schema de comercializare a certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră are ca scop promovarea reducerii emisiilor de gaze cu efect de seră la nivelul Uniunii Europene și se bazează pe principiul "limitează și comercializează", fiind un instrument utilizat în cadrul politicii Uniunii Europene referitoare la schimbările climatice, neconstituind un mecanism prevăzut de Protocolul de la Kyoto. România participă la schema Uniunii Europene de comercializare a emisiilor de gaze cu efect de seră începând cu data aderării la UE, 1 ianuarie 2007, varianta inițială a Directivei ETS prevedea ca o proporție semnificativă, respectiv minimum 95% din totalul certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră să fie alocate cu titlu gratuit. Această alocare s-a realizat prin intermediul planurilor naționale de alocare, care au fost aprobate de Comisia Europeană. În primele două etape ale EU ETS, statele membre au avut responsabilitatea pentru stabilirea regulilor de implementare a schemei, inclusiv stabilirea nivelului maxim de certificate la nivel național și a metodologiei de alocare utilizate. Astfel, fiecare stat membru a stabilit, pe baza propriilor reguli, un plafon național de emisii de gaze cu efect de seră pentru activitățile industriale care intră sub incidența prevederilor acestui mecanism. Alocarea certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră s-a realizat prin intermediul Planului Național de Alocare a certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră, pentru perioadele 2007 și 2008-2012. Directiva ETS revizuită introduce conceptul unei abordări armonizate la nivelul UE pentru alocarea certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră. Aceasta stabilește că, pentru cea de-a treia etapă a schemei, respectiv 1 ianuarie 2013 – 31 decembrie 2020 a schemei, regula de bază pentru alocarea certificatelor pentru sectorul de producere a energiei electrice va fi achiziționarea integrală a certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră prin intermediul licitației (cu excepția celei produse prin utilizarea gazelor de ardere și a derogărilor tranzitorii).

Potrivit Ordinului ministrului finanțelor publice nr 1.118/2012 certificatele de emisii de gaze cu efect de seră **achiziționate** sunt considerate investiții financiare deținute ca imobilizări sau investiții financiare pe termen scurt, dacă sunt cumpărate pentru a fi revândute cu scopul obținerii de profit pe termen scurt.

Ordinul 3055/2009 punctul 207 prevede următoarele: “În contul 471 „Cheltuieli în avans” se înregistrează, de asemenea, achizițiile de certificate de emisii de gaze cu efect de seră, efectuate în cursul perioadei curente, dar care sunt aferente unei perioade ulterioare, urmând a se recunoaște drept cheltuieli ale perioadelor viitoare în care urmează a se utiliza.”

471	=	401
<i>Cheltuieli</i>		<i>Furnizori</i>
<i>înregistrate în</i>		

avans

Valoarea certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră achiziționate, aferente perioadei se înregistrează în contul (652).

652	=	471
<i>Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător</i>		<i>Cheltuieli înregistrate în avans</i>

Certificate de emisii de gaze cu efect de seră primite, care nu au stabilită o valoare și, prin urmare, nu pot fi recunoscute în conturi bilanțiere sunt urmărite cu ajutorul contului 806 “Certificate de emisii de gaze cu efect de seră”.

Ajustările de valoare pentru creanțele achiziționate

Potrivit Ordinului 3055/2009 (punctul 190) „în cazul cesionarii unei creante, diferența dintre valoarea creantei preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului reprezintă venit la data constatării drepturilor și obligațiilor, potrivit clauzelor contractuale.” Această prevedere este completată de OMFP 1118/2012 care precizează că odată cu preluarea creanței se înregistrează și ajustarea pentru depreciere pentru suma creanței preluate care se estimează că nu va putea fi recuperată. În aceste condiții, concomitent cu venitul contabilizat la preluarea creanței se evidențiază cheltuiala cu ajustarea pentru depreciere, evitându-se astfel înregistrarea unui profit din decalajul între momentul înregistrării venitului și cel al ajustării creanței. Această modificare va fi aplicabilă pentru creanțele cesionate și înregistrate în contabilitatea cesionarului după data de 1 Iulie 2012.

Achiziția unei creanțe la costul de 2.000 de lei (valoarea nominală a creanței fiind de 10.000 de lei) se înregistrează în contabilitatea cumpărătorului astfel:

461	=	%	<u>10.000</u>
<i>Debitori diverși</i>		758	8.000
		<i>Alte venituri din exploatare</i>	
		462	2.000
		<i>Creditori diverși</i>	

Dacă se estimează că suma de 8.000 de lei din valoarea creanței nu va fi recuperată concomitent se înregistrează ajustarea pentru depreciere corespunzătoare:

6814	=	496	8.000
<i>Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru depreciere activelor circulante</i>		<i>Ajustări pentru deprecierea creanțelor- debitori diverși</i>	
