



**Asociația "Moldova Apă-Canal"**  
**DIRECȚIA EXECUTIVĂ**

***CORESPONDENȚA CONTURILOR CONTABILE CONFORM NOILOR***

***КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА***

**BIBLIOTECA CONDUCĂTORULUI**

**БИБЛИОТЕЧКА РУКОВОДИТЕЛЯ**

## **CUPRINS**

- *Corespondența conturilor privind contabilitatea imobilizărilor necorporale*
- *Corespondența conturilor privind contabilitatea imobilizărilor corporale*
- *Corespondența conturilor privind contabilitatea activelor biologice imobilizate*
- *Corespondența conturilor privind contabilitatea investițiilor financiare pe termen lung*
- *Corespondența conturilor privind contabilitatea investițiilor imobiliare*
- *Corespondența conturilor privind contabilitatea creanțelor și avansurilor acordate pe termen lung*
- *Corespondența conturilor privind contabilitatea altor active imobilizate*
- *Corespondența conturilor privind contabilitatea stocurilor*

## **ОГЛАВЛЕНИЕ**

- *Корреспонденция счетов по учету нематериальных активов*
- *Корреспонденция счетов по учету долгосрочных материальных активов*
- *Корреспонденция счетов по учету долгосрочных биологических активов*
- *Корреспонденция счетов по учету долгосрочных финансовых инвестиций*
- *Корреспонденция счетов по учету инвестиционной недвижимости*
- *Корреспонденция счетов по учету долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочных выданных авансов*
- *Корреспонденция счетов по учету других долгосрочных активов*
- *Корреспонденция счетов по учету запасов*

## Correspondența conturilor privind contabilitatea imobilizărilor necorporale

**Alexandru NEDERIȚA**

doctor habilitat în economie,  
profesor universitar, ASEM

Revista „Contabilitate și audit” începe publicarea materialelor într-o rubrică nouă, în care vor fi prezentate formulele contabile aferente fiecărui cont, în ordinea amplasării lor în Planul general de conturi contabile. După caz, vor fi expuse comentarii privind interconexiunea formulelor contabile pentru anumite tipuri (grupe) de fapte economice.

Pentru comoditate, materialele publicate pot fi decupate din revistă și broșate. Editarea unei lucrări separate consacrate acestei tematici în anii următori nu se preconizează.

## Correspondența conturilor privind contabilitatea imobilizărilor necorporale

Modul de contabilizare a imobilizărilor necorporale este reglementat de SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). În conformitate cu pct. 38 din acest standard, imobilizările necorporale includ: *invențiile, mărcile, licențele, know-how-urile, francizele, programele informatice, desenele și modelele industriale, website-urile, drepturile de utilizare a imobilizărilor corporale primite sub formă de aport la capitalul social, drepturile de autor, drepturile care rezultă din titluri de protecție, alte imobilizări necorporale.*

Pentru generalizarea informației privind existența și mișcarea imobilizărilor necorporale în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:

- **111** „Imobilizări necorporale în curs de execuție”;
- **112** „Imobilizări necorporale”;
- **113** „Amortizarea imobilizărilor necorporale”;
- **114** „Deprecierea imobilizărilor necorporale”.

### Contul 111 „Imobilizări necorporale în curs de execuție”

Contul **111** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea imobilizărilor necorporale aflate în procesul de creare, modernizare și de pregătire pentru utilizare după destinație, precum și a imobilizărilor necorporale interconexate cu alte imobilizări care necesită lucrări de pregătire pentru utilizare după destinație.

În cazul în care lucrările de creare, modernizare și/sau de pregătire a imobilizărilor necorporale pentru utilizare după destinație sînt efectuate de către o subdiviziune separată (auxiliară) a entității, costurile

aferente se acumulează în cursul perioadei de gestiune în debitul contului **812** „Activități auxiliare”, cu decontarea ulterioară în conturile **111** și/sau **112**.

La efectuarea operațiunilor cu imobilizările necorporale în curs de execuție, se întocmesc formulele contabile (în continuare – formule) prezentate în tabelul 1.

În tabele noțiunea „imobilizări necorporale” (la diferite cazuri) este prezentată prin abrevierea „IN”.

**Tabelul 1**

**Formule contabile pentru operațiunile cu imobilizările necorporale în curs de execuție**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Calcularea <b>amortizării altor IN</b> utilizate nemijlocit la crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație	<b>111</b>	<b>113</b>
2	Calcularea <b>amortizării mijloacelor fixe</b> utilizate nemijlocit la crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație	<b>111</b>	<b>124</b>
3	Casarea <b>materialelor</b> utilizate la crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație	<b>111</b>	<b>211</b>
4	Casarea <b>OMVSD</b> cu valoarea unitară <b>nu mai mare de 1/6</b> din limita stabilită de legislație (1 000 lei), utilizate nemijlocit la crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație	<b>111</b>	<b>213</b>
5	Calcularea <b>uzurii OMVSD</b> utilizate nemijlocit la crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație. Înregistrarea menționată este precedată de formula: Dt <b>2132</b> „OMVSD în exploatare”; Ct <b>2131</b> „OMVSD în stoc”, întocmită la transmiterea unor astfel de obiecte în exploatare	<b>111</b>	<b>214</b>
6	Reflectarea valorii IN <b>primite sub formă de subvenții</b> . Înregistrarea menționată este precedată de formula privind recunoașterea subvențiilor: Dt <b>234</b> ; Ct <b>424</b>	<b>111</b>	<b>234</b>
7	Reflectarea valorii IN primite de către organizațiile <b>necomerciale</b> pentru realizarea unor <b> misiuni speciale</b> . Înregistrarea menționată este precedată de formula privind recunoașterea mijloacelor cu destinație specială: Dt <b>234</b> ; Ct <b>425</b> sau <b>537</b> . La transmiterea în exploatare a IN, finanțările și încasările cu destinație specială se decontează la fondul de autofinanțare prin formula: Dt <b>425</b> sau <b>537</b> ; Ct <b>341</b>	<b>111</b>	<b>234</b>
8	Raportarea <b>cotei</b> corespunzătoare a <b>cheltuielilor anticipate</b> curente la costul IN în curs de execuție	<b>111</b>	<b>261</b>
9	Reflectarea valorii IN în curs de execuție primite de la proprietari pentru <b>acoperirea pierderilor</b> anilor precedenți. Înregistrarea menționată este precedată de formula: Dt <b>313</b> , subcontul <b>3132</b> „Capital nevărsat privind acoperirea pierderilor anilor precedenți”; Ct <b>332</b>	<b>111</b>	<b>313</b>

10	<p>Reflectarea valorii IN în curs de execuție (aprobată prin decizia organului împuternicit al entității) primite ca <b>aport la capitalul social</b> în cazul <b>creării</b> entității. Înregistrarea menționată este precedată de formulele de reflectare a mărimii nominale a capitalului social:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● în societățile pe acțiuni: <ul style="list-style-type: none"> <li>- după înregistrarea de stat a societății: Dt <b>313</b>; Ct <b>314</b>,</li> <li>- după înregistrarea acțiunilor de Comisia Națională a Pieței Financiare: Dt <b>314</b>, Ct <b>311</b>;</li> </ul> </li> <li>● în societățile cu răspundere limitată și în alte entități: Dt <b>313</b>; Ct <b>311</b></li> </ul>	<b>111</b>	<b>313</b>
11	<p>Reflectarea valorii IN în curs de execuție (aprobată prin decizia organului împuternicit al entității) primite ca <b>aport la capitalul social</b> în cazul <b>majorării</b> acestuia. Formula se întocmește în cazul primirii IN în curs de execuție pînă la înregistrarea de stat a modificărilor operate în actele de constituire ale entității. După înregistrarea de stat se întocmește formula: Dt <b>314</b>; Ct <b>311</b></p>	<b>111</b>	<b>314</b>
12	<p>Reflectarea <b>sumei majorării</b> (ajustării) valorii IN în curs de execuție intrate în anii precedenți</p>	<b>111</b>	<b>331</b>
13	<p>Reflectarea <b>surplusului de reevaluare</b> a IN în curs de execuție. Formula se întocmește în cazul evaluării ulterioare a imobilizărilor necorporale conform modelului reevaluării prevăzut în IAS 38 „Imobilizări necorporale”</p>	<b>111</b>	<b>343</b>
14	<p>Reflectarea valorii IN în curs de execuție <b>primite în gestiune economică</b></p>	<b>111</b>	<b>427, 543</b>
15	<p>Reflectarea <b>taxelor de înregistrare</b> și a altor plăți obligatorii achitate la crearea, modernizarea și transmiterea IN în exploatare</p>	<b>111</b>	<b>234, 544</b>
16	<p>Calcularea <b>dobînzilor aferente creditelor bancare și împrumuturilor</b> utilizate pentru crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație. Formula se întocmește numai la suma dobînzilor calculate pînă la data transmiterii în exploatare a IN. Dobînzile calculate după această dată se recunosc ca cheltuieli curente și se reflectă prin formula: Dt <b>714</b>; Ct <b>511, 512</b></p>	<b>111</b>	<b>511, 512</b>
17	<p>Reflectarea valorii (fără TVA) <b>serviciilor</b> prestate de persoane <b>terțe</b> la procurarea, crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație. Conturile <b>421</b> și <b>422</b> se aplică în cazul în care termenul de achitare a datoriilor depășește 12 luni</p>	<b>111</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
18	<p>Reflectarea <b>valorii de cumpărare</b> a IN (fără TVA) procurate, care necesită <b>costuri suplimentare</b> de pregătire pentru utilizare după destinație</p>	<b>111</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
19	<p>Calcularea <b>saliilor angajaților</b> încadrați în procesul de creare, modernizare și de pregătire a IN pentru utilizare după destinație</p>	<b>111</b>	<b>531</b>
20	<p>Calcularea contribuțiilor de <b>asigurări sociale</b> de stat obligatorii aferente salariilor angajaților încadrați în procesul de creare, modernizare și pregătire a IN pentru utilizare după destinație</p>	<b>111</b>	<b>533</b>

21	Reflectarea primelor de asigurare obligatorie de <b>asistență medicală</b> aferente salariilor angajaților încadrați în procesul de creare, modernizare și pregătire a IN pentru utilizare după destinație. Contul <b>533</b> se aplică în cazul în care salariile se calculează și se achită în una și aceeași lună, iar contul <b>541</b> , atunci când calcularea și achitarea salariilor se efectuează în luni diferite	<b>111</b>	<b>533</b> sau <b>541</b>
22	Reflectarea valorii IN în curs de execuție primite de către organizațiile <b>necomerciale</b> sub formă de <b>mijloace nepredestinate</b> . La transmiterea în exploatare a acestor IN, suma altor datorii curente se decontează la fondul de autofinanțare prin formula: Dt <b>544</b> ; Ct <b>341</b>	<b>111</b>	<b>544</b>
23	Reflectarea <b>valorii juste a plusurilor</b> de IN în curs de execuție constatate la <b>inventariere</b>	<b>111</b>	<b>612</b>
24	Reflectarea <b>pierderilor reluate din deprecierea</b> IN în curs de execuție, contabilizate <b>fără aplicarea contului 114</b>	<b>111</b>	<b>621</b>
25	Reflectarea valorii IN în curs de execuție primite cu <b>titlu gratuit</b>	<b>111</b>	<b>622</b>
26	Decontarea costului efectiv al <b>ser-viciilor activităților de bază și auxiliare</b> prestate la crearea, modernizarea și pregătirea IN pentru utilizare după destinație	<b>111</b>	<b>811, 812</b>
27	Reflectarea <b>cotei costurilor indirecte de producție</b> aferentă costului IN create, modernizate și pregătite pentru utilizare după destinație	<b>111</b>	<b>821</b>
28	Reflectarea <b>costului de intrare al IN transmise în exploatare</b> . Formula se întocmește la respectarea criteriilor de recunoaștere a IN stabilite în pct. 6 din SNC „Imobilizări necorporale și corporale”	<b>112</b>	<b>111</b>
29	Capitalizarea <b>costurilor de modernizare</b> aferente IN care generează beneficii economice suplimentare	<b>112</b>	<b>111</b>
30	Decontarea <b>pierderilor din deprecierea</b> IN în curs de execuție ieșite. Formula se întocmește în cazul contabilizării pierderilor din deprecierea IN sus-menționate în contul <b>114</b>	<b>114</b>	<b>111</b>
31	Decontarea costurilor pentru crearea IN <b>destinate vânzării</b> . Formula se întocmește în cazul în care entitatea a planificat inițial să utilizeze obiectele create pentru necesități proprii în calitate de IN, dar a luat decizia de vânzare a acestora pînă la transmiterea în exploatare	<b>215</b> sau <b>216</b>	<b>111</b>
32	Reflectarea sumei <b>diminuării</b> (ajustării) valorii IN în curs de execuție intrate în anii precedenți	<b>331</b>	<b>111</b>
33	Decontarea <b>reducerii de reevaluare</b> a IN în curs de execuție <b>în limita</b> mărimii surplusului de reevaluare înregistrat în perioadele de gestiune precedente. Suma reducerii care <b>depășește</b> surplusul de reevaluare se decontează la cheltuielile curente prin formula: Dt <b>721</b> ; Ct <b>111</b>	<b>343</b>	<b>111</b>
34	Decontarea <b>valorii contabile a lipsurilor</b> de IN în curs de execuție constatate la inventariere	<b>714</b>	<b>111</b>
35	Decontarea <b>valorii contabile</b> a IN în curs de execuție <b>ieșite</b>	<b>721</b>	<b>111</b>

36	Reflectarea <b>pierderilor din deprecierea</b> IN în curs de execuție, contabilizate <b>fără</b> utilizarea contului <b>114</b>	<b>721</b>	<b>111</b>
37	Decontarea sumei <b>depășirii reducerii de reevaluare</b> a IN în curs de execuție asupra surplusului de reevaluare înregistrat în perioadele de gestiune precedente sau în cazul absenței acestuia	<b>721</b>	<b>111</b>
38	Decontarea valorii contabile a IN în curs de execuție <b>transmise gratuit</b>	<b>722</b>	<b>111</b>
39	Decontarea valorii contabile a IN în curs de execuție <b>anulate, nimicite sau deteriorate</b> în urma modificării legislației în vigoare și a altor evenimente excepționale	<b>723</b>	<b>111</b>

### Contul 112 „Imobilizări necorporale”

Contul **112** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea imobilizărilor necorporale transmise în exploatare.

La efectuarea operațiunilor cu imobilizările necorporale, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 2.

**Tabelul 2**

#### Formule contabile pentru operațiunile cu imobilizările necorporale

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea costului de intrare al IN <b>create și/sau procurate</b> (primite), transmise în exploatare după pregătirea lor pentru utilizare	<b>112</b>	<b>111</b>
2	Capitalizarea costurilor de <b>modernizare</b> a IN, efectuată în regie proprie	<b>112</b>	<b>111</b>
3	Reflectarea valorii juste a IN primite sub formă de <b>subvenții</b> . Aici și în continuare în contul <b>112</b> se reflectă IN intrate care nu necesită pregătire pentru utilizare după destinație. Înregistrarea menționată este precedată de formula privind recunoașterea subvențiilor: Dt <b>234</b> ; Ct <b>424</b>	<b>112</b>	<b>234</b>
4	Reflectarea valorii IN primite de către organizațiile <b>necomerciale</b> pentru realizarea unor <b>misiuni speciale</b> . Înregistrarea menționată este precedată de formula privind recunoașterea mijloacelor cu destinație specială: Dt <b>234</b> ; Ct <b>425</b> sau <b>537</b> . La transmiterea în exploatare a IN, finanțările și încasările cu destinație specială se decontează la fondul de autofinanțare prin formula: Dt <b>425</b> sau <b>537</b> ; Ct <b>341</b>	<b>112</b>	<b>234</b>
5	Reflectarea valorii IN primite de la proprietari pentru <b>acoperirea pierderilor</b> anilor precedenți. Înregistrarea menționată este precedată de formula: Dt <b>313</b> ; Ct <b>332</b>	<b>112</b>	<b>313</b>

6	<p>Reflectarea valorii IN (aprobată prin decizia organului împuternicit al entității) primite ca <b>aport la capitalul social în cazul creării</b> entității. Înregistrarea menționată este precedată de formulele de reflectare a mărimii nominale a capitalului social:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● în societățile pe acțiuni:</li> </ul> <p>- după înregistrarea de stat a societății: Dt <b>313</b>; Ct <b>314</b>,</p> <p>- după înregistrarea acțiunilor de Comisia Națională a Pieței Financiare: Dt <b>314</b>; Ct <b>311</b>;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● în societățile cu răspundere limitată și în alte entități: Dt <b>313</b>; Ct <b>311</b></li> </ul>	<b>112</b>	<b>313</b>
7	<p>Reflectarea valorii IN (aprobată prin decizia organului împuternicit al entității) primite ca <b>aport la capitalul social în cazul majorării</b> acestuia. După înregistrarea de stat a modificărilor în cauză, capitalul neînregistrat se decontează la majorarea capitalului social al entității prin formula: Dt <b>314</b>; Ct <b>311</b></p>	<b>112</b>	<b>314</b>
8	<p>Reflectarea sumei <b>majorării</b> (ajustării) valorii IN intrate în anii precedenți</p>	<b>112</b>	<b>331</b>
9	<p>Reflectarea <b>surplusului de reevaluare</b> a IN. Formula se întocmește în cazul evaluării ulterioare a IN conform modelului reevaluării prevăzut în IAS 38 „Imobilizări necorporale”</p>	<b>112</b>	<b>343</b>
10	<p>Reflectarea <b>valorii de cumpărare</b> a IN (fără TVA) procurate</p>	<b>112</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
11	<p>Capitalizarea costurilor de modernizare a IN, efectuată în <b>antrepriză</b></p>	<b>112</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
12	<p>Reflectarea valorii IN <b>primite în gestiune economică</b></p>	<b>112</b>	<b>427, 543</b>
13	<p>Reflectarea valorii IN primite de către organizațiile <b>necomerciale</b> sub formă de <b>mijloace nepredestinate</b>. La transmiterea în exploatare a acestor IN, suma altor datorii curente se decontează la fondul de autofinanțare prin formula: Dt <b>544</b>; Ct <b>341</b></p>	<b>112</b>	<b>544</b>
14	<p>Reflectarea <b>valorii juste a plusurilor</b> de IN constatate la inventariere</p>	<b>112</b>	<b>612</b>
15	<p>Reflectarea <b>pierderilor reluate din deprecierea</b> IN. Formula se întocmește în cazul în care pierderile sus-menționate se contabilizează <b>fără</b> aplicarea contului <b>114</b></p>	<b>112</b>	<b>621</b>
16	<p>Reflectarea valorii IN primite cu <b>titlu gratuit</b></p>	<b>112</b>	<b>622</b>
17	<p>Capitalizarea <b>costurilor de modernizare</b> a IN, efectuată de către subdiviziunile auxiliare ale entității</p>	<b>112</b>	<b>812</b>
18	<p>Reflectarea <b>costului efectiv</b> al IN create de către subdiviziunile <b>auxiliare</b> ale entității</p>	<b>112</b>	<b>812</b>
19	<p>Decontarea <b>amortizării</b> IN ieșite</p>	<b>113</b>	<b>112</b>



20	Decontarea <b>pierderilor din deprecierea IN ieșite</b> . Formula se întocmește în cazul contabilizării pierderilor sus-menționate în contul <b>114</b>	<b>114</b>	<b>112</b>
21	Reflectarea sumei <b>diminuării</b> (ajustării) valorii IN intrate și transmise în exploatare în anii precedenți	<b>331</b>	<b>112</b>
22	Decontarea <b>valorii contabile</b> a IN <b>ieșite</b> ale organizațiilor <b>necomerciale, cu excepția</b> IN utilizate în activitățile economice statutare. Concomitent, se decontează amortizarea acumulată a acestor IN: Dt <b>113</b> ; Ct <b>112</b>	<b>341</b>	<b>112</b>
23	Decontarea <b>reducerii de reevaluare</b> a IN reevaluate ( <b>în limita</b> surplusului de reevaluare înregistrat în perioadele de gestiune precedente). Suma reducerii care <b>depășește</b> surplusul de reevaluare se decontează la cheltuielile curente prin formula: Dt <b>721</b> ; Ct <b>112</b>	<b>343</b>	<b>112</b>
24	Decontarea <b>valorii contabile</b> a IN primite sub formă de <b>subvenții și restituite</b> din motivul neutilizării sau utilizării contrar destinației. În cazul în care suma subvențiilor care urmează a fi restituită <b>depășește</b> veniturile anticipate sau dacă nu există astfel de venituri, diferența se decontează la cheltuielile curente prin formula: Dt <b>714</b> ; Ct <b>544</b>	<b>424, 535</b>	<b>112</b>
25	Decontarea <b>valorii contabile</b> a IN aflate în <b>gestiune economică și restituite</b> proprietarilor. În cazul în care valoarea contabilă a IN restituite <b>este mai mică</b> decât suma datoriilor, diferența se decontează conform legislației și deciziei proprietarilor:  <ul style="list-style-type: none"> <li>● la veniturile curente: Dt <b>427, 543</b>; Ct <b>612</b>; sau</li> <li>● la capitalul social:  - pînă la înregistrarea de stat a modificărilor în actele de constituire: Dt <b>427, 543</b>; Ct <b>314</b>,  - după înregistrarea de stat a modificărilor în actele de constituire: Dt <b>314</b>; Ct <b>311</b></li> </ul>	<b>427, 543</b>	<b>112</b>
26	Decontarea <b>valorii contabile a lipsurilor</b> de IN constatate la inventariere	<b>714</b>	<b>112</b>
27	Decontarea <b>valorii contabile</b> a IN <b>ieșite</b> . Concomitent, se decontează:  <ul style="list-style-type: none"> <li>● amortizarea acumulată: Dt <b>113</b>; Ct <b>112</b>;</li> <li>● pierderile din depreciere acumulate: Dt <b>114</b>; Ct <b>112</b></li> </ul>	<b>721</b>	<b>112</b>
28	Reflectarea <b>pierderilor recunoscute din deprecierea IN</b> , contabilizate nemijlocit în contul <b>112</b>	<b>721</b>	<b>112</b>
29	Decontarea sumei <b>depășirii reducerii de reevaluare</b> a IN asupra surplusului de reevaluare înregistrat în perioadele de gestiune precedente sau în cazul absenței acestuia	<b>721</b>	<b>112</b>
30	Decontarea <b>valorii contabile</b> a IN <b>transmise gratuit</b>	<b>722</b>	<b>112</b>
31	Decontarea valorii contabile a IN <b>anulate, nimicite sau deteriorate</b> în urma modificării legislației în vigoare și a altor evenimente excepționale	<b>723</b>	<b>112</b>

### Contul 113 „Amortizarea imobilizărilor necorporale”

Contul **113** este destinat generalizării informației privind amortizarea imobilizărilor necorporale transmise în exploatare.

La calcularea și decontarea amortizării imobilizărilor necorporale, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 3.

**Tabelul 3**

#### Formule contabile privind calcularea și decontarea amortizării imobilizărilor necorporale

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Calcularea amortizării IN utilizate la crearea sau modernizarea <b>altor IN</b>	<b>111</b>	<b>113</b>
2	Calcularea amortizării IN utilizate la crearea sau modernizarea (reconstrucția) <b>mijloacelor fixe</b>	<b>121</b>	<b>113</b>
3	Calcularea amortizării IN utilizate la pregătirea <b>resurselor minerale</b> spre extracție	<b>125</b>	<b>113</b>
4	Calcularea amortizării IN utilizate la crearea/creșterea <b>activelor biologice imobilizate</b>	<b>131</b>	<b>113</b>
5	Calcularea amortizării IN utilizate la crearea sau modernizarea (reconstrucția) <b>investițiilor imobiliare</b>	<b>151</b>	<b>113</b>
6	Calcularea amortizării IN utilizate la efectuarea <b>cheltuielilor anticipate</b> pe termen lung și curente (asimilarea unor tipuri noi de produse, recultivarea terenurilor etc.)	<b>171, 261</b>	<b>113</b>
7	Calcularea amortizării IN utilizate în <b>procesul de fabricare a produselor și/sau de prestare a serviciilor</b> . Formula se întocmește în cazul contabilizării costurilor de producție fără aplicarea conturilor de gestiune	<b>215</b>	<b>113</b>
8	Reflectarea amortizării IN, <b>calculată incomplet</b> în anii precedenți	<b>331</b>	<b>113</b>
9	Calcularea amortizării IN ale organizațiilor <b>necomerciale</b> , intrate pe seama mijloacelor cu destinație specială și nepredestinate	<b>341</b>	<b>113</b>
10	Calcularea amortizării IN pe seama <b>provizioanelor</b> constituite anterior (de exemplu, pentru acoperirea costurilor privind reparația, modernizarea, reconstrucția și ieșirea mijloacelor fixe)	<b>538</b>	<b>113</b>
11	Calcularea amortizării IN utilizate în procesul <b>comercializării produselor/mărfurilor</b> (embleme și mărci comerciale; dreptul de utilizare a timpului de antenă pentru publicitatea mărfurilor și serviciilor; desenele și modelele industriale; dreptul de utilizare a locului în care este instalat panoul de publicitate etc.)	<b>712</b>	<b>113</b>

12	Calcularea amortizării IN cu <b>destinație generală și administrativă</b> (licențe pentru efectuarea activității de bază, programe informatice pentru oficiu și ținerea contabilității etc.)	<b>713</b>	<b>113</b>
13	Calcularea amortizării IN utilizate în activitățile economice <b>statutare</b> ale organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>718</b>	<b>113</b>
14	Calcularea amortizării IN primite sub formă de <b>subvenții</b> (în funcție de destinația utilizării acestor IN). Concomitent, în mărimea și proporția amortizării calculate, suma subvențiilor utilizate se decontează la veniturile curente prin formula: Dt <b>535</b> ; Ct <b>611, 612</b> etc.	<b>712, 713, 722, 811, 812, 821</b> etc.	<b>113</b>
15	Calcularea amortizării IN utilizate în activitatea de bază a entității și/sau <b>transmise în folosință temporară</b> altor entități. Conform politicilor contabile, amortizarea IN transmise în folosință temporară poate fi reflectată nemijlocit în contul <b>711</b>	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>113</b>
16	Calcularea amortizării IN utilizate în <b>activitățile auxiliare</b>	<b>812</b>	<b>113</b>
17	Calcularea amortizării IN cu <b>destinație generală de producție</b> (brevete de invenție, drepturi de utilizare a IN, programe informatice pentru utilaj etc.)	<b>821</b>	<b>113</b>
18	Calcularea amortizării IN utilizate nemijlocit la executarea <b>contractelor de construcție</b>	<b>822</b>	<b>113</b>
19	Calcularea amortizării IN cu <b>destinație generală</b> aferente <b>contractelor de construcție</b>	<b>823</b>	<b>113</b>
20	Calcularea amortizării IN utilizate la transmiterea bunurilor spre <b>prelucrare terților</b>	<b>834</b>	<b>113</b>
21	Calcularea amortizării IN utilizate în producțiile și unitățile <b>de deservire</b> ale entității	<b>835</b>	<b>113</b>
22	Decontarea <b>amortizării acumulate</b> a IN <b>ieșite</b> (vândute, transmise, casate etc.)	<b>113</b>	<b>112</b>
23	Reflectarea amortizării IN <b>transmise în folosință temporară, în gaj</b> etc. Formula se întocmește în debitul și creditul subconturilor deschise la contul <b>113</b>	<b>113</b>	<b>113</b>
24	Reflectarea amortizării IN la <b>expirarea termenului</b> contractului <b>de folosință temporară</b> și/sau <b>de gaj</b> a acestora. Formula se întocmește în debitul și creditul subconturilor deschise la contul <b>113</b>	<b>113</b>	<b>113</b>
25	Decontarea amortizării IN, <b>calculată în plus</b> în anii precedenți	<b>113</b>	<b>331</b>

#### Contul 114 „Deprecierea imobilizărilor necorporale”

Contul **114** este destinat generalizării informației privind deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție și transmise în exploatare. Modul de recunoaștere, reluare și decontare a pierderilor din deprecierea imobilizărilor necorporale este reglementat de SNC „Deprecierea activelor” (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Conform pct. 24 din acest standard, pierderile din deprecierea imobilizărilor necorporale pot fi contabilizate în baza uneia din următoarele două variante:

1) ca acumulare la un cont separat (prin analogie cu amortizarea acumulată); sau

2) nemijlocit în conturile de evidență a imobilizărilor necorporale.

La recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea imobilizărilor necorporale, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 4.

În acest tabel sînt incluse formulele contabile privind recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea imobilizărilor necorporale contabilizate în contul **114**. În cazul contabilizării acestor pierderi nemijlocit în conturile de evidență a imobilizărilor necorporale, în locul contului **114** se utilizează conturile **111** și **112**.

**Tabelul 4**

**Formule contabile privind recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea imobilizărilor necorporale**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Majorarea (ajustarea) pierderilor din deprecierea IN recunoscute eronat (în mărime <b>diminuată</b> ) în anii precedenți	<b>331</b>	<b>114</b>
2	Decontarea pierderilor din deprecierea IN reevaluate (în limita surplusului de reevaluare înregistrat în perioadele de gestiune precedente). Suma pierderilor din depreciere, care depășește surplusul de reevaluare, se decontează la cheltuielile curente prin formula: Dt <b>721</b> ; Ct <b>114</b>	<b>343</b>	<b>114</b>
3	Recunoașterea pierderilor din deprecierea IN evaluate la valoarea contabilă	<b>721</b>	<b>114</b>
4	Decontarea pierderilor din depreciere aferente IN în curs de execuție ieșite	<b>114</b>	<b>111</b>
5	Decontarea pierderilor din depreciere aferente IN ieșite	<b>114</b>	<b>112</b>
6	Diminuarea (ajustarea) pierderilor din deprecierea IN recunoscute eronat (în mărime <b>majorată</b> ) în anii precedenți	<b>114</b>	<b>331</b>
7	Reluarea pierderilor din deprecierea IN decontate anterior la <b>diminuarea surplusului de reevaluare</b> a acestora	<b>114</b>	<b>343</b>
8	Reluarea pierderilor din deprecierea IN decontate anterior la <b>cheltuielile curente</b> și/sau a pierderilor care <b>depășesc</b> mărimea surplusului de reevaluare pe seama căruia acestea anterior au fost decontate	<b>114</b>	<b>621</b>

## Corespondența conturilor privind contabilitatea imobilizărilor corporale

**Alexandru NEDERIȚA**

doctor habilitat în economie,  
profesor universitar, ASEM

Modul de contabilizare a imobilizărilor corporale (IS) este reglementat de SNC „Imobilizări necorporale și corporale” (în continuare – SNC „INC”), aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). În conformitate cu pct. 51 din standardul menționat, aceste imobilizări includ: *IC în curs de execuție, terenurile, mijloacele fixe (MF), resursele minerale (RM)*.

Pentru generalizarea informației privind existența și mișcarea IC în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:

- 121** „Imobilizări corporale în curs de execuție”;
- 122** „Terenuri”;
- 123** „Mijloace fixe”;
- 124** „Amortizarea mijloacelor fixe”;
- 125** „Resurse minerale”;
- 126** „Amortizarea și deprecierea resurselor minerale”;
- 127** „Deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție”;
- 128** „Deprecierea terenurilor”;
- 129** „Deprecierea mijloacelor fixe”.

### **Contul 121 „Imobilizări corporale în curs de execuție”**

Contul **121** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea IC în curs de execuție (cu excepția terenurilor și RM) procurate sau aflate în procesul de creare și de pregătire pentru a fi utilizate în calitate de MF. Conform pct. 51 din SNC „INC”, IC în curs de execuție cuprind: *construcțiile în curs de execuție, utilajul destinat instalării, utilajul și alte obiecte pînă la punerea în funcțiune, costurile ulterioare în curs de execuție*.

La efectuarea operațiunilor cu IC în curs de execuție, se întocmesc formulele contabile (în tabele – formule) prezentate în tabelul 5.

Tabelul 5

## Formule contabile pentru operațiunile cu IC în curs de execuție

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea valorii IC în curs de execuție <b>procurate/primate</b> de la alte persoane:		
	sub formă de <b>subvenții</b>	<b>121</b>	<b>234</b>
	pentru realizarea unor <b>misiuni speciale</b> în organizațiile <b>necomerciale</b>	<b>121</b>	<b>234</b>
	ca <b>aport</b> la capitalul social în cazul <b>creării</b> entității	<b>121</b>	<b>313</b>
	pentru <b>acoperirea pierderilor</b> anilor precedenți	<b>121</b>	<b>313</b>
	ca <b>aport la capitalul social</b> în cazul <b>majorării</b> acestuia	<b>121</b>	<b>314</b>
	în <b>leasing financiar</b>	<b>121</b>	<b>413, 521, 544</b>
	conform contractelor de <b>cumpărare-vânzare</b>	<b>121</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
	în <b>gestiune economică</b>	<b>121</b>	<b>427, 543</b>
	pentru <b>recuperarea prejudiciului material</b> cu bunuri echivalente	<b>121</b>	<b>532</b>
	sub formă de <b>mijloace nepredestinate</b> în organizațiile <b>necomerciale</b>	<b>121</b>	<b>544</b>
	cu titlu <b>gratuit</b>	<b>121</b>	<b>622</b>
pentru acoperirea <b>pierderilor (cheltuielilor) excepționale</b>	<b>121</b>	<b>623</b>	
2	Reflectarea <b>valorii</b> IC în curs de execuție, <b>transferate</b> din componența:		
	<b>terenurilor, MF, activelor biologice imobilizate și OMVSD</b> înregistrate <b>eronat</b> la recunoașterea inițială	<b>121</b>	<b>122, 123, 131, 132, 213</b>
	<b>investițiilor imobiliare</b> – în cazul <b>începerii</b> procesului de pregătire pentru utilizare ca MF a clădirilor și altor obiecte imobile transmise anterior în leasing operațional (arendă/locațiune) sau a obiectelor cu destinație nedeterminată	<b>121</b>	<b>151</b>
	<b>producției în curs de execuție, produselor și mărfurilor</b> – în cazul luării deciziei de utilizare a acestora ca <b>MF</b> (de exemplu, a unui set de mobilă, computer, automobil etc.)	<b>121</b>	<b>215, 216, 217</b>

3	Reflectarea <b>valorii juste</b> a <b>plusurilor</b> de IC în curs de execuție, constatate la <b>inventariere</b>	<b>121</b>	<b>612</b>
4	Reflectarea <b>valorii juste</b> a <b>plusurilor</b> de IC în curs de execuție, <b>constatate</b> la <b>inventariere</b> , intrate pe seama mijloacelor cu destinație <b>specială</b> și <b>nepredestinate</b> ale organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>121</b>	<b>617</b>
5	Reflectarea <b>valorii juste</b> a <b>plusurilor</b> de IC în curs de execuție, <b>constatate</b> la <b>inventariere</b> , intrate pe seama mijloacelor din activitățile <b>economice</b> statutare ale organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>121</b>	<b>618</b>
6	Reflectarea costurilor aferente <b>procurării, creării, modernizării și pregătirii</b> IC în curs de execuție pentru a fi utilizate în calitate de MF:		
	<b>amortizarea</b> calculată a <b>imobilizărilor necorporale</b>	<b>121</b>	<b>113</b>
	<b>amortizarea</b> calculată a altor obiecte de <b>MF</b>	<b>121</b>	<b>124</b>
	<b>materiale</b> consumate	<b>121</b>	<b>211</b>
	<b>OMVSD</b> casate cu valoarea <b>unitară nu mai mare de 1/6 din plafonul stabilit</b> de legislație (1 000 lei)	<b>121</b>	<b>213</b>
	<b>uzura</b> calculată a <b>OMVSD</b>	<b>121</b>	<b>214</b>
	valoarea <b>producției în curs de execuție, produselor și mărfurilor</b> consumate	<b>121</b>	<b>215, 216, 217</b>
	<b>cheltuieli de delegare</b>	<b>121</b>	<b>226, 532</b>
	<b>taxe</b> de înregistrare și alte <b>plăți</b> obligatorii	<b>121</b>	<b>234, 544</b>
	<b>taxe</b> vamale și <b>plăți</b> pentru procedurile <b>vamale</b>	<b>121</b>	<b>234, 244, 544</b>
	suma <b>TVA</b> care <b>nu</b> urmează să fie <b>trecută în cont</b> în conformitate cu legislația în vigoare, achitată în cazul <b>importului</b> IC în curs de execuție	<b>121</b>	<b>234, 244, 544</b>
	<b>cota</b> cheltuielilor <b>anticipate</b> curente	<b>121</b>	<b>261</b>
	valoarea <b>serviciilor</b> prestate de <b>persoane terțe</b>	<b>121</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
	<b>provizioane</b> constituite pentru acoperirea costurilor de <b>ieșire</b> a MF	<b>121</b>	<b>426</b>
	<b>dobânzi</b> aferente <b>creditelor bancare</b> și <b>împrumuturilor, capitalizate</b> conform SNC „Costurile îndatorării”	<b>121</b>	<b>511, 512</b>
	<b>dobânzi</b> aferente <b>leasingului financiar, capitalizate</b> conform SNC „Costurile îndatorării”	<b>121</b>	<b>521, 522, 544</b>
	<b>plăți</b> de <b>leasing</b> operațional (arendă/locațiune) calculate	<b>121</b>	<b>521, 522, 544</b>
	<b>salarii</b> ale angajaților	<b>121</b>	<b>531</b>
	contribuții de <b>asigurări sociale</b> de stat obligatorii ale <b>angajatorului</b>	<b>121</b>	<b>533</b>

	prime de asigurare obligatorie de <b>asistență medicală</b> ale <b>angajatorului</b>	<b>121</b>	<b>533 sau 541</b>
	<b>impozite și taxe</b> nerecuperabile	<b>121</b>	<b>534</b>
	<b>provizioane</b> constituite	<b>121</b>	<b>538</b>
	<b>plăți de asigurare</b> calculate pînă la transmiterea MF <b>în exploatare</b>	<b>121</b>	<b>542</b>
	sume de <b>gaj</b> care urmează să fie achitate de către cumpărător	<b>121</b>	<b>544</b>
	costul efectiv al <b>serviciilor/ producției în curs de execuție activităților de bază și auxiliare</b>	<b>121</b>	<b>811, 812</b>
	<b>cota</b> costurilor <b>indirecte</b> de producție	<b>121</b>	<b>821</b>
7	<b>Majorarea valorii IC</b> în curs de execuție în urma:		
	<b>corectării</b> erorilor comise în anii <b>precedenți</b>	<b>121</b>	<b>331</b>
	reflectării <b>surplusului de reevaluare</b> conform IAS 16 „Imobilizări corporale”	<b>121</b>	<b>343</b>
	<b>reluării pierderilor din deprecierea IC</b> în curs de execuție reevaluate, decontate anterior:	<b>121</b>	<b>343</b>
	■ la diminuarea <b>surplusului de reevaluare</b> ;	<b>121</b>	<b>621</b>
	■ la <b>cheltuielile curente</b>		
	<b>reluării pierderilor din deprecierea IC</b> în curs de execuție evaluate la valoarea contabilă	<b>121</b>	<b>621</b>
<b>Notă la operațiunea 7.</b> Formulele contabile privind reluarea pierderilor din depreciere se întocmesc în cazul contabilizării acestora fără aplicarea contului <b>127</b> .			
8	Reflectarea <b>costului de intrare</b> al MF <b>create și/sau procurate/primate</b> transmise în <b>exploatare</b> după pregătirea lor pentru utilizare	<b>123</b>	<b>121</b>
9	Capitalizarea <b>costurilor ulterioare</b> (de modernizare/ reconstrucție etc.) aferente MF care generează beneficii economice suplimentare	<b>123</b>	<b>121</b>
10	Reflectarea <b>valorii juste a materialelor</b> obținute în urma modernizării MF și pregătirii IC în curs de execuție pentru a fi utilizate după destinație	<b>211</b>	<b>121</b>
11	Decontarea <b>valorii contabile</b> a IC în curs de execuție <b>transferate</b> în componența:		
	<b>terenurilor, MF, activelor biologice imobilizate și OMVSD</b> incluse <b>eronat</b> în categoria IC în curs de execuție la recunoașterea inițială	<b>122, 123, 131, 132, 213</b>	<b>121</b>
	<b>investițiilor imobiliare</b> – în cazul transmiterii clădirilor și altor obiecte imobile destinate anterior utilizării în calitate de MF în <b>leasing operațional</b> (arendă/locățiuine)	<b>151</b>	<b>121</b>
	<b>producției în curs de execuție și produselor</b> – în cazul în care entitatea a planificat inițial să utilizeze obiectele <b>construite/create</b> pentru necesitățile proprii în calitate de MF, dar a luat decizia de <b>vînzare</b> a acestora pînă la transmiterea în exploatare	<b>215, 216</b>	<b>121</b>



	<b>mărfurilor</b> – în cazul în care obiectele <b>procurate</b> au fost destinate utilizării în calitate de <b>MF</b> , însă entitatea a luat decizia privind <b>vînzarea</b> lor pînă la transmiterea în exploatare	<b>217</b>	<b>121</b>
12	Decontarea <b>valorii contabile a lipsurilor</b> de IC în curs de execuție, constatate la <b>inventariere</b>	<b>714</b>	<b>121</b>
13	Decontarea <b>valorii contabile a lipsurilor</b> de IC în curs de execuție, <b>constatate la inventariere</b> , intrate pe seama mijloacelor cu destinație <b>specială</b> și <b>nepredestinate</b> ale organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>717</b>	<b>121</b>
14	Decontarea <b>valorii contabile a lipsurilor</b> de IC în curs de execuție, <b>constatate la inventariere</b> , intrate pe seama mijloacelor din activitățile economice statutare ale organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>718</b>	<b>121</b>
15	<b>Diminuarea</b> valorii IC în curs de execuție în urma:		
	<b>corectării</b> erorilor comise în anii <b>precedenți</b>	<b>331</b>	<b>121</b>
	reflectării <b>reducerii de reevaluare</b> și recunoașterii <b>pierderilor din deprecierea</b> IC reevaluate:		
	■ în limita <b>surplusului de reevaluare</b> ;	<b>343</b>	<b>121</b>
	■ peste limita <b>surplusului de reevaluare</b> sau în cazul absenței acestuia	<b>721</b>	<b>121</b>
	recunoașterii <b>pierderilor din deprecierea</b> IC în curs de execuție evaluate la valoarea contabilă	<b>721</b>	<b>121</b>
<b>Notă la operațiunea 15.</b> Formulele contabile privind recunoașterea pierderilor din depreciere se întocmesc în cazul contabilizării acestora fără aplicarea contului <b>127</b> .			
16	Decontarea <b>valorii contabile a IC</b> în curs de execuție <b>ieșite</b> în urma:		
	<b>transmiterii în leasing financiar</b>	<b>171, 261</b>	<b>121</b>
	<b>restituirii</b> proprietarilor din <b>gestiunea economică</b>	<b>427, 543</b>	<b>121</b>
	<b>vînzării, transmiterii</b> în capitalurile sociale ale altor entități, <b>casării</b> etc.	<b>721</b>	<b>121</b>
	transmiterii cu titlu <b>gratuit</b>	<b>722</b>	<b>121</b>
	evenimentelor <b>excepționale</b>	<b>723</b>	<b>121</b>
17	Decontarea <b>pierderilor din deprecierea</b> IC în curs de execuție <b>ieșite</b> și/sau <b>transferate</b> în alte categorii de active. Formula se întocmește în cazul contabilizării pierderilor sus-menționate în contul <b>127</b>	<b>127</b>	<b>121</b>

### Contul 122 „Terenuri”

Contul **122** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea terenurilor aflate în curs de pregătire pentru utilizarea prestabilită și/sau transmise în exploatare.

La efectuarea operațiunilor cu terenurile, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 6.

**Tabelul 6**

**Formule contabile pentru operațiunile cu terenurile**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea <b>valorii</b> terenurilor <b>procurate/primate</b> de la alte persoane (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 1 din tabelul 5)	<b>122</b>	<b>234, 313, 314, 413, 421, 422, 427, 521, 522, 543, 544, 622, 623</b>
2	Reflectarea <b>valorii</b> terenurilor <b>transferate</b> din componența altor categorii de active (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 2 din tabelul 5)	<b>122</b>	<b>121, 123, 131, 132, 151, 217</b>
3	Reflectarea <b>valorii juste</b> a terenurilor neînregistrate, constatate la <b>inventariere</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 3–5 din tabelul 5)	<b>121</b>	<b>612, 617, 618</b>
4	Reflectarea <b>costurilor aferente intrării și pregătirii</b> terenurilor pentru a fi utilizate după destinație (nivelarea, curățarea, demolarea construcțiilor vechi, costul drenajului, onorariile profesionale etc.) (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 6 din tabelul 5)	<b>122</b>	<b>124, 211, 213, 214, 226, 234, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 534, 541, 544, 811, 812, 821 etc.</b>
5	<b>Majorarea valorii</b> terenurilor (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 7 din tabelul 5)	<b>122</b>	<b>331, 343, 621</b>
6	Reflectarea <b>valorii</b> terenurilor <b>transmise/restituite în/din folosință temporară</b> (leasing operațional/arendă, locațiune) și/sau <b>transferate</b> dintr-o categorie în alta (de exemplu, transferarea terenurilor cu destinație agricolă în alte categorii). Formula se întocmește între subconturile distincte ale contului <b>122</b>	<b>122</b>	<b>122</b>
7	Reflectarea <b>costului de intrare</b> al terenurilor transmise în <b>exploatare</b> . Formula se întocmește în cazul contabilizării costurilor de intrare și de pregătire a terenurilor pentru a fi utilizate după destinație într-un subcont distinct al contului <b>122</b>	<b>122</b>	<b>122</b>
8	Reflectarea <b>valorii juste</b> a <b>materialelor</b> obținute în urma pregătirii terenurilor pentru a fi utilizate după destinație	<b>211</b>	<b>122</b>

9	Decontarea <b>valorii contabile</b> a terenurilor <b>transferate</b> în alte categorii de active (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 11 din tabelul 5)	<b>121, 123, 131, 132, 217</b>	<b>122</b>
10	Decontarea sumei majorării <b>valorii contabile</b> a terenurilor, constatată la <b>inventariere</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 12–14 din tabelul 5)	<b>714, 717, 718</b>	<b>122</b>
11	<b>Diminuarea valorii</b> terenurilor (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 15 din tabelul 5)	<b>331, 343, 721</b>	<b>122</b>
12	<b>Decontarea</b> valorii contabile a terenurilor <b>ieșite</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 16 din tabelul 5)	<b>171, 261, 427, 543, 721, 722, 723</b>	<b>122</b>
13	Decontarea <b>valorii contabile</b> a terenurilor <b>ieșite</b> ale organizațiilor necomerciale, cu <b>excepția</b> terenurilor utilizate în activitățile <b>economice</b> statutare	<b>341</b>	<b>122</b>
14	Decontarea <b>pierderilor din deprecierea</b> terenurilor <b>ieșite</b> și/sau <b>transferate</b> în alte categorii de active. Formula se întocmește în cazul contabilizării pierderilor sus-menționate în contul <b>128</b>	<b>128</b>	<b>122</b>

### Contul 123 „Mijloace fixe”

Contul **123** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea MF. Conform pct. 51 din SNC „INC”, MF cuprind: *clădirile, construcțiile speciale, mașinile, utilajele și instalațiile de transmisie, mijloacele de transport, instrumentele și inventarul, costurile ulterioare aferente obiectelor neînregistrate în bilanț, MF primite în leasing financiar, MF primite în gestiune economică, alte MF.*

Potrivit pct. 4 din SNC „INC”, activele sus-menționate pot fi raportate la MF în cazul în care valoarea unitară a acestora depășește plafonul valoric prevăzut de legislația fiscală (6 000 lei) sau pragul de semnificație stabilit de entitate în politicile contabile.

La efectuarea operațiunilor cu MF, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 7.

### Tabelul 7

#### Formule contabile pentru operațiunile cu MF

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea <b>costului de intrare</b> al MF <b>procurate/primite</b> de la alte persoane, care nu necesită costuri suplimentare de achiziție și pregătire pentru a fi utilizate după destinație (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 1 din tabelul 5)	<b>123</b>	<b>234, 313, 314, 413, 421, 422, 427, 444, 521, 522, 532, 543,</b>

			<b>544, 622, 623</b> etc.
2	Reflectarea <b>costului de intrare</b> al MF <b>create</b> și/sau <b>procurate</b> (primite) <b>transmise în exploatare</b> după pregătirea lor pentru utilizare. Contul <b>812</b> se aplică în cazul creării obiectelor de MF de către o subdiviziune auxiliară a entității	<b>123</b>	<b>121, 812</b>
3	Capitalizarea <b>costurilor ulterioare</b> (de modernizare/ reconstrucție etc.) ale MF <b>propriei</b> , efectuate în regie	<b>123</b>	<b>121, 812</b>
4	Reflectarea valorii MF <b>transferate</b> din alte categorii de active (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 2 din tabelul 5)	<b>123</b>	<b>122, 131, 132, 151, 213, 216, 217</b>
5	Reflectarea valorii MF <b>transmise/restituite</b> în/din <b>leasing operațional (arendă, locațiune)</b> . Formula se întocmește între subconturile distincte ale contului <b>123</b>	<b>123</b>	<b>123</b>
6	Capitalizarea <b>costurilor ulterioare</b> aferente MF <b>primite</b> în <b>leasing operațional</b> (arendă/ locațiune), efectuate de către locatar (arendaș) <b>pe cont propriu</b>	<b>123</b>	<b>261, 812</b>
7	<b>Capitalizarea</b> costurilor ulterioare aferente MF, efectuate în <b>antrepriză</b>	<b>123</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
8	Reflectarea <b>valorii juste a plusurilor</b> de MF constatate la <b>inventariere</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 3–5 din tabelul 5)	<b>123</b>	<b>612, 617, 618</b>
9	<b>Majorarea valorii</b> MF (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 7 din tabelul 5)	<b>123</b>	<b>331, 343, 621</b>
10	Decontarea <b>valorii contabile</b> a MF <b>transferate</b> în alte categorii de active (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 11 din tabelul 5)	<b>121, 123, 131, 132, 217</b>	<b>123</b>
11	Decontarea <b>valorii contabile</b> a <b>lipsurilor</b> de MF constatate la inventariere (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 12–14 din tabelul 5)	<b>714, 717, 718</b>	<b>123</b>
12	<b>Diminuarea</b> valorii MF (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 15 din tabelul 5)	<b>331, 343, 721</b>	<b>123</b>
13	Decontarea valorii contabile a MF <b>ieșite</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 16 din tabelul 5)	<b>171, 261, 427, 543, 721, 722, 723</b>	<b>123</b>
14	Decontarea <b>valorii contabile</b> a MF <b>ieșite</b> ale <b>organizațiilor necomerciale, cu excepția</b> MF utilizate în activitățile economice statutare	<b>341</b>	<b>123</b>
15	Decontarea <b>amortizării</b> MF <b>ieșite</b> și/sau <b>transferate</b> în alte categorii de active	<b>124</b>	<b>123</b>

16	Decontarea <b>amortizării MF, reevaluate</b> conform metodei valorii contabile (decontării)	<b>124</b>	<b>123</b>
17	Decontarea <b>pierderilor din deprecierea MF ieșite și/sau transferate</b> în alte categorii de active. Formula se întocmește în cazul contabilizării pierderilor sus-menționate în contul <b>129</b>	<b>129</b>	<b>123</b>
18	Reflectarea <b>valorii juste a materialelor</b> obținute din casarea MF în limita valorii <b>reziduale</b> a acestora	<b>211</b>	<b>123</b>

### Contul 124 „Amortizarea mijloacelor fixe”

Contul **124** este destinat generalizării informației privind amortizarea MF.

La calcularea și decontarea amortizării MF, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 8.

### Tabelul 8

#### Formule contabile privind calcularea și decontarea amortizării MF

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Calcularea amortizării MF utilizate la crearea și/sau modernizarea <b>imobilizărilor necorporale</b>	<b>111</b>	<b>124</b>
2	Calcularea amortizării MF utilizate la procurarea, crearea, modernizarea/reconstrucția și pregătirea pentru utilizare a <b>altor obiecte de MF</b>	<b>121</b>	<b>124</b>
3	Calcularea amortizării MF utilizate la pregătirea <b>RM pentru extracție</b>	<b>125</b>	<b>124</b>
4	Calcularea amortizării MF utilizate la crearea/creșterea <b>activelor biologice imobilizate</b>	<b>131</b>	<b>124</b>
5	Calcularea amortizării MF utilizate la crearea, modernizarea/ reconstrucția și pregătirea <b>investițiilor imobiliare</b> pentru a fi utilizate după destinație	<b>151</b>	<b>124</b>
6	Calcularea amortizării MF utilizate la efectuarea <b>cheltuielilor anticipate</b> pe termen lung și curente	<b>171, 261</b>	<b>124</b>
7	Calcularea amortizării MF utilizate în procesul de <b>fabricare a produselor și de prestare a serviciilor</b> . Formula se întocmește în cazul contabilizării costurilor de producție fără aplicarea conturilor de gestiune	<b>215</b>	<b>124</b>
8	Calcularea amortizării MF pe seama <b>rezervelor</b> constituite anterior	<b>322, 323</b>	<b>124</b>
9	Reflectarea sumei amortizării MF, <b>calculată incomplet</b> în anii precedenți	<b>331</b>	<b>124</b>

10	Calcularea amortizării MF ale organizațiilor <b>necomerciale</b> , intrate pe seama <b>mijloacelor cu destinație specială și nepredestinate</b>	<b>341</b>	<b>124</b>
11	Reflectarea sumei <b>majorării (surplusului)</b> amortizării MF în cazul reevaluării acestora după metoda costului de intrare (modificării)	<b>343</b>	<b>124</b>
12	Calcularea amortizării MF pe seama <b>provizioanelor</b> constituite anterior (în ramurile sezoniere, pentru reparația MF etc.)	<b>538</b>	<b>124</b>
13	Calcularea amortizării MF utilizate în procesul de <b>desfacere</b> a produselor/mărfurilor	<b>712</b>	<b>124</b>
14	Calcularea amortizării MF cu destinație <b>generală și administrativă</b>	<b>713</b>	<b>124</b>
15	Calcularea amortizării MF <b>neutilizate</b> în activitatea entității (aflate în proces de reparație, de modernizare/reconstrucție, în rezervă, în conservare sau nefolosite din alte motive)	<b>714</b>	<b>124</b>
16	Calcularea amortizării MF utilizate în <b>activitățile economice statutare</b> ale organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>718</b>	<b>124</b>
17	Calcularea amortizării MF utilizate la <b>ieșirea</b> activelor imobilizate (demolarea clădirilor, demontarea utilajului, casarea RM etc.)	<b>721</b>	<b>124</b>
18	Calcularea amortizării MF utilizate la prevenirea și/sau lichidarea consecințelor <b>evenimentelor excepționale</b>	<b>723</b>	<b>124</b>
19	Calcularea amortizării MF utilizate în <b>activitatea de bază</b> nemijlocit la <b>fabricarea produselor/ prestarea serviciilor</b> . Formula se întocmește de către entitățile în care amortizarea MF este evidențiată ca un articol de calculație separat și poate fi inclusă în costul produselor/serviciilor în mod direct	<b>811</b>	<b>124</b>
20	Calcularea amortizării MF transmise în <b>leasing operațional</b> (arendă/locațiune). Conform politicilor contabile, amortizarea acestor MF poate fi reflectată nemijlocit în contul <b>711</b>	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>124</b>
21	Calcularea amortizării MF utilizate în <b>activitățile auxiliare</b> nemijlocit la <b>prestarea serviciilor și/sau fabricarea produselor</b>	<b>812</b>	<b>124</b>
22	Calcularea amortizării MF cu <b>destinație generală de producție</b>	<b>821</b>	<b>124</b>
23	Calcularea amortizării MF utilizate la <b>executarea contractelor de construcție</b>	<b>822, 823</b>	<b>124</b>
24	Calcularea amortizării MF utilizate la transmiterea bunurilor spre <b>prelucrare persoanelor terțe</b>	<b>834</b>	<b>124</b>
25	Calcularea amortizării MF utilizate în <b>producțiile și unitățile de deservire</b> ale entității	<b>835</b>	<b>124</b>
26	Decontarea amortizării acumulate a MF <b>ieșite și/sau transferate</b> în alte categorii de active	<b>124</b>	<b>123</b>
27	Decontarea <b>amortizării MF, reevaluate</b> conform metodei valorii contabile (decontării)	<b>124</b>	<b>123</b>

28	Reflectarea amortizării MF <b>transmise/restituite</b> în/din <b>leasing operațional (arendă, locațiune)</b> . Formula se întocmește între subconturile distincte ale contului <b>124</b>	<b>124</b>	<b>124</b>
29	Decontarea amortizării MF, <b>calculată în plus</b> în anii precedenți	<b>124</b>	<b>331</b>
30	Reflectarea sumei <b>diminuării (reducerii)</b> amortizării MF reevaluate după metoda costului de intrare (modificării)	<b>124</b>	<b>343</b>

### Contul 125 „Resurse minerale”

Contul **125** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea RM aflate în curs de execuție și/sau transmise în exploatare (pentru extracție). Conform pct. 4 din SNC „INC”, RM cuprind IC sub forma de costuri capitalizate ale lucrărilor de explorare (pregătire pentru extracție), pentru care este demonstrată fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială.

La efectuarea operațiunilor cu RM, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 9.

### Tabelul 9

#### Formule contabile pentru operațiunile cu RM

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea costurilor <b>de pregătire a RM pentru extracție</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 6 din tabelul 5)	<b>125</b>	<b>113, 124, 211, 213, 214, 226, 234, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 534, 541, 544, 811, 812, 821 etc.</b>
2	Reflectarea <b>costului de intrare</b> al RM <b>transmise</b> în exploatare. Formula se întocmește în cazul contabilizării RM până la transmiterea lor în exploatare într-un subcont separat al contului <b>125</b>	<b>125</b>	<b>125</b>
3	<b>Majorarea</b> costurilor de pregătire a RM pentru extracție, suportate în <b>anii precedenți</b>	<b>125</b>	<b>331</b>
4	Reflectarea <b>surplusului de reevaluare</b> a RM reevaluate conform IAS 16 „Imobilizări corporale”	<b>125</b>	<b>343</b>

5	Reflectarea datoriilor privind <b>recuperarea pierderilor</b> producției agricole în cazul primirii unui teren pentru extracția RM	<b>125</b>	<b>544</b>
6	Reflectarea sumei majorării <b>valorii</b> RM, constatată la <b>inventariere</b>	<b>125</b>	<b>612</b>
7	<b>Reluarea pierderilor din deprecierea</b> RM, contabilizate <b>fără</b> aplicarea contului <b>126</b>	<b>125</b>	<b>621</b>
8	Decontarea <b>amortizării și pierderilor din deprecierea</b> RM ieșite (expirarea duratei de utilizare, transmiterea altor persoane etc.)	<b>126</b>	<b>125</b>
9	Reflectarea valorii realizabile nete a <b>substanțelor minerale conexe</b> (nisip, pietriș, argilă) obținute la pregătirea RM pentru extracție	<b>211</b>	<b>125</b>
10	<b>Diminuarea</b> costurilor de pregătire a RM pentru extracție, suportate în <b>anii precedenți</b>	<b>331</b>	<b>125</b>
11	Decontarea <b>reducerii de reevaluare</b> și recunoașterea <b>pierderilor din deprecierea</b> RM reevaluate în limita <b>surplusului de reevaluare</b> înregistrat în perioadele de gestiune precedente	<b>343</b>	<b>125</b>
12	Reflectarea sumei diminuării valorii RM, constatată la <b>inventariere</b>	<b>714</b>	<b>125</b>
13	Decontarea valorii contabile a RM <b>ieșite</b>	<b>721</b>	<b>125</b>
14	Recunoașterea <b>pierderilor din deprecierea</b> RM evaluate la valoarea contabilă, contabilizate <b>fără</b> utilizarea contului <b>126</b>	<b>721</b>	<b>125</b>
15	Decontarea sumei <b>depășirii reducerii de reevaluare</b> a RM reevaluate asupra <b>surplusului de reevaluare</b> înregistrat în perioadele de gestiune precedente sau în absența acestuia	<b>721</b>	<b>125</b>
16	Decontarea <b>valorii contabile</b> a RM transmise <b>gratuit</b>	<b>722</b>	<b>125</b>
17	Decontarea <b>valorii contabile</b> a RM ieșite în urma evenimentelor <b>excepționale</b>	<b>723</b>	<b>125</b>

### **Contul 126 „Amortizarea și deprecierea resurselor minerale”**

Contul **126** este destinat generalizării informației privind amortizarea RM transmise în exploatare (pentru extracție) și deprecierea RM aflate în curs de execuție și/sau transmise în exploatare (pentru extracție).

La calcularea și decontarea amortizării RM, precum și la recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea acestora, contabilizate cu aplicarea contului **126**, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 10.



Tabelul 10

## Formule contabile privind evidența amortizării și pierderilor din deprecierea RM

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Majorarea sumei</b> amortizării/ pierderilor din deprecierea RM, <b>diminuată eronat</b> în anii precedenți	<b>331</b>	<b>126</b>
2	Reflectarea pierderilor din deprecierea RM reevaluate în limita <b>surplusului de reevaluare</b> înregistrat în perioadele de gestiune precedente	<b>343</b>	<b>126</b>
3	<b>Recunoașterea</b> pierderilor din deprecierea RM evaluate la <b>valoarea contabilă</b>	<b>721</b>	<b>126</b>
4	Reflectarea sumei pierderilor din deprecierea RM <b>reevaluate</b> , care <b>depășește surplusul de reevaluare</b> înregistrat în perioadele de gestiune precedente sau în cazul absenței acestuia	<b>721</b>	<b>126</b>
5	Calcularea <b>amortizării</b> RM în exploatare ( pentru extracție)	<b>811</b>	<b>126</b>
6	Decontarea amortizării și pierderilor din depreciere aferente RM <b>ieșite</b>	<b>126</b>	<b>125</b>
7	<b>Diminuarea sumei</b> amortizării/pierderilor din deprecierea RM, <b>majorată eronat</b> în anii precedenți	<b>126</b>	<b>331</b>
8	<b>Reluarea</b> pierderilor din deprecierea RM reevaluate, decontate anterior la diminuarea <b>surplusului de reevaluare</b> a acestora	<b>126</b>	<b>343</b>
9	<b>Reluarea</b> pierderilor din deprecierea RM reevaluate, decontate anterior la cheltuielile curente	<b>126</b>	<b>621</b>
10	<b>Reluarea</b> pierderilor din deprecierea RM evaluate la valoarea contabilă	<b>126</b>	<b>621</b>

**Contul 127 „Deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție”**

Contul **127** este destinat generalizării informației privind deprecierea IC în curs de execuție.

La recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție cu aplicarea contului **127**, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 11. În cazul contabilizării acestor pierderi nemijlocit în contul de evidență a imobilizărilor sus-menționate, în locul contului **127** se utilizează contul **121**.

**Tabelul 11**

**Formule contabile privind recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Majorarea sumei pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție, diminuată eronat în anii precedenți</b>	<b>331</b>	<b>127</b>
2	<b>Recunoașterea pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție reevaluate:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în limita <b>surplusului de reevaluare</b>;</li> <li>■ peste <b>surplusul de reevaluare</b> sau în cazul absenței acestuia</li> </ul>	<b>343</b> <b>721</b>	<b>127</b> <b>127</b>
3	<b>Recunoașterea pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție evaluate la valoarea contabilă</b>	<b>721</b>	<b>127</b>
4	<b>Decontarea pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție ieșite și/sau transferate eronat în alte categorii de active</b>	<b>127</b>	<b>121</b>
5	<b>Diminuarea sumei pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție, majorată eronat în anii precedenți</b>	<b>127</b>	<b>331</b>
6	<b>Reluarea pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție reevaluate, decontate anterior:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ la diminuarea <b>surplusului de reevaluare</b>;</li> <li>■ la <b>cheltuielile curente</b></li> </ul>	<b>127</b> <b>127</b>	<b>343</b> <b>621</b>
7	<b>Reluarea pierderilor din deprecierea IC în curs de execuție evaluate la valoarea contabilă</b>	<b>127</b>	<b>621</b>

**Contul 128 „Deprecierea terenurilor”**

Contul **128** este destinat generalizării informației privind deprecierea terenurilor aflate în curs de pregătire pentru a fi utilizate după destinație și/sau transmise în exploatare.

La recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea terenurilor cu aplicarea contului **128**, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 12. În cazul contabilizării acestor pierderi nemijlocit în contul de evidență a terenurilor, în locul contului **128** se utilizează contul **122**.

**Tabelul 12****Formule contabile privind recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea terenurilor**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Majorarea</b> (ajustarea, recunoașterea) pierderilor din deprecierea terenurilor (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 1–3 din tabelul 11)	<b>331, 343, 721</b>	<b>128</b>
2	<b>Diminuarea</b> (decontarea, reluarea) pierderilor din deprecierea terenurilor (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 4–7 din tabelul 11)	<b>128</b>	<b>122, 331, 343, 621</b>

**Contul 129 „Deprecierea mijloacelor fixe”**

Contul **129** este destinat generalizării informației privind deprecierea MF aflate în exploatare.

La recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea MF cu aplicarea contului **129**, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 13. În cazul contabilizării acestor pierderi nemijlocit în contul de evidență a MF, în locul contului **129** se utilizează contul **123**.

**Tabelul 13****Formule contabile privind recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea MF**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Majorarea</b> (ajustarea, recunoașterea) pierderilor din deprecierea MF (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 1–3 din tabelul 11)	<b>331, 343, 721</b>	<b>129</b>
2	<b>Diminuarea</b> (decontarea, reluarea) pierderilor din deprecierea MF (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 4–7 din tabelul 11)	<b>129</b>	<b>123, 331, 343, 621</b>

## *Corespondența conturilor privind contabilitatea activelor biologice imobilizate*

*Alexandru NEDERITA*

*doctor habilitat în economie,  
profesor universitar, ASEM*

*Modul de contabilizare a activelor biologice imobilizate (ABI) este reglementat de SNC „Particularitățile contabilității în agricultură” (în continuare – SNC „PCA”), aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). În conformitate cu pct. 13 subpct. 1) din standardul menționat, aceste active includ: activele biologice mature care asigură obținerea multiplă a produselor agricole și/sau a activelor biologice adiționale pe parcursul unei perioade ce depășește un an (de exemplu, viile, livezile, plantațiile de pomușoare roditoare, culturile multianuale de flori, de furaje, legumicole, vacile, ovinele, porcinele, cabalinele adulte), precum și activele biologice imature care se află în perioada de pregătire spre utilizare după destinație (de exemplu, viile și livezile plantate pînă la transferarea lor în categoria pe rod).*

*Potrivit SNC „PCA”, ABI se evaluează în următorul mod:*

- *la recunoașterea inițială – la costul de intrare care se determină în funcție de sursa de intrare în modul stabilit în punctele 14–22, 30–32 și 39 din standardul menționat (pct. 10);*
- *pe parcursul perioadei de gestiune – la costul efectiv sau la costul planificat cu ajustarea acestuia la data raportării la costul efectiv (pct. 11);*
- *după recunoașterea inițială (la data raportării) – la costul de intrare minus amortizarea acumulată și pierderile din depreciere acumulate conform regulilor generale stabilite în SNC „Imobilizări necorporale și corporale” și SNC „Deprecierea activelor” (pct. 23).*

*Conform politicilor contabile, adică în baza benevolă, entitatea poate evalua ABI la valoarea justă minus costurile de vânzare potrivit regulilor generale stabilite în Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 41 „Agricultura” (pct. 12 din SNC „PCA”).*

*Pentru generalizarea informației privind existența și mișcarea ABI, în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:*

- **131** „Active biologice imobilizate în curs de execuție”;
- **132** „Active biologice imobilizate”;
- **133** „Amortizarea și deprecierea activelor biologice imobilizate”.

### **Contul 131 „Active biologice imobilizate în curs de execuție”**

*Contul 131 este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea plantațiilor perene pînă la transferarea acestora în categoria pe rod sau pînă la împreunarea coroanelor (pentru fîșiile forestiere de protecție, masivele forestiere), precum și a animalelor imature întreținute pentru completarea/inființarea cirezii (turmei) de bază.*

*La efectuarea operațiunilor cu ABI în curs de execuție, evaluate conform SNC „PCA”, se întocmesc formulele contabile (în tabele – formule) prezentate în tabelul 14.*

**Tabelul 14**

**Formule contabile pentru operațiunile cu ABI în curs de execuție**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<p>Reflectarea valorii ABI în curs de execuție <b>procurate/primite</b> de la alte persoane:</p> <p>sub formă de <b>subvenții</b> (înregistrarea este precedată de formula privind recunoașterea subvențiilor: Dt <b>234</b>; Ct <b>424, 535</b>)</p> <p>pentru <b>acoperirea pierderilor</b> anilor precedenți (înregistrarea este precedată de formula: Dt <b>313</b>; Ct <b>332</b>)</p> <p>ca <b>aport</b> la capitalul social în cazul <b>creării</b> entității (înregistrarea este precedată de formula de reflectare a mărimii nominale a capitalului social: Dt <b>313</b>; Ct <b>311</b> – în SRL și în alte entități sau Ct <b>314</b> – în SA)</p> <p>ca <b>aport la capitalul social</b> în cazul <b>majorării</b> acestuia (după înregistrarea de stat a modificărilor în actele de constituire ale entității se întocmește formula: Dt <b>314</b>; Ct <b>311</b>)</p> <p>în <b>leasing financiar</b></p> <p>conform contractelor de <b>cumpărare-vânzare</b></p> <p>în <b>gestiune economică</b></p> <p>cu titlu <b>gratuit</b></p> <p>pentru acoperirea <b>pierderilor (cheltuielilor) excepționale</b></p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>	<p><b>234</b></p> <p><b>313</b></p> <p><b>313</b></p> <p><b>314</b></p> <p><b>413, 521, 544</b></p> <p><b>421, 422, 521, 522, 544</b></p> <p><b>427, 543</b></p> <p><b>622</b></p> <p><b>623</b></p>
2	<p>Reflectarea <b>valorii</b> ABI în curs de execuție <b>transferate</b> din componența:</p> <p><b>imobilizărilor corporale în curs de execuție, terenurilor și mijloacelor fixe</b> înregistrate <b>eronat</b> la recunoașterea inițială</p> <p><b>activelor biologice circulante</b> – în cazul <b>transferării</b> în cireada (turma) de bază a animalelor tinere crescute în cadrul entității, dacă destinația de creștere a acestora la recunoașterea inițială nu era determinată sau dacă există decizia de a le crește pentru vânzare și/sau sacrificare</p> <p><b>mărfurilor</b> – în cazul luării deciziilor de utilizare a acestora ca ABI (de exemplu, a unei plantații perene procurate inițial pentru vânzare)</p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>	<p><b>121, 122, 123</b></p> <p><b>212</b></p> <p><b>217</b></p>
3	<p>Reflectarea <b>valorii juste a plusurilor</b> de ABI în curs de execuție constatate la <b>inventariere</b></p>	<p><b>131</b></p>	<p><b>612</b></p>



	<p>prime de asigurare obligatorie de <b>asistență medicală</b> ale <b>angajatorului</b> (contul <b>533</b> se aplică în cazul în care salariile se calculează și se achită în una și aceeași lună, iar contul <b>541</b> – în cazul în care calcularea și achitarea salariilor se efectuează în luni diferite)</p> <p><b>impozite și taxe nerecuperabile</b></p> <p><b>provizioane</b> constituite</p> <p><b>plăți de asigurare</b> calculate pînă la transmiterea ABI în <b>exploatare</b></p> <p>costul efectiv al <b>serviciilor/ producției în curs de execuție activităților de bază și auxiliare</b></p> <p><b>cota</b> costurilor <b>indirecte</b> de producție</p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>	<p><b>533 sau 541</b></p> <p><b>534</b></p> <p><b>538</b></p> <p><b>542</b></p> <p><b>811, 812</b></p> <p><b>821</b></p>
5	<p>Reflectarea <b>costurilor de plantare, creștere și îngrijire a plantațiilor perene</b> pînă la transmiterea lor în exploatare (costurile efective aferente desfundării solului, materialului săditor, plantării plus costurile privind creșterea și îngrijirea plantațiilor în primul an și în anii ulterioari cu total cumulativ pînă la darea în exploatare a acestora etc.), precum și costurile de <b>creștere și întreținere a animalelor imature</b>, de exemplu, a juncilor (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 4 din prezentul tabel)</p>	<b>131</b>	<b>113, 124, 213, 214, 226, 234, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 542, 544, 811, 812, 821 etc.</b>
6	<p><b>Majorarea valorii ABI</b> în curs de execuție în urma:</p> <p><b>corectării erorilor comise în anii precedenți</b></p> <p><b>reluării pierderilor din deprecierea ABI</b> în curs de execuție, contabilizate <b>fără aplicarea contului 133</b></p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>	<p><b>331</b></p> <p><b>621</b></p>
7	<p>Reflectarea <b>costului de intrare</b> al ABI transmise în <b>exploatare</b></p>	<b>132</b>	<b>131</b>
8	<p>Reflectarea <b>costului</b> (valorii realizabile nete sau a costului efectiv) <b>produselor</b> (fructelor, strugurilor etc.) obținute de la plantele perene tinere în perioada de <b>creștere și îngrijire</b> pînă la transferarea lor în categoria celor roditoare</p>	<b>216</b>	<b>131</b>
9	<p>Reflectarea <b>costului produșilor</b> (vițeilor, mînjilor etc.) obținuți de la animalele imature</p>	<b>212</b>	<b>131</b>
10	<p>Decontarea <b>valorii contabile</b> a ABI în curs de execuție <b>transferate</b> în componența:</p> <p><b>imobilizărilor corporale în curs de execuție, terenurilor și mijloacelor fixe</b> incluse <b>eronat</b> în categoria ABI în curs de execuție la recunoașterea inițială</p> <p><b>activelor biologice circulante</b> – în cazul rebutării animalelor de muncă și de producție imature din cireada de bază pentru îngrășat</p> <p><b>mărfurilor</b> – în cazul în care <b>activele procurate</b> au fost destinate utilizării în calitate de <b>ABI</b>, însă entitatea a luat decizia privind <b>vînzarea</b> lor pînă la transferarea în categoria activelor biologice mature</p>	<p><b>121, 122, 123</b></p> <p><b>212</b></p> <p><b>217</b></p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>
11	<p><b>Diminuarea</b> valorii ABI în curs de execuție în urma:</p>		

	<b>corectării erorilor comise în anii precedenți</b>	<b>331</b>	<b>131</b>
	<b>recunoașterii pierderilor din depreciere contabilizate fără aplicarea contului 133</b>	<b>721</b>	<b>131</b>
12	<b>Trecerea în cont a TVA aferentă ABI în curs de execuție în cazul respectării cerințelor CF (conform art. 102 alin. (1) din CF, subiecților impunerii, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite trecerea în cont a sumei TVA, achitate sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, aferente cheltuielilor efectuate pînă la momentul înregistrării și legate de procurarea mijloacelor fixe cu destinație de producție în agricultură, de construcția și reconstrucția obiectelor cu destinație de producție în agricultură, de crearea și întreținerea plantațiilor tinere, de creșterea tineretului animal și întreținerea cirezilor). Contul 612 se aplică dacă pînă la data trecerii în cont a TVA ABI în curs de execuție au fost transmise în exploatare sau derecunoscute.</b>	<b>534</b>	<b>131, 612</b>
13	<b>Decontarea costului butașilor uscați (nimiciți) și a lucrărilor aferente creșterii și îngrijirii acestora (cu excepția pierderilor din evenimentele excepționale)</b>	<b>721</b>	<b>131</b>
<b>Notă la operațiunea 13.</b> Conform pct. 14 subpct. 3) lit. b) din SNC „PCA”, <b>costurile</b> aferente materialului săditor și lucrărilor de plantare, creștere și îngrijire a <b>plantațiilor perene</b> în cazul înlăturării <b>gurilor</b> provocate de <b>evenimente excepționale</b> se recunosc drept cheltuieli curente și se reflectă prin formula: Dt <b>723</b> ; Ct <b>124, 211, 521, 531, 533, 544, 812</b> etc.			
14	<b>Decontarea valorii contabile a ABI în curs de execuție ieșite în urma:</b>		
	<b>transmiterii în leasing financiar</b>	<b>171, 261</b>	<b>131</b>
	<b>restituirii proprietarilor din gestiunea economică</b>	<b>427, 543</b>	<b>131</b>
	<b>restituirii din motivul neutilizării sau utilizării contrar destinației a ABI primite sub formă de subvenții și/sau procurate pe seama acestora</b>	<b>424, 535</b>	<b>131</b>
	<b>constatării lipsurilor la inventariere</b>	<b>714</b>	<b>131</b>
	<b>vînzării, transmiterii în capitalurile sociale ale altor entități, defrișării etc.</b>	<b>721</b>	<b>131</b>
	<b>transmiterii cu titlu gratuit</b>	<b>722</b>	<b>131</b>
	<b>evenimentelor excepționale (grindină, inundații, înghețuri, secetă, boli etc.)</b>	<b>723</b>	<b>131</b>
	<b>sacrificării</b>	<b>811</b>	<b>131</b>
15	<b>Decontarea pierderilor din deprecierea ABI în curs de execuție ieșite și/sau transferate în alte categorii de active (formula se întocmește în cazul contabilizării pierderilor sus-menționate în contul 133)</b>	<b>133</b>	<b>131</b>



### Contul 132 „Active biologice imobilizate”

Contul 132 este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea ABI transmise în exploatare.

La efectuarea operațiunilor cu ABI, evaluate conform SNC „PCA”, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 15.

#### Tabelul 15

##### Formule contabile pentru operațiunile cu ABI

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea <b>costului de intrare</b> al ABI <b>procurate/ primite</b> de la alte persoane, care nu necesită costuri suplimentare de achiziție și pregătire pentru a fi utilizate după destinație (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 1 din tabelul 14)	<b>132</b>	<b>234, 313, 314, 413, 421, 422, 427, 521, 522, 532, 543, 544, 622, 623 etc.</b>
2	Reflectarea <b>costului de intrare</b> al ABI <b>creștute și/sau procurate</b> (primite) <b>transferate</b> în categoria activelor biologice <b>mature</b>	<b>132</b>	<b>131</b>
3	Reflectarea <b>valorii ABI transferate</b> din alte categorii de active (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 2 din tabelul 14)	<b>132</b>	<b>121, 122, 123, 212, 217</b>
4	Reflectarea <b>valorii ABI transmise/restituite</b> în/din <b>leasing operațional</b> (formula se întocmește între subconturile distincte ale contului 132)	<b>132</b>	<b>132</b>
5	Reflectarea <b>valorii juste a plusurilor</b> de ABI constatate la <b>inventariere</b>	<b>132</b>	<b>612</b>
6	<b>Majorarea valorii ABI</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 6 din tabelul 14)	<b>132</b>	<b>331, 621</b>
7	Decontarea <b>valorii contabile</b> a ABI <b>transferate</b> în alte categorii de active (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 10 din tabelul 14)	<b>121, 122, 123, 212, 217</b>	<b>132</b>
8	<b>Diminuarea valorii</b> ABI (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 11 din tabelul 14)	<b>331, 721</b>	<b>132</b>
9	Decontarea <b>valorii contabile</b> a ABI <b>ieșite</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 14 din tabelul 14)	<b>171, 261, 424, 427, 535, 543, 714, 721,</b>	<b>132</b>

		<b>722, 723, 811</b>	
10	Decontarea <b>amortizării și pierderilor din deprecierea ABI ieșite și/sau transferate</b> în alte categorii de active	<b>133</b>	<b>132</b>
11	Reflectarea <b>valorii juste a materialelor</b> obținute din <b>defrișarea</b> plantațiilor perene (livezilor etc.) în limita valorii <b>reziduale</b> a acestora	<b>211</b>	<b>132</b>

### **Contul 133 „Amortizarea și deprecierea activelor biologice imobilizate”**

Contul **133** este destinat generalizării informației privind amortizarea ABI transmise în exploatare și deprecierea ABI aflate în curs de execuție și transmise în exploatare.

Potrivit pct. 22 din SNC „PCA”, amortizarea se calculează pentru ABI sub formă de plantații perene, culturi multianuale, animale de muncă (cai și cîini) potrivit regulilor generale stabilite de SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, iar pierderile din deprecierea acestor active se contabilizează conform prevederilor SNC „Deprecierea activelor”.

La calcularea și decontarea amortizării ABI, precum și la recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea acestora, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 16.

**Tabelul 16**

### **Formule contabile privind evidența amortizării și pierderilor din deprecierea ABI**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> (cailor și cîinilor) utilizate la procurarea, crearea, modernizarea/ reconstrucția și pregătirea pentru exploatare a obiectelor de mijloace fixe	<b>121</b>	<b>133</b>
2	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> utilizate la procurarea, creșterea, îngrijirea și paza obiectelor de <b>ABI în curs de execuție</b> (plantațiilor perene, animalelor imature etc.)	<b>131</b>	<b>133</b>
3	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> utilizate la crearea, reconstrucția și pregătirea <b>investițiilor imobiliare</b> pentru exploatare	<b>151</b>	<b>133</b>
4	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> utilizate la efectuarea <b>cheltuielilor anticipate</b> pe termen lung și curente (costurile semnificative de reparație a mijloacelor fixe, de recultivare a terenurilor etc.)	<b>171, 261</b>	<b>133</b>
5	Calcularea amortizării plantațiilor perene, culturilor multianuale și animalelor de muncă utilizate în procesul de creștere a <b>produselor agricole</b> (formula se întocmește în cazul contabilizării costurilor de producție <b>fără</b> aplicarea conturilor <b>de gestiune</b> )	<b>215</b>	<b>133</b>

6	<b>Majorarea sumei amortizării/ pierderilor din deprecierea ABI, diminuată eronat în anii precedenți</b>	<b>331</b>	<b>133</b>
7	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> pe seama <b>provizioanelor</b> constituite anterior	<b>538</b>	<b>133</b>
8	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> utilizate în procesul de <b>desfacere</b> a produselor/mărfurilor	<b>712</b>	<b>133</b>
9	Calcularea amortizării <b>culturilor multianuale</b> (de flori etc.) și a <b>animalelor de muncă cu destinație generală</b>	<b>713</b>	<b>133</b>
10	Calcularea amortizării ABI <b>neutilizate</b> în activitatea entității	<b>714</b>	<b>133</b>
11	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> utilizate la <b>ieșirea</b> activelor imobilizate (defrișarea plantațiilor perene, demolarea clădirilor, demontarea utilajului etc.)	<b>721</b>	<b>133</b>
12	<b>Recunoașterea pierderilor din deprecierea ABI</b>	<b>721</b>	<b>133</b>
13	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> utilizate la prevenirea și/sau lichidarea consecințelor <b>evenimentelor excepționale</b>	<b>723</b>	<b>133</b>
14	Calcularea amortizării <b>plantațiilor perene, culturilor multianuale și animalelor de muncă</b> utilizate în <b>activitatea de bază</b> nemijlocit la creșterea <b>produselor agricole</b>	<b>811</b>	<b>133</b>
15	Calcularea amortizării ABI transmise în <b>leasing operațional</b> (conform politicilor contabile, amortizarea acestor ABI poate fi reflectată nemijlocit în contul <b>711</b> )	<b>811 sau 215</b>	<b>133</b>
16	Calcularea amortizării <b>culturilor multianuale și animalelor de muncă</b> utilizate în <b>activitățile auxiliare</b>	<b>812</b>	<b>133</b>
17	Calcularea amortizării <b>animalelor de muncă</b> utilizate la <b>deservirea subdiviziunilor de producție</b>	<b>821</b>	<b>133</b>
18	Calcularea amortizării culturilor multianuale și animalelor de muncă utilizate în <b>producțiile și unitățile de deservire</b> ale entității (cantine, cămine, case de odihnă, instituții preșcolare etc.)	<b>835</b>	<b>133</b>
19	Decontarea amortizării și pierderilor din depreciere aferente ABI <b>ieșite și/sau transferate</b> în alte categorii de active	<b>133</b>	<b>132</b>
20	Reflectarea amortizării ABI <b>transmise/restituite</b> în/din <b>leasing operațional</b> (formula se întocmește între subconturile distincte ale contului <b>133</b> )	<b>133</b>	<b>133</b>
21	<b>Diminuarea sumei amortizării/pierderilor din deprecierea ABI, majorată eronat în anii precedenți</b>	<b>133</b>	<b>331</b>
22	<b>Reluarea pierderilor din deprecierea ABI</b>	<b>133</b>	<b>621</b>

## Corespondența conturilor privind contabilitatea investițiilor financiare pe termen lung

**Alexandru NEDERIȚA**

doctor habilitat în economie,  
profesor universitar, ASEM

Modul de contabilizare a investițiilor financiare pe termen lung (IFTL) este reglementat de SNC „Creanțe și investiții financiare” (în continuare – SNC „CIF”), aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Conform pct. 4 din acest standard, investițiile financiare includ: *activele sub formă de valori mobiliare, cote de participație în capitalul social al altor entități și alte investiții deținute de entitate în scopul exercitării controlului, obținerii veniturilor sau altor beneficii economice.*

Investițiile financiare se consideră pe termen lung dacă durata de achitare (deținere probabilă) a acestora depășește 12 luni de la data raportării (pct. 10 din SNC „CIF”).

În conformitate cu pct. 54 din SNC „CIF”, investițiile financiare se contabilizează în cadrul următoarelor grupe:

- *valori mobiliare (acțiuni, obligațiuni, bonuri de trezorerie, certificate bancare și alte titluri financiare care certifică dreptul patrimonial al debitorului sau dreptul împrumutătorului – posesor de document față de emitentul acestora) și cote de participație;*
- *alte investiții financiare (împrumuturi acordate, depozite bancare etc.).*

Pentru generalizarea informației privind existența și mișcarea IFTL, în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:

- **141** „Investiții financiare pe termen lung în părți neafiliate”;
- **142** „Investiții financiare pe termen lung în părți afiliate”.

### **Contul 141 „Investiții financiare pe termen lung în părți neafiliate”**

Contul **141** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea valorilor mobiliare, cotelor de participație, depozitelor bancare, împrumuturilor acordate și altor investiții financiare în părți neafiliate.

La efectuarea operațiunilor cu IFTL în părți neafiliate, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 17.

### **Contul 142 „Investiții financiare pe termen lung în părți afiliate”**

Contul **142** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea valorilor mobiliare, cotelor de participație, depozitelor, împrumuturilor acordate și a altor investiții financiare în părți afiliate.

Conform pct. 5 din SNC „Părți afiliate și contracte de societate civilă”, părțile afiliate cuprind:

- entitățile care direct sau indirect controlează altă entitate;
- entitățile asociate care reprezintă entitățile în care investitorul are o influență semnificativă asupra politicilor financiare și operaționale (prin participare la capitalul social al entității în mărime de la 20 % până la 50 % sau în alt mod prevăzut de statut sau contract), dar care nu sînt nici entități-fiice, nici participanți într-un angajament comun;
- entitățile-fiice care reprezintă entitățile controlate de către entitatea-mamă (principală);
- asociații într-o societate civilă;
- entitățile care sînt controlate sau controlate în comun de către o persoană fizică și/sau un membru apropiat al familiei acesteia (cum ar fi, părinții, soțul/soția și copiii acestora);
- persoanele fizice sau membrii apropiați ai familiilor acestora (părinții, soțul/soția și copiii acestora) care au o influență semnificativă asupra entității sau fac parte din personalul-cheie al conducerii entității (de exemplu, membru al Consiliului entității, organului executiv, comisiei de cenzori sau al altor organe de conducere) și, în așa mod, participă la gestionarea politicilor financiare și operaționale ale entității.

La efectuarea operațiunilor cu IFTL în părți afiliate, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 17.

**Tabelul 17**

**Formule contabile pentru operațiunile cu IFTL în părți neafiliate și afiliate**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
<b>Valori mobiliare și cote de participație</b>			
1	Reflectarea valorii de cumpărare (contractuale) a valorilor mobiliare <b>procurate/primate</b> de la alte persoane:  ca <b>aport</b> la capitalul social în cazul <b>creării</b> entității  pentru <b>acoperirea pierderilor</b> anilor precedenți  ca <b>aport la capitalul social</b> în cazul <b>majorării</b> acestuia  prin <b>cumpărare</b> în cazul achitării nemijlocite în numerar  prin <b>cumpărare</b> cu achitarea <b>ulterioară</b> de la: ■ părți neafiliate;  ■ părți afiliate	  <b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>    <b>141</b>  <b>142</b>	  <b>313</b>  <b>313</b>  <b>314</b>  <b>241, 242, 243, 244</b>    <b>421, 521, 544</b>  <b>422, 522</b>

	cu titlu <b>gratuit</b>	<b>141, 142</b>	<b>622</b>
	pentru acoperirea <b>pierderilor</b> (cheltuielilor) <b>excepționale</b>	<b>141, 142</b>	<b>623</b>
2	Reflectarea costurilor aferente <b>procurării/primirii</b> valorilor mobiliare:  <b>comisioanele și onorariile</b> calculate consultantilor, brokerilor și dealerilor care sînt:  ■ părți neafiliate;  ■ părți afiliate  <b>taxele</b> prevăzute de legislația în vigoare  alte <b>costuri tranzacționale</b>	<b>141</b>  <b>142</b>  <b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>	<b>421, 521, 544</b>  <b>422, 522</b>  <b>534</b>  <b>544</b>
3	<b>Majorarea valorii contabile</b> a valorilor mobiliare în urma:  <b>corectării</b> erorilor comise în anii <b>precedenți</b>  <b>decontării diferenței</b> dintre costul de intrare și valoarea nominală a obligațiunilor procurate cu <b>scout</b> (la un preț mai mic decît valoarea nominală)  reflectării la data raportării a <b>diferențelor favorabile</b> dintre costul de intrare (sau valoarea contabilă la începutul perioadei de gestiune) și valoarea justă a valorilor mobiliare <b>cotate pe piața financiară</b>  <b>reluării pierderilor din deprecierea</b> valorilor mobiliare <b>necotate</b> pe piața financiară  reflectării la <b>data raportării</b> a diferențelor <b>favorabile</b> de <b>curs valutar</b> aferente obligațiunilor și altor titluri de creanțe în valută străină	<b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>  <b>141, 142</b>	<b>331</b>  <b>621</b>  <b>621</b>  <b>621</b>  <b>622</b>
4	Reflectarea <b>valorii juste</b> a <b>plusurilor</b> de valori mobiliare constatate la <b>inventariere</b>	<b>141, 142</b>	<b>612</b>
5	Reflectarea <b>valorii cotelor de participație</b> în <b>capitalurile sociale</b> ale:  entităților neafiliate;  entităților afiliate	<b>141</b>  <b>142</b>	<b>521, 544</b>  <b>522</b>
6	Majorarea valorii <b>cotelor de participație</b> pe seama <b>dividendelor</b> calculate (înregistrarea este precedată de formula de recunoaștere a veniturilor sub formă de dividende: Dt <b>234</b> ; Ct <b>611</b> – în entitățile pentru care obținerea dividendelor reprezintă activitate operațională sau Ct <b>622</b> – în alte entități)	<b>141, 142</b>	<b>234</b>
7	Reflectarea la <b>data raportării</b> a <b>cotei curente</b> a valorilor mobiliare pe termen lung procurate/primate de la:  părțile neafiliate;  părțile afiliate	<b>251</b>  <b>252</b>	<b>141</b>  <b>142</b>
8	<b>Diminuarea valorii contabile</b> a valorilor mobiliare în urma:  <b>corectării</b> erorilor comise în anii <b>precedenți</b>	<b>331</b>	<b>141, 142</b>

	decontării <b>dobânzilor</b> aferente perioadei <b>preachiziție</b> a <b>obligațiunilor</b> (înregistrarea este precedată de formulele de reflectare: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ a sumei totale a dobânzilor calculate: Dt <b>231</b>; Ct <b>535</b>;</li> <li>■ a sumei dobânzilor aferente perioadei postachiziție a obligațiunilor: Dt <b>535</b>; Ct <b>611</b> – în entitățile pentru care obținerea dobânzilor reprezintă activitate operațională sau Ct <b>622</b> – în alte entități))</li> </ul>	<b>535</b>	<b>141, 142</b>
	decontării <b>diferenței</b> dintre costul de intrare și valoarea nominală a obligațiunilor procurate cu <b>primă</b> (la un preț mai mare decât valoarea nominală)	<b>721</b>	<b>141, 142</b>
	reflectării la data raportării a <b>diferențelor nefavorabile</b> dintre costul de intrare (sau valoarea contabilă la începutul perioadei de gestiune) și valoarea justă a valorilor mobiliare <b>cotate</b> pe piața financiară	<b>721</b>	<b>141, 142</b>
	<b>recunoașterii pierderilor din deprecierea</b> valorilor mobiliare <b>necotate</b> pe piața financiară	<b>721</b>	<b>141, 142</b>
	reflectării la data raportării a <b>diferențelor nefavorabile</b> de <b>curs valutar</b> aferente obligațiunilor și altor titluri de creanțe în valută străină	<b>722</b>	<b>141, 142</b>
9	Decontarea valorii contabile a <b>lipsurilor</b> de valori mobiliare, constatate la <b>inventariere</b>	<b>714</b>	<b>141, 142</b>
10	Decontarea <b>valorii contabile</b> a valorilor mobiliare și cotelor de participație <b>ieșite</b> în urma: <ul style="list-style-type: none"> <li><b>vânzării, stingerii, transmiterii</b> altor persoane</li> <li>transmiterii cu titlu <b>gratuit</b></li> <li>evenimentelor <b>excepționale</b></li> </ul>	<b>721</b> <b>722</b> <b>723</b>	<b>141, 142</b> <b>141, 142</b> <b>141, 142</b>
<b>Alte investiții financiare</b>			
11	Acordarea <b>împrumuturilor</b> altor persoane: <ul style="list-style-type: none"> <li>sub formă de <b>numerar</b></li> <li>în <b>natură</b> (materiale, OMVSD, produse, mărfuri etc.)</li> </ul>	<b>141, 142</b> <b>141, 142</b>	<b>241, 242, 243, 244</b> <b>211, 213, 216, 217</b>
12	<b>Deschiderea depozitelor</b> bancare	<b>141, 142</b>	<b>242, 243</b>
13	Reflectarea la <b>data raportării</b> : <ul style="list-style-type: none"> <li>a <b>cotei curente</b> a împrumuturilor acordate și a depozitelor bancare pe termen lung:</li> <li>■ părților neafiliate;</li> <li>■ părților afiliate</li> <li>a <b>diferențelor de curs valutar</b> aferente împrumuturilor acordate și depozitelor bancare în valută străină:</li> </ul>	<b>251</b> <b>252</b>	<b>141</b> <b>142</b>

	■ diferențelor favorabile;	<b>141, 142</b>	<b>622</b>
	■ diferențelor nefavorabile	<b>722</b>	<b>141, 142</b>
14	<b>Rambursarea împrumuturilor acordate anterior altor persoane:</b>		
	sub formă de <b>numerar</b>	<b>241, 242, 243, 244</b>	<b>141, 142</b>
	în <b>natură</b> (materiale, OMVSD, produse, mărfuri etc.)	<b>211, 213, 216, 217</b>	<b>141, 142</b>
15	<b>Închiderea depozitelor bancare</b>	<b>242, 243</b>	<b>141, 142</b>

**Notă la operațiunile 14–15.** Formulele se întocmesc în cazul rambursării/închiderii înainte de termen a împrumuturilor acordate/ depozitelor bancare pe termen lung sau în cazul în care la data raportării nu a fost reflectată cota curentă a acestora. În caz contrar, în locul conturilor **141** și **142** se utilizează conturile **251** și **252**.

La rambursarea împrumuturilor în natură trebuie de avut în vedere că, potrivit art. 871 alin. (2) din Codul civil, împrumutatul trebuie să restituie bunuri de calitate și în cantitatea bunurilor primite și nimic mai mult, chiar dacă prețurile au crescut ori au scăzut.

Conform art. 93 pct. 3) din CF, împrumutul bunurilor fungibile, cu excepția mijloacelor bănești, se consideră livrare impozabilă cu TVA. Modul de aplicare a TVA la acordarea și rambursarea împrumuturilor în natură este expus în revista „Contabilitate și audit”, 2015, nr. 5.



## *Corespondența conturilor privind contabilitatea investițiilor imobiliare*

**Alexandru NEDERITA**

*doctor habilitat în economie,  
profesor universitar, ASEM*

Modul de contabilizare a investițiilor imobiliare (II) este reglementat de SNC „Investiții imobiliare” (în continuare – SNC „II”), aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). În conformitate cu pct. 4 din acest standard, II reprezintă proprietatea imobiliară (**terenurile, clădirile și/sau o parte a acestora**) **deținută** de către **proprietar** sau **locatar** în baza unui contract de **leasing financiar** mai degrabă în scopul **închirierii și/sau pentru creșterea valorii** acesteia, decât pentru a fi:

- utilizată în producție, pentru furnizarea de bunuri, prestarea serviciilor sau în scopuri administrative;
- vândută în procesul desfășurării normale a activității.

Pentru generalizarea informației privind existența și mișcarea II, în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:

**151 „Investiții imobiliare”;**

**152 „Amortizarea și deprecierea investițiilor imobiliare”.**

### **Contul 151 „Investiții imobiliare”**

Contul **151** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea II aflate în curs de pregătire pentru utilizarea prestabilită și/sau temporar neutilizate, transmise în leasing operațional (arendă/locațiune), și a altor II.

La efectuarea operațiunilor cu II, se întocmesc formulele contabile (în tabele – formule) prezentate în tabelul 18.

### **Tabelul 18**

#### **Formule contabile pentru operațiunile cu II**

<b>Nr. crt.</b>	<b>Conținutul operațiunii</b>	<b>Conturi corespondente</b>	
		<b>debit</b>	<b>credit</b>
1	2	3	4
1	Reflectarea valorii II <b>procurate/primate</b> de la alte persoane:		

	pentru <b>acoperirea pierderilor anilor precedenți</b> (înregistrarea este precedată de formula: <b>Dt 313; Ct 332</b> )	<b>151</b>	<b>313</b>
	ca <b>aport la capitalul social</b> în cazul <b>creării</b> entității (înregistrarea este precedată de formula de reflectare a mărimii nominale a capitalului social: <b>Dt 313; Ct 311</b> – în SRL și în alte entități sau <b>Ct 314</b> – în SA)	<b>151</b>	<b>313</b>
	ca <b>aport la capitalul social</b> în cazul <b>majorării</b> acestuia (după înregistrarea de stat a modificărilor în actele de constituire ale entității se întocmește formula: <b>Dt 314; Ct 311</b> )	<b>151</b>	<b>314</b>
	în <b>leasing financiar/arendă</b> (în contul <b>413</b> se reflectă partea valorii rambursabile a proprietății imobiliare care urmează a fi achitată locatorului în perioadele de gestiune viitoare)	<b>151</b>	<b>413, 521, 544</b>
	conform contractelor de <b>cumpărare-vânzare</b> :  ■ de la <b>persoane terțe</b> ;  ■ de la <b>personalul entității</b>	<b>151</b>  <b>151</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>  <b>532</b>
	cu titlu <b>gratuit</b> (formula rezultă din pct. 14 al SNC „II”. Pe parcursul duratei de utilizare a II, <b>veniturile anticipate se decontează la veniturile curente</b> în bază <b>uniformă</b> sau în <b>alt mod</b> stabilit de entitate prin formula: <b>Dt 535; Ct 622</b> )	<b>151</b>	<b>424, 535</b>
	în <b>gestiune economică</b>	<b>151</b>	<b>427, 543</b>
2	Reflectarea <b>valorii II transferate</b> din componența:		
	imobilizărilor corporale în curs de execuție, terenurilor, mijloacelor fixe și mărfurilor <b>înregistrate eronat</b> la recunoașterea inițială	<b>151</b>	<b>121, 122, 123, 217</b>
	imobilizărilor corporale în curs de execuție, terenurilor, mijloacelor fixe – în cazul <b>încetării</b> utilizării de către <b>posesor</b> (în scopuri comerciale, administrative, de producție etc.) a proprietății imobiliare și <b>deținerii</b> acesteia cu scopul <b>creșterii valorii</b> sau transmiterii în <b>leasing operațional</b> (arendă/locațiune)	<b>151</b>	<b>121, 122, 123</b>
	<b>mărfurilor</b> – la <b>transmiterea în leasing operațional</b> (arendă/locațiune) a proprietății imobiliare deținute anterior pentru <b>vânzare</b>	<b>151</b>	<b>217</b>

**Notă la operațiunea 2.** Formulele privind transferul proprietăților imobiliare în categoria investițiilor imobiliare sînt întocmite conform SNC „II”. Potrivit pct. 34 din standardul menționat, acest transfer se efectuează la valoarea contabilă a obiectului transferat. La transferarea imobilizărilor corporale în categoria II, suplimentar se întocmesc formulele de decontare:

1) a pierderilor din deprecierea imobilizărilor corporale: **Dt 127, 128, 129; Ct 121, 122, 123;**

2) a amortizării acumulate a mijloacelor fixe: **Dt 124; Ct 123.**

În conformitate cu politicile contabile, adică în bază benevolă, operațiunile de transfer al II pot fi contabilizate potrivit Standardului Internațional de Contabilitate (IAS) 40 „Investiții imobiliare” (pct. 38 din SNC „II”). Modul de

contabilizare a operațiunilor de transfer al II conform IAS 40 este expus în revista „Contabilitate și audit”, 2016, nr. 10.

3	Reflectarea <b>valorii juste a plusurilor</b> de II constatate la <b>inventariere</b>	<b>151</b>	<b>612</b>
4	Reflectarea costurilor aferente <b>procurării, construcției, modernizării și pregătirii proprietății imobiliare</b> pentru a fi utilizată în calitate de II:		
	<b>amortizarea</b> calculată a <b>imobilizărilor necorporale</b>	<b>151</b>	<b>113</b>
	<b>amortizarea</b> calculată a <b>mijloacelor fixe</b>	<b>151</b>	<b>124</b>
	<b>amortizarea</b> calculată a <b>animalelor de muncă</b> (cai și câini)	<b>151</b>	<b>133</b>
	<b>cota cheltuielilor anticipate</b> (contul 171 se aplică în cazul decontării cheltuielilor anticipate până la expirarea termenelor stabilite de către entitate sau în cazul în care la data raportării în mod eronat nu a fost reflectată cota curentă a acestora)	<b>151</b>	<b>171, 261</b>
	valoarea <b>materialelor, producției în curs de execuție, produselor și mărfurilor</b> consumate	<b>151</b>	<b>211, 215, 216, 217</b>
	<b>OMVSD</b> casate cu valoarea unitară nu mai mare de 1/6 din plafonul stabilit de legislație (1 000 lei)	<b>151</b>	<b>213</b>
	<b>uzura</b> calculată a <b>OMVSD</b>	<b>151</b>	<b>214</b>
	<b>cheltuieli de delegare</b>	<b>151</b>	<b>226, 532</b>
	<b>taxe</b> de înregistrare și alte <b>plăți obligatorii</b>	<b>151</b>	<b>234, 544</b>
	valoarea <b>serviciilor</b> prestate de <b>persoane terțe</b>	<b>151</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
	<b>provizioane</b> constituite (pentru acoperirea costurilor de ieșire a II, plata <b>concediilor</b> de odihnă ale angajaților și compensarea altor costuri)	<b>151</b>	<b>426, 538</b>
	<b>dobânzi capitalizate</b> conform SNC „Costurile îndatorării” aferente:		
	■ <b>creditelor bancare și împrumuturilor;</b>	<b>151</b>	<b>511, 512</b>
	■ <b>leasingului financiar</b> (formulele se întocmesc numai la suma dobânzilor calculate până la data pregătirii II pentru utilizarea prestabilită. Dobânzile calculate după această dată se recunosc ca cheltuieli curente și se reflectă prin formula: Dt 714; Ct 511, 512, 521, 522, 544)	<b>151</b>	<b>521, 522, 544</b>
	<b>plăți de leasing</b> operațional (arendă/locatiune) calculate	<b>151</b>	<b>521, 522, 544</b>
	<b>salarii</b> ale angajaților	<b>151</b>	<b>531</b>
	contribuții de <b>asigurări sociale</b> de stat obligatorii ale <b>angajatorului</b>	<b>151</b>	<b>533</b>
	prime de asigurare obligatorie de <b>asistență medicală</b> ale <b>angajatorului</b>	<b>151</b>	<b>533 sau 541</b>
	<b>impozite și taxe</b> nerecuperabile	<b>151</b>	<b>534</b>

	<i>plăți de asigurare calculate pînă la pregătirea II pentru a fi utilizate după destinație</i>	<b>151</b>	<b>542</b>
	<i>costul efectiv al serviciilor/producției în curs de execuție activităților de bază și auxiliare</i>	<b>151</b>	<b>811, 812</b>
	<i>cota costurilor indirecte de producție</i>	<b>151</b>	<b>821</b>
5	<b>Majorarea valorii II în urma:</b>		
	<b>corectării erorilor comise:</b>		
	■ în anii precedenți;	<b>151</b>	<b>331</b>
	■ în perioada de gestiune curentă	<b>151</b>	<b>413, 421, 427, 521, 522, 544 etc.</b>
	<b>reluării pierderilor din depreciere, contabilizate fără aplicarea contului 152 (formula se întocmește în cazul evaluării ulterioare a II conform metodei bazate pe cost)</b>	<b>151</b>	<b>621</b>
	<b>reflectării diferențelor favorabile rezultate din transferul altor active în componența II și/sau din modificarea valorii juste a acestora în perioada de gestiune curentă (formula se întocmește în cazul evaluării ulterioare a II conform metodei bazate pe valoarea justă)</b>	<b>151</b>	<b>621</b>
6	<i>Reflectarea costului de intrare al II pregătite pentru a fi utilizate după destinație (formula se întocmește în cazul contabilizării costurilor de achiziție/construcție și de pregătire a II pentru a fi utilizate după destinație într-un subcont distinct al contului 151)</i>	<b>151</b>	<b>151</b>
7	<b>Capitalizarea costurilor de modernizare ale II (de reparație, reconstrucție, reutilare cu scopul îmbunătățirii caracteristicilor inițiale și majorării beneficiilor economice așteptate din utilizarea II), efectuată:</b>		
	■ în regie proprie;	<b>151</b>	<b>151, 812</b>
	■ în antrepriză	<b>151</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
8	<i>Reflectarea valorii juste a materialelor obținute în urma modernizării și pregătirii II pentru a fi utilizate după destinație</i>	<b>211</b>	<b>151</b>
9	<i>Decontarea valorii contabile a obiectelor de II transferate în componența:</i>		
	<b>imobilizărilor corporale în curs de execuție, terenurilor și mijloacelor fixe incluse eronat în categoria II la recunoașterea inițială</b>	<b>121, 122, 123</b>	<b>151</b>
	<b>imobilizărilor corporale în curs de execuție, terenurilor și mijloacelor fixe – în cazul începerii utilizării (în scopuri comerciale, administrative, de producție etc.) de către posesor a proprietății imobiliare</b>	<b>121, 122, 123</b>	<b>151</b>
	<b>mărfurilor – în cazul începerii procesului de pregătire (amenajare, reconstruire etc.) a II pentru vânzare (conform pct. 32 din SNC „II”, în cazul în care entitatea</b>	<b>217</b>	<b>151</b>

	<i>decide ca un obiect de II să fie vândut fără o pregătire prealabilă, obiectul menționat continuă să fie contabilizat ca II pînă la ieșirea acestuia)</i>		
<b>Notă la operațiunea 9.</b> La transferarea în componența altor active a II evaluate conform metodei bazate pe cost, suplimentar se decontează amortizarea și pierderile acumulate din deprecierea acestora prin formula: Dt <b>152</b> ; Ct <b>151</b> .			
10	<b>Diminuarea valorii II în urma:</b>		
	<b>corectării erorilor comise:</b>		
	■ în anii <b>precedenți</b> ;	<b>331</b>	<b>151</b>
	■ în <b>perioada</b> de gestiune <b>curentă</b> (conform politicilor contabile, suma majorării valorii II poate fi reflectată prin formula de stornare: Dt <b>151</b> ; Ct <b>413, 421, 427, 521, 522, 544</b> etc.)	<b>413, 421, 427, 521, 522, 544</b> etc.	<b>151</b>
	înregistrării <b>pierderilor din deteriorare</b> , constatate la inventariere	<b>714</b>	<b>151</b>
	recunoașterii <b>pierderilor din depreciere</b> contabilizate <b>fără</b> aplicarea contului <b>152</b> (formula se întocmește în cazul evaluării ulterioare a II conform <b>metodei bazate pe cost</b> )	<b>721</b>	<b>151</b>
	reflectării <b>diferențelor nefavorabile</b> rezultate din <b>transferul</b> altor active în componența II și/sau din <b>modificarea valorii juste</b> a acestora în perioada de gestiune curentă (formula se întocmește în cazul evaluării ulterioare a II conform <b>metodei bazate pe valoarea justă</b> )	<b>721</b>	<b>151</b>
11	Decontarea <b>valorii contabile</b> a II <b>ieșite</b> în urma:		
	<b>returnării</b> locatorului în cazul <b>rezilierii</b> anticipate a contractului de <b>leasing financiar</b> sau la <b>expirarea</b> termenului de leasing	<b>413, 521, 544</b>	<b>151</b>
	<b>restituirii</b> proprietarilor din <b>gestiunea economică</b>	<b>427, 543</b>	<b>151</b>
	constatării <b>lipsurilor la inventariere</b>	<b>714</b>	<b>151</b>
	<b>vînzării, transmiterii</b> în capitalurile sociale ale altor entități, <b>casării</b> etc.	<b>721</b>	<b>151</b>
	transmiterii cu titlu <b>gratuit</b>	<b>722</b>	<b>151</b>
	evenimentelor <b>excepționale</b>	<b>723</b>	<b>151</b>
12	Decontarea <b>amortizării și pierderilor din deprecierea II ieșite și/sau transferate</b> în alte categorii de active (formula se întocmește în cazul evaluării ulterioare a II conform metodei bazate pe cost)	<b>152</b>	<b>151</b>

### **Contul 152 „Amortizarea și deprecierea investițiilor imobiliare”**

Contul **152** este destinat generalizării informației privind amortizarea și deprecierea II temporar neutilizate, transmise în leasing operațional (arendă/locatiune), și a altor II.

Potrivit pct. 30 din SNC „II”, amortizarea/pierderile din depreciere se calculează/se recunosc doar pentru II evaluate conform metodei bazate pe cost. Regulile generale de calculare și decontare a amortizării II

sînt stabilite de SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, iar modul de recunoaștere, reluare și decontare a pierderilor din deprecierea acestora – de SNC „Deprecierea activelor”.

La calcularea și decontarea amortizării II, precum și la recunoașterea, reluarea și decontarea pierderilor din deprecierea acestora se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 19.

**Tabelul 19**

**Formule contabile privind evidența amortizării și pierderilor din deprecierea II**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Majorarea sumei amortizării/pierderilor din deprecierea II, diminuată eronat:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în <b>anii precedenți</b>;</li> <li>■ în <b>perioada de gestiune curentă</b></li> </ul>	<b>331</b>  <b>215, 714, 721, 811</b> etc.	<b>152</b>  <b>152</b>
2	Calcularea <b>amortizării</b> părții obiectului II utilizate în scopuri <b>comerciale, administrative, de producție</b> și pentru alte necesități proprii ale entității	<b>712, 713, 821</b> etc.	<b>152</b>
<b>Notă la operațiunea 2.</b> Formula se întocmește în cazul în care obiectul de II (clădirea) include două părți care nu pot fi vîndute sau transmise în leasing financiar în mod separat. O parte a obiectului sus-menționat este deținută pentru a fi transmisă în leasing operațional sau în scopul creșterii valorii, iar altă parte – pentru scopurile proprii ale entității. Conform pct. 6 subpct. 2) din SNC „II”, obiectul se consideră II în cazul în care partea deținută pentru a fi utilizată în scopurile proprii ale entității este nesemnificativă. Modul de stabilire a pragului de semnificație pentru această parte a obiectului de II este expus în revista „Contabilitate și audit”, 2015, nr. 8.			
3	Calcularea <b>amortizării II neutilizate</b> în activitatea entității (deținute în scopul creșterii valorii și/sau aflate în proces de <b>reparație, reconstrucție, reutilare, în conservare</b> etc.)	<b>714</b>	<b>152</b>
4	<b>Recunoașterea pierderilor din deprecierea II</b>	<b>721</b>	<b>152</b>
5	Calcularea <b>amortizării II</b> transmise în <b>leasing operațional/locațiune</b> (conform politicilor contabile, amortizarea acestor II poate fi reflectată nemijlocit în contul <b>711</b> )	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>152</b>
6	Decontarea <b>amortizării și pierderilor din depreciere</b> aferente II <b>ieșite și/sau transferate</b> în alte categorii de active	<b>152</b>	<b>151</b>
7	<b>Diminuarea sumei amortizării/ pierderilor din deprecierea II, majorată eronat:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în <b>anii precedenți</b>;</li> </ul>	<b>152</b>  <b>152</b>	<b>331</b>  <b>215, 714, 721, 811</b> etc.

	■ în <b>perioada de gestiune curentă</b> (conform politicilor contabile, suma diminuării amortizării/ pierderilor din deprecierea II poate fi reflectată prin <b>formula de stornare: Dt 215, 714, 721, 811 etc.; Ct 152</b> )		
8	<b>Reluarea pierderilor din deprecierea II</b>	<b>152</b>	<b>621</b>

## *Corespondența conturilor privind contabilitatea creanțelor și avansurilor acordate pe termen lung*

*Alexandru NEDERIȚA*  
*doctor habilitat în economie,*  
*profesor universitar, ASEM*

*Modul de contabilizare a creanțelor și avansurilor acordate pe termen lung este reglementat de SNC „Creanțe și investiții financiare”, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>).*

*Creanțele și avansurile acordate se consideră pe termen lung dacă durata de achitare (utilizare) a acestora depășește 12 luni de la data raportării.*

*Pentru generalizarea informației privind existența și modificarea creanțelor și avansurilor acordate pe termen lung, în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:*

**161** „Creanțe pe termen lung”;

**162** „Avansuri acordate pe termen lung”.

### **Contul 161 „Creanțe pe termen lung”**

*Contul 161 este destinat generalizării informației despre existența și modificarea creanțelor comerciale, creanțelor privind leasingul și altor creanțe cu termenul de achitare (decontare) mai mare de 12 luni.*

*La efectuarea operațiunilor cu creanțele pe termen lung (CTL), se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 20.*

#### **Tabelul 20**

##### **Formule contabile pentru operațiunile cu CTL**

<b>Nr. crt.</b>	<b>Conținutul operațiunii</b>	<b>Conturi corespondente</b>	
		<b>debit</b>	<b>credit</b>
1	2	3	4
1	<b>Reflectarea CTL aferente:</b>		
	<b>valorii rambursabile (fără TVA) a bunurilor transmise în leasing financiar/arendă</b>	<b>161</b>	<b>424</b>
	<b>subvențiilor recunoscute</b>	<b>161</b>	<b>424</b>
	<b>TVA de la:</b>		



	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>valoarea de vânzare a activelor circulante și imobilizate comercializate;</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>534</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>plățile pentru bunurile transmise în leasing operațional (arendă/ locațiune);</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>534</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>valoarea rambursabilă a bunurilor transmise în leasing financiar (pe măsura survenirii termenelor de achitare a ratelor de leasing, TVA aferentă valorii rambursabile se decontează prin formula: Dt 541; Ct 534)</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>541</b>
	<b>valorii de vânzare (fără TVA) în cazul comercializării:</b>		
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>produselor, mărfurilor și serviciilor;</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>611</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>altor active circulante (în afară de produse și mărfuri);</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>612</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>activelor imobilizate</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>621</b>
	<b>plăților (fără TVA) pentru bunurile transmise în leasing operațional (arendă/locațiune)</b>	<b>161</b>	<b>611</b>
	<b>dobânzilor de leasing (la locator)</b>	<b>161</b>	<b>611</b>
	<b>dividendelor și dobânzilor din valorile mobiliare (contul 611 se aplică în entitățile pentru care obținerea dividendelor și dobânzilor reprezintă activitate operațională, iar contul 622 – în alte entități)</b>	<b>161</b>	<b>611 sau 622</b>
2	<b>Majorarea CTL în urma:</b>		
	<b>corectării erorilor comise:</b>		
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>în anii precedenți;</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>331</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>în perioada de gestiune curentă</b></li> </ul>	<b>161</b>	<b>424, 535, 611, 612, 621, 622 etc.</b>
	<b>reflectării TVA aferente sumelor CTL, diminuate eronat în anii precedenți și în perioada de gestiune curentă</b>	<b>161</b>	<b>534, 541</b>
	<b>reflectării diferențelor favorabile de curs valutar și de sumă aferente CTL</b>	<b>161</b>	<b>622</b>
3	<b>Reflectarea la data raportării a cotei curente a CTL</b>	<b>221, 223, 231, 233, 234 etc.</b>	<b>161</b>
4	<b>Diminuarea CTL în urma:</b>		
	<b>corectării erorilor comise:</b>		
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>în anii precedenți;</b></li> </ul>	<b>331</b>	<b>161</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>în perioada de gestiune curentă (conform politicilor contabile, suma diminuării CTL poate fi reflectată prin formula de stornare: Dt 161; Ct 424, 535, 611, 612, 621, 622)</b></li> </ul>	<b>424, 535, 611, 612, 621, 622 etc.</b>	<b>161</b>
	<b>reflectării TVA aferente sumelor CTL, majorate eronat în anii precedenți și în perioada de gestiune curentă (conform politicilor contabile, suma diminuării TVA poate fi reflectată prin formula de stornare: Dt 161; Ct 534, 541)</b>	<b>534, 541</b>	<b>161</b>

	reflectării <b>diferențelor nefavorabile</b> de curs valutar și de sumă aferente CTL	<b>722</b>	<b>161</b>
5	<b>Stingerea CTL:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>cu numerar;</b></li> <li>■ <b>pe seama avansurilor primite anterior;</b></li> <li>■ <b>prin compensarea datoriilor</b></li> </ul>	<b>241, 242, 243, 244</b>  <b>423, 523</b>  <b>413, 428, 521, 522, 532, 544</b> etc.	<b>161</b>  <b>161</b>  <b>161</b>
<b>Notă la operațiunea 5.</b> Formula se întocmește în cazul în care la data raportării în mod eronat nu a fost reflectată cota curentă a CTL.			
6	<b>Decontarea CTL ale unui debitor pe seama creanțelor altui debitor (cesiunea creanțelor)</b>	<b>161, 221, 223, 231, 234</b>	<b>161</b>
7	<b>Decontarea CTL în cazul returnării anticipate de către locatar/arendaș a bunurilor transmise anterior în leasing financiar/arendă</b>	<b>424, 535</b>	<b>161</b>
8	<b>Decontarea TVA aferentă CTL neachitate în cazul returnării înainte de termen a bunurilor de către locatar</b>	<b>541</b>	<b>161</b>
9	<b>Decontarea CTL comerciale compromise pe seama:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>cheltuielilor curente</b></li> <li>■ <b>provizioanelor constituite anterior</b></li> </ul>	<b>712</b>  <b>222</b>	<b>161</b>  <b>161</b>
10	<b>Decontarea altor CTL compromise</b>	<b>714</b>	<b>161</b>
11	<b>Reflectarea TVA aferentă CTL compromise decontate (conform politicilor contabile, suma TVA poate fi reflectată prin formula de stornare: Dt 161; Ct 534)</b>	<b>534</b>	<b>161</b>
<b>Notă la operațiunile 9–11.</b> Formulele se întocmesc în cazul în care la data raportării în mod eronat nu a fost reflectată cota curentă a CTL.			
12	<b>Decontarea pe seama entității – vânzător a CTL ale cumpărătorilor/clientșilor</b>	<b>722</b>	<b>161</b>
13	<b>Decontarea CTL în urma evenimentelor excepționale</b>	<b>723</b>	<b>161</b>

### **Contul 162 „Avansuri acordate pe termen lung”**

Contul 162 este destinat generalizării informației privind existența și modificarea avansurilor cu termenul de utilizare mai mare de 12 luni, acordate în țară și în străinătate.

La efectuarea operațiunilor cu avansurile acordate pe termen lung (AATL), se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 21.

**Tabelul 21**

**Formule contabile privind evidența AATL**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Reflectarea AATL în contul <i>procurării ulterioare</i> de bunuri și/sau servicii</b>	<b>162</b>	<b>241, 242, 243, 244</b>
2	<b>Majorarea AATL înregistrate <i>eronat</i> (în mărime diminuată) în <i>anii precedenți</i></b>	<b>162</b>	<b>331</b>
3	<b>Reflectarea <i>diferențelor favorabile de curs valutar</i> aferente AATL în valută străină</b>	<b>162</b>	<b>622</b>
4	<b>Reflectarea la data raportării a <i>cotei curente</i> a AATL</b>	<b>224</b>	<b>162</b>
5	<b>Trecerea în cont a AATL în contul <i>achitării datoriilor</i></b>	<b>413, 428, 521, 522, 532, 544 etc.</b>	<b>162</b>
6	<b>Încasarea AATL <i>neutilizate</i></b>	<b>241, 242, 243, 244</b>	<b>162</b>
7	<b>Diminuarea AATL înregistrate <i>eronat</i> (în mărime <i>majorată</i>) în <i>anii precedenți</i></b>	<b>162</b>	<b>331</b>
8	<b>Decontarea AATL cu <i>termenul de prescripție expirat</i></b>	<b>714</b>	<b>162</b>
<b>Notă la operațiunile 7–8.</b> Formulele se întocmesc în cazul în care la data raportării în mod <i>eronat</i> nu a fost reflectată cota curentă a AATL.			
9	<b>Reflectarea <i>diferențelor nefavorabile de curs valutar</i> aferente AATL în valută străină</b>	<b>722</b>	<b>162</b>
10	<b>Decontarea AATL <i>pe seama entității</i></b>	<b>722</b>	<b>161</b>
11	<b>Decontarea AATL în urma <i>evenimentelor excepționale</i></b>	<b>723</b>	<b>161</b>

## ***Corespondența conturilor privind contabilitatea altor active imobilizate***

***Alexandru NEDERIȚA***  
*doctor habilitat în economie,*  
*profesor universitar, ASEM*

*Modul de contabilizare a altor active imobilizate este reglementat sub aspect general de SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, SNC „Cheltuieli”, SNC „Particularitățile contabilității în agricultură”, Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor, Planul general de conturi contabile și alte acte normative. Conform capitolului II „Nomenclatorul conturilor contabile” al Planului general de conturi contabile, aceste active includ cheltuielile anticipate pe termen lung și alte active imobilizate.*

*Alte active se consideră imobilizate în cazul în care durata de utilizare (decontare/deținere probabilă) a acestora depășește 12 luni de la data raportării.*

*Pentru generalizarea informației privind existența și mișcarea altor active imobilizate, în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:*

- **171** „Cheltuieli anticipate pe termen lung”;
- **172** „Alte active imobilizate”.

### ***Contul 171 „Cheltuieli anticipate pe termen lung”***

*Contul 171 este destinat generalizării informației privind existența și modificarea cheltuielilor suportate în perioada de gestiune, dar care se referă la perioadele de gestiune ulterioare și/sau depășesc pragul de semnificație stabilit în politicile contabile ale entității. Aceste cheltuieli includ:*

- *valoarea contabilă:*
  - ▶ *a activelor imobilizate transmise în leasing financiar/arendă,*
  - ▶ *a anvelopelor și acumulatorilor transmise în exploatare;*
- *costurile aferente:*
  - ▶ *lucrărilor de pregătire în entitățile cu caracter sezonier de producție,*
  - ▶ *dezvoltării entității (pregătirea pentru deschiderea unor linii/secții de producție noi etc.),*
  - ▶ *asimilării unor noi tipuri de produse,*
  - ▶ *recultivării terenurilor,*
  - ▶ *publicității (în cazul începerii acesteia pînă la comercializarea efectivă a bunurilor/serviciilor),*
  - ▶ *reparațiilor mijloacelor fixe:*
    - *propriei (în cazul în care costurile sînt semnificative),*

- primite în leasing operațional/locățiune (în cazul efectuării reparațiilor la locurile exploatării mijloacelor fixe sau în antrepriză pe seama plății de leasing/locățiune),

► întreținerii investițiilor imobiliare, cu excepția costurilor de amortizare (dacă aceste costuri sînt semnificative),

► ieșirii activelor imobilizate (dacă costurile sînt semnificative sau perioada în care acestea au fost suportate nu coincide cu perioada recunoașterii veniturilor din ieșirea activelor imobilizate),

► asigurării patrimoniului și personalului,

► schimbării sediului subdiviziunilor entității, precum și a locului de exploatare a mașinilor și utilajelor;

■ alte costuri suportate în perioada de gestiune curentă care urmează a fi decontate la cheltuielile/costurile curente pe parcursul unei perioade ce depășește 12 luni.

La recunoașterea și decontarea cheltuielilor anticipate pe termen lung (CATL), se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 22.

## Tabelul 22

### Formule contabile privind evidența CATL

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Decontarea <b>valorii contabile</b> a activelor imobilizate <b>transmise în leasing financiar/arendă</b>	<b>171</b>	<b>121, 122, 123, 132</b>
2	Decontarea <b>valorii contabile</b> a <b>anvelopelor și acumulatelelor</b> în exploatare, <b>înregistrate eronat</b> în componența altor active imobilizate	<b>171</b>	<b>172</b>
3	Decontarea <b>valorii contabile</b> a <b>anvelopelor și acumulatelelor transmise în exploatare</b>	<b>171</b>	<b>211</b>
4	Reflectarea <b>costurilor</b> suportate în perioada de gestiune <b>curentă</b> , care urmează a fi decontate pe parcursul unei perioade ce <b>depășește 12 luni</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 4 din tabelul 18)	<b>171</b>	<b>113, 124, 133, 211, 213, 214, 215, 216, 217, 226, 234, 421, 422, 426, 428, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 538, 542, 544, 811, 812, 821 etc.</b>

5	<b>Majorarea sumei CATL, diminuată eronat:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în <b>anii precedenți</b>;</li> <li>■ în <b>perioada</b> de gestiune curentă</li> </ul>	<b>171</b> <b>171</b>	<b>331</b> <b>121, 122, 123, 124, 132, 521, 531, 533, 544, 812 etc.</b>
6	Decontarea cotei CATL aferente <b>procurării, creării, modernizării și pregătirii activelor imobilizate</b> pentru a fi utilizate după destinație	<b>111, 121, 122, 125, 131, 151</b>	<b>171</b>
7	Reflectarea <b>valorii</b> activelor imobilizate <b>restituite</b> de către locatar în cazul <b>rezilierii</b> anticipate a contractului de <b>leasing financiar/arendă</b>	<b>121, 122, 123, 131</b>	<b>171</b>
8	<b>Capitalizarea costurilor de reparație</b> a bunurilor primite în leasing operațional (locațiune), efectuată de către <b>locatar pe cont propriu</b>	<b>123</b>	<b>171</b>
9	Reflectarea <b>valorii juste</b> a materialelor <b>obținute</b> în urma reparațiilor mijloacelor fixe, asimilării unor noi tipuri de produse și efectuării altor lucrări costurile cărora se atribuie la CATL	<b>211</b>	<b>171</b>
10	Reflectarea <b>valorii contabile</b> a <b>anvelopelor și acumulatorilor</b> utilizabile, <b>demontate</b> de pe mijloacele de transport <b>casate</b>	<b>211</b>	<b>171</b>
11	Reflectarea <b>cotei</b> CATL aferentă <b>costurilor de producție</b> (formula se întocmește în cazul contabilizării costurilor menționate <b>fără</b> aplicarea <b>conturilor de gestiune</b> )	<b>215</b>	<b>171</b>
12	Reflectarea la <b>data raportării</b> a <b>cotei curente</b> a CATL	<b>261</b>	<b>171</b>
13	<b>Diminuarea sumei CATL, majorată eronat:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în <b>anii precedenți</b>;</li> <li>■ în <b>perioada</b> de gestiune <b>curentă</b> (conform politicilor contabile, suma diminuării CATL poate fi reflectată prin formula de stornare: Dt <b>171</b>; Ct <b>121, 122, 123, 124, 132, 521, 531, 533, 544, 812 etc.</b>)</li> </ul>	<b>331</b>	<b>171</b> <b>171</b>
14	Decontarea CATL pe seama <b>fondului de autofinanțare</b> al organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>341</b>	<b>171</b>
15	Decontarea CATL pe seama <b>provizioanelor</b> constituite anterior	<b>426, 538</b>	<b>171</b>
16	Decontarea <b>cotei valorii contabile</b> a bunurilor <b>transmise</b> în <b>leasing financiar/arendă</b> aferente perioadei de achitare a ratelor de leasing (lună, trimestru, an etc.)	<b>711</b>	<b>171</b>
17	Decontarea <b>valorii contabile</b> a bunurilor transmise în <b>leasing financiar/arendă</b> , <b>răscumpărate</b> de către locatar <b>înainte de termen</b>	<b>711</b>	<b>171</b>

18	Decontarea <b>costului serviciilor de reparație</b> a bunurilor, efectuată de către <b>locatar pe seama plății de leasing</b> (locațiune)	<b>711</b>	<b>171</b>
19	Decontarea <b>cotei</b> curente a valorii <b>anvelopelor și acumulatele procurate separat</b> de mijloacele de transport, în funcție de destinația și locul exploatării mijlocului de transport (cota curentă se decontează lunar, trimestrial, anual sau în alte termene stabilite de către entitate)	<b>712, 713, 821, 835</b> etc.	<b>171</b>
20	Decontarea <b>costurilor semnificative de reparație</b> a mijloacelor fixe <b>utilizate</b> în scopuri <b>comerciale, administrative, de producție</b> etc. (modul de contabilizare a costurilor semnificative de reparație a mijloacelor fixe este expus în revista „Contabilitate și audit”, 2015, nr. 8)	<b>712, 713, 821, 835</b> etc.	<b>171</b>
21	Decontarea <b>cheltuielilor de reclamă</b> suportate <b>până la comercializarea efectivă</b> a produselor/mărfurilor și a serviciilor	<b>712</b>	<b>171</b>
22	Decontarea <b>valorii contabile a anvelopelor/acumulatele casate până la îndeplinirea</b> parcursului normativ/expirarea duratei de utilizare	<b>714</b>	<b>171</b>
23	Decontarea CATL de la care <b>nu se așteaptă beneficii economice viitoare</b> (anularea comenzilor, încetarea conform deciziei entității a lucrărilor privind asimilarea noilor tipuri de producție etc.)	<b>714</b>	<b>171</b>
24	Decontarea <b>valorii contabile a anvelopelor și acumulatele comercializate</b> împreună cu mijlocul de transport	<b>714</b>	<b>171</b>
25	Decontarea în organizațiile <b>necomerciale</b> a cotei CATL aferente: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>cheltuielilor</b> recuperate pe seama <b>mijloacelor cu destinație specială</b>;</li> <li>■ <b>altor cheltuieli</b> (cu excepția cheltuielilor din activitatea economică);</li> <li>■ <b>cheltuielilor din activitatea economică</b></li> </ul>	<b>716</b> <b>717</b> <b>718</b>	<b>171</b> <b>171</b> <b>171</b>
26	Decontarea <b>costurilor semnificative de ieșire</b> a activelor imobilizate	<b>721</b>	<b>171</b>
27	Decontarea CATL în urma <b>evenimentelor excepționale</b> (încetarea lucrărilor privind recultivarea terenurilor, asimilarea unor noi tipuri de produse ca urmare a inundațiilor, cutremurelor, alunecărilor de teren etc.)	<b>723</b>	<b>171</b>
28	Decontarea <b>costurilor semnificative aferente întreținerii investițiilor imobiliare</b> (cu excepția costurilor de amortizare): <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>transmise în leasing operațional</b> (arendă/locațiune);</li> <li>■ <b>neutilizate</b> în activitatea entității</li> </ul>	<b>811 sau 215</b> <b>714</b>	<b>171</b> <b>171</b>
29	<b>Includerea cotei CATL în costul produselor/serviciilor</b> : <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>activității de bază</b>;</li> <li>■ <b>activităților auxiliare</b>;</li> <li>■ <b>producțiilor și unităților de deservire</b> (formulele se întocmesc în cazul contabilizării costurilor de producție în conturile de gestiune)</li> </ul>	<b>811</b> <b>812</b> <b>835</b>	<b>171</b> <b>171</b> <b>171</b>
30	Decontarea <b>cotei</b> CATL aferente <b>costurilor indirecte de producție</b>	<b>821</b>	<b>171</b>

31	Decontarea cotei CATL aferente <b>contractelor de construcție</b>	<b>822, 823</b>	<b>171</b>
<b>Notă la operațiunile 6–11, 14–26, 28–31.</b> Formulele se întocmesc în cazul în care la data raportării în mod eronat nu a fost reflectată cota curentă a CATL.			

### Contul 172 „Alte active imobilizate”

Contul **172** este destinat generalizării informației despre existența și mișcarea activelor amânate privind impozitul pe venit și altor active necontabilizate în alte conturi din clasa 1 „Active imobilizate” a Planului general de conturi contabile.

Activele amânate privind impozitul pe venit apar la entitățile care aplică metoda impozitului pe venit amânat. Conform pct. 36 din SNC „Cheltuieli”, această metodă poate fi aplicată de către entitate în bază benevolă potrivit IAS 12 „Impozitul pe profit”.

La efectuarea operațiunilor cu alte active imobilizate (AAI), se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 23.

### Tabelul 23

#### Formule contabile privind evidența AAI

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
<b>Active amânate privind impozitul pe venit</b>			
1	<b>Recunoașterea</b> la data raportării a <b>activelor amânate</b> privind impozitul pe venit (formula se întocmește în cazul apariției <b>diferențelor temporare deductibile</b> )	<b>172</b>	<b>731</b>
2	<b>Compensarea reciprocă</b> a activelor și datoriiilor <b>amânate</b> privind impozitul pe venit (formula se întocmește în cazul respectării cerințelor pct. 71 din IAS 12)	<b>428</b>	<b>172</b>
3	<b>Decontarea activelor amânate</b> privind impozitul pe venit (formula se întocmește în cazul <b>trecerii</b> de la metoda impozitului pe venit amânat la metoda impozitului pe venit curent)	<b>731</b>	<b>172</b>
4	<b>Anularea</b> la data raportării a <b>activelor amânate</b> privind impozitul pe venit, înregistrate: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ pe tipuri de <b>venituri și cheltuieli</b>;</li> <li>■ în urma <b>ajustării profitului</b> (pierderii) anilor precedenți și reflectării <b>diferențelor de curs valutar</b> (formula se întocmește în cazul utilizării diferențelor temporare deductibile)</li> </ul>	<b>731</b> <b>332</b>	<b>172</b> <b>172</b>
<b>Alte active imobilizate</b>			



5	<p>Reflectarea <b>valorii</b> bunurilor <b>primite/procurate</b> de către organizațiile <b>necomerciale</b> pe seama mijloacelor cu destinație <b>specială</b> pentru a fi <b>transmise</b> altor beneficiari (înregistrarea este precedată de formulele privind:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>recunoașterea</b> mijloacelor cu destinație specială: Dt <b>234</b>; Ct <b>425, 537</b>;</li> <li>■ <b>primirea numerarului</b> pentru procurarea bunurilor : Dt <b>234</b>; Ct <b>425, 537</b>)</li> </ul>	<b>172</b>	<b>234, 521, 544 etc.</b>
6	Reflectarea <b>costurilor</b> aferente <b>primirii/procurării</b> AAI	<b>172</b>	<b>521, 531, 533, 544 etc.</b>
7	<p>Reflectarea <b>valorii juste a plusurilor</b> de AAI, constatate la <b>inventariere</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în entitățile <b>economice</b>;</li> <li>■ în organizațiile <b>necomerciale</b> (contul <b>617</b> se aplică în cazul în care AAI au fost primite/procurate pe seama mijloacelor cu destinație <b>specială</b> și <b>nepredestinate</b>, iar contul <b>618</b> – pe seama mijloacelor din activitățile <b>economice</b> statutare)</li> </ul>	<b>172</b> <b>172</b>	<b>612</b> <b>617, 618</b>
8	Decontarea <b>valorii contabile a anvelopelor și acumuloarelor</b> în exploatare, <b>înregistrate eronat</b> în componența AAI	<b>171</b>	<b>172</b>
9	Decontarea <b>costului de intrare al anvelopelor și acumuloarelor</b> în stoc, <b>înregistrate eronat</b> în componența AAI la recunoașterea inițială	<b>211</b>	<b>172</b>
10	Reflectarea la <b>data raportării a cotei curente</b> a AAI	<b>262</b>	<b>172</b>
11	Decontarea <b>valorii</b> bunurilor primite/procurate anterior pe seama mijloacelor cu destinație <b>specială</b> , <b>transmise</b> de către organizațiile <b>necomerciale</b> altor beneficiari	<b>425, 537</b>	<b>172</b>
12	<p>Decontarea în entitățile <b>economice</b> a <b>valorii contabile</b> a AAI <b>ieșite</b> în urma:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ înregistrării <b>lipsurilor</b> constatate la <b>inventariere</b>;</li> <li>■ <b>vânzării, transmiterii</b> terților, <b>casării</b> etc.;</li> <li>■ transmiterii cu titlu <b>gratuit</b>;</li> <li>■ evenimentelor <b>excepționale</b></li> </ul>	<b>714</b> <b>721</b> <b>722</b> <b>723</b>	<b>172</b> <b>172</b> <b>172</b> <b>172</b>
13	<p>Decontarea în organizațiile <b>necomerciale</b> a <b>valorii contabile</b> a AAI <b>consumate/ieșite</b>, primite/procurate anterior pe seama:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ mijloacelor cu destinație <b>specială</b>;</li> <li>■ mijloacelor <b>nepredestinate</b>;</li> <li>■ mijloacelor din activitățile <b>economice</b> statutare</li> </ul>	<b>716</b> <b>717</b> <b>718</b>	<b>172</b> <b>172</b> <b>172</b>

## Correspondența conturilor privind contabilitatea stocurilor

*Alexandru NEDERITA*  
*doctor habilitat în economie,*  
*profesor universitar, ASEM*

Modul de contabilizare a stocurilor este reglementat de SNC „Stocuri”, SNC „Particularitățile contabilității în agricultură” (în continuare – SNC „PCA”), SNC „Contracte de construcții” și Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor (în continuare – Indicații metodice), aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 (vezi site-ul <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>).

În conformitate cu pct. 5 din SNC „Stocuri”, stocurile reprezintă **active circulante care sînt:**

- *destinate pentru a fi vîndute pe parcursul desfășurării normale a activității;*
- *în curs de execuție în procesul desfășurării normale a activității; sau*
- *sub formă de materii prime, materiale de bază și alte materiale consumabile, care urmează a fi folosite în procesul de producție, pentru prestarea serviciilor și/sau în alte scopuri gospodărești.*

Pentru generalizarea informației privind existența și mișcarea stocurilor, în Planul general de conturi contabile sînt prevăzute următoarele conturi:

- **211** „Materiale”;
- **212** „Active biologice circulante”;
- **213** „Obiecte de mică valoare și scurtă durată”;
- **214** „Uzura obiectelor de mică valoare și scurtă durată”;
- **215** „Producția în curs de execuție”;
- **216** „Produse”;
- **217** „Mărfuri”.

### **Contul 211 „Materiale”**

Contul **211** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea materiilor prime, materialelor de bază, pieselor de schimb, combustibilului, ambalajelor, anvelopelor și acumulatorilor procurate separat de mijloacele de transport, materialelor cu destinație agricolă, materialelor transmise temporar terților și a altor materiale.

La efectuarea operațiunilor cu materialele, se întocmesc formulele contabile (în tabele – formule) prezentate în tabelul 24.

Tabelul 24

Formule contabile pentru operațiunile cu materiale

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Reflectarea valorii materialelor procurate/primate de la alte persoane:</b>		
	în contul rambursării <b>împrumuturilor</b> acordate anterior în <b>natură</b>	<b>211</b>	<b>141, 142, 251, 252</b>
	pentru <b>recuperarea prejudiciului</b> material cu bunuri echivalente	<b>211</b>	<b>226, 234</b>
	sub formă de <b>subvenții</b> (înregistrarea este precedată de formula privind recunoașterea subvențiilor: Dt <b>234</b> ; Ct <b>424, 515</b> )	<b>211</b>	<b>234</b>
	sub formă de <b>cotizații</b> și alte <b>contribuții</b> ale fondatorilor și membrilor organizațiilor <b>necomerciale</b> (înregistrarea este precedată de formula privind recunoașterea cotizațiilor și contribuțiilor: Dt <b>234</b> ; Ct <b>544</b> )	<b>211</b>	<b>234</b>
	pentru realizarea unor <b>misiuni speciale</b> (înregistrarea este precedată de formula privind recunoașterea mijloacelor cu destinație specială: Dt <b>234</b> ; Ct <b>425</b> sau <b>537</b> )	<b>211</b>	<b>234</b>
	pentru acoperirea <b>pierderilor</b> anilor precedenți (înregistrarea este precedată de formula: Dt <b>313</b> ; Ct <b>332</b> )	<b>211</b>	<b>313</b>
	ca <b>aport</b> la capitalul social în cazul <b>constituirii</b> sau <b>majorării</b> acestuia (formula poate fi întocmită doar în SA)	<b>211</b>	<b>313</b> sau <b>314</b>
	sub formă de <b>împrumuturi</b> pe termen lung și scurt în <b>natură</b>	<b>211</b>	<b>412, 512</b>
	conform contractelor de <b>cumpărare-vânzare</b>	<b>211</b>	<b>421, 422, 521, 522, 532, 544</b>
	sub formă de mijloace <b>nepredestinate</b> în organizațiile <b>necomerciale</b>	<b>211</b>	<b>544</b>
	cu titlu <b>gratuit</b>	<b>211</b>	<b>622</b>
	pentru acoperirea <b>pierderilor</b> (cheltuielilor) <b>excepționale</b>	<b>211</b>	<b>623</b>
după <b>prelucrarea</b> de către terți	<b>211</b>	<b>834</b>	
2	<b>Reflectarea costurilor aferente intrării și pregătirii materialelor pentru a fi utilizate după destinație:</b>		
	<b>amortizarea</b> calculată: ■ a imobilizărilor necorporale;	<b>211</b>	<b>113</b>

	■ a mijloacelor fixe;	<b>211</b>	<b>124</b>
	■ a animalelor de muncă (cailor și cîinilor)	<b>211</b>	<b>133</b>
	<b>materiale consumate</b>	<b>211</b>	<b>211</b>
	<b>OMVSD</b> casate cu valoarea unitară <b>nu mai mare de 1/6</b> din plafonul stabilit de legislație (1 000 lei)	<b>211</b>	<b>213</b>
	uzura calculată a <b>OMVSD</b>	<b>211</b>	<b>214</b>
	valoarea <b>producției în curs de execuție, produselor și mărfurilor consumate</b>	<b>211</b>	<b>215, 216, 217</b>
	costul efectiv al <b>serviciilor</b> activităților de <b>bază și auxiliare</b> (aici și în continuare contul <b>215</b> se utilizează în cazul contabilizării costurilor de producție <b>fără</b> aplicarea conturilor de gestiune)	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
	cheltuieli de <b>delegare</b>	<b>211</b>	<b>226, 532</b>
	<b>taxe vamale și plăți</b> pentru procedurile <b>vamale</b>	<b>211</b>	<b>234, 244, 544</b>
	suma <b>TVA</b> care <b>nu</b> urmează să fie <b>trecută în cont</b> în conformitate cu legislația în vigoare, achitată în cazul <b>importului</b> materialelor	<b>211</b>	<b>234, 244, 544</b>
	cota cheltuielilor <b>anticipate</b> curente	<b>211</b>	<b>261</b>
	valoarea <b>serviciilor</b> prestate de persoane terțe	<b>211</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
	<b>plăți de leasing operațional</b> (locațiune) calculate	<b>211</b>	<b>521, 522, 544</b>
	<b>salarii</b> ale angajaților	<b>211</b>	<b>531</b>
	contribuții de <b>asigurări sociale</b> de stat obligatorii ale <b>angajatorului</b>	<b>211</b>	<b>533</b>
	prime de asigurare obligatorie de <b>asistență medicală</b> ale <b>angajatorului</b>	<b>211</b>	<b>533 sau 541</b>
	<b>impozite și taxe</b> nerecuperabile	<b>211</b>	<b>534</b>
	<b>plăți de asigurare</b> a materialelor în drum	<b>211</b>	<b>542</b>
	cota costurilor <b>indirecte</b> de producție	<b>211</b>	<b>821</b>
<b>Notă la operațiunea 2.</b> Conform politicilor contabile, costurile aferente intrării și pregătirii materialelor pentru a fi utilizate după destinație pot fi contabilizate în prealabil într-un cont de gestiune (de exemplu, în contul <b>812</b> ), cu decontarea ulterioară în debitul contului <b>211</b> .			
3	<b>Reflectarea costului efectiv al materialelor fabricate:</b>		
	în subdiviziunile (secțiile) activităților de <b>bază și auxiliare</b>	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
	în producțiile și unitățile de <b>deservire</b>	<b>211</b>	<b>835</b>

4	<b>Reflectarea valorii juste a materialelor utilizabile obținute în urma:</b>		
	creării și modernizării <b>imobilizărilor necorporale</b>	<b>211</b>	<b>111</b>
	creării/construcției, reparațiilor, modernizării și pregătirii <b>mijloacelor fixe</b> pentru a fi utilizate după destinație	<b>211</b>	<b>121</b>
	pregătirii <b>terenurilor</b> pentru a fi utilizate după destinație	<b>211</b>	<b>122</b>
	casării <b>mijloacelor fixe:</b>		
	■ în limita valorii <b>reziduale;</b>	<b>211</b>	<b>123</b>
	■ <b>peste</b> valoarea <b>reziduală</b> sau în cazul <b>lipsei</b> acesteia	<b>211</b>	<b>621</b>
	pregătirii <b>resurselor minerale</b> pentru extracție	<b>211</b>	<b>125</b>
	plantării, creșterii și îngrijirii <b>plantațiilor perene</b> tinere	<b>211</b>	<b>131</b>
	defrișării <b>plantațiilor</b> perene:		
	■ în limita valorii <b>reziduale;</b>	<b>211</b>	<b>132</b>
	■ <b>peste</b> valoarea <b>reziduală</b> sau în cazul <b>lipsei</b> acesteia	<b>211</b>	<b>621</b>
	modernizării și pregătirii <b>investițiilor imobiliare</b> pentru a fi utilizate pentru destinație	<b>211</b>	<b>151</b>
	Înșurii unor tipuri noi de produse, reparației bunurilor primite în leasing operațional (locațiune), efectuării lucrărilor sezoniere și altor costuri atribuite la <b>cheltuielile anticipate</b> pe termen lung și curente	<b>211</b>	<b>171, 261</b>
	demontării <b>anelopelor</b> și <b>acumuloarelor</b> utilizabile de pe mijloacele de transport casate	<b>211</b>	<b>171, 261</b>
casării <b>OMVSD:</b>			
■ în limita valorii <b>reziduale</b> probabile;	<b>211</b>	<b>213</b>	
■ <b>peste</b> valoarea <b>reziduală</b> probabilă sau în cazul <b>lipsei</b> acesteia	<b>211</b>	<b>612</b>	
anulării <b>comenzilor</b> de producție (în cazul în care costul comenzilor anulate a fost decontat integral la cheltuielile curente, valoarea materialelor obținute se reflectă prin formula: Dt <b>211</b> ; Ct <b>714</b> sau <b>612</b> )	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812, 821</b>	
înregistrării <b>deșeurilor recuperabile</b> obținute în procesul de fabricare a produselor/prestare a serviciilor (conform politicilor contabile, deșeurile recuperabile pot fi reflectate prin formula de <b>stornare</b> : Dt <b>215</b> sau <b>811, 812, 821</b> etc.; Ct <b>211</b> )	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812, 821</b>	
casării <b>producției în curs de execuție, produselor și mărfurilor</b> ca rezultat al alterării și/sau al expirării termenelor de valabilitate a acestora etc.	<b>211</b>	<b>215, 216, 217</b>	
casării/reparațiilor și modernizării <b>activelor imobilizate</b> în cazul acoperirii costurilor pe seama <b>provizioanelor</b>	<b>211</b>	<b>426, 538</b>	

	casării <b>activelor imobilizate</b> pentru care nu se stabilește valoarea <b>reziduală</b> (imobilizări corporale în curs de execuție, plantații perene tinere, investiții imobiliare etc.)	<b>211</b>	<b>621</b>
	casării bunurilor deteriorate în urma <b>evenimentelor excepționale</b>	<b>211</b>	<b>623</b>
	reparațiilor/modernizării <b>mijloacelor fixe și investițiilor imobiliare</b> de către subdiviziunile (secțiile) auxiliare ale entității	<b>211</b>	<b>812</b>
5	<b>Reflectarea valorii materialelor neutilizate, returnate din subdiviziunile (secțiile) entității, casate anterior:</b>  <ul style="list-style-type: none"> <li>■ la valoarea contabilă a <b>activelor imobilizate</b> în curs de execuție;</li> <li>■ la <b>cheltuielile anticipate</b> pe termen lung și scurt;</li> <li>■ la <b>cheltuielile curente</b>;</li> <li>■ la <b>costurile curente</b></li> </ul>	<b>211</b>  <b>211</b>  <b>211</b>  <b>211</b>	<b>111, 121, 122, 125, 131, 151</b>  <b>171, 261</b>  <b>712, 713, 721 etc.</b>  <b>215, 811, 812, 821, 822, 823, 835 etc.</b>
<b>Notă la operațiunea 5.</b> Materialele returnate se evaluează la valoarea contabilă la care acestea au fost casate la transmiterea în folosință. Conform politicilor contabile, valoarea materialelor returnate poate fi reflectată prin formula de stornare: Dt <b>111, 121, 122, 125, 131, 151, 171, 215, 261, 712, 714, 721, 811, 812, 821, 822, 823, 835</b> etc.; Ct <b>211</b> .			
6	<b>Reflectarea valorii materialelor transferate din componența:</b>		
	altor active imobilizate și circulante înregistrate <b>eronat</b> la recunoașterea inițială (de exemplu, anvelopele și acumulatele procurate separat de mijloacele de transport)	<b>211</b>	<b>172, 262</b>
	producției în curs de execuție, produselor și mărfurilor care urmează a fi <b>utilizate</b> în calitate de <b>materiale</b> (de exemplu, ca materiale furajere și semincere, îngrășăminte minerale, anvelope și acumulatele, materiale de construcție etc.)	<b>211</b>	<b>215, 216, 217</b>
7	Reflectarea valorii realizabile nete a materialelor obținute din casarea <b>rebuturilor definitive</b>	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
8	<b>Reflectarea valorii juste a plusurilor de materiale, constatate la inventariere:</b>  <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în entitățile <b>economice</b>;</li> <li>■ în organizațiile <b>necomerciale</b> (contul <b>617</b> se aplică în cazul în care materialele au fost primite/procurate pe seama mijloacelor cu destinație <b>specială</b> și <b>nepredestinate</b>, iar contul <b>618</b> – pe seama mijloacelor din activitățile <b>economice</b> statutare)</li> </ul>	<b>211</b>  <b>211</b>	<b>612</b>  <b>617, 618</b>

9	<p><b>Reflectarea valorii contabile a materialelor vândute anterior, returnate de la cumpărători:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în <b>perioada de gestiune</b> în care acestea au fost <b>comercializate</b> (conform politicilor contabile, valoarea materialelor returnate poate fi reflectată prin formula de <b>stornare</b>: Dt <b>714</b>; Ct <b>211</b>);</li> <li>■ în perioadele de gestiune <b>următoare</b></li> </ul>	211	714
		211	221, 234 sau 833
10	<p><b>Majorarea valorii materialelor în urma:</b></p> <p>corectării <b>erorilor</b> comise:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în anii <b>precedenți</b>;</li> <li>■ în perioada de gestiune <b>curentă</b></li> </ul> <p>reflectării la <b>data raportării</b> a sumei care <b>depășește</b> valoarea realizabilă netă a materialelor în evaluarea precedentă (în limita costului acestora)</p>	211	331
		211	521, 522, 544, 215, 811, 812 etc.
		211	612
11	Decontarea valorii contabile a <b>anvelopelor</b> și <b>acumuloarelor</b> procurate separat de mijloacele de transport, transmise în <b>exploatare</b>	171, 261	211
12	Reflectarea valorii contabile a materialelor în cazul <b>mișcării interne</b> a acestora (de la depozit la depozit, între subdiviziunile entității etc.), <b>transmiterii/restituirii</b> în/din gaj, comisie, prelucrare etc.)	211	211
13	Decontarea valorii contabile a materialelor <b>transferate</b> în componența <b>mărfurilor</b> pentru vânzare	217	211
14	<p><b>Decontarea valorii contabile a materialelor consumate:</b></p> <p>la procurarea, modernizarea și pregătirea <b>activelor imobilizate</b> pentru a fi utilizate după destinație</p> <p>la însușirea unor noi tipuri de produse, reparația bunurilor primite în leasing operațional (locațiune) și efectuarea altor costuri atribuite la <b>cheltuielile anticipate</b> pe termen lung și curente</p> <p>în procesul de <b>fabricare a produselor</b> și de <b>prestarea serviciilor</b></p> <p>pentru acoperirea costurilor organizațiilor <b>necomerciale</b> pe seama fondului de <b>autofinanțare</b></p> <p>la reparația/ieșirea <b>activelor imobilizate</b> și efectuarea altor cheltuieli/costuri pe seama <b>provizioanelor</b> constituite anterior</p> <p>în procesul de <b>comercializare</b> a produselor/mărfurilor și serviciilor</p> <p>pentru necesitățile <b>generale</b> și <b>administrative</b></p>	111, 121, 122, 125, 131, 151	211
		171, 261	211
		215 sau 811, 812	211
		341	211
		426, 538	211
		712	211
		713	211

	pentru <b>remedierea rebuturilor</b>	<b>714</b>	<b>211</b>
	la ieșirea (vînzarea, casarea etc.) altor <b>active circulante</b> (cu excepția producției și mărfurilor)	<b>714</b>	<b>211</b>
	în organizațiile <b>necomerciale</b> pentru efectuarea:		
	■ <b>misiunilor speciale;</b>	<b>716</b>	<b>211</b>
	■ <b>altor activități</b> (cu excepția celor economice);	<b>717</b>	<b>211</b>
	■ <b>activităților economice</b> statutare	<b>718</b>	<b>211</b>
	la ieșirea <b>activelor imobilizate</b>	<b>721</b>	<b>211</b>
	la transmiterea activelor imobilizate și circulante cu <b>titlu gratuit</b>	<b>722</b>	<b>211</b>
	la prevenirea și lichidarea <b>evenimentelor excepționale</b>	<b>723</b>	<b>211</b>
	pentru întreținerea <b>investițiilor imobiliare:</b>		
	■ <b>transmise</b> în leasing operațional/locățune (conform politicilor contabile, valoarea acestor materiale poate fi decontată nemijlocit în contul <b>711</b> );	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>211</b>
	■ <b>neutilizate</b> în activitatea entității (deținute în scopul creșterii valorii și/sau aflate în proces de reparație, reconstrucție, reutilare, în conservare etc.)	<b>714</b>	<b>211</b>
	pentru <b>necesitățile generale de producție</b>	<b>821</b>	<b>211</b>
	la executarea <b>contractelor de construcție</b>	<b>822, 823</b>	<b>211</b>
	la <b>returnarea</b> bunurilor vîndute de la cumpărători (formula se întocmește în cazul în care vînzarea și returnarea bunurilor au avut loc în perioade de gestiune <b>diferite</b> )	<b>833</b>	<b>211</b>
	în producțiile și unitățile de <b>deservire</b>	<b>835</b>	<b>211</b>
15	<b>Diminuarea valorii materialelor în urma:</b>		
	<b>corectării</b> erorilor comise:		
	■ în anii <b>precedenți;</b>	<b>331</b>	<b>211</b>
	■ în perioada de gestiune <b>curentă</b> (conform politicilor contabile, suma diminuării valorii materialelor poate fi reflectată prin formula de <b>stornare</b> : Dt <b>211</b> ; Ct <b>521, 522, 544, 215, 811, 812</b> etc.)	<b>521, 522,</b> <b>544, 215,</b> <b>811, 812</b> etc.	<b>211</b>
	reflectării la <b>data raportării a diferenței</b> dintre valoarea contabilă și valoarea realizabilă netă a materialelor (conform pct. 44 din SNC „Stocuri”, la data raportării stocurile se evaluează la suma cea mai mică dintre valoarea contabilă și valoarea realizabilă netă. Aspectele contabile și fiscale ale evaluării stocurilor la VRN sînt expuse în revista „Contabilitate și audit”, 2014, nr. 11)	<b>714</b>	<b>211</b>
16	<b>Decontarea valorii contabile a lipsurilor și pierderilor din deteriorarea materialelor, constatate la inventariere:</b>		
	■ în entitățile <b>economice;</b>	<b>714</b>	<b>211</b>



	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ în organizațiile <b>necomerciale</b> (contul <b>717</b> se aplică în cazul în care materialele au fost primite/procurate pe seama mijloacelor cu destinație <b>specială și nepredestinate</b>, iar contul <b>718</b> – pe seama mijloacelor din activitățile <b>economice</b> statutare)</li> </ul>	<b>717, 718</b>	<b>211</b>
17	<b>Decontarea pierderilor de materiale în procesul de fabricare a produselor și/sau de prestare a serviciilor:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ în limita normelor admise;</li> <li>■ peste limita normelor admise</li> </ul>	<b>215, 811, 812, 821</b> etc.  <b>714</b>	<b>211</b>     <b>211</b>
18	<b>Decontarea valorii contabile a materialelor ieșite în urma:</b>		
	acordării <b>împrumuturilor</b> pe termen lung și scurt în <b>natură</b>	<b>141, 142, 251, 252</b>	<b>211</b>
	transmiterii angajaților sub formă de <b>ajutor material</b>	<b>226, 532</b>	<b>211</b>
	<b>vânzării, transmiterii</b> altor persoane, <b>casării</b> în urma învechirii morale, deteriorării etc.	<b>714</b>	<b>211</b>
	transmiterii cu <b>titlu gratuit</b>	<b>722</b>	<b>211</b>
	<b>evenimentelor excepționale</b>	<b>723</b>	<b>211</b>
	transmiterii terților spre <b>prelucrare</b>	<b>834</b>	<b>211</b>

### Contul 212 „Active biologice circulante”

Contul **212** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea activelor biologice circulante (ABC). Componența și modul de contabilizare a acestor active sînt reglementate de SNC „PCA”. Conform pct. 13 subpct. 2) din standardul menționat, ABC cuprind: *animalele la creștere și îngrășat care includ unele grupe de active biologice mature (de exemplu, iepurii de casă, animalele cu blană, păsările adulte) și imature, cum ar fi animalele tinere (de exemplu, vițeei, porceii, mieii) și animalele rebutate din cireada (turma) de bază și trecute la îngrășat.*

Potrivit SNC „PCA”, ABC se evaluează în următorul mod:

- la recunoașterea inițială – la costul de intrare care se determină în funcție de sursa de intrare în modul stabilit în pct. 30 din standardul menționat (pct. 10);
- pe parcursul perioadei de gestiune – la costul de intrare ajustat (majorat/diminuat) cu costul planificat al adaosului greutatei vii și/sau al costurilor de întreținere a acestor active (pct. 33);
- la data raportării – la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă, conform regulilor generale stabilite în SNC „Stocuri” (pct. 33).

În conformitate cu politicile contabile, entitatea poate evalua ABC la valoarea justă minus costurile de vânzare potrivit regulilor generale stabilite în IAS 41 „Agricultura” (pct. 12 din SNC „PCA”).

La efectuarea operațiunilor cu ABC evaluate conform SNC „PCA”, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 25.

**Tabelul 25**

**Formule contabile pentru operațiunile cu ABC**

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea valorii ABC <b>procurate/primate</b> de la alte persoane (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 1 din tabelul 24)	<b>212</b>	<b>141, 142, 226, 251, 252, 234, 313, 314, 412, 421, 422, 512, 521, 522, 532, 544, 622, 623</b> etc.
2	Reflectarea <b>costurilor</b> aferente <b>intrării</b> ABC (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 2 din tabelul 24)	<b>212</b>	<b>124, 133, 211, 213, 214, 215, 216, 217, 226, 234, 244, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 534, 541, 544, 811, 812, 821</b> etc.
3	Decontarea valorii contabile a animalelor de muncă și de producție imature sau mature <b>rebutate</b> din cireada (turma) de bază pentru <b>îngrășat</b>	<b>212</b>	<b>131</b> sau <b>132</b>
4	<b>Reflectarea costului produșilor obținuți:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ de la animalele <b>imature</b>;</li> <li>■ de la animalele de <b>producție mature</b></li> <li>■ de la animalele de <b>muncă mature</b></li> </ul>	<b>212</b> <b>212</b> <b>212</b>	<b>131</b> <b>215</b> sau <b>811</b> <b>215</b> sau <b>812</b>
5	Reflectarea costului <b>sporului</b> greutateii vii și a <b>costurilor</b> de întreținere a ABC	<b>212</b>	<b>215</b> sau <b>811, 812</b>
<p><b>Notă la operațiunile 4–5.</b> Contul <b>215</b> se aplică în cazul contabilizării costurilor de creștere și întreținere a animalelor tinere fără aplicarea conturilor de gestiune. Conform pct. 30 din SNC „PCA”, pe parcursul perioadei de gestiune, produșii, sporul greutateii vii și costurile de întreținere a animalelor tinere se evaluează la costul planificat</p>			

(normat). La data raportării, costul planificat al ABC se ajustează pînă la cel efectiv prin decontarea abaterilor cu formule obișnuite sau de stornare (pct. 31 din SNC „PCA”). Modul de calculare și de contabilizare a costului produșilor, sporului greutateii vii a animalelor tinere este prezentat în pct. 33, anexele 10–11 la SNC „PCA” și în revista „Contabilitate și audit”, 2016, nr. 9.

6	Reflectarea valorii juste a <b>plusurilor</b> de ABC, constatate la <b>inventariere</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 8 din tabelul 24)	<b>212</b>	<b>612, 617, 618</b>
7	<b>Majorarea</b> valorii ABC (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 10 din tabelul 24)	<b>212</b>	<b>331</b> <b>521, 522, 544, 215, 811, 812, 612 etc</b>
8	<b>Decontarea valorii contabile a ABC transferate:</b>		
	în cireada (turma) de animale <b>imature</b>	<b>131</b>	<b>212</b>
	în cireada (turma) de <b>bază</b>	<b>132</b>	<b>212</b>
9	Reflectarea valorii contabile a ABC <b>transferate</b> dintr-o <b>grupă</b> de <b>vîrstă</b> în alta (formula se întocmește între subconturile distincte ale contului <b>212</b> )	<b>212</b>	<b>212</b>
10	<b>Trecerea în cont a TVA</b> aferentă ABC în cazul respectării cerințelor CF	<b>534</b>	<b>212</b>
<p><b>Notă la operațiunea 10.</b> Conform art. 102 alin. (1) din CF, după înregistrarea în calitate de plătitori ai TVA, se permite trecerea în cont a sumei TVA, achitate sau care urmează a fi achitată aferente cheltuielilor efectuate pînă la momentul înregistrării și legate de creșterea tineretului animal și întreținerea cirezilor. Contul <b>212</b> se aplică dacă, pînă la data trecerii în cont a TVA, ABC nu au fost transferate în cireada (turma) de animale imature/mature sau derecunoscute. În cazul în care ABC au fost transferate în cireada (turma) de animale imature, în locul contului <b>212</b> se utilizează contul <b>131</b>, iar dacă ABC au fost transferate în cireada (turma) de animale mature sau derecunoscute – contul <b>612</b>.</p>			
11	<b>Diminuarea</b> valorii ABC (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 15 din tabelul 24)	<b>331, 521, 522, 544, 215, 714, 811, 812 etc.</b>	<b>212</b>
12	Decontarea valorii contabile a <b>lipsurilor</b> de ABC, constatate la <b>inventariere</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 16 din tabelul 24)	<b>714, 717, 718</b>	<b>212</b>
13	<b>Decontarea valorii contabile a ABC ieșite în urma:</b>		
	acordării <b>împrumuturilor</b> pe termen lung și scurt <b>în natură</b>	<b>141, 142, 251, 252</b>	<b>212</b>
	transmiterii angajaților sub formă de <b>ajutor material</b>	<b>226, 532</b>	<b>212</b>
	<b>vînzării, transmiterii</b> în capitalurile sociale ale altor entități	<b>711 sau 714</b>	<b>212</b>

transmiterii cu titlu <b>gratuit</b>	<b>722</b>	<b>212</b>
evenimentelor <b>excepționale</b> (boli, epidemii etc.)	<b>723</b>	<b>212</b>
<b>sacrificării</b>	<b>811</b>	<b>212</b>

### Contul 213 „Obiecte de mică valoare și scurtă durată”

Contul **213** este destinat generalizării informației privind existența și mișcarea OMVSD aflate în stoc și în exploatare, construcțiilor și dispozitivelor provizorii și OMVSD transmise temporar terților. Conform pct. 6 subpct. 3) din SNC „Stocuri”, aceste obiecte cuprind *bunurile valoarea unitară a cărora nu depășește plafonul stabilit de legislație sau pragul de semnificație prevăzut în politicile contabile, indiferent de durata de serviciu sau cu o durată de serviciu nu mai mare de un an, indiferent de valoarea unitară (de exemplu, instrumente și dispozitive cu destinație generală și specială, utilaj de schimb, ambalaj tehnologic, inventar de producție, îmbrăcăminte și încălțăminte specială, dispozitive de protecție, lenjerie, construcții și dispozitive provizorii, inventar sportiv și turistic și alte obiecte similare).*

La efectuarea operațiunilor cu OMVSD, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 26.

**Tabelul 26**

### Formule contabile pentru operațiunile cu OMVSD

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	Reflectarea valorii OMVSD <b>procurate/primate</b> de la alte persoane (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 1 din tabelul 24)	<b>213</b>	<b>141, 142, 226, 251, 252, 234, 313, 314, 412, 421, 422, 512, 521, 522, 532, 544, 622, 623</b> etc.
2	Reflectarea <b>costurilor</b> aferente <b>intrării și pregătirii</b> OMVSD pentru a fi utilizate după destinație (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 2 din tabelul 24)	<b>213</b>	<b>124, 133, 211, 213, 214, 215, 216, 217, 226, 234, 244, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532,</b>

			<b>533, 534, 541, 544, 811, 812, 821 etc.</b>
3	<b>Reflectarea valorii OMVSD transferate din componența:</b>		
	imobilizărilor corporale în curs de execuție sau mijloacelor fixe înregistrate <b>eronat</b> la recunoașterea inițială	<b>213</b>	<b>121 sau 123</b>
	producției în curs de execuție, produselor și mărfurilor care urmează a fi <b>utilizate</b> în calitate de OMVSD	<b>213</b>	<b>215, 216, 217</b>
4	<b>Reflectarea valorii juste a OMVSD obținute în urma casării:</b>		
	<b>mijloacelor fixe:</b>		
	■ în limita valorii reziduale	<b>213</b>	<b>123</b>
	■ în cazul <b>depășirii</b> sau <b>absenței</b> valorii reziduale	<b>213</b>	<b>621</b>
	<b>Imobilizărilor corporale</b> în curs de execuție și investițiilor imobiliare ( <b>clădirilor</b> )	<b>213</b>	<b>621</b>
<b>Notă la operațiunile 1–4.</b> Înregistrarea în contul <b>213</b> se efectuează în subcontul <b>2131 „Obiecte de mică valoare și scurtă durată în stoc”</b>			
5	<b>Reflectarea costului construcțiilor și dispozitivelor provizorii create (construite):</b>		
	■ în regie proprie;	<b>213</b>	<b>215 sau 812</b>
	■ în antrepriză (înregistrarea în contul <b>213</b> se efectuează în subcontul <b>2133</b> )	<b>213</b>	<b>521, 522, 544 etc.</b>
6	Reflectarea valorii contabile a OMVSD în cazul <b>mișcării interne</b> a acestora (de la depozit la depozit, între subdiviziunile entității etc.), <b>transmiterii/restituirii</b> în/din gaj etc.	<b>213</b>	<b>213</b>
7	Decontarea valorii contabile a OMVSD <b>transmise</b> de la depozit în <b>exploatare</b> (formula se întocmește în debitul subcontului <b>2132</b> și creditul subcontului <b>2131</b> )	<b>213</b>	<b>213</b>
8	Reflectarea valorii contabile a OMVSD <b>returnate</b> din <b>exploatare</b> la depozit (formula se întocmește în debitul subcontului <b>2131</b> și creditul subcontului <b>2132</b> )	<b>213</b>	<b>213</b>
<b>Notă la operațiunile 7– 8.</b> Formulele se întocmesc în cazul transmiterii/returnării în/din exploatare a OMVSD pentru care se calculează uzura. Modul de contabilizare a acestor obiecte este expus în revista „Contabilitate și audit”, 2014, nr. 10.			
9	Reflectarea valorii realizabile nete a OMVSD obținute în urma casării <b>rebuturilor</b> definitive	<b>213</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
10	Reflectarea costului efectiv al OMVSD <b>fabricate</b> de către entitate	<b>213</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
11	Reflectarea valorii juste a <b>plusurilor</b> de OMVSD, constatate la <b>inventariere</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 8 din tabelul 24)	<b>213</b>	<b>612, 617, 618</b>

12	<b>Majorarea</b> valorii OMVSD (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 10 din tabelul 24)	<b>213</b>	<b>331, 521, 522, 544, 612, 811, 812</b> etc
13	Reflectarea valorii juste a OMVSD obținute din <b>demontarea</b> bunurilor deteriorate în urma <b>evenimentelor excepționale</b>	<b>213</b>	<b>623</b>
14	Decontarea valorii contabile a OMVSD cu valoarea unitară <b>nu mai mare de 1/6</b> din plafonul stabilit, <b>transmise în exploatare</b> (înregistrarea în contul <b>213</b> se efectuează în subcontul <b>2131</b> . Conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 14 din tabelul 24)	<b>111, 121, 122, 125, 131, 151, 171, 215, 261, 341, 426, 538, 712, 713, 714, 716, 717, 718, 721, 723, 811, 812, 821, 822, 823, 834, 835</b> etc.	<b>213</b>
15	<b>Decontarea valorii contabile a OMVSD transferate în componența:</b>		
	<b>activelor imobilizate</b> în curs de execuție sau a <b>mijloacelor fixe</b> incluse <b>eronat</b> în categoria OMVSD la recunoașterea inițială	<b>121</b> sau <b>123</b>	<b>213</b>
	<b>mărfurilor</b> pentru vânzare	<b>217</b>	<b>213</b>
16	Reflectarea valorii juste a materialelor <b>obținute</b> în urma <b>casării</b> OMVSD în <b>limita</b> valorii <b>reziduale</b> probabile a acestora (în cazul <b>depășirii</b> sau <b>absenței</b> valorii <b>reziduale</b> probabile a OMVSD, se întocmește formula: Dt <b>211</b> ; Ct <b>612</b> )	<b>211</b>	<b>213</b>
17	Decontarea <b>uzurii</b> OMVSD la <b>ieșirea</b> (casarea, vânzarea, transmiterea altor persoane etc.) acestora din <b>exploatare</b> (înregistrarea în contul <b>213</b> se efectuează în subcontul <b>2132</b> )	<b>214</b>	<b>213</b>
18	<b>Diminuarea</b> valorii OMVSD (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 15 din tabelul 24)	<b>331</b> <b>521, 522, 544, 215, 714, 811, 812</b> etc.	<b>213</b>
19	Decontarea valorii contabile a <b>lipsurilor</b> și <b>pierderilor</b> din deteriorarea OMVSD, constatate la <b>inventariere</b> (conținutul operațiunilor pentru fiecare cont este expus în pct. 16 din tabelul 24)	<b>714, 717, 718</b>	<b>213</b>
20	Reflectarea <b>diferenței</b> dintre valoarea <b>reziduală</b> probabilă a OMVSD <b>casate</b> și valoarea <b>justă</b> a materialelor obținute (înregistrarea în contul <b>213</b> se efectuează în subcontul <b>2132</b> în cazul în care valoarea justă a materialelor obținute este <b>mai mică</b> decât valoarea reziduală probabilă a OMVSD casate)	<b>714</b>	<b>213</b>

21	Decontarea valorii contabile a OMVSD ieșite în urma:		
	acordării <b>împrumuturilor</b> pe termen lung și scurt <b>în natură</b>	<b>141, 142, 251, 252</b>	<b>213</b>
	transmiterii angajaților sub formă de <b>ajutor material</b>	<b>226, 532</b>	<b>213</b>
	<b>vînzării, transmiterii</b> altor persoane, <b>casării</b> în urma învechirii morale, deteriorării etc.	<b>714</b>	<b>213</b>
	transmiterii cu <b>titlu gratuit</b>	<b>722</b>	<b>213</b>
	<b>evenimentelor excepționale</b>	<b>723</b>	<b>213</b>

### Contul 214 „Uzura obiectelor de mică valoare și scurtă durată”

Contul **214** este destinat generalizării informației privind uzura OMVSD transmise în exploatare. Conform SNC „Stocuri”, uzura se calculează:

- în mod **obligatoriu** – pentru OMVSD a căror valoare unitară depășește 1/6 din plafonul stabilit de legislație (pct. 52);
- în bază **benevolă** (conform politicilor contabile) – pentru OMVSD valoarea unitară a căror nu depășește 1/6 din plafonul stabilit (pct. 51).

Potrivit pct. 53 din SNC „Stocuri”, uzura OMVSD (cu excepția construcțiilor speciale provizorii neprevăzute în lista de titluri, dispozitivelor, instalațiilor, contoarelor de evidență și altor dispozitive similare) se calculează în mărime de 50 % din valoarea obiectelor diminuată cu valoarea reziduală probabilă – la transmiterea acestora în exploatare și 50 % – la ieșirea acestora din exploatare (casare).

Pentru construcțiile speciale provizorii neprevăzute în lista de titluri, dispozitivelor și instalațiilor speciale uzura se calculează pe toată durata de funcționare utilă, iar dacă această durată depășește termenul de construcție a obiectului de bază – pornind de la durata construcției acestuia. Conform politicilor contabile, contoarele de evidență (a energiei electrice, gazelor naturale, apei etc.) și alte dispozitive similare se supun uzurii pe toată durata de funcționare utilă (pct. 54 din SNC „Stocuri”).

La calcularea și decontarea uzurii OMVSD, se întocmesc formulele contabile prezentate în tabelul 27.

### Tabelul 27

#### Formule contabile privind calcularea și decontarea uzurii OMVSD

Nr. crt.	Conținutul operațiunii	Conturi corespondente	
		debit	credit
1	2	3	4
1	<b>Calcularea uzurii OMVSD utilizate:</b>		
	la crearea și modernizarea <b>imobilizărilor necorporale</b>	<b>111</b>	<b>214</b>

la procurarea, crearea, modernizarea/reconstrucția și pregătirea pentru utilizare a <b>mijloacelor fixe</b>	<b>121</b>	<b>214</b>
la pregătirea <b>terenurilor</b> pentru a fi utilizate după destinație	<b>122</b>	<b>214</b>
la pregătirea <b>resurselor minerale</b> pentru extracție	<b>125</b>	<b>214</b>
la procurarea, plantarea, creșterea și întreținerea (îngrijirea) <b>activelor biologice imobilizate</b>	<b>131</b>	<b>214</b>
la construcția, modernizarea/ reconstrucția și pregătirea <b>investițiilor imobiliare</b> pentru a fi utilizate după destinație	<b>151</b>	<b>214</b>
la efectuarea <b>cheltuielilor anticipate</b> pe termen lung și curente	<b>171, 261</b>	<b>214</b>
la procurarea și pregătirea <b>stocurilor</b> pentru a fi utilizate după destinație	<b>211, 212, 213, 217</b>	<b>214</b>
în procesul de fabricare a <b>produselor</b> și de prestare a <b>serviciilor</b>	<b>215</b> sau <b>811, 812</b>	<b>214</b>
la efectuarea costurilor pe seama fondului de <b>autofinanțare</b> a organizațiilor <b>necomerciale</b>	<b>341</b>	<b>214</b>
la efectuarea costurilor pe seama <b>provizioanelor</b> constituite anterior (în ramurile sezoniere, pentru reparația mijloacelor fixe, reparația și deservirea bunurilor vândute în cursul termenului de garanție etc.)	<b>426, 538</b>	<b>214</b>
în procesul de <b>desfacere</b> a produselor/mărfurilor	<b>712</b>	<b>214</b>
în scopuri <b>generale și administrative</b>	<b>713</b>	<b>214</b>
la <b>ieșirea</b> (vînzarea, casarea, transmiterea altor persoane etc.) altor <b>active circulante</b> (cu excepția produselor și mărfurilor)	<b>714</b>	<b>214</b>
în organizațiile <b>necomerciale</b> pentru efectuarea:		
■ misiunilor <b>speciale</b> ;	<b>716</b>	<b>214</b>
■ <b>altor</b> activități (cu excepția celor economice);	<b>717</b>	<b>214</b>
■ activităților <b>economice</b> statutare	<b>718</b>	<b>214</b>
la <b>ieșirea activelor imobilizate</b> (demolarea clădirilor, demontarea utilajului, casarea resurselor minerale, defrișarea plantațiilor perene etc.)	<b>721</b>	<b>214</b>
la prevenirea și/sau lichidarea consecințelor <b>evenimentelor excepționale</b>	<b>723</b>	<b>214</b>
pentru <b>întreținerea investițiilor imobiliare</b> :		
■ <b>transmise</b> în leasing operațional/locățione (conform politicilor contabile, uzura acestor OMVSD poate fi decontată nemijlocit în contul <b>711</b> );	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>214</b>
■ <b>neutilizate</b> în activitatea entității (deținute în scopul creșterii valorii și/sau aflate în proces de reparație, reconstrucție, reutilare, în conservare etc.)	<b>714</b>	<b>214</b>



	pentru <b>reparația</b> bunurilor transmise în leasing operațional/locațiune și efectuarea altor <b>costuri</b> aferente operațiunilor de leasing/locațiune	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>214</b>
	pentru necesitățile <b>generale de producție</b>	<b>821</b>	<b>214</b>
	la <b>executarea contractelor de construcție</b>	<b>822, 823</b>	<b>214</b>
	la transmiterea bunurilor spre <b>prelucrare</b> altor persoane	<b>834</b>	<b>214</b>
	în producțiile și unitățile de <b>deservire</b> ale entității	<b>835</b>	<b>214</b>
2	<b>Calcularea</b> uzurii OMVSD transmise în <b>leasing operațional/locațiune</b> (conform politicilor contabile, uzura acestor OMVSD poate fi decontată nemijlocit în contul <b>711</b> )	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>214</b>
3	<b>Majorarea</b> sumei uzurii OMVSD, diminuată <b>eronat</b> :  ■ în anii <b>precedenți</b> ;  ■ în perioada de gestiune <b>curentă</b>	<b>331</b>  <b>121, 131, 215, 151, 712, 713, 811, 812, 714, 821</b> etc.	<b>214</b>  <b>214</b>
4	<b>Diminuarea</b> sumei uzurii OMVSD, majorată <b>eronat</b> :  ■ în anii <b>precedenți</b> ;  ■ în perioada de gestiune <b>curentă</b> (conform politicilor contabile, suma diminuării uzurii poate fi reflectată prin formula de <b>stornare</b> : Dt <b>121, 131, 215, 151, 712, 713, 811, 812, 714, 821</b> etc.; Ct <b>214</b> )	<b>214</b>  <b>214</b>	<b>331</b>  <b>121, 131, 215, 151, 712, 713, 811, 812, 714, 821</b> etc.
5	<b>Decontarea</b> uzurii OMVSD la <b>ieșirea</b> (casarea, vânzarea, transmiterea altor persoane etc.) acestora din <b>exploatare</b>	<b>214</b>	<b>213</b>

## Корреспонденция счетов по учету нематериальных активов

**Александр НЕДЕРИЦА**

доктор хабилитат экономики,  
член рабочей группы по разработке новых НСБУ

Журнал „Contabilitate și audit” начинает публикацию материалов в новой рубрике, в которой будут представлены бухгалтерские проводки по каждому счету в порядке их расположения в Общем плане счетов бухгалтерского учета. При необходимости будут даны комментарии, касающиеся взаимосвязи бухгалтерских проводок по определенным видам (группам) экономических событий.

Для удобства опубликованные материалы могут быть вырезаны из журнала и сброшюрованы. Выход отдельного издания по данной тематике в ближайшие годы не планируется.

## Корреспонденция счетов по учету нематериальных активов

Порядок учета нематериальных активов регламентируется НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы», утвержденным Приказом министра финансов № 118 от 06.08.2013 г. (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Согласно п. 38 указанного стандарта нематериальные активы включают: *изобретения, товарные знаки, лицензии, ноу-хау, франшизы, программное обеспечение, промышленные рисунки и модели, веб-сайты, права пользования долгосрочными материальными активами, полученные в виде вклада в уставный капитал, авторские права, права, вытекающие из охранных документов, другие нематериальные активы.*

Для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:

- **111** «Незавершенные нематериальные активы»;
- **112** «Нематериальные активы»;
- **113** «Амортизация нематериальных активов»;
- **114** «Обесценение нематериальных активов».

### Счет 111 «Незавершенные нематериальные активы»

Счет **111** предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов, находящихся в процессе создания, модернизации и подготовки к использованию по назначению, а также нематериальных активов, взаимосвязанных с другими долгосрочными активами, требующими выполнения работ по подготовке к использованию по назначению.

В случае, когда работы по созданию, модернизации и/или подготовке нематериальных активов к использованию по назначению выполняются обособленным (вспомогательным) подразделением

субъекта, соответствующие затраты в течение отчетного периода накапливаются по дебету счета **812** «Вспомогательная деятельность» с последующим списанием на счета **111** и/или **112**.

При осуществлении операций с незавершенными нематериальными активами составляются бухгалтерские проводки (далее – проводки), представленные в таблице 1.

В таблицах понятие «нематериальные активы» (в различных падежах) представлено аббревиатурой «НА».

**Таблица 1**

**Бухгалтерские проводки по операциям с незавершенными нематериальными активами**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Начисление <b>амортизации других НА</b> , используемых непосредственно при создании, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>113</b>
2	Начисление <b>амортизации основных средств</b> , используемых непосредственно при создании, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>124</b>
3	Списание <b>материалов</b> , израсходованных при создании, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>211</b>
4	Списание <b>МБП</b> , стоимость единицы которых <b>не более 1/6 части</b> установленного законодательством лимита (1 000 леев), непосредственно используемых при создании, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>213</b>
5	Начисление <b>износа МБП</b> , непосредственно используемых при создании, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению. Указанной записи предшествует проводка: Дт <b>2132 «МБП в эксплуатации»</b> ; Кт <b>2131 «МБП в запасе»</b> , составляемая при передаче таких предметов в эксплуатацию	<b>111</b>	<b>214</b>
6	Отражение стоимости НА, <b>полученных в виде субсидий</b> . Указанной записи предшествует проводка по признанию субсидий: Дт <b>234</b> ; Кт <b>424</b>	<b>111</b>	<b>234</b>
7	Отражение стоимости НА, полученных <b>некоммерческими</b> организациями для осуществления <b>целевых мероприятий</b> . Указанной записи предшествует проводка по признанию целевых средств: Дт <b>234</b> ; Кт <b>425</b> или <b>537</b> . При передаче НА в эксплуатацию целевые финансирование и поступления списываются на фонд самофинансирования проводкой: Дт <b>425</b> или <b>537</b> ; Кт <b>341</b>	<b>111</b>	<b>234</b>

8	Отнесение на стоимость незавершенных НА соответствующей <b>доли</b> текущих <b>расходов будущих периодов</b>	<b>111</b>	<b>261</b>
9	Отражение стоимости незавершенных НА, полученных от собственников для <b>покрытия убытков</b> прошлых лет. Указанной записи предшествует проводка: Дт <b>313</b> , субсчет <i>3132 «Неоплаченный капитал по покрытию убытков предыдущих лет»</i> ; Кт <b>332</b>	<b>111</b>	<b>313</b>
10	Отражение стоимости (утвержденной решением уполномоченного органа субъекта) незавершенных НА, полученных в виде <b>вклада в уставный капитал при создании</b> субъекта. Указанной записи предшествуют проводки по отражению номинальной величины уставного капитала:  <ul style="list-style-type: none"> <li>● в акционерных обществах:   - после государственной регистрации общества: Дт <b>313</b>; Кт <b>314</b>,</li> <li>- после регистрации ценных бумаг Национальной комиссией по финансовому рынку: Дт <b>314</b>; Кт <b>311</b>;</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>● в обществах с ограниченной ответственностью и в других субъектах: Дт <b>313</b>; Кт <b>311</b></li> </ul>	<b>111</b>	<b>313</b>
11	Отражение стоимости (утвержденной решением уполномоченного органа субъекта) незавершенных НА, полученных в виде <b>вклада в уставный капитал</b> при его <b>увеличении</b> . Проводка составляется при получении НА до государственной регистрации изменений в учредительных документах субъекта. После государственной регистрации составляется проводка: Дт <b>314</b> ; Кт <b>311</b>	<b>111</b>	<b>314</b>
12	Отражение <b>суммы увеличения</b> (корректировки) стоимости незавершенных НА, поступивших в предыдущие годы	<b>111</b>	<b>331</b>
13	Отражение <b>дооценки</b> незавершенных НА. Проводка составляется в случае последующей оценки НА согласно модели переоценки, предусмотренной в МСБУ (IAS) 38 «Нематериальные активы»	<b>111</b>	<b>343</b>
14	Отражение стоимости незавершенных НА, <b>полученных в хозяйственное ведение</b>	<b>111</b>	<b>427, 543</b>
15	Отражение <b>регистрационных сборов</b> и других обязательных платежей, уплаченных при создании, модернизации и вводе в эксплуатацию НА	<b>111</b>	<b>234, 544</b>
16	Начисление <b>процентов по банковским кредитам и займам</b> , использованным при создании, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению. Проводка составляется только на сумму процентов, начисленных до даты ввода в эксплуатацию НА. Проценты, начисленные после этой даты, признаются как текущие расходы и отражаются проводкой: Дт <b>714</b> ; Кт <b>511, 512</b>	<b>111</b>	<b>511, 512</b>
17	Отражение стоимости (без НДС) <b>услуг</b> , оказанных <b>сторонними</b> лицами при приобретении, создании, модернизации и подготовке НА к	<b>111</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>

	использованию по назначению. Счета <b>421</b> и <b>422</b> применяются, если срок погашения обязательств превышает 12 месяцев		
18	Отражение <b>покупной стоимости</b> приобретенных НА (без НДС), требующих <b>дополнительных затрат</b> на подготовку к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
19	Начисление <b>оплаты труда работников</b> , занятых в процессе создания, модернизации и подготовки НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>531</b>
20	Отражение отчислений на обязательное государственное <b>социальное страхование</b> по суммам оплаты труда работников, занятых в процессе создания, модернизации и подготовки НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>533</b>
21	Отражение отчислений на обязательное <b>медицинское страхование</b> по суммам оплаты труда работников, занятых в процессе создания, модернизации и подготовки НА к использованию по назначению. Счет <b>533</b> применяется, если заработная плата начисляется и выплачивается в одном и том же месяце, а счет <b>541</b> – если начисление заработной платы и ее выплата осуществляются в разные месяцы	<b>111</b>	<b>533</b> sau <b>541</b>
22	Отражение стоимости незавершенных НА, полученных <b>некоммерческими</b> организациями в виде <b>нецелевых средств</b> . При вводе в эксплуатацию этих НА сумма прочих текущих обязательств списывается на фонд самофинансирования проводкой: Дт <b>544</b> ; Кт <b>341</b>	<b>111</b>	<b>544</b>
23	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> излишков незавершенных НА	<b>111</b>	<b>612</b>
24	Отражение <b>восстановленных убытков от обесценения</b> незавершенных НА, учитываемых <b>без применения счета 114</b>	<b>111</b>	<b>621</b>
25	Отражение стоимости <b>безвозмездно</b> полученных незавершенных НА	<b>111</b>	<b>622</b>
26	Списание фактической себестоимости <b>услуг основной деятельности и вспомогательных производств</b> , оказанных при создании, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>811, 812</b>
27	Отражение <b>доли косвенных производственных затрат</b> , относящейся к затратам по созданию, модернизации и подготовке НА к использованию по назначению	<b>111</b>	<b>821</b>
28	Отражение <b>первоначальной стоимости введенных в эксплуатацию НА</b> . Проводка составляется при соблюдении критериев признания НА, установленных в п. 6 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы»	<b>112</b>	<b>111</b>
29	Капитализация <b>затрат по модернизации</b> НА, которые генерируют дополнительные экономические выгоды	<b>112</b>	<b>111</b>
30	Списание <b>убытков от обесценения</b> выбывших незавершенных НА. Проводка составляется при учете убытков от обесценения вышеуказанных НА на счете <b>114</b>	<b>114</b>	<b>111</b>

31	Списание затрат на создание НА, <b>подлежащих продаже</b> . Проводка составляется в случае, если субъект первоначально планировал использовать созданные объекты для собственных нужд в качестве НА, но принял решение об их продаже до ввода в эксплуатацию	<b>215</b> sau <b>216</b>	<b>111</b>
32	Отражение суммы <b>уменьшения</b> (корректировки) стоимости незавершенных НА, поступивших в предыдущие годы	<b>331</b>	<b>111</b>
33	Списание <b>уценки</b> незавершенных НА <b>в пределах</b> до-оценки, отраженной в предыдущие отчетные периоды. Сумма уценки, <b>превышающей</b> дооценку, списывается на текущие расходы проводкой: Дт <b>721</b> ; Кт <b>111</b>	<b>343</b>	<b>111</b>
34	Списание <b>балансовой стоимости недостач</b> незавершенных НА, выявленных при инвентаризации	<b>714</b>	<b>111</b>
35	Списание <b>балансовой стоимости выбывших</b> незавершенных НА	<b>721</b>	<b>111</b>
36	Отражение <b>убытков от обесценения</b> незавершенных НА, учитываемых <b>без</b> применения счета <b>114</b>	<b>721</b>	<b>111</b>
37	Списание суммы <b>превышения уценки</b> незавершенных НА над суммой дооценки, отраженной в предыдущие отчетные периоды или при ее отсутствии	<b>721</b>	<b>111</b>
38	Списание балансовой стоимости незавершенных НА, <b>переданных безвозмездно</b>	<b>722</b>	<b>111</b>
39	Списание балансовой стоимости незавершенных НА, <b>аннулированных, уничтоженных</b> или <b>поврежденных</b> в результате изменения действующего законодательства и других чрезвычайных событий	<b>723</b>	<b>111</b>

#### **Счет 112 «Нематериальные активы»**

Счет **112** предназначен для обобщения информации о наличии и движении НА, переданных в эксплуатацию.

При осуществлении операций с нематериальными активами составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 2.

Таблица 2

## Бухгалтерские проводки по операциям с нематериальными активами

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение первоначальной стоимости введенных в эксплуатацию <b>созданных и/или приобретенных</b> (полученных) НА после их подготовки к использованию	<b>112</b>	<b>111</b>
2	Капитализация затрат на <b>модернизацию</b> НА, осуществленную хозяйственным способом	<b>112</b>	<b>111</b>
3	Отражение стоимости НА, полученных в виде <b>субсидий</b> . Здесь и далее на счете <b>112</b> отражаются поступившие НА, которые не требуют подготовки к использованию по назначению. Указанной записи предшествует проводка по признанию субсидий: Дт <b>234</b> ; Кт <b>424</b>	<b>112</b>	<b>234</b>
4	Отражение стоимости НА, полученных <b>некоммерческими</b> организациями для осуществления <b>целевых мероприятий</b> . Указанной записи предшествует проводка по признанию целевых средств: Дт <b>234</b> ; Кт <b>425</b> или <b>537</b> . При передаче НА в эксплуатацию целевые финансирование и поступления списываются на фонд самофинансирования проводкой: Дт <b>425</b> или <b>537</b> ; Кт <b>341</b>	<b>112</b>	<b>234</b>
5	Отражение стоимости НА, полученных от собственников для <b>покрытия убытков</b> прошлых лет. Указанной записи предшествует проводка: Дт <b>313</b> ; Кт <b>332</b>	<b>112</b>	<b>313</b>
6	Отражение стоимости (утвержденной решением уполномоченного органа субъекта) НА, полученных в виде <b>вклада в уставный капитал при создании</b> субъекта. Указанной записи предшествуют проводки по отражению номинальной величины уставного капитала: <ul style="list-style-type: none"> <li>● в акционерных обществах: <ul style="list-style-type: none"> <li>- после государственной регистрации общества: Дт <b>313</b>; Кт <b>314</b>,</li> <li>- после регистрации ценных бумаг Национальной комиссией по финансовому рынку: Дт <b>314</b>; Кт <b>311</b>;</li> </ul> </li> <li>● в обществах с ограниченной ответственностью и в других субъектах: Дт <b>313</b>; Кт <b>311</b></li> </ul>	<b>112</b>	<b>313</b>
7	Отражение стоимости (утвержденной решением уполномоченного органа субъекта) НА, полученных в виде <b>вклада в уставный капитал</b> при его <b>увеличении</b> . После государственной регистрации таких изменений незарегистрированный капитал списывается на увеличение уставного капитала субъекта проводкой: Дт <b>314</b> ; Кт <b>311</b>	<b>112</b>	<b>314</b>

8	Отражение суммы <b>увеличения</b> (корректировки) стоимости НА, поступивших в предыдущие годы	<b>112</b>	<b>331</b>
9	Отражение <b>дооценки</b> НА. Проводка составляется в случае последующей оценки НА согласно модели переоценки, предусмотренной в МСБУ (IAS) 38 «Нематериальные активы»	<b>112</b>	<b>343</b>
10	Отражение <b>покупной стоимости</b> приобретенных НА (без НДС)	<b>112</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
11	Капитализация затрат на модернизацию НА, осуществленную <b>подрядным способом</b>	<b>112</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
12	Отражение стоимости НА, <b>полученных в хозяйственное ведение</b>	<b>112</b>	<b>427, 543</b>
13	Отражение стоимости НА, полученных <b>некоммерческими</b> организациями в виде <b>нецелевых средств</b> . При вводе в эксплуатацию этих НА сумма прочих текущих обязательств списывается на фонд самофинансирования проводкой: Дт <b>544</b> ; Кт <b>341</b>	<b>112</b>	<b>544</b>
14	Отражение <b>справедливой стоимости излишков</b> НА, выявленных при инвентаризации	<b>112</b>	<b>612</b>
15	Отражение <b>восстановленных убытков от обесценения</b> НА. Проводка составляется, если выше-указанные убытки учитываются <b>без</b> применения счета <b>114</b>	<b>112</b>	<b>621</b>
16	Отражение стоимости НА, полученных <b>безвозмездно</b>	<b>112</b>	<b>622</b>
17	Капитализация <b>затрат на модернизацию</b> НА, осуществленную вспомогательными подразделениями субъекта	<b>112</b>	<b>812</b>
18	Отражение фактической <b>себестоимости</b> НА, созданных <b>вспомогательными</b> подразделениями субъекта	<b>112</b>	<b>812</b>
19	Списание <b>амортизации выбывших</b> НА	<b>113</b>	<b>112</b>
20	Списание <b>убытков от обесценения выбывших</b> НА. Проводка составляется в случае учета вышеуказанных убытков на счете <b>114</b>	<b>114</b>	<b>112</b>
21	Отражение суммы <b>уменьшения</b> (корректировки) стоимости НА, поступивших и введенных в эксплуатацию в предыдущие годы	<b>331</b>	<b>112</b>
22	Списание <b>балансовой стоимости выбывших НА некоммерческих</b> организаций, <b>за исключением</b> НА, использованных для осуществления уставных экономических видов деятельности. Одновременно списывается накопленная амортизация этих НА: Дт <b>113</b> ; Кт <b>112</b>	<b>341</b>	<b>112</b>
23	Списание <b>уценки</b> переоцененных НА ( <b>в пределах</b> дооценки, отраженной в предыдущие отчетные периоды). Сумма уценки, <b>превышающей</b> дооценку, списывается на текущие расходы проводкой: Дт <b>721</b> ; Кт <b>112</b>	<b>343</b>	<b>112</b>



24	Списание <b>балансовой стоимости</b> НА, полученных в виде <b>субсидий и возвращенных</b> из-за их не использования или использования не по назначению. Если сумма подлежащих возврату субсидий <b>превышает</b> величину доходов будущих периодов или если такие доходы отсутствуют, разница списывается на текущие расходы проводкой: Дт <b>714</b> ; Кт <b>544</b>	<b>424, 535</b>	<b>112</b>
25	Списание <b>балансовой стоимости</b> НА, находящихся в <b>хозяйственном ведении и возвращенных</b> собственникам. Если балансовая стоимость возвращенных НА <b>меньше</b> суммы обязательств, разница списывается согласно законодательству и решению собственников: <ul style="list-style-type: none"> <li>● на текущие доходы: Дт <b>427, 543</b>; Кт <b>612</b> или</li> <li>● на уставный капитал: <ul style="list-style-type: none"> <li>- до государственной регистрации изменений в учредительных документах: Дт <b>427, 543</b>; Кт <b>314</b>,</li> <li>- после государственной регистрации изменений в учредительных документах: Дт <b>314</b>; Кт <b>311</b></li> </ul> </li> </ul>	<b>427, 543</b>	<b>112</b>
26	Списание <b>балансовой стоимости недостач</b> НА, выявленных при инвентаризации	<b>714</b>	<b>112</b>
27	Списание <b>балансовой стоимости выбывших</b> НА. Одновременно списываются: <ul style="list-style-type: none"> <li>● накопленная амортизация: Дт <b>113</b>; Кт <b>112</b>;</li> <li>● накопленные убытки от обесценения: Дт <b>114</b>; Кт <b>112</b></li> </ul>	<b>721</b>	<b>112</b>
28	Отражение <b>признанных убытков от обесценения</b> НА, учтенных непосредственно на счете <b>112</b>	<b>721</b>	<b>112</b>
29	Списание суммы <b>превышения уценки</b> НА над суммой дооценки, отраженной в предыдущие отчетные периоды или при ее отсутствии	<b>721</b>	<b>112</b>
30	Списание <b>балансовой стоимости безвозмездно переданных</b> НА	<b>722</b>	<b>112</b>
31	Списание балансовой стоимости НА, <b>аннулированных, уничтоженных</b> или <b>поврежденных</b> в результате изменения действующего законодательства и других чрезвычайных событий	<b>723</b>	<b>112</b>

### **Счет 113 «Амортизация нематериальных активов»**

Счет **113** предназначен для обобщения информации об амортизации нематериальных активов, переданных в эксплуатацию.

При начислении и списании амортизации нематериальных активов составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 3.

Таблица 3

## Бухгалтерские проводки по начислению и списанию амортизации нематериальных активов

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Начисление амортизации НА, используемых при создании или модернизации <b>других НА</b>	111	113
2	Начисление амортизации НА, используемых при создании или модернизации (реконструкции) <b>основных средств</b>	121	113
3	Начисление амортизации НА, используемых при подготовке к добыче <b>минеральных ресурсов</b>	125	113
4	Начисление амортизации НА, используемых при создании/выращивании <b>долгосрочных биологических активов</b>	131	113
5	Начисление амортизации НА, используемых при создании или модернизации (реконструкции) <b>инвестиционной недвижимости</b>	151	113
6	Начисление амортизации НА, используемых при осуществлении долгосрочных и текущих <b>расходов будущих периодов</b> (освоение новых образцов продукции, рекультивация земель и др.)	171, 261	113
7	Начисление амортизации НА, используемых <b>в процессе производства продукции и/или оказания услуг</b> . Проводка составляется при учете производственных затрат без применения управленческих счетов	215	113
8	Отражение суммы амортизации НА, <b>недоначисленной</b> в предыдущие годы	331	113
9	Начисление амортизации НА <b>некоммерческих</b> организаций, поступивших за счет целевых и нецелевых средств	341	113
10	Начисление амортизации НА за счет ранее созданных <b>оценочных резервов</b> (например, для покрытия затрат на ремонт, модернизацию, реконструкцию и выбытие основных средств)	538	113
11	Начисление амортизации НА, используемых в процессе <b>сбыта продукции/товаров</b> (товарные знаки; право использования эфирного времени для рекламы товаров, услуг; промышленные рисунки и модели; право пользования местом, на котором установлен рекламный щит, и др.)	712	113
12	Начисление амортизации НА <b>общего и административного назначения</b> (лицензии на право осуществления основной деятельности, программное обеспечение для офиса и ведения бухгалтерского учета и др.)	713	113

13	Начисление амортизации НА, используемых для осуществления <b>уставных</b> видов экономической деятельности <b>некоммерческих</b> организаций	<b>718</b>	<b>113</b>
14	Начисление амортизации НА, полученных в виде <b>субсидий</b> (в зависимости от назначения использования данных НА). Одновременно, в сумме и пропорции начисленной амортизации, величина использованных субсидий списывается на текущие доходы проводкой: Дт <b>535</b> ; Кт <b>611, 612</b> и др.	<b>712, 713, 722, 811, 812, 821</b> etc.	<b>113</b>
15	Начисление амортизации НА, используемых в основной деятельности предприятия и/или <b>переданных во временное пользование</b> другим субъектам. Согласно учетным политикам амортизация НА, переданных во временное пользование, может быть отражена непосредственно на счете <b>711</b>	<b>811</b> sau <b>215</b>	<b>113</b>
16	Начисление амортизации НА, используемых во <b>вспомогательных производствах</b>	<b>812</b>	<b>113</b>
17	Начисление амортизации НА <b>общепроизводственного назначения</b> (патенты на изобретение, права пользования долго-срочными материальными активами, программное обеспечение для оборудования и др.)	<b>821</b>	<b>113</b>
18	Начисление амортизации НА, используемых непосредственно при выполнении <b>договоров на строительство</b>	<b>822</b>	<b>113</b>
19	Начисление амортизации НА <b>общего назначения</b> , относящихся к <b>договорам на строительство</b>	<b>823</b>	<b>113</b>
20	Начисление амортизации НА, используемых при передаче ценностей на <b>переработку сторонним лицам</b>	<b>834</b>	<b>113</b>
21	Начисление амортизации НА, используемых в <b>обслуживающих</b> производствах и хозяйствах субъекта	<b>835</b>	<b>113</b>
22	Списание <b>накопленной амортизации по выбывшим</b> НА (проданным, переданным, списанным и др.)	<b>113</b>	<b>112</b>
23	Отражение амортизации НА, <b>предоставленных во временное пользование, в залог</b> и др. Проводка составляется по дебету и кредиту субсчетов, открытых к счету <b>113</b>	<b>113</b>	<b>113</b>
24	Отражение амортизации НА <b>по окончании срока</b> договора на их <b>временное использование и/или залога</b> . Проводка составляется по дебету и кредиту субсчетов, открытых к счету <b>113</b>	<b>113</b>	<b>113</b>
25	Списание амортизации НА, <b>излишне начисленной</b> в предыдущие годы	<b>113</b>	<b>331</b>

#### **Счет 114 «Обесценение нематериальных активов»**

Счет **114** предназначен для обобщения информации об обесценении незавершенных и переданных в эксплуатацию нематериальных активов. Порядок признания, восстановления и списания убытков

от обесценения нематериальных активов регламентируется НСБУ «Обесценение активов» (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Согласно п. 24 указанного стандарта убытки от обесценения нематериальных активов могут быть отражены в учете на основе одного из следующих вариантов:

- 1) как накопление на отдельном счете (по аналогии с накопленной амортизацией) или
- 2) непосредственно на счетах учета нематериальных активов.

При признании, восстановлении и списании убытков от обесценения нематериальных активов составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 4.

В указанную таблицу включены бухгалтерские проводки по признанию, восстановлению и списанию убытков от обесценения нематериальных активов, отраженных на счете **114**. В случае отражения данных убытков непосредственно на счетах учета нематериальных активов вместо счета **114** используются счета **111** и **112**.

**Таблица 4**

**Бухгалтерские проводки по признанию, восстановлению и списанию убытков от обесценения нематериальных активов**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Увеличение (корректировка) убытков от обесценения НА, ошибочно признанных (в заниженном размере) в предыдущие годы	331	114
2	Списание убытков от обесценения переоцененных НА (в пределах дооценки, отраженной в предыдущие отчетные периоды). Сумма убытков, превышающая дооценку, списывается на текущие расходы проводкой: Дт 721; Кт 114	343	114
3	Признание убытков от обесценения НА, оцененных по балансовой стоимости	721	114
4	Списание убытков от обесценения выбывших незавершенных НА	114	111
5	Списание убытков от обесценения выбывших НА	114	112
6	Уменьшение (корректировка) убытков от обесценения НА, ошибочно признанных (в завышенном размере) в предыдущие годы	114	331
7	Восстановление убытков от обесценения НА, списанных ранее на уменьшение их дооценки	114	343
8	Восстановление убытков от обесценения НА, списанных ранее на текущие расходы, и/или убытков, превышающих величину дооценки, за счет которой они были ранее списаны	114	621

## ***Корреспонденция счетов по учету долгосрочных материальных активов***

***Александр НЕДЕРИЦА***

*доктор хабилитат экономики,*

*член рабочей группы по разработке новых НСБУ*

*Порядок учета долгосрочных материальных активов (ДМА) регламентируется НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» (далее – НСБУ «ДНМА»), утвержденным Приказом министра финансов № 118 от 06.08.2013 г. (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Согласно п. 51 указанного стандарта данные активы включают: незавершенные ДМА, земельные участки (ЗУ), основные средства (ОС), минеральные ресурсы (МР).*

*Для обобщения информации о наличии и движении ДМА в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:*

- **121** «Незавершенные долгосрочные материальные активы»;
- **122** «Земельные участки»;
- **123** «Основные средства»;
- **124** «Амортизация основных средств»;
- **125** «Минеральные ресурсы»;
- **126** «Амортизация и обесценение минеральных ресурсов»;
- **127** «Обесценение незавершенных долгосрочных материальных активов»;
- **128** «Обесценение земельных участков»;
- **129** «Обесценение основных средств».

### ***Счет 121 «Незавершенные долгосрочные материальные активы»***

*Счет 121 предназначен для обобщения информации о наличии и движении ДМА (за исключением ЗУ и МР), приобретенных или находящихся в процессе создания и подготовки к использованию в качестве ОС. Согласно п. 51 НСБУ «ДНМА» эти активы включают: незавершенное строительство, оборудование, подлежащее установке, оборудование и другие объекты до ввода в эксплуатацию, незавершенные последующие затраты.*

*При осуществлении операций с незавершенными ДМА составляются бухгалтерские проводки (в таблицах – проводки), представленные в таблице 5.*

Таблица 5

## Бухгалтерские проводки по операциям с незавершенными ДМА

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение стоимости незавершенных ДМА, приобретенных/полученных от других лиц:		
	в виде субсидий	121	234
	для осуществления целевых мероприятий некоммерческими организациями	121	234
	в виде вклада в уставный капитал при создании субъекта	121	313
	для покрытия убытков прошлых лет	121	313
	в виде вклада в уставный капитал при его увеличении	121	314
	в финансовый лизинг	121	413, 521, 544
	по договорам купли-продажи	121	421, 422, 521, 522, 544
	в хозяйственное ведение	121	427, 543
	для возмещения материального ущерба равноценным имуществом	121	532
	в виде нецелевых средств некоммерческих организаций	121	544
2	безвозмездно	121	622
	для возмещения чрезвычайных потерь (расходов)	121	623
	Отражение стоимости незавершенных ДМА, переведенных из состава:		
	ЗУ, ОС, долгосрочных биологических активов и МБП, ошибочно отраженных при первоначальном признании	121	122, 123, 131, 132, 213
	инвестиционной недвижимости – в случае начала процесса подготовки для использования как ОС зданий и других недвижимых объектов, переданных ранее в операционный лизинг (аренду/наем), или объектов с неустановленным назначением	121	151
	незавершенного производства, продукции и товаров – при принятии решения об их использовании как ОС (например, комплекта мебели, компьютера, автомобиля и др.)	121	215, 216, 217

3	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> излишков незавершенных ДМА	121	612
4	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> излишков незавершенных ДМА, поступивших за счет <b>целевых</b> и <b>нецелевых</b> средств <b>некоммерческих</b> организаций	121	617
5	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> излишков незавершенных ДМА, поступивших за счет средств от уставных видов <b>экономической</b> деятельности <b>некоммерческих</b> организаций	121	618
6	Отражение затрат, связанных с <b>приобретением, созданием, модернизацией и подготовкой</b> незавершенных ДМА для использования в качестве ОС:		
	начисленная <b>амортизация нематериальных активов</b>	121	113
	начисленная <b>амортизация</b> других объектов <b>ОС</b>	121	124
	израсходованные <b>материалы</b>	121	211
	списанные <b>МБП</b> , стоимость единицы которых не превышает 1/6 установленного законодательством лимита (1 000 леев)	121	213
	начисленный <b>износ МБП</b>	121	214
	стоимость израсходованного <b>незавершенного производства, продукции и товаров</b>	121	215, 216, 217
	<b>командировочные расходы</b>	121	226, 532
	регистрационные <b>сборы</b> и другие обязательные <b>платежи</b>	121	234, 544
	<b>таможенные сборы и платежи</b>	121	234, 244, 544
	уплаченная при <b>импорте</b> незавершенных ДМА сумма <b>НДС, не подлежащая зачету</b> в соответствии с действующим законодательством	121	234, 244, 544
	<b>доля</b> текущих расходов <b>будущих периодов</b>	121	261
	стоимость <b>услуг, оказанных сторонними лицами</b>	121	421, 422, 521, 522, 544
	созданные <b>оценочные резервы</b> для возмещения затрат по <b>выбытию ОС</b>	121	426
	<b>проценты по банковским кредитам и займам, капитализированные</b> согласно НСБУ «Затраты по займам»	121	511, 512
<b>проценты по финансовому лизингу, капитализированные</b> согласно НСБУ «Затраты по займам»	121	521, 522, 544	
начисленные <b>платежи за операционный лизинг (аренду/наем)</b>	121	521, 522, 544	
<b>оплата</b> труда работников	121	531	

	отчисления <b>работодателя</b> на обязательное государственное социальное страхование	<b>121</b>	<b>533</b>
	отчисления <b>работодателя</b> на обязательное медицинское страхование	<b>121</b>	<b>533</b> <i>или</i> <b>541</b>
	невозмещаемые <b>налоги и платежи</b>	<b>121</b>	<b>534</b>
	созданные <b>оценочные резервы</b>	<b>121</b>	<b>538</b>
	<b>платежи по страхованию</b> , начисленные до ввода в эксплуатацию ОС	<b>121</b>	<b>542</b>
	<b>залоговые</b> суммы, подлежащие уплате покупателем	<b>121</b>	<b>544</b>
	фактическая себестоимость <b>услуг/незавершенного производства основной деятельности и вспомогательных производств</b>	<b>121</b>	<b>811, 812</b>
	<b>доля косвенных</b> производственных затрат	<b>121</b>	<b>821</b>
7	<b>Увеличение стоимости</b> незавершенных ДМА в результате:		
	<b>исправления</b> ошибок, допущенных в <b>прошлые</b> годы	<b>121</b>	<b>331</b>
	отражения <b>дооценки</b> согласно МСБУ (IAS) 16 «Основные средства»	<b>121</b>	<b>343</b>
	<b>восстановления убытков от обесценения</b> переоцененных незавершенных ДМА, списанных ранее:		
	■ на уменьшение <b>дооценки</b> ;	<b>121</b>	<b>343</b>
	■ на <b>текущие расходы</b>	<b>121</b>	<b>621</b>
	<b>восстановления убытков от обесценения</b> незавершенных ДМА, оцененных по балансовой стоимости	<b>121</b>	<b>621</b>
<b>Примечание к операции 7.</b> Бухгалтерские проводки по восстановлению убытков от обесценения составляются при их учете без применения счета <b>127</b> .			
8	Отражение <b>первоначальной стоимости</b> введенных в эксплуатацию созданных и/или приобретенных/полученных ОС после их подготовки к использованию	<b>123</b>	<b>121</b>
9	Капитализация <b>последующих затрат</b> (по модернизации/реконструкции и др.) ОС, которые генерируют дополнительные экономические выгоды	<b>123</b>	<b>121</b>
10	Отражение <b>справедливой стоимости материалов</b> , полученных в результате модернизации ОС и подготовки незавершенных ДМА к использованию по назначению	<b>211</b>	<b>121</b>
11	Списание <b>балансовой стоимости</b> незавершенных ДМА, <b>переведенных</b> в состав:		
	<b>ЗУ, ОС, долгосрочных биологических активов и МБП, ошибочно</b> включенных в категорию незавершенных ДМА при первоначальном признании	<b>122, 123, 131, 132, 213</b>	<b>121</b>



	<b>инвестиционной недвижимости</b> – в случае передачи в <b>операционный лизинг</b> (аренду/наем) зданий и других недвижимых объектов, ранее предназначенных для использования как ОС	<b>151</b>	<b>121</b>
	<b>незавершенного производства и продукции</b> – в случае, когда субъект первоначально планировал использовать <b>построенные/созданные</b> объекты для собственных нужд в качестве <b>ОС</b> , но принял решение об их <b>продаже</b> до ввода в эксплуатацию	<b>215, 216</b>	<b>121</b>
	<b>товаров</b> – в случае, когда <b>приобретенные</b> объекты предназначались для использования в качестве <b>ОС</b> , но субъект принял решение об их <b>продаже</b> до ввода в эксплуатацию	<b>217</b>	<b>121</b>
12	Списание <b>балансовой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> <b>недостач</b> незавершенных ДМА	<b>714</b>	<b>121</b>
13	Списание <b>балансовой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> <b>недостач</b> незавершенных ДМА, поступивших за счет <b>целевых и нецелевых средств некоммерческих организаций</b>	<b>717</b>	<b>121</b>
14	Списание <b>балансовой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> <b>недостач</b> незавершенных ДМА, поступивших за счет средств, полученных от уставных видов экономической деятельности <b>некоммерческих организаций</b>	<b>718</b>	<b>121</b>
15	<b>Уменьшение</b> стоимости незавершенных ДМА в результате:		
	<b>исправления</b> ошибок, допущенных в <b>предыдущие</b> годы	<b>331</b>	<b>121</b>
	списания <b>уценки</b> и признания <b>убытков от обесценения</b> переоцененных незавершенных ДМА:	<b>343</b>	<b>121</b>
	■ в пределах <b>дооценки</b> ;	<b>721</b>	<b>121</b>
	■ <b>сверх дооценки</b> или при ее отсутствии		
	признания <b>убытков от обесценения</b> незавершенных ДМА, оцененных по балансовой стоимости		
<b>Примечание к операции 15.</b> Бухгалтерские проводки по признанию убытков от обесценения составляются при их учете без применения счета <b>127</b> .			
16	Списание <b>балансовой стоимости</b> незавершенных ДМА, <b>выбывших</b> в результате:		
	<b>передачи в финансовый лизинг</b>	<b>171, 261</b>	<b>121</b>
	<b>возврата</b> собственникам из <b>хозяйственного ведения</b>	<b>427, 543</b>	<b>121</b>
	<b>продажи, передачи</b> в уставные капиталы других субъектов, <b>списания</b> и др.	<b>721</b>	<b>121</b>

	<i>безвозмездной передачи</i>	<b>722</b>	<b>121</b>
	<i>чрезвычайных событий</i>	<b>723</b>	<b>121</b>
17	Списание <b>убытков от обесценения выбывших и/или переведенных</b> в другие категории активов. Проводка составляется в случае учета вышеуказанных убытков на счете <b>127</b>	<b>127</b>	<b>121</b>

### **Счет 122 «Земельные участки»**

Счет **122** предназначен для обобщения информации о наличии и движении ЗУ, находящихся в процессе подготовки к использованию по назначению и/или переданных в эксплуатацию.

При осуществлении операций с ЗУ составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 6.

**Таблица 6**

#### **Бухгалтерские проводки по операциям с земельными участками**

<b>№ стр.</b>	<b>Содержание операции</b>	<b>Корреспондирующие счета</b>	
		<b>дебет</b>	<b>кредит</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1	Отражение <b>стоимости ЗУ, приобретенных/ полученных</b> от других лиц (содержание операций по каждому счету изложено в п. 1 таблицы 5)	<b>122</b>	<b>234, 313, 314, 413, 421, 422, 427, 521, 522, 543, 544, 622, 623</b>
2	Отражение <b>стоимости ЗУ, переведенных</b> из состава других категорий активов (содержание операций по каждому счету изложено в п. 2 таблицы 5)	<b>122</b>	<b>121, 123, 131, 132, 151, 217</b>
3	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> не учтенных ЗУ (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 3–5 таблицы 5)	<b>121</b>	<b>612, 617, 618</b>
4	Отражение <b>затрат на приобретение и подготовку</b> земельных участков к использованию по назначению (выравнивание, расчистка, снос старых построек, стоимость дренажа, профессиональные гонорары и др.) (содержание операций по каждому счету изложено в п. 6 таблицы 5)	<b>122</b>	<b>124, 211, 213, 214, 226, 234, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 534, 541, 544, 811, 812, 821 etc.</b>
5	<b>Увеличение стоимости ЗУ</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 7 таблицы 5)	<b>122</b>	<b>331, 343, 621</b>

6	Отражение <b>стоимости ЗУ, переданных/возвращенных во/из временное/го пользование</b> (операционный лизинг/аренду, наем) или <b>переведенных</b> из одной категории в другую (например, перевод ЗУ сельскохозяйственного назначения в другие категории). Проводка составляется между отдельными субсчетами счета <b>122</b>	<b>122</b>	<b>122</b>
7	Отражение <b>первоначальной стоимости ЗУ, введенных в эксплуатацию</b> . Проводка составляется при учете затрат на поступление ЗУ и их подготовку к использованию по назначению на отдельном субсчете счета <b>122</b>	<b>122</b>	<b>122</b>
8	Отражение <b>справедливой стоимости материалов</b> , полученных в результате подготовки ЗУ к использованию по назначению	<b>211</b>	<b>122</b>
9	Списание <b>балансовой стоимости ЗУ, переведенных</b> в другие категории активов (содержание операций по каждому счету изложено в п. 11 таблицы 5)	<b>121, 123, 131, 132, 217</b>	<b>122</b>
10	Списание суммы завышения <b>балансовой стоимости ЗУ, выявленной при инвентаризации</b> (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 12–14 таблицы 5)	<b>714, 717, 718</b>	<b>122</b>
11	<b>Уменьшение стоимости ЗУ</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 15 таблицы 5)	<b>331, 343, 721</b>	<b>122</b>
12	<b>Списание балансовой стоимости выбывших ЗУ</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 16 таблицы 5)	<b>171, 261, 427, 543, 721, 722, 723</b>	<b>122</b>
13	Списание <b>балансовой стоимости выбывших ЗУ некоммерческих организаций, за исключением ЗУ, использованных для осуществления уставных видов экономической деятельности</b>	<b>341</b>	<b>122</b>
14	Списание <b>убытков от обесценения выбывших и/или переведенных</b> в другие категории активов ЗУ. Проводка составляется в случае учета вышеуказанных убытков на счете <b>128</b>	<b>128</b>	<b>122</b>

### **Счет 123 «Основные средства»**

Счет **123** предназначен для обобщения информации о наличии и движении ОС. Согласно п. 51 НСБУ «ДНМА» ОС включают: здания, специальные сооружения, машины, оборудование и передаточные устройства, транспортные средства, инструменты и инвентарь, последующие затраты по объектам, не принятым на баланс, ОС, полученные в финансовый лизинг, ОС, полученные в хозяйственное ведение, прочие ОС.

В соответствии с п. 4 НСБУ «ДНМА» вышеуказанные активы могут быть отнесены к ОС в случае, если стоимость их единицы превышает стоимостный предел, предусмотренный налоговым законодательством (6 000 леев), или порог существенности, установленный субъектом в учетных политиках.

При осуществлении операций с ОС составляются проводки, представленные в таблице 7.

Таблица 7

## Бухгалтерские проводки по операциям с ОС

№ стр	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение <b>первоначальной стоимости приобретенных/полученных</b> от других лиц ОС, которые не требуют дополнительных затрат на приобретение и подготовку к использованию по назначению (содержание операций по каждому счету изложено в п. 1 таблицы 5)	123	234, 313, 314, 413, 421, 422, 427, 444, 521, 522, 532, 543, 544, 622, 623 etc.
2	Отражение <b>первоначальной стоимости</b> введенных в эксплуатацию <b>созданных и/или приобретенных</b> (полученных) ОС после их подготовки к использованию. Счет <b>812</b> применяется в случае создания объектов ОС вспомогательным подразделением субъекта	123	121, 812
3	Капитализация осуществленных хозяйственным способом <b>последующих затрат</b> (на модернизацию/реконструкцию и др.), относящихся к <b>собственным</b> ОС	123	121, 812
4	Отражение стоимости ОС, <b>переведенных</b> из других категорий активов (содержание операций по каждому счету изложено в п. 2 таблицы 5)	123	122, 131, 132, 151, 213, 216, 217
5	Отражение стоимости ОС, <b>переданных/возвращенных</b> в/из <b>операционный лизинг (аренду, наем)</b> . Проводка составляется между отдельными субсчетами счета <b>123</b>	123	123
6	Капитализация <b>последующих затрат</b> , относящихся к <b>полученным</b> в <b>операционный лизинг</b> (аренду/наем) ОС, осуществленных лизингополучателем (арендатором) за свой счет	123	261, 812
7	<b>Капитализация</b> последующих затрат, относящихся к ОС, осуществленных <b>подрядным способом</b>	123	421, 422, 521, 522, 544
8	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации излишков</b> ОС (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 3–5 таблицы 5)	123	612, 617, 618
9	<b>Увеличение стоимости</b> ОС (содержание операций по каждому счету изложено в п. 7 таблицы 5)	123	331, 343, 621
10	Списание <b>балансовой стоимости</b> ОС, <b>переведенных</b> в другие категории активов (содержание операций по каждому счету изложено в п. 11 таблицы 5)	121, 123, 131, 132, 217	123

11	Списание <b>балансовой стоимости недостач</b> ОС, выявленных при инвентаризации (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 12–14 таблицы 5)	<b>714, 717, 718</b>	<b>123</b>
12	<b>Уменьшение</b> стоимости ОС (содержание операций по каждому счету изложено в п. 15 таблицы 5)	<b>331, 343, 721</b>	<b>123</b>
13	Списание балансовой стоимости <b>выбывших</b> ОС (содержание операций по каждому счету изложено в п. 16 таблицы 5)	<b>171, 261, 427, 543, 721, 722, 723</b>	<b>123</b>
14	Списание <b>балансовой стоимости выбывших</b> ОС <b>некоммерческих организаций, за исключением</b> ОС, использованных для осуществления уставных видов экономической деятельности	<b>341</b>	<b>123</b>
15	Списание <b>амортизации выбывших и/или переведенных</b> в другие категории активов ОС	<b>124</b>	<b>123</b>
16	Списание <b>амортизации</b> ОС, <b>переоцененных</b> согласно методу балансовой стоимости (списания)	<b>124</b>	<b>123</b>
17	Списание <b>убытков от обесценения выбывших и/или переведенных</b> в состав других категорий активов ОС.  Проводка составляется в случае учета вышеуказанных убытков на счете <b>129</b>	<b>129</b>	<b>123</b>
18	Отражение <b>справедливой стоимости материалов</b> , полученных от ликвидации ОС, в пределах их <b>остаточной</b> стоимости	<b>211</b>	<b>123</b>

#### **Счет 124 «Амортизация основных средств»**

Счет **124** предназначен для обобщения информации об амортизации ОС.

При начислении и списании амортизации ОС составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 8.

**Таблица 8**

**Бухгалтерские проводки по начислению и списанию амортизации ОС**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1	Начисление амортизации ОС, используемых при создании и/или модернизации <b>нематериальных активов</b>	<b>111</b>	<b>124</b>

2	Начисление амортизации ОС, используемых при приобретении, создании, модернизации/реконструкции и подготовке к использованию по назначению <b>других объектов ОС</b>	<b>121</b>	<b>124</b>
3	Начисление амортизации ОС, используемых при подготовке к <b>добыче МР</b>	<b>125</b>	<b>124</b>
4	Начисление амортизации ОС, используемых при создании/выращивании <b>долгосрочных биологических активов</b>	<b>131</b>	<b>124</b>
5	Начисление амортизации ОС, используемых при создании, модернизации/реконструкции и подготовке к использованию по назначению <b>инвестиционной недвижимости</b>	<b>151</b>	<b>124</b>
6	Начисление амортизации ОС, используемых при осуществлении долгосрочных и текущих <b>расходов будущих периодов</b>	<b>171, 261</b>	<b>124</b>
7	Начисление амортизации ОС, используемых в процессе <b>производства продукции и оказания услуг</b> . Проводка составляется при учете производственных затрат без применения управленческих счетов	<b>215</b>	<b>124</b>
8	Начисление амортизации ОС за счет ранее созданных <b>резервов</b>	<b>322, 323</b>	<b>124</b>
9	Отражение суммы амортизации ОС, <b>недоначисленной</b> в предыдущие годы	<b>331</b>	<b>124</b>
10	Начисление амортизации поступивших за счет <b>целевых и нецелевых средств</b> ОС <b>некоммерческих организаций</b>	<b>341</b>	<b>124</b>
11	Отражение суммы <b>увеличения (дооценки)</b> амортизации ОС в случае их переоценки методом первоначальной стоимости (изменения)	<b>343</b>	<b>124</b>
12	Начисление амортизации ОС за счет ранее созданных <b>оценочных резервов</b> (в сезонных отраслях, при ремонте ОС и др.)	<b>538</b>	<b>124</b>
13	Начисление амортизации ОС, используемых в процессе <b>сбыта</b> продукции/товаров	<b>712</b>	<b>124</b>
14	Начисление амортизации ОС <b>общего и административного</b> назначения	<b>713</b>	<b>124</b>
15	Начисление амортизации ОС, <b>не используемых</b> в деятельности субъекта (находящихся в процессе ремонта и модернизации/реконструкции, в резерве, на консервации или не используемых по иным причинам)	<b>714</b>	<b>124</b>
16	Начисление амортизации ОС, используемых для осуществления <b>уставных видов экономической деятельности некоммерческих организаций</b>	<b>718</b>	<b>124</b>
17	Начисление амортизации ОС, используемых при <b>выбытии</b> ДМА (снос зданий, демонтаж оборудования, списание МР и др.)	<b>721</b>	<b>124</b>
18	Начисление амортизации ОС, используемых при предотвращении и/или ликвидации последствий <b>чрезвычайных событий</b>	<b>723</b>	<b>124</b>

19	Начисление амортизации ОС, используемых в <b>основной деятельности</b> непосредственно при <b>производстве продукции/оказании услуг</b> . Проводка составляется субъектами, у которых амортизация ОС выделена как отдельная статья калькуляции и может быть включена в себестоимость продукции/услуг прямым способом	<b>811</b>	<b>124</b>
20	Начисление амортизации ОС, переданных в <b>операционный лизинг</b> (аренду/наем). Согласно учетным политикам амортизация таких ОС может быть отражена непосредственно на счете <b>711</b>	<b>811</b> <i>или</i> <b>215</b>	<b>124</b>
21	Начисление амортизации ОС, используемых во <b>вспомогательных производствах</b> непосредственно при <b>оказании услуг и/или производстве продукции</b>	<b>812</b>	<b>124</b>
22	Начисление амортизации ОС <b>общепроизводственного назначения</b>	<b>821</b>	<b>124</b>
23	Начисление амортизации ОС, используемых при <b>выполнении договоров на строительство</b>	<b>822, 823</b>	<b>124</b>
24	Начисление амортизации ОС, используемых при передаче ценностей на <b>переработку сторонним лицам</b>	<b>834</b>	<b>124</b>
25	Начисление амортизации ОС, используемых в <b>обслуживающих производствах и хозяйствах</b> субъекта	<b>835</b>	<b>124</b>
26	Списание накопленной амортизации ОС, <b>выбывших и/или переведенных</b> в другие категории активов	<b>124</b>	<b>123</b>
27	Списание <b>амортизации ОС, переоцененных</b> согласно методу балансовой стоимости (списания)	<b>124</b>	<b>123</b>
28	Отражение амортизации ОС, <b>переданных/возвращенных</b> в/из <b>операционный лизинг (аренду, наем)</b> . Проводка составляется между отдельными субсчетами счета <b>124</b>	<b>124</b>	<b>124</b>
29	Списание амортизации ОС, <b>излишне начисленной</b> в предыдущие годы	<b>124</b>	<b>331</b>
30	Отражение суммы <b>уменьшения (уценки)</b> амортизации ОС, переоцененных методом первоначальной стоимости (изменения)	<b>124</b>	<b>343</b>

### **Счет 125 «Минеральные ресурсы»**

Счет **125** «Минеральные ресурсы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении незавершенных и/или переданных в эксплуатацию (к добыче) МР.

Согласно п. 4 НСБУ «ДНМА» МР включают ДМА в форме капитализированных затрат поисково-разведочных работ (по подготовке к добыче), для которых продемонстрирована техническая осуществимость и коммерческая целесообразность.

При осуществлении операций с МР составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 9.

Таблица 9

## Бухгалтерские проводки по операциям с МР

№ стр	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение затрат на подготовку к добыче МР (содержание операций по каждому счету изложено в п. 6 таблицы 5)	125	113, 124, 211, 213, 214, 226, 234, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 534, 541, 544, 811, 812, 821 etc.
2	Отражение первоначальной стоимости переданных в эксплуатацию МР. Проводка составляется при учете МР до их передачи в эксплуатацию на отдельном субсчете счета 125	125	125
3	Увеличение затрат по подготовке к добыче МР, понесенных в предыдущие годы	125	331
4	Отражение дооценки МР, переоцененных согласно МСБУ (IAS) 16 «Основные средства»	125	343
5	Отражение обязательств по возмещению потерь сельскохозяйственной продукции в случае получения земельного участка для добычи МР	125	544
6	Отражение суммы увеличения стоимости РМ, выявленной при инвентаризации	125	612
7	Восстановление убытков от обесценения МР, учитываемых без применения счета 126	125	621
8	Списание амортизации и убытков от обесценения выбывших МР (истечение срока использования, передача другим лицам и др.)	126	125
9	Отражение чистой стоимости реализации попутных минеральных веществ (песок, гравий, глина и др.), полученных при подготовке к добыче МР	211	125
10	Уменьшение затрат по подготовке к добыче МР, понесенных в предыдущие годы	331	125
11	Списание уценки и признание убытков от обесценения переоцененных МР в пределах дооценки, отраженной в предыдущие отчетные периоды	343	125



12	Отражение суммы уменьшения стоимости МР, выявленной при инвентаризации	714	125
13	Списание балансовой стоимости выбывших МР	721	125
14	Признание <b>убытков от обесценения</b> МР, оцененных по балансовой стоимости, учитываемых <b>без</b> применения счета <b>126</b>	721	125
15	Списание суммы <b>превышения уценки</b> переоцененных МР над суммой <b>дооценки</b> , отраженной в предыдущие отчетные периоды, или при ее отсутствии	721	125
16	Списание <b>балансовой стоимости</b> МР, переданных <b>безвозмездно</b>	722	125
17	Списание <b>балансовой стоимости</b> МР, выбывших в результате <b>чрезвычайных событий</b>	723	125

### **Счет 126 «Амортизация и обесценение минеральных ресурсов»**

Счет **126** предназначен для обобщения информации об амортизации переданных в эксплуатацию (к добыче) МР и обесценении незавершенных и переданных в эксплуатацию (к добыче) МР.

При начислении и списании амортизации МР, а также при признании, восстановлении и списании убытков от их обесценения с применением счета **126** составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 10.

**Таблица 10**

**Бухгалтерские проводки по учету амортизации и убытков от обесценения МР**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1	Увеличение суммы амортизации/убытков от обесценения МР, заниженной в предыдущие годы	331	126
2	Отражение убытков от обесценения переоцененных МР в пределах дооценки, отраженной в предыдущие отчетные периоды	343	126
3	Признание убытков от обесценения МР, оцененных по балансовой стоимости	721	126
4	Отражение суммы убытков от обесценения переоцененных МР, превышающей дооценку, признанную в предыдущие отчетные периоды, или при ее отсутствии	721	126
5	Начисление амортизации МР в эксплуатации (к добыче)	811	126
6	Списание амортизации и убытков от обесценения выбывших МР	126	125

7	<b>Уменьшение суммы</b> амортизации/убытков от обесценения МР, <b>завышенной</b> в предыдущие годы	<b>126</b>	<b>331</b>
8	<b>Восстановление</b> убытков от обесценения переоцененных МР, списанных ранее на уменьшение их <b>дооценки</b>	<b>126</b>	<b>343</b>
9	<b>Восстановление</b> убытков от обесценения переоцененных МР, списанных ранее на текущие расходы	<b>126</b>	<b>621</b>
10	<b>Восстановление</b> убытков от обесценения МР, оцененных по балансовой стоимости	<b>126</b>	<b>621</b>

**Счет 127 «Обесценение незавершенных долгосрочных материальных активов»**

Счет **127** предназначен для обобщения информации об обесценении незавершенных ДМА.

При признании, восстановлении и списании убытков от обесценения незавершенных ДМА с применением счета **127** составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 11. В случае отражения данных убытков непосредственно на счете учета вышеуказанных активов вместо счета **127** используется счет **121**.

**Таблица 11**

**Бухгалтерские проводки по признанию, восстановлению и списанию убытков от обесценения незавершенных ДМА**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	<b>Увеличение суммы</b> убытков от обесценения незавершенных ДМА, <b>заниженной</b> в предыдущие годы	<b>331</b>	<b>127</b>
2	<b>Признание</b> убытков от обесценения переоцененных незавершенных ДМА: ■ в пределах <b>дооценки</b> ; ■ <b>сверх дооценки</b> или при ее отсутствии	<b>343</b> <b>721</b>	<b>127</b> <b>127</b>
3	<b>Признание</b> убытков от обесценения незавершенных ДМА, оцененных по <b>балансовой стоимости</b>	<b>721</b>	<b>127</b>
4	<b>Списание</b> убытков от обесценения <b>выбывших</b> и/или <b>переведенных</b> в другие категории незавершенных ДМА	<b>127</b>	<b>121</b>
5	<b>Уменьшение суммы</b> убытков от обесценения незавершенных ДМА, <b>завышенной</b> в предыдущие годы	<b>127</b>	<b>331</b>

6	<b>Восстановление убытков от обесценения</b> переоцененных незавершенных ДМА, списанных ранее:  ■ на уменьшение <b>дооценки</b> ;  ■ на <b>текущие расходы</b>	<b>127</b>	<b>343</b>
		<b>127</b>	<b>621</b>
7	<b>Восстановление</b> убытков от обесценения незавершенных ДМА, оцененных по балансовой стоимости	<b>127</b>	<b>621</b>

#### **Счет 128 «Обесценение земельных участков»**

Счет **128** предназначен для обобщения информации об обесценении ЗУ, находящихся в процессе подготовки к использованию по назначению и/или переданных в эксплуатацию.

При признании, восстановлении и списании убытков от обесценения ЗУ составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 12. В случае отражения данных убытков непосредственно на счете учета ЗУ вместо счета **128** используется счет **122**.

**Таблица 12**

**Бухгалтерские проводки по признанию, восстановлению и списанию убытков от обесценения земельных участков**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	<b>Увеличение</b> (корректировка, признание) убытков от обесценения ЗУ (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 1–3 таблицы 11)	<b>331, 343, 721</b>	<b>128</b>
2	<b>Уменьшение</b> (списание, восстановление) убытков от обесценения ЗУ (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 4–7 таблицы 11)	<b>128</b>	<b>122, 331, 343, 621</b>

#### **Счет 129 «Обесценение основных средств»**

Счет **129** предназначен для обобщения информации об обесценении ОС, находящихся в эксплуатации.

При признании, восстановлении и списании убытков от обесценения ОС с применением счета **129** составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 13. В случае отражения данных убытков непосредственно на счете учета ОС вместо счета **129** используется счет **123**.

**Таблица 13**

**Бухгалтерские проводки по признанию,  
восстановлению и списанию убытков от обесценения ОС**

<b>№ стр</b>	<b>Содержание операции</b>	<b>Корреспондирующие счета</b>	
		<b>дебет</b>	<b>кредит</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1	<i>Увеличение (корректировка, признание) убытков от обесценения ОС (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 1–3 таблицы 11)</i>	<b>331, 343, 721</b>	<b>129</b>
2	<i>Уменьшение (списание, восстановление) убытков от обесценения ОС (содержание операций по каждому счету изложено в пунктах 4–7 таблицы 11)</i>	<b>129</b>	<b>123, 331, 343, 621</b>

## **Корреспонденция счетов по учету долгосрочных биологических активов**

**Александр НЕДЕРИЦА**

*доктор хабилитат экономики,*

*член рабочей группы по разработке новых НСБУ*

Порядок учета долгосрочных биологических активов (ДБА) регламентируется НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» (далее – НСБУ «ОБУСХ»), утвержденным Приказом министра финансов № 118 от 06.08.2013 г. (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Согласно подп. 1) п. 13 указанного стандарта данные активы включают: зрелые биологические активы, обеспечивающие многократное получение сельскохозяйственной продукции и/или дополнительных биологических активов в течение периода, превышающего один год (например, виноградники, сады, плодоносящие ягодники, многолетние цветочные, кормовые, овощеводческие культуры, взрослые коровы, овцы, свиньи, лошади), а также незрелые биологические активы, находящиеся в периоде подготовки к использованию по назначению (например, посаженные виноградники и сады до их перевода в состав плодоносящих).

В соответствии с НСБУ «ОБУСХ» ДБА оцениваются следующим образом:

- при первоначальном признании – по первоначальной стоимости, которая определяется в зависимости от источника поступления в порядке, установленном в пунктах 14–22, 30–32 и 39 вышеуказанного стандарта (п. 10);
- в течение отчетного периода – по фактической себестоимости или по плановой себестоимости с ее доведением на отчетную дату до фактической себестоимости (п. 11);
- после первоначального признания (на отчетную дату) – по первоначальной стоимости минус накопленная амортизация и потери от обесценения в соответствии с общими положениями, установленными НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» и НСБУ «Обесценение активов» (п. 23).

Согласно учетным политикам субъект может оценивать ДБА по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу в соответствии с общими положениями, установленными Международным стандартом бухгалтерского учета (IAS) 41 «Сельское хозяйство» (п. 12 НСБУ «ОБУСХ»).

Для обобщения информации о наличии и движении ДБА в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:

- **131** «Незавершенные долгосрочные биологические активы»;
- **132** «Долгосрочные биологические активы»;
- **133** «Амортизация и обесценение долгосрочных биологических активов»

**Счет 131 «Незавершенные долгосрочные биологические активы»**

Счет **131** предназначен для обобщения информации о наличии и движении многолетних насаждений до их перевода в плодоносящие или до смыкания крон (для лесных защитных полос, лесных массивов), а также молодняка животных, содержащегося для пополнения/создания основного стада (отары).

При осуществлении операций с незавершенными ДБА, оцененными согласно НСБУ «ОБУСХ», составляются бухгалтерские проводки (в таблицах – проводки), представленные в таблице 14.

**Таблица 14**

**Бухгалтерские проводки по операциям с незавершенными ДБА**

№ стр	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	<p>Отражение стоимости незавершенных ДБА, <b>приобретенных/полученных</b> от других лиц:</p> <p>в виде <b>субсидий</b> (записи предшествует проводка по признанию субсидий: Дт <b>234</b>; Кт <b>424, 535</b>)</p> <p>для <b>покрытия убытков</b> прошлых лет (записи предшествует проводка: Дт <b>313</b>; Кт <b>332</b>)</p> <p>в виде <b>вклада</b> в уставный капитал при <b>создании</b> субъекта (записи предшествует проводка по отражению номинальной величины уставного капитала: Дт <b>313</b>; Кт <b>311</b> – в ООО и в других субъектах или Кт <b>314</b> – в АО)</p> <p>в виде <b>вклада в уставный капитал</b> при его <b>увеличении</b> (после государственной регистрации изменений в учредительных документах субъекта составляется проводка: Дт <b>314</b>; Кт <b>311</b>)</p> <p>в <b>финансовый лизинг</b></p> <p>по договорам <b>купли-продажи</b></p> <p>в <b>хозяйственное ведение безвозмездно</b></p> <p>для возмещения <b>чрезвычайных потерь (расходов)</b></p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>	<p><b>234</b></p> <p><b>313</b></p> <p><b>313</b></p> <p><b>314</b></p> <p><b>413, 521, 544</b></p> <p><b>421, 422, 521, 522, 544</b></p> <p><b>427, 543</b></p> <p><b>622</b></p> <p><b>623</b></p>
2	<p>Отражение <b>стоимости</b> незавершенных ДБА, <b>переведенных</b> из состава:</p> <p><b>незавершенных долгосрочных материальных активов, земельных участков и основных средств, ошибочно отраженных при первоначальном признании</b></p>	<p><b>131</b></p>	<p><b>121, 122, 123</b></p>

	<b>оборотных биологических активов</b> – в случае <b>перевода</b> в основное стадо (отару) молодняка, выращенного у субъекта, если назначение его выращивания при первоначальном признании не было определено или имеется решение о его выращивании для продажи и/или убоя	<b>131</b>	<b>212</b>
	<b>товаров</b> – при принятии решения об их использовании как ДБА (например, многолетних насаждений, первоначально приобретенных для продажи)	<b>131</b>	<b>217</b>
3	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> излишков незавершенных ДБА	<b>131</b>	<b>612</b>
4	Отражение затрат, связанных с <b>приобретением/получением</b> незавершенных ДБА (транспортировка, сопровождение, маркировка, идентификация и кормление животных в пути, оценка, страхование, таможенные сборы, пошлины и др.):		
	начисленная <b>амортизация нематериальных активов</b>	<b>131</b>	<b>113</b>
	начисленная <b>амортизация</b> основных средств	<b>131</b>	<b>124</b>
	стоимость израсходованных <b>материалов, незавершенного производства, продукции и товаров</b>	<b>131</b>	<b>211, 215, 216, 217</b>
	списанные <b>МБП, стоимость единицы которых не более 1/6 части установленного законодательством лимита (1 000 леев)</b>	<b>131</b>	<b>213</b>
	начисленный <b>износ МБП</b>	<b>131</b>	<b>214</b>
	<b>командировочные расходы</b>	<b>131</b>	<b>226, 532</b>
	регистрационные <b>сборы</b> и другие обязательные <b>платежи</b>	<b>131</b>	<b>234, 544</b>
	<b>таможенные сборы и платежи</b>	<b>131</b>	<b>234, 244, 544</b>
	сумма <b>НДС, не подлежащая зачету</b> в соответствии с действующим законодательством в случае:	<b>131</b>	<b>234, 244, 544</b>
	■ <b>импорта</b> рабочего и продуктивного скота;		
	■ <b>приобретения/получения</b> незавершенных ДБА от резидентов	<b>131</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
	<b>доля</b> текущих расходов <b>будущих периодов</b>	<b>131</b>	<b>261</b>
	стоимость <b>услуг, оказанных сторонними лицами</b>	<b>131</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
	<b>проценты, капитализированные</b> согласно НСБУ «Затраты по займам»:		
	■ <b>по банковским кредитам и займам;</b>	<b>131</b>	<b>511, 512</b>
	■ <b>по финансовому лизингу</b> (проводки составляются только на сумму процентов, начисленных до даты ввода в эксплуатацию ДБА. Проценты, начисленные после этой даты, признаются как текущие	<b>131</b>	<b>521, 522, 544</b>

	расходы и отражаются проводкой: Дт 714; Кт 511, 512, 521, 522, 544)		
	начисленные <b>платежи за операционный лизинг</b>	131	521, 522, 544
	<b>оплата</b> труда работников	131	531
	отчисления <b>работодателя</b> на обязательное государственное <b>социальное страхование</b>	131	533
	отчисления <b>работодателя</b> на обязательное <b>медицинское страхование</b> (счет 533 применяется, если заработная плата начисляется и выплачивается в одном и том же месяце, а счет 541 – если начисление заработной платы и ее выплата осуществляются в разные месяцы)	131	533 <i>или</i> 541
	невозмещаемые <b>налоги и платежи</b>	131	534
	созданные <b>оценочные резервы</b>	131	538
	<b>платежи по страхованию</b> , начисленные до ввода в эксплуатацию ДБА	131	542
	фактическая себестоимость <b>услуг/ незавершенного производства основной деятельности и вспомогательных производств</b>	131	811, 812
	<b>доля косвенных производственных затрат</b>	131	821
5	Отражение <b>затрат по закладке, выращиванию и уходу за многолетними насаждениями до их перевода в состав плодоносящих</b> (фактические затраты по подъему зяби, посадочному материалу, посадке плюс затраты по выращиванию и уходу за насаждениями в первый и последующие годы нарастающим итогом до их сдачи в эксплуатацию и др.), а также <b>затраты по выращиванию и содержанию незрелых животных</b> , например, телок (содержание операций по каждому счету изложено в п. 4 настоящей таблицы)	131	113, 124, 213, 214, 226, 234, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 542, 544, 811, 812, 821 etc.
6	<b>Увеличение стоимости незавершенных ДБА в результате:</b> <b>исправления ошибок</b> , допущенных в <b>прошлые</b> годы <b>восстановления убытков от обесценения незавершенных ДБА</b> , учитываемых <b>без применения счета 133</b>	131 131	331 621
7	Отражение <b>первоначальной стоимости</b> введенных в <b>эксплуатацию ДБА</b>	132	131
8	Отражение <b>себестоимости</b> (чистой стоимости реализации или фактической себестоимости) <b>продукции</b> (фруктов, винограда и др.), полученной от молодых многолетних насаждений в период <b>выращивания и ухода</b> за ними до их перевода в состав плодоносящих	216	131
9	Отражение <b>себестоимости приплода</b> (телят, жеребят и др.), полученного от незрелых животных	212	131



10	<p>Списание <b>балансовой стоимости</b> незавершенных ДБА, <b>переведенных</b> в состав:</p> <p><b>незавершенных долгосрочных материальных активов, земельных участков и основных средств, ошибочно</b> включенных в категорию незавершенных ДБА при первоначальном признании</p> <p><b>оборотных биологически активов</b> – в случае выбраковки незрелого рабочего и продуктивного скота из основного стада для откорма</p> <p><b>товаров</b> – в случае, когда <b>приобретенные активы</b> предназначались для использования в качестве <b>ДБА</b>, но субъект принял решение об их <b>продаже</b> до перевода в категорию зрелых биологических активов</p>	<p><b>121, 122, 123</b></p> <p><b>212</b></p> <p><b>217</b></p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>
11	<p><b>Уменьшение</b> стоимости незавершенных ДБА в результате:</p> <p><b>исправления ошибок, допущенных в предыдущие годы</b></p> <p>признания <b>убытков от обесценения</b>, учитываемых <b>без</b> применения счета <b>133</b></p>	<p><b>331</b></p> <p><b>721</b></p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>
12	<p><b>Принятие в зачет НДС</b> по незавершенным ДБА в случае соблюдения требований НК (согласно ч. (1) ст. 102 НК субъектам налогообложения, зарегистрированным в качестве плательщиков НДС, разрешается зачет уплаченной или подлежащей уплате поставщикам-плательщикам НДС суммы НДС по расходам, осуществленным до момента регистрации и связанным с приобретением основных средств производственного назначения в сфере сельского хозяйства, строительством и реконструкцией объектов производственного назначения в сфере сельского хозяйства, посадкой и содержанием молодых насаждений, выращиванием молодняка и содержанием стада). Счет <b>612</b> применяется, если до даты принятия НДС в зачет незавершенные ДБА были введены в эксплуатацию или выбыли.</p>	<p><b>534</b></p>	<p><b>131, 612</b></p>
13	<p>Списание <b>себестоимости высохших (погибших) саженцев и затрат</b> по их выращиванию и уходу (за исключением потерь от чрезвычайных событий)</p>	<p><b>721</b></p>	<p><b>131</b></p>
<p><b>Примечание к операции 13.</b> Согласно лит. б) подп. 3) п. 14 НСБУ «ОБУСХ» <b>затраты</b> на посадочный материал, на работы по посадке, выращиванию и уходу за <b>многолетними насаждениями</b> в случае устранения <b>погибших</b> саженцев в результате чрезвычайных событий признаются как текущие расходы и отражаются проводкой: Дт <b>723</b>; Кт <b>124, 211, 521, 531, 533, 544, 812</b> и др.</p>			
14	<p>Списание <b>балансовой стоимости</b> незавершенных ДБА, <b>выбывших</b> в результате:</p> <p><b>передачи в финансовый лизинг</b></p> <p><b>возврата</b> собственникам из <b>хозяйственного ведения</b></p> <p><b>возврата</b> из-за не использования или использования не по назначению ДБА, полученных в виде <b>субсидий</b> и/или приобретенных за их счет</p>	<p><b>171, 261</b></p> <p><b>427, 543</b></p> <p><b>424, 535</b></p>	<p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p> <p><b>131</b></p>

	выявления <b>недостач</b> при <b>инвентаризации</b>	<b>714</b>	<b>131</b>
	<b>продажи, передачи</b> в уставные капиталы других субъектов, <b>выкорчевки</b> и др.	<b>721</b>	<b>131</b>
	<b>безвозмездной</b> передачи	<b>722</b>	<b>131</b>
	<b>чрезвычайных событий</b> (града, наводнения, заморозков, засухи, болезней и др.)	<b>723</b>	<b>131</b>
	<b>убоя</b>	<b>811</b>	<b>131</b>
15	Списание <b>убытков от обесценения</b> незавершенных ДБА, <b>выбывших</b> и/или <b>переведенных</b> в другие категории активов (проводка составляется в случае учета вышеуказанных убытков на счете <b>133</b> )	<b>133</b>	<b>131</b>

### Счет 132 «Долгосрочные биологические активы»

Счет **132** предназначен для обобщения информации о наличии и движении ДБА, переданных в эксплуатацию.

При осуществлении операций с ДБА, оцененными согласно НСБУ «ОБУСХ», составляются проводки, представленные в таблице 15.

**Таблица 15**

#### Бухгалтерские проводки по операциям с ДБА

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение <b>первоначальной стоимости приобретенных/полученных</b> от других лиц ДБА, которые не требуют дополнительных затрат на приобретение и подготовку к использованию по назначению (содержание операций по каждому счету изложено в п. 1 таблицы 14)	<b>132</b>	<b>234, 313, 314, 413, 421, 422, 427, 521, 522, 532, 543, 544, 622, 623 etc.</b>
2	Отражение <b>первоначальной стоимости</b> введенных в эксплуатацию <b>выращенных</b> и/или <b>приобретенных</b> (полученных) ДБА, переведенных в категорию <b>зрелых</b> биологических активов	<b>132</b>	<b>131</b>
3	Отражение <b>стоимости</b> ДБА, <b>переведенных</b> из других категорий активов (содержание операций по каждому счету изложено в п. 2 таблицы 14)	<b>132</b>	<b>121, 122, 123, 212, 217</b>
4	Отражение стоимости ДБА, <b>переданных/возвращенных</b> в/из <b>операционный лизинг</b> (проводка составляется между отдельными субсчетами счета <b>132</b> )	<b>132</b>	<b>132</b>

5	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации излишков ДБА</b>	<b>132</b>	<b>612</b>
6	<b>Увеличение стоимости ДБА</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 6 таблицы 14)	<b>132</b>	<b>331, 621</b>
7	Списание <b>балансовой стоимости ДБА, переведенных</b> в другие категории активов (содержание операций по каждому счету изложено в п. 10 таблицы 14)	<b>121, 122, 123, 212, 217</b>	<b>132</b>
8	<b>Уменьшение стоимости ДБА</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 11 таблицы 14)	<b>331, 721</b>	<b>132</b>
9	Списание <b>балансовой стоимости выбывших ДБА</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 14 таблицы 14)	<b>171, 261, 424, 427, 535, 543, 714, 721, 722, 723, 811</b>	<b>132</b>
10	Списание <b>амортизации и убытков от обесценения выбывших и/или переведенных</b> в другие категории активов ДБА	<b>133</b>	<b>132</b>
11	Отражение <b>справедливой стоимости материалов, полученных от выкорчевывания</b> многолетних насаждений (садов и др.) в пределах их <b>остаточной стоимости</b>	<b>211</b>	<b>132</b>

#### **Счет 133 «Амортизация и обесценение долгосрочных биологических активов»**

Счет **133** предназначен для обобщения информации об амортизации переданных в эксплуатацию ДБА и обесценении незавершенных и переданных в эксплуатацию ДБА.

Согласно п. 22 НСБУ «ОБУСХ» амортизация начисляется по зрелым ДБА в виде многолетних насаждений, многолетних культур, рабочего скота (лошадей и собак) в соответствии с общими правилами, установленными НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы», а убытки от обесценения этих активов учитываются в соответствии с НСБУ «Обесценение активов».

При начислении и списании амортизации ДБА, а также при признании, восстановлении и списании убытков от их обесценения составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 16.

Таблица 16

## Бухгалтерские проводки по учету амортизации и убытков от обесценения ДБА

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> (лошадей и собак), используемого при приобретении, создании, модернизации/реконструкции и подготовке к эксплуатации объектов основных средств	<b>121</b>	<b>133</b>
2	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> , используемого при приобретении, выращивании, содержании и охране объектов <b>незавершенных ДБА</b> (многолетних насаждений, незрелых животных и др.)	<b>131</b>	<b>133</b>
3	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> , используемого при создании, реконструкции и подготовке к эксплуатации <b>инвестиционной недвижимости</b>	<b>151</b>	<b>133</b>
4	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> , используемого при осуществлении долгосрочных и текущих <b>расходов будущих периодов</b> (существенные затраты по ремонту основных средств, по рекультивации земель и др.)	<b>171, 261</b>	<b>133</b>
5	Начисление амортизации многолетних насаждений и культур, а также рабочего скота, используемых в процессе выращивания <b>сельскохозяйственной продукции</b> (проводка составляется при учете производственных затрат <b>без</b> применения <b>управленческих счетов</b> )	<b>215</b>	<b>133</b>
6	<b>Увеличение суммы</b> амортизации/убытков от обесценения ДБА, <b>заниженной</b> в предыдущие годы	<b>331</b>	<b>133</b>
7	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> за счет ранее созданных <b>оценочных резервов</b>	<b>538</b>	<b>133</b>
8	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> , используемого в процессе <b>сбыта</b> продукции/товаров	<b>712</b>	<b>133</b>
9	Начисление амортизации <b>многолетних</b> (цветочных и др.) <b>культур</b> и <b>рабочего скота общего назначения</b>	<b>713</b>	<b>133</b>
10	Начисление амортизации ДБА, <b>не используемых</b> в деятельности субъекта	<b>714</b>	<b>133</b>
11	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> , используемого при <b>выбытии</b> долгосрочных активов (выкорчевка многолетних насаждений, снос зданий, демонтаж оборудования и др.)	<b>721</b>	<b>133</b>

12	<b>Признание убытков от обесценения ДБА</b>	<b>721</b>	<b>133</b>
13	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> , используемого при предотвращении и/или ликвидации последствий <b>чрезвычайных событий</b>	<b>723</b>	<b>133</b>
14	Начисление амортизации <b>многолетних насаждений и культур, рабочего скота</b> , используемых в <b>основной деятельности</b> непосредственно при выращивании <b>сельскохозяйственной продукции</b>	<b>811</b>	<b>133</b>
15	Начисление амортизации ДБА, переданных в <b>операционный лизинг</b> (согласно учетным политикам амортизация таких ДБА может быть отражена непосредственно на счете <b>711</b> )	<b>811</b> <i>или</i> <b>215</b>	<b>133</b>
16	Начисление амортизации <b>многолетних культур и рабочего скота</b> , используемых во <b>вспомогательных производствах</b>	<b>812</b>	<b>133</b>
17	Начисление амортизации <b>рабочего скота</b> , используемого при <b>обслуживании производственных подразделений</b>	<b>821</b>	<b>133</b>
18	Начисление амортизации многолетних культур и рабочего скота, используемых в <b>обслуживающих производствах и хозяйствах</b> субъекта (столовые, общежития, дома отдыха, дошкольные учреждения и др.)	<b>835</b>	<b>133</b>
19	Списание амортизации и убытков от обесценения ДБА, <b>выбывших</b> и/или <b>переведенных</b> в другие категории активов	<b>133</b>	<b>132</b>
20	Отражение амортизации ДБА, <b>переданных/возвращенных</b> в/из <b>операционный лизинг</b> (проводка составляется между отдельными субсчетами счета <b>133</b> )	<b>133</b>	<b>133</b>
21	<b>Уменьшение суммы</b> амортизации/убытков от обесценения ДБА, <b>завышенной</b> в предыдущие годы	<b>133</b>	<b>331</b>
22	<b>Восстановление</b> убытков от обесценения ДБА	<b>133</b>	<b>621</b>

## Корреспонденция счетов по учету долгосрочных финансовых инвестиций

**Александр НЕДЕРИЦА**

*доктор хабилитат экономики,*

*член рабочей группы по разработке новых НСБУ*

Порядок учета долгосрочных финансовых инвестиций (ДФИ) регламентируется НСБУ «Дебиторская задолженность и финансовые инвестиции» (далее – НСБУ «ДЗФИ»), утвержденным Приказом министра финансов № 118 от 06.08.2013 г. (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Согласно п. 4 данного стандарта финансовые инвестиции включают: *активы в виде ценных бумаг, долей участия в уставном капитале других субъектов и прочих инвестиций, которыми владеет субъект с целью осуществления контроля, получения доходов или других экономических выгод.*

Финансовые инвестиции относятся к долгосрочным, если срок их погашения (возможного владения) превышает 12 месяцев с отчетной даты (п. 10 НСБУ «ДЗФИ»).

В соответствии с п. 54 НСБУ «ДЗФИ» финансовые инвестиции учитываются в разрезе следующих групп:

- *ценные бумаги (акции, облигации, казначейские обязательства, банковские сертификаты и другие финансовые документы, которые удостоверяют право собственности владельца или право заимодателя – обладателя документа по отношению к их эмитенту) и доли участия;*
- *прочие финансовые инвестиции (предоставленные займы, банковские депозиты и др.).*

Для обобщения информации о наличии и движении ДФИ в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:

- **141** «Долгосрочные финансовые инвестиции в неаффилированные стороны»;
- **142** «Долгосрочные финансовые инвестиции в аффилированные стороны».

### **Счет 141 «Долгосрочные финансовые инвестиции в неаффилированные стороны»**

Счет **141** предназначен для обобщения информации о наличии и движении ценных бумаг, долей участия, банковских депозитов, предоставленных займов и других финансовых инвестиций, осуществленных в неаффилированные стороны.

При осуществлении операций с ДФИ в неаффилированные стороны составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 17.

### **Счет 142 «Долгосрочные финансовые инвестиции в аффилированные стороны»**

Счет **142** предназначен для обобщения информации о наличии и движении ценных бумаг, долей участия, депозитов, предоставленных займов и других финансовых инвестиций, осуществленных в аффилированные стороны.

Согласно п. 5 НСБУ «Аффилированные стороны и договоры простого товарищества» аффилированные стороны включают:

- субъекты, которые прямо или косвенно контролируют другие субъекты;
- ассоциированные субъекты, представляющие субъекты, на финансовые и операционные политики которых оказывает значительное влияние инвестор (путем участия в уставном капитале в размере от 20% до 50% или другим образом, предусмотренным уставом или договором), но которые не являются ни дочерними предприятиями, ни участниками совместной деятельности;
- дочерние предприятия, являющиеся субъектами, контролируемые материнским предприятием;
- участников договоров простого товарищества;
- субъекты, которые находятся под контролем или совместным контролем физического лица и/или близкого члена его семьи (например, родители, супруг/супруга и их дети);
- физических лиц или близких членов их семьи (родители, супруг/супруга и их дети), которые имеют значительное влияние на субъект или входят в состав ключевого управленческого персонала субъекта (например, член Совета субъекта, исполнительного органа, ревизионной комиссии или других руководящих органов) и таким образом участвуют в управлении финансовыми и операционными политиками субъекта.

При осуществлении операций с ДФИ в аффилированные стороны составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 17.

**Таблица 17**

**Бухгалтерские проводки по операциям с ДФИ  
в неаффилированные и аффилированные стороны**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Ценные бумаги и доли участия</b>			
1	Отражение покупной (договорной) стоимости ценных бумаг, <b>приобретенных/ полученных</b> от других лиц:		
	в виде <b>вклада</b> в уставный капитал при <b>создании</b> субъекта	<b>141, 142</b>	<b>313</b>
	для <b>покрытия убытков</b> прошлых лет	<b>141, 142</b>	<b>313</b>
	в виде <b>вклада в уставный капитал</b> при его <b>увеличении</b>	<b>141, 142</b>	<b>314</b>
	путем <b>купли</b> при непосредственной уплате <b>денежными средствами</b>	<b>141, 142</b>	<b>241, 242, 243, 244</b>

	<p>путем <b>купли</b> на условиях <b>последующей</b> оплаты:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ у неаффилированных сторон</li> <li>■ у аффилированных сторон</li> </ul> <p><b>безвозмездно</b></p> <p>для возмещения <b>чрезвычайных потерь</b> (расходов)</p>	<p>141</p> <p>142</p> <p>141, 142</p> <p>141, 142</p>	<p>421, 521, 544</p> <p>422, 522</p> <p>622</p> <p>623</p>
2	<p>Отражение затрат на <b>приобретение/получение</b> ценных бумаг:</p> <p>начисленные <b>комиссионные</b> и <b>гонорары</b> консультантам, брокерам и дилерам, являющимся:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ неаффилированными сторонами;</li> <li>■ аффилированными сторонами</li> </ul> <p><b>сборы</b>, предусмотренные действующим законодательством</p> <p>другие <b>затраты по сделке</b></p>	<p>141</p> <p>142</p> <p>141, 142</p> <p>141, 142</p>	<p>421, 521, 544</p> <p>422, 522</p> <p>534</p> <p>544</p>
3	<p><b>Увеличение балансовой стоимости</b> ценных бумаг в результате:</p> <p><b>исправления</b> ошибок, допущенных в <b>прошлые</b> годы</p> <p><b>списания разницы</b> между первоначальной и номинальной стоимостью облигаций, приобретенных с <b>дисконтом</b> (по цене, меньшей номинальной стоимости)</p> <p>отражения на отчетную дату <b>положительных разниц</b> между первоначальной стоимостью (или балансовой стоимостью на начало отчетного периода) и справедливой стоимостью ценных бумаг, <b>котируемых на финансовом рынке</b></p> <p><b>восстановления убытков от обесценения</b> ценных бумаг, <b>не котируемых на финансовом рынке</b></p> <p>отражения на отчетную дату <b>положительных курсовых валютных разниц</b> по облигациям и другим долговым ценным бумагам в иностранной валюте</p>	<p>141, 142</p> <p>141, 142</p> <p>141, 142</p> <p>141, 142</p> <p>141, 142</p> <p>141, 142</p>	<p>331</p> <p>621</p> <p>621</p> <p>621</p> <p>621</p> <p>622</p>
4	<p>Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации</b> излишков ценных бумаг</p>	<p>141, 142</p>	<p>612</p>
5	<p>Отражение стоимости <b>долей участия</b> в <b>уставных капиталах</b>:</p> <p>неаффилированных субъектов;</p> <p>аффилированных субъектов</p>	<p>141</p> <p>142</p>	<p>521, 544</p> <p>522</p>
6	<p>Увеличение стоимости <b>долей участия</b> за счет начисленных <b>дивидендов</b> (записи предшествует проводка по признанию доходов в виде дивидендов: Дт <b>234</b>; Кт <b>611</b> – в субъекты, для которых получение дивидендов является операционной деятельностью, или Кт <b>622</b> – в других субъектах)</p>	<p>141, 142</p>	<p>234</p>



7	Отражение на <b>отчетную дату текущей доли</b> долгосрочных ценных бумаг, приобретенных/полученных:		
	у неаффилированных сторон;	<b>251</b>	<b>141</b>
	у аффилированных сторон	<b>252</b>	<b>142</b>
8	<b>Уменьшение балансовой стоимости</b> ценных бумаг в результате:		
	<b>исправления</b> ошибок, допущенных в <b>прошлые</b> годы	<b>331</b>	<b>141, 142</b>
	списания <b>процентов</b> , относящихся к периоду <b>до приобретения облигаций</b> (указанной записи предшествуют проводки по отражению:	<b>535</b>	<b>141, 142</b>
	■ общей суммы начисленных процентов: Дт <b>231</b> ; Кт <b>535</b> ;		
	■ суммы процентов, относящихся к периоду после приобретения облигаций: Дт <b>535</b> ; Кт <b>611</b> – в субъекты, для которых получение процентов является операционной деятельностью, или Кт <b>622</b> – в других субъектах)		
	списания <b>разницы</b> между первоначальной и номинальной стоимостью облигаций, приобретенных <b>с премией</b> (по цене, большей номинальной стоимости)	<b>721</b>	<b>141, 142</b>
	отражения <b>отрицательных разниц</b> между первоначальной стоимостью (или балансовой стоимостью на начало отчетного периода) и справедливой стоимостью ценных бумаг, <b>котируемых</b> на финансовом рынке	<b>721</b>	<b>141, 142</b>
<b>признания убытков от обесценения</b> ценных бумаг, <b>не котируемых</b> на финансовом рынке	<b>721</b>	<b>141, 142</b>	
отражения на отчетную дату <b>отрицательных курсовых валютных разниц</b> по облигациям и другим долговым ценным бумагам в иностранной валюте	<b>722</b>	<b>141, 142</b>	
9	Списание балансовой стоимости выявленных при <b>инвентаризации</b> <b>недостач</b> ценных бумаг	<b>714</b>	<b>141, 142</b>
10	Списание <b>балансовой стоимости</b> ценных бумаг и долей участия, <b>выбывших</b> в результате:		
	<b>продажи, погашения, передачи</b> другим лицам	<b>721</b>	<b>141, 142</b>
	<b>безвозмездной</b> передачи	<b>722</b>	<b>141, 142</b>
	<b>чрезвычайных</b> событий	<b>723</b>	<b>141, 142</b>
<b>Прочие финансовые инвестиции</b>			
11	Предоставление <b>займов</b> другим лицам:		
	в виде <b>денежных средств</b>	<b>141, 142</b>	<b>241, 242, 243, 244</b>

	<b>в натуре</b> (материалы, МБП, продукция, товары и др.)	<b>141, 142</b>	<b>211, 213, 216, 217</b>
12	<b>Открытие</b> банковских <b>депозитов</b>	<b>141, 142</b>	<b>242, 243</b>
13	Отражение на <b>отчетную дату</b> : <b>текущей доли</b> долгосрочных предоставленных займов и банковских депозитов: ■ неаффилированным сторонам; ■ аффилированным сторонам <b>курсовых валютных разниц</b> по предоставленным займам и банковским депозитам в иностранной валюте: ■ положительных разниц; ■ отрицательных разниц	<b>251</b> <b>252</b> <b>141, 142</b> <b>722</b>	<b>141</b> <b>142</b> <b>622</b> <b>141, 142</b>
14	<b>Возвращение</b> займов, ранее предоставленных другим лицам:  в виде <b>денежных средств</b>  в <b>натуре</b> (материалы, МБП, продукция, товары и др.)	<b>241, 242, 243, 244</b> <b>211, 213, 216, 217</b>	<b>141, 142</b> <b>141, 142</b>
15	<b>Закрытие</b> банковских <b>депозитов</b>	<b>242, 243</b>	<b>141, 142</b>
<p><b>Примечание к операциям 14–15.</b> Проводки составляются в случае досрочного погашения/закрытия долгосрочных предоставленных займов/банковских депозитов или если на отчетную дату не была отражена их текущая доля. В противном случае вместо счетов <b>141</b> и <b>142</b> используются счета <b>251</b> и <b>252</b>.</p> <p>При возврате займов в натуре следует иметь в виду, что согласно ч. (2) ст. 871 Гражданского кодекса заемщик должен вернуть вещи полученного качества и в полученном количестве, но не более, хотя бы цены и выросли или снизились.</p> <p>В соответствии с п. 3) ст. 93 НК кредиты взаимозаменяемых товаров, за исключением денежных средств, считаются поставкой, облагаемой НДС. Порядок применения НДС при предоставлении и возврате займов в натуре изложен в журнале „Contabilitate și audit” № 5 за 2015 год.</p>			

## **Корреспонденция счетов по учету инвестиционной недвижимости**

**Александр НЕДЕРИЦА**

*доктор хабилитат экономики,*

*член рабочей группы по разработке новых НСБУ*

Порядок учета инвестиционной недвижимости (ИН) регламентируется НСБУ «Инвестиционная недвижимость» (далее – НСБУ «ИН»), утвержденным Приказом министра финансов № 118 от 06.08.2013 г. (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>). Согласно п. 4 указанного стандарта ИН представляет собой *недвижимую собственность (земельные участки, здания и/или их часть), находящуюся во владении (собственника или лизингополучателя на основании договора финансового лизинга), преимущественно для сдачи в лизинг и/или для прироста ее стоимости, чем:*

■ *для использования в производстве, для поставки товаров, оказания услуг или для административных целей;*

■ *для продажи в процессе осуществления обычной деятельности.*

Для обобщения информации о наличии и движении ИН в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:

151 «Инвестиционная недвижимость»;

152 «Амортизация и обесценение инвестиционной недвижимости».

**Счет 151 «Инвестиционная недвижимость»**

Счет 151 предназначен для обобщения информации о наличии и движении ИН, находящейся в процессе подготовки к использованию по назначению и/или временно не используемой, переданной в операционный лизинг (аренду/наем), и другой ИН.

При осуществлении операций с ИН составляются бухгалтерские проводки (в таблицах – проводки), представленные в таблице 18.

Таблица 18

## Бухгалтерские проводки по операциям с ИН

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение стоимости ИН, приобретенной/ полученной от других лиц:		
	для покрытия убытков прошлых лет (записи предшествует проводка: Дт 313; Кт 332)	151	313
	в виде вклада в уставный капитал при создании субъекта (записи предшествует проводка по отражению номинальной величины уставного капитала: Дт 313; Кт 311 – в ООО и в других субъектах или Кт 314 – в АО)	151	313
	в виде вклада в уставный капитал при его увеличении (после государственной регистрации изменений в учредительных документах субъекта составляется проводка: Дт 314; Кт 311)	151	314
	в финансовый лизинг/аренду (на счете 413 отражается часть возмещаемой стоимости недвижимой собственности, которая подлежит погашению лизингодателю в последующие отчетные периоды)	151	413, 521, 544
	по договорам купли-продажи:		
	■ от сторонних лиц;	151	421, 422, 521, 522, 544
	■ от персонала субъекта	151	532
безвозмездно (запись вытекает из п. 14 НСБУ «ИН». В течение срока использования ИН доходы будущих периодов списываются на текущие доходы равномерно или иным установленным субъектом способом проводкой: Дт 535; Кт 622)	151	424, 535	
в хозяйственное ведение	151	427, 543	
2	Отражение стоимости ИН, переведенной из состава:		
	незавершенных долгосрочных материальных активов, земельных участков, основных средств и товаров, ошибочно отраженных при первоначальном признании	151	121, 122, 123, 217
	незавершенных долгосрочных материальных активов, земельных участков и основных средств – в случае прекращения использования владельцем недвижимой собственности (в коммерческих,	151	121, 122, 123

	административных, производственных целях и др.) и дальнейшего владения ей для прироста стоимости или передачи в операционный лизинг (аренду/наем)		
	товаров – при передаче в операционный лизинг (аренду/наем) недвижимой собственности, ранее предназначенной для продажи	151	217
<p>Примечание к операции 2. Проводки по переводу инвестиционной собственности в категорию ИН составлены в соответствии с НСБУ «ИН». Согласно п. 34 указанного стандарта данный перевод осуществляется по балансовой стоимости переводимого объекта. При переводе долгосрочных материальных активов в категорию ИН дополнительно составляются проводки по списанию:</p> <p>1) накопленных убытков от обесценения долгосрочных материальных активов: Дт 127, 128, 129; Кт 121, 122, 123;</p> <p>2) накопленной амортизации основных средств: Дт 124; Кт 123.</p> <p>В соответствии с учетными политиками, т.е. на добровольной основе, операции по переводу ИН могут отражаться согласно МСБУ (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость (п. 38 НСБУ «ИН»)). Порядок учета операций по переводу ИН согласно МСБУ (IAS) 40 изложен в журнале „Contabilitate și audit” № 10 за 2016 год.</p>			
3	Отражение справедливой стоимости выявленных при инвентаризации излишков ИН	151	612
4	Отражение затрат, связанных с приобретением, строительством, модернизацией и подготовкой недвижимой собственности для использования в качестве ИН:		
	начисленная амортизация нематериальных активов	151	113
	начисленная амортизация основных средств	151	124
	начисленная амортизация рабочего скота (лошадей и собак)	151	133
	доля расходов будущих периодов (счет 171 используется при списании расходов будущих периодов до истечения установленного субъектом срока или если на отчетную дату ошибочно не была отражена их текущая доля)	151	171, 261
	стоимость израсходованных материалов, незавершенного производства, продукции и товаров	151	211, 215, 216, 217
	списанные МБП, стоимость единицы которых не более 1/6 части установленного законодательством лимита (1 000 леев)	151	213
	начисленный износ МБП	151	214
	командировочные расходы	151	226, 532
	регистрационные сборы и другие обязательные платежи	151	234, 544
	стоимость услуг, оказанных сторонними лицами	151	421, 422, 521, 522, 544

	созданные оценочные резервы (для возмещения затрат по выбытию ИН, оплаты отпусков работников и покрытия других затрат)	151	426, 538
	проценты, капитализированные согласно НСБУ «Затраты по займам»: ■ по банковским кредитам и займам;	151	511, 512
	■ по финансовому лизингу (проводки составляются только на сумму процентов, начисленных до даты подготовки ИН к использованию по назначению. Проценты, начисленные после этой даты, признаются как текущие расходы и отражаются проводкой: Дт 714; Кт 511, 512, 521, 522, 544)	151	521, 522, 544
	начисленные платежи за операционный лизинг (аренду/наем)	151	521, 522, 544
	оплата труда работников	151	531
	отчисления работодателя на обязательное государственное социальное страхование	151	533
	отчисления работодателя на обязательное медицинское страхование	151	533 sau 541
	невозмещаемые налоги и платежи	151	534
	платежи по страхованию, начисленные до подготовки ИН к использованию по назначению	151	542
	фактическая себестоимость услуг/незавершенного производства основной деятельности и вспомогательных производств	151	811, 812
	доля косвенных производственных затрат	151	821
5	Увеличение стоимости ИН в результате:		
	исправления ошибок, допущенных: ■ в прошлые годы;	151	331
	■ в текущем отчетном периоде	151	413, 421, 427, 521, 522, 544 etc.
	восстановления убытков от обесценения, учитываемых без применения счета 152 (проводка составляется в случае последующей оценки ИН методом себестоимости)	151	621
	отражения положительных разниц, возникающих при переводе других активов в состав ИН и/или при изменении ее справедливой стоимости в текущем отчетном периоде (проводка составляется в случае последующей оценки ИН методом справедливой стоимости)	151	621
6	Отражение первоначальной стоимости подготовленной для использования по назначению ИН (проводка составляется при учете	151	151

	затрат на поступление/ строительство ИН и ее подготовку к использованию по назначению на отдельном субсчете счета 151)		
7	Капитализация последующих затрат на модернизацию ИН (на ремонт, реконструкцию и переоснащение с целью улучшения первоначальных характеристик и увеличения ожидаемой экономической выгоды от использования ИН), осуществленную: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ хозяйственным способом;</li> <li>■ подрядным способом</li> </ul>	151 151	151, 812 421, 422, 521, 522, 544
8	Отражение справедливой стоимости материалов, полученных в результате модернизации и подготовки ИН к использованию по назначению	211	151
9	Списание балансовой стоимости объектов ИН, переведенных в состав:		
	незавершенных долгосрочных материальных активов, земельных участков и основных средств, ошибочно включенных в категорию ИН при первоначальном признании	121, 122, 123	151
	незавершенных долгосрочных материальных активов, земельных участков и основных средств – в случае начала использования владельцем (в коммерческих, административных, производственных целях и др.) недвижимой собственности	121, 122, 123	151
	товаров – в случае начала процесса подготовки (благоустройства, реконструкции и др.) ИН для продажи (согласно п. 32 НСБУ «ИН», если субъект принимает решение о продаже объекта ИН без предварительной подготовки, то данный объект продолжает учитываться как ИН до его выбытия)	217	151
Примечание к операции 9. При переводе в состав других активов ИН, оцененной методом себестоимости, дополнительно списываются ее накопленные амортизация и убытки от обесценения проводкой: Дт 152; Кт 151.			
10	Уменьшение стоимости ИН в результате:		
	исправления ошибок, допущенных: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ в предыдущие годы;</li> <li>■ в текущем отчетном периоде (согласно учетным политикам сумма уменьшения стоимости ИН может быть отражена сторнировочной проводкой: Дт 151; Кт 413, 421, 427, 521, 522, 544 и др.)</li> </ul>	331 413, 421, 427, 521, 522, 544 etc.	151 151
	отражения выявленных при инвентаризации потерь от порчи	714	151
	признания убытков от обесценения, учитываемых без применения счета 152 (проводка составляется в случае последующей оценки ИН методом себестоимости)	721	151

	отражения отрицательных разниц, возникающих при переводе других активов в состав ИН и/или при изменении ее справедливой стоимости в текущем отчетном периоде (проводка составляется в случае последующей оценки ИН методом справедливой стоимости)	721	151
11	Списание балансовой стоимости ИН, выбывшей в результате:		
	возврата лизингодателю при досрочном расторжении договора финансового лизинга или окончания срока лизинга	413, 521, 544	151
	возврата собственникам из хозяйственного ведения	427, 543	151
	выявления недостатков при инвентаризации	714	151
	продажи, передачи в уставные капиталы других субъектов, списания и др.	721	151
	безвозмездной передачи	722	151
	чрезвычайных событий	723	151
12	Списание амортизации и убытков от обесценения ИН, выбывшей и/или переведенной в другие категории активов (проводка составляется в случае последующей оценки ИН методом себестоимости)	152	151

#### Счет 152 «Амортизация и обесценение инвестиционной недвижимости»

Счет 152 предназначен для обобщения информации об амортизации и обесценении ИН, которая временно не используется, передана в операционный лизинг (аренду/наем), и другой ИН.

Согласно п. 30 НСБУ «ИН» амортизация/убытки от обесценения начисляется/признаются только по ИН, оцененной методом себестоимости. Общие правила начисления и списания амортизации ИН установлены НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы», а порядок признания, восстановления и списания убытков от ее обесценения – НСБУ «Обесценение активов».

При начислении и списании амортизации ИН, а также при признании, восстановлении и списании убытков от ее обесценения составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 19.

Таблица 19

Бухгалтерские проводки по учету амортизации и убытков от обесценения ИН

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Увеличение суммы амортизации/убытков от обесценения ИН, заниженной:		



	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ в предыдущие годы;</li> <li>■ в текущем отчетном периоде</li> </ul>	331  215, 714, 721, 811 etc.	152  152
2	Начисление амортизации части объекта ИН, используемой в коммерческих, административных, производственных целях и для других собственных нужд субъекта	712, 713, 821 etc.	152
<p>Примечание к операции 2. Проводка составляется в случае, если объект ИН (здание) состоит из двух частей, каждая из которых не может быть продана или передана в финансовый лизинг отдельно. Одна часть вышеуказанного объекта предназначена для передачи в операционный лизинг или для прироста стоимости, другая – для собственных нужд субъекта. Согласно подп. 2) п. 6 НСБУ «ИН» объект относится к ИН в случае, когда лишь незначительная его часть предназначена для использования в собственных целях субъекта. Порядок установления порога существенности для данной части объекта ИН изложен в журнале „Contabilitate și audit” № 8 за 2015 год.</p>			
3	Начисление амортизации ИН, не используемой в деятельности субъекта (предназначенной для прироста стоимости и/или находящейся в процессе ремонта, реконструкции, переоснащения, на консервации и др.)	714	152
4	Признание убытков от обесценения ИН	721	152
5	Начисление амортизации ИН, переданной в операционный лизинг/наем (согласно учетным политикам амортизация такой ИН может быть отражена непосредственно на счете 711)	811 sau 215	152
6	Списание амортизации и убытков от обесценения ИН, выбывшей и/или переведенной в другие категории активов	152	151
7	<p>Уменьшение суммы амортизации/ убытков от обесценения ИН, завышенной:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ в предыдущие годы;</li> <li>■ в текущем отчетном периоде (согласно учетным политикам сумма уменьшения амортизации/ убытков от обесценения ИН может быть отражена сторнировочной проводкой: Дт 215, 714, 721, 811 и др.; Кт 152).</li> </ul>	152  152	331  215, 714, 721, 811 etc.
8	Восстановление убытков от обесценения ИН	152	621

## Корреспонденция счетов по учету долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочных выданных авансов

*Александр НЕДЕРИЦА*

*доктор хабилитат экономики,*

*член рабочей группы по разработке новых НСБУ*

Порядок учета долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочных выданных авансов регламентируется НСБУ «Дебиторская задолженность и финансовые инвестиции», утвержденным Приказом министра финансов № 118 от 06.08.2013 г. (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>).

Дебиторская задолженность и выданные авансы относятся к долгосрочным, если срок их погашения (использования) превышает 12 месяцев с отчетной даты.

Для обобщения информации о наличии и изменении долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочных выданных авансов в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:

161 «Долгосрочная дебиторская задолженность»;

162 «Долгосрочные выданные авансы».

**Счет 161 «Долгосрочная дебиторская задолженность»**

Счет 161 предназначен для обобщения информации о наличии и изменении дебиторской задолженности по торговым счетам, по лизингу и прочей дебиторской задолженности, срок погашения (списания) которой более 12 месяцев.

При осуществлении операций с долгосрочной дебиторской задолженностью (ДДЗ) составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 20.

Таблица 20

Бухгалтерские проводки по операциям с ДДЗ

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение ДДЗ:		
	по возмещаемой стоимости (без НДС) переданного в финансовый лизинг/аренду имущества	161	424

	по признанным субсидиям	161	424
	по НДС		
	■ от продажной стоимости реализованных оборотных и долгосрочных активов;	161	534
	■ от платежей за имущество, переданное в операционный лизинг (аренду/наем);	161	534
	■ от возмещаемой стоимости переданного в финансовый лизинг имущества (по мере наступления сроков уплаты лизинговых платежей НДС от возмещаемой стоимости списывается проводкой: Дт 541; Кт 534)	161	541
	по продажной стоимости (без НДС) реализованных:		
	■ продукции, товаров и услуг;	161	611
	■ других оборотных активов (кроме продукции и товаров);	161	612
	■ долгосрочных активов	161	621
	по платежам (без НДС) за имущество, переданное в операционный лизинг (аренду/наем)	161	611
	по лизинговым процентам (у лизингодателя)	161	611
	по дивидендам и процентам от ценных бумаг (счет 611 применяется субъектами, для которых получение дивидендов и процентов является операционной деятельностью, счет 622 – другими субъектами)	161	611 sau 622
2	Увеличение ДДЗ в результате:		
	исправления ошибок, допущенных		
	■ в предыдущие годы;	161	331
	■ в текущем отчетном периоде	161	424, 535, 611, 612, 621, 622 etc.
	отражения НДС от сумм ДДЗ, заниженных в предыдущие годы и в текущем отчетном периоде	161	534, 541
	отражения положительных курсовых валютных и суммовых разниц по ДДЗ	161	622
3	Отражение на отчетную дату текущей доли ДДЗ	221, 223, 231, 233, 234 etc.	161
4	Уменьшение ДДЗ в результате:		
	исправления ошибок, допущенных		
	■ в предыдущие годы;	331	161

	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ в текущем отчетном периоде (согласно учетным политикам сумма уменьшения ДДЗ может быть отражена сторнировочной проводкой: Дт 161; Кт 424, 535, 611, 612, 621, 622)</li> </ul>	424, 535, 611, 612, 621, 622 etc.	161
	отражения НДС от сумм ДДЗ, завышенных в предыдущие годы и в текущем отчетном периоде (согласно учетным политикам сумма уменьшения НДС может быть отражена сторнировочной проводкой: Дт 161; Кт 534, 541)	534, 541	161
	отражения отрицательных курсовых валютных и суммовых разниц по ДДЗ	722	161
5	<p>Погашение ДДЗ:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ денежными средствами;</li> <li>■ за счет ранее полученных авансов;</li> <li>■ посредством компенсации обязательств</li> </ul>	<p>241, 242, 243, 244</p> <p>423, 523</p> <p>413, 428, 521, 522, 532, 544 etc.</p>	<p>161</p> <p>161</p> <p>161</p>
Примечание к операции 5. Проводка составляется в случае, если на отчетную дату ошибочно не была отражена текущая доля ДДЗ.			
6	Списание ДДЗ одного дебитора за счет дебиторской задолженности другого дебитора (уступка прав требования)	161, 221, 223, 231, 234	161
7	Списание ДДЗ в случае досрочного возврата лизингополучателем/арендатором имущества, ранее переданного в финансовый лизинг/аренду	424, 535	161
8	Списание НДС от непогашенной ДДЗ при досрочном возвращении имущества лизингополучателем	541	161
9	Списание сомнительной коммерческой ДДЗ за счет: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ текущих расходов;</li> <li>■ ранее созданных оценочных резервов</li> </ul>	<p>712</p> <p>222</p>	<p>161</p> <p>161</p>
10	Списание прочей сомнительной ДДЗ	714	161
11	Отражение НДС от списанной сомнительной ДДЗ (согласно учетным политикам сумма НДС может быть отражена сторнировочной проводкой: Дт 161; Кт 534)	534	161
Примечание к операциям 9–11. Проводки составляется в случае, если на отчетную дату ошибочно не была отражена текущая доля ДДЗ.			
12	Списание за счет субъекта – продавца ДДЗ покупателей/заказчиков	722	161
13	Списание ДДЗ в результате чрезвычайных событий	723	161

**Счет 162 «Долгосрочные выданные авансы»**

Счет 162 предназначен для обобщения информации о наличии и изменении авансов, срок использования которых более 12 месяцев, выданных в стране и за рубежом.

При осуществлении операций с долгосрочными выданными авансами (ДВА) составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 21.

Таблица 21

**Бухгалтерские проводки по учету ДВА**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение ДВА в счет последующего приобретения ценностей и/или услуг	162	241, 242, 243, 244
2	Увеличение ДВА, ошибочно учтенных (в заниженном размере) в предыдущие годы	162	331
3	Отражение положительных курсовых валютных разниц по ДВА в иностранной валюте	162	622
4	Отражение на отчетную дату текущей доли ДВА	224	162
5	Зачет ДВА в счет погашения обязательств	413, 428, 521, 522, 532, 544 etc.	162
6	Получение неиспользованных ДВА	241, 242, 243, 244	162
7	Уменьшение ДВА, ошибочно учтенных (в завышенном размере) в предыдущие годы	162	331
8	Списание ДВА с истекшим сроком исковой давности	714	162
Примечание к операциям 7–8. Проводки составляются в случае, если на отчетную дату ошибочно не была отражена текущая доля ДВА.			
9	Отражение отрицательных курсовых валютных разниц по ДВА в иностранной валюте	722	162
10	Списание ДВА за счет субъекта	722	161
11	Списание ДВА в результате чрезвычайных событий	723	161

## ***Корреспонденция счетов по учету других долгосрочных активов***

***Александр НЕДЕРИЦА***

*доктор хабилитат экономики,*

*член рабочей группы по разработке новых НСБУ*

*Порядок учета других долгосрочных активов регламентируется НСБУ «Представление финансовых отчетов», НСБУ «Расходы», НСБУ «Особенности учета в сельском хозяйстве», Методическими указаниями о бухгалтерском учете производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции и услуг, Общим планом счетов бухгалтерского учета и другими нормативными актами. Согласно разделу II «Перечень счетов бухгалтерского учета» Общего плана счетов данные активы включают: долгосрочные расходы будущих периодов и прочие долгосрочные активы.*

*Другие активы относятся к долгосрочным, если срок их использования (списания/возможного владения) превышает 12 месяцев с отчетной даты.*

*Для обобщения информации о наличии и движении других долгосрочных активов в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:*

- **171** «Долгосрочные расходы будущих периодов»;
- **172** «Прочие долгосрочные активы».

### ***Счет 171 «Долгосрочные расходы будущих периодов»***

*Счет 171 предназначен для обобщения информации о наличии и изменении расходов, понесенных в отчетном периоде, но которые относятся к будущим периодам и/или превышают порог существенности, установленный в учетных политиках субъекта. Эти расходы включают:*

- *балансовую стоимость:*
  - ▶ *долгосрочных активов, переданных в финансовый лизинг/аренду,*
  - ▶ *автомобилей и аккумуляторов, переданных в эксплуатацию;*
- *затраты:*
  - ▶ *на подготовительные работы в субъектах с сезонным характером производства,*
  - ▶ *на развитие субъекта (подготовка к открытию новых производственных линий/цехов и др.),*
  - ▶ *на освоение новых видов продукции,*
  - ▶ *на рекультивацию земельных участков,*
  - ▶ *на рекламу (в случае ее начала до фактической продажи ценностей/услуг),*
  - ▶ *на ремонт основных средств:*
    - *находящихся в собственности субъекта (если затраты существенны),*

- принятых в операционный лизинг/наем (при проведении ремонта по месту эксплуатации основных средств или подрядным способом за счет платы за лизинг/наем);

▶ на обслуживание инвестиционной недвижимости, за исключением затрат на амортизацию (если затраты существенны),

▶ на выбытие долгосрочных активов (если затраты существенны или если период, в котором они были понесены, не совпадает с периодом признания доходов от выбытия долгосрочных активов),

▶ на страхование имущества и персонала,

▶ на изменение местонахождения подразделений субъекта, а также места эксплуатации машин и оборудования;

■ другие затраты, понесенные в текущем отчетном периоде, которые подлежат списанию на текущие расходы/затраты в течение периода, превышающего 12 месяцев.

При признании и списании долгосрочных расходов будущих периодов (ДРБП) составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 22.

**Таблица 22**

**Бухгалтерские проводки по учету ДРБП**

№ стр	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Списание <b>балансовой стоимости</b> долгосрочных активов, переданных в финансовый лизинг/аренду	<b>171</b>	<b>121, 122, 123, 132</b>
2	Списание <b>балансовой стоимости</b> автошин и аккумуляторов в эксплуатации, <b>ошибочно отраженных</b> в составе других долгосрочных активов	<b>171</b>	<b>172</b>
3	Списание <b>балансовой стоимости</b> переданных в эксплуатацию автошин и аккумуляторов	<b>171</b>	<b>211</b>
4	Отражение <b>затрат</b> , понесенных в <b>текущем</b> отчетном периоде, которые подлежат списанию в течение <b>периода, превышающего 12 месяцев</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 4 таблицы 18)	<b>171</b>	<b>113, 124, 133, 211, 213, 214, 215, 216, 217, 226, 234, 421, 422, 426, 428, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 538, 542, 544, 811, 812, 821 etc.</b>
5	<b>Увеличение</b> суммы ДРБП, <b>заниженной:</b>		

	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ в предыдущие годы;</li> <li>■ в текущем отчетном периоде</li> </ul>	171	331
		171	121, 122, 123, 124, 132, 521, 531, 533, 544, 812 etc.
6	Списание доли ДРБП, связанных с <b>приобретением, созданием, модернизацией и подготовкой</b> к использованию <b>долгосрочных активов</b>	111, 121, 122, 125, 131, 151	171
7	Отражение <b>стоимости</b> долгосрочных активов, <b>возвращенных</b> лизингополучателем в случае досрочного <b>расторжения</b> договора <b>финансового лизинга/аренды</b>	121, 122, 123, 131	171
8	<b>Капитализация затрат на ремонт</b> полученного в операционный лизинг (наем) имущества, осуществленная <b>лизингополучателем за свой счет</b>	123	171
9	Отражение <b>справедливой стоимости материалов</b> , полученных при ремонте основных средств, освоении новых видов продукции и осуществлении других работ, затраты по которым относятся к ДРБП	211	171
10	Отражение <b>балансовой стоимости</b> годных <b>автомобилей и аккумуляторов, демонтированных со списанных</b> транспортных средств	211	171
11	Отражение <b>доли ДРБП</b> , относящейся к <b>производственным затратам</b> (проводка составляется при учете вышеуказанных затрат <b>без применения управленческих счетов</b> )	215	171
12	Отражение на <b>отчетную дату текущей доли ДРБП</b>	261	171
13	<b>Уменьшение суммы ДРБП, завышенной:</b>		
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ в предыдущие годы;</li> </ul>	331	171
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ в текущем отчетном периоде (согласно учетным политикам сумма уменьшения ДРБП может быть отражена сторнировочной проводкой: Дт 171; Кт 121, 122, 123, 124, 132, 521, 531, 533, 544, 812 и др.)</li> </ul>	121, 122, 123, 124, 132, 521, 531, 533, 544, 812 etc.	171
14	<b>Списание ДРБП за счет фонда</b> самофинансирования <b>некоммерческих организаций</b>	341	171
15	<b>Списание ДРБП за счет ранее созданных оценочных резервов</b>	426, 538	171
16	Списание <b>доли балансовой стоимости переданного в финансовый лизинг/аренду</b> имущества, относящейся к периоду уплаты лизинговых платежей (месяц, квартал, год и др.)	711	171



17	Списание <b>балансовой стоимости</b> переданного в <b>финансовый лизинг/аренду</b> имущества, <b>выкупленного</b> лизингополучателем <b>досрочно</b>	<b>711</b>	<b>171</b>
18	Списание <b>себестоимости услуг по ремонту</b> имущества, осуществленному <b>лизингополучателем за счет платы за лизинг (наем)</b>	<b>711</b>	<b>171</b>
19	Списание текущей <b>доли</b> стоимости <b>автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно</b> от транспортных средств, в зависимости от назначения и места эксплуатации транспортного средства (текущая доля списывается ежемесячно, ежеквартально, ежегодно или в другие сроки, установленные субъектом)	<b>712, 713, 821, 835</b> etc.	<b>171</b>
20	Списание <b>существенных затрат на ремонт</b> основных средств, использованных для <b>коммерческих, административных, производственных и иных целей</b> , и др. (порядок учета существенных затрат по ремонту основных средств изложен в журнале „Contabilitate și audit” № 8 за 2015 год)	<b>712, 713, 821, 835</b> etc.	<b>171</b>
21	Списание <b>расходов на рекламу</b> , понесенных <b>до фактической реализации</b> продукции/товаров и услуг	<b>712</b>	<b>171</b>
22	Списание <b>балансовой стоимости автошин/аккумуляторов, списанных до выполнения</b> нормативного пробега/истечения срока использования	<b>714</b>	<b>171</b>
23	Списание ДРБП, от которых <b>не ожидаются будущие экономические выгоды</b> (аннулирование заказов, прекращение по решению субъекта работ по освоению новых видов продукции и др.)	<b>714</b>	<b>171</b>
24	Списание <b>балансовой стоимости автошин и аккумуляторов, проданных вместе с транспортным средством</b>	<b>714</b>	<b>171</b>
25	Списание в <b>некоммерческих организациях доли</b> ДРБП, относящейся: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ к <b>расходам</b>, возмещенным за счет <b>целевых средств</b>;</li> <li>■ к <b>другим расходам</b> (за исключением расходов от экономической деятельности);</li> <li>■ к <b>расходам от экономической деятельности</b></li> </ul>	<b>716</b>  <b>717</b>  <b>718</b>	<b>171</b>  <b>171</b>  <b>171</b>
26	Списание <b>существенных затрат по выбытию</b> долгосрочных активов	<b>721</b>	<b>171</b>
27	Списание ДРБП в результате <b>чрезвычайных событий</b> (прекращение работ по рекультивации земель, освоение новых видов продукции из-за наводнений, землетрясений, оползней и др.)	<b>723</b>	<b>171</b>

28	Списание <b>существенных затрат на обслуживание инвестиционной недвижимости</b> (за исключением затрат на амортизацию):  ■ <b>переданной в операционный лизинг</b> (аренду/наем);  ■ <b>не используемой</b> в деятельности субъекта	<b>811</b> <i>или</i> <b>215</b>  <b>714</b>	<b>171</b>  <b>171</b>
29	<b>Включение доли ДРБП в себестоимость продукции/услуг:</b>  ■ <b>основной деятельности;</b>  ■ <b>вспомогательных производств;</b>  ■ <b>обслуживающих производств и хозяйств</b> (проводки составляются при учете производственных затрат с применением управленческих счетов)	<b>811</b>  <b>812</b>  <b>835</b>	<b>171</b>  <b>171</b>  <b>171</b>
30	Списание <b>доли ДРБП, относящейся к косвенным производственным затратам</b>	<b>821</b>	<b>171</b>
31	Списание <b>доли ДРБП, относящейся к договорам на строительство</b>	<b>822, 823</b>	<b>171</b>
<b>Примечание к операциям 6–11, 14–26, 28–31.</b> Проводки составляются в случае, если на отчетную дату ошибочно не была отражена текущая доля ДРБП.			

#### **Счет 172 «Прочие долгосрочные активы»**

Счет **172** предназначен для обобщения информации о наличии и движении отсроченных активов по подоходному налогу и прочих активов, не учтенных по другим счетам класса 1 «Долгосрочные активы» Общего плана счетов бухгалтерского учета.

Отсроченные активы по подоходному налогу возникают у субъектов, применяющих метод отсроченного подоходного налога. Согласно п. 36 НСБУ «Расходы» данный метод может применяться субъектами на добровольной основе в соответствии с IAS 12 «Налоги на прибыль».

При осуществлении операций с прочими долгосрочными активами (ПДА) составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 23.

#### **Таблица 23**

##### **Бухгалтерские проводки по учету ПДА**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Отсроченные активы по подоходному налогу</b>			

1	<b>Признание</b> на отчетную дату <b>отсроченных активов</b> по подоходному налогу (проводка составляется в случае возникновения <b>вычитаемых временных разниц</b> )	<b>172</b>	<b>731</b>
2	<b>Взаимопогашение отсроченных активов и обязательств</b> по подоходному налогу (проводка составляется в случае соблюдения требований п. 71 IAS 12)	<b>428</b>	<b>172</b>
3	<b>Списание отсроченных активов</b> по подоходному налогу (проводка составляется при <b>переходе</b> от метода отсроченного подоходного налога к методу текущего подоходного налога)	<b>731</b>	<b>172</b>
4	<b>Аннулирование</b> на отчетную дату <b>отсроченных активов</b> по подоходному налогу, возникших:  ■ по видам <b>доходов и расходов</b> ;  ■ при <b>корректировке прибыли</b> (убытков) прошлых лет и отражении <b>курсовых валютных разниц</b> (проводка составляется при использовании вычитаемых временных разниц)	<b>731</b>  <b>332</b>	<b>172</b>  <b>172</b>
<b>Другие долгосрочные активы</b>			
5	Отражение <b>стоимости</b> ценностей, <b>полученных/приобретенных некоммерческими</b> организациями за счет <b>целевых средств</b> для <b>передачи</b> другим пользователям (записи предшествуют проводки:  ■ по <b>признанию</b> целевых средств: Дт <b>234</b> ; Кт <b>425, 537</b> ;  ■ по <b>получению денежных средств</b> для приобретения ценностей: Дт <b>234</b> ; Кт <b>425, 537</b> )	<b>172</b>	<b>234, 521, 544</b> etc.
6	Отражение <b>затрат</b> , связанных с <b>получением/приобретением</b> ПДА	<b>172</b>	<b>521, 531, 533, 544</b> etc.
7	Отражение <b>справедливой стоимости</b> выявленных при <b>инвентаризации излишков</b> ПДА:  ■ в <b>хозяйствующих субъектах</b> ;  ■ в <b>некоммерческих</b> организациях (счет <b>617</b> применяется в случае, если ПДА были получены/приобретены за счет <b>целевых и нецелевых средств</b> , а счет <b>618</b> – за счет средств от уставных видов <b>экономической деятельности</b> )	<b>172</b>  <b>172</b>	<b>612</b>  <b>617, 618</b>
8	Списание <b>балансовой стоимости</b> <b>автомобилей и аккумуляторов</b> в эксплуатации, <b>ошибочно отраженных</b> в составе ПДА	<b>171</b>	<b>172</b>
9	Списание <b>первоначальной стоимости</b> <b>автомобилей и аккумуляторов</b> в запасе, <b>ошибочно отраженных</b> в составе ПДА при первоначальном признании	<b>211</b>	<b>172</b>
10	Отражение на <b>отчетную дату текущей доли</b> ПДА	<b>262</b>	<b>172</b>

11	Отражение <b>стоимости</b> ценностей, ранее полученных/приобретенных за счет <b>целевых средств, переданных некоммерческими</b> организациями другим пользователям	<b>425, 537</b>	<b>172</b>
12	Списание в хозяйствующих субъектах <b>балансовой стоимости</b> ПДА, <b>выбывших</b> в результате: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ отражения выявленных при <b>инвентаризации недостатч</b>;</li> <li>■ <b>продажи, передачи</b> сторонним лицам, <b>списания</b> и др.;</li> <li>■ <b>безвозмездной</b> передачи;</li> <li>■ <b>чрезвычайных</b> событий</li> </ul>	<b>714</b> <b>721</b> <b>722</b> <b>723</b>	<b>172</b> <b>172</b> <b>172</b> <b>172</b>
13	Списание в <b>некоммерческих</b> организациях <b>балансовой стоимости</b> <b>израсходованных/выбывших</b> ПДА, ранее полученных/приобретенных за счет: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>целевых</b> средств;</li> <li>■ <b>нецелевых</b> средств;</li> <li>■ <b>средств от уставных видов экономической деятельности</b></li> </ul>	<b>716</b> <b>717</b> <b>718</b>	<b>172</b> <b>172</b> <b>172</b>

**Александр НЕДЕРИЦА**

*доктор хабилитат экономики,*

*член рабочей группы по разработке новых НСБУ*

**Корреспонденция счетов по учету запасов**

*Порядок учета запасов регламентируется НСБУ «Запасы», НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве» (далее – НСБУ «ОБУСХ»), НСБУ «Договоры на строительство» и Методическими указаниями о бухгалтерском учете производственных затрат и калькуляции себестоимости продукции и услуг (далее – Методические указания), утвержденными Приказом министра финансов № 118 от 06.08.2013 г. (см. сайт <http://mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew>).*

*В соответствии с п. 5 НСБУ «Запасы» запасы представляют собой **оборотные активы**, которые:*

- *предназначены для продажи в ходе нормального осуществления деятельности;*
- *являются незавершенными в ходе нормального осуществления деятельности; или*
- *находятся в виде сырья, основных материалов и других расходных материалов, которые будут использованы в процессе производства, оказания услуг и/или в других хозяйственных целях.*

*Для обобщения информации о наличии и движении запасов в Общем плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие счета:*

- **211** «Материалы»;
- **212** «Оборотные биологические активы»;
- **213** «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»;
- **214** «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов»;
- **215** «Незавершенное производство»;
- **216** «Продукция»;
- **217** «Товары».

**Счет 211 «Материалы»**

*Счет **211** предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, запасных частей, топлива, тары, автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортных средств, материалов сельскохозяйственного назначения, временно переданных другим лицам материалов и прочих материалов.*

*При осуществлении операций с материалами составляются бухгалтерские проводки (в таблицах – проводки), представленные в таблице 24.*

Таблица 24

## Бухгалтерские проводки по операциям с материалами

№ стр	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	<b>Отражение стоимости материалов, приобретенных/полученных от других лиц:</b>		
	в счет погашения ранее предоставленных займов в натуре	211	141, 142, 251, 252
	для возмещения материального ущерба равноценным имуществом	211	226, 234
	в виде субсидий (записи предшествует проводка по признанию субсидий: Дт 234; Кт 424, 515)	211	234
	в виде взносов и других вкладов учредителей и членов некоммерческих организаций (записи предшествует проводка по признанию взносов и вкладов: Дт 234; Кт 544)	211	234
	для осуществления целевых мероприятий (записи предшествует проводка по признанию целевых средств: Дт 234; Кт 425 или 537)	211	234
	для покрытия убытков прошлых лет (записи предшествует проводка: Дт 313; Кт 332)	211	313
	в виде вклада в уставный капитал при его формировании или увеличении (проводка возможна только в АО)	211	313 или 314
	в виде долгосрочных и краткосрочных займов в натуре	211	412, 512
	по договорам купли-продажи	211	421, 422, 521, 522, 532, 544
	в виде нецелевых средств некоммерческих организаций	211	544
	безвозмездно	211	622
	2	для возмещения чрезвычайных потерь (расходов)	211
после переработки сторонними лицами		211	834
2	<b>Отражение затрат на поступление и подготовку материалов к использованию по назначению:</b>		
	начисленная амортизация:		
	■ нематериальных активов;	211	113
	■ основных средств;	211	124
■ рабочего скота (лошадей и собак)	211	133	

	израсходованные <b>материалы</b>	<b>211</b>	<b>211</b>
	списанные <b>МБП</b> , стоимость единицы которых не более 1/6 части установленного законодательством лимита (1 000 леев)	<b>211</b>	<b>213</b>
	начисленный износ <b>МБП</b>	<b>211</b>	<b>214</b>
	стоимость израсходованного <b>незавершенного производства, продукции и товаров</b>	<b>211</b>	<b>215, 216, 217</b>
	фактическая себестоимость <b>услуг основной деятельности и вспомогательных производств</b> (здесь и далее счет <b>215</b> используется при учете производственных затрат без применения управленческих счетов)	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
	<b>командировочные расходы</b>	<b>211</b>	<b>226, 532</b>
	<b>таможенные сборы и платежи</b>	<b>211</b>	<b>234, 244, 544</b>
	уплаченная при <b>импорте</b> материалов сумма <b>НДС, не подлежащая зачету</b> в соответствии с действующим законодательством	<b>211</b>	<b>234, 244, 544</b>
	доля текущих расходов <b>будущих периодов</b>	<b>211</b>	<b>261</b>
	стоимость <b>услуг</b> , оказанных другими лицами	<b>211</b>	<b>421, 422, 521, 522, 544</b>
	начисленные <b>платежи</b> за <b>операционный лизинг</b> (наем)	<b>211</b>	<b>521, 522, 544</b>
	<b>оплата</b> труда работников	<b>211</b>	<b>531</b>
	отчисления <b>работодателя</b> на обязательное государственное <b>социальное страхование</b>	<b>211</b>	<b>533</b>
	отчисления <b>работодателя</b> на обязательное <b>медицинское страхование</b>	<b>211</b>	<b>533 sau 541</b>
	невозмещаемые <b>налоги и платежи</b>	<b>211</b>	<b>534</b>
	<b>платежи по страхованию</b> материалов в пути	<b>211</b>	<b>542</b>
	доля <b>косвенных</b> производственных затрат	<b>211</b>	<b>821</b>
<b>Примечание к операции 2.</b> Согласно учетным политикам затраты на поступление и подготовку материалов к использованию по назначению могут быть предварительно учтены на отдельном управленческом счете (например, на счете <b>812</b> ), с последующим списанием по дебету счета <b>211</b> .			
3	<b>Отражение фактической себестоимости изготовленных материалов:</b>		
	в подразделениях (цехах) <b>основной деятельности и вспомогательных производств</b>	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
	в <b>обслуживающих</b> производствах и хозяйствах	<b>211</b>	<b>835</b>
4	<b>Отражение справедливой стоимости годных материалов, полученных в результате:</b>		

создания и модернизации <b>нематериальных активов</b>	<b>211</b>	<b>111</b>
создания/строительства, ремонта, модернизации и подготовки <b>основных средств</b> к использованию по назначению	<b>211</b>	<b>121</b>
<b>подготовки земельных участков</b> к использованию по назначению	<b>211</b>	<b>122</b>
ликвидации основных средств:		
■ в пределах остаточной стоимости;	<b>211</b>	<b>123</b>
■ сверх или при отсутствии остаточной стоимости	<b>211</b>	<b>621</b>
подготовки к добыче <b>минеральных ресурсов</b>	<b>211</b>	<b>125</b>
закладки, выращивания и ухода за молодыми <b>многолетними насаждениями</b>	<b>211</b>	<b>131</b>
выкорчевывания многолетних <b>насаждений</b> :		
■ в пределах остаточной стоимости;	<b>211</b>	<b>132</b>
■ сверх или при отсутствии остаточной стоимости	<b>211</b>	<b>621</b>
модернизации и подготовки <b>инвестиционной недвижимости</b> к использованию по назначению	<b>211</b>	<b>151</b>
освоения новых образцов продукции, ремонта полученного в операционный лизинг (наем) имущества, проведения сезонных работ и осуществления других затрат, относящихся к долгосрочным и текущим <b>расходам будущих периодов</b>	<b>211</b>	<b>171, 261</b>
снятия годных <b>автошин и аккумуляторов</b> со списанных транспортных средств	<b>211</b>	<b>171, 261</b>
списания <b>МБП</b> :		
■ в пределах предполагаемой остаточной стоимости;	<b>211</b>	<b>213</b>
■ сверх или при отсутствии предполагаемой остаточной стоимости	<b>211</b>	<b>612</b>
аннулирования производственных <b>заказов</b> (если себестоимость аннулированных заказов была полностью списана на текущие расходы, стоимость полученных материалов отражается проводкой: Дт <b>211</b> ; Кт <b>714</b> или <b>612</b> )	<b>211</b>	<b>215</b> <i>или</i> <b>811, 812, 821</b>
отражения <b>возвратных отходов</b> , полученных в процессе производства продукции/ оказания услуг (согласно учетным политикам возвратные отходы могут быть отражены <b>сторнировочной</b> проводкой: Дт <b>215</b> или <b>811, 812, 821</b> и др.; Кт <b>211</b> )	<b>211</b>	<b>215</b> <i>или</i> <b>811, 812, 821</b>
списания <b>незавершенного производства, продукции и товаров</b> в результате порчи и/или истечения сроков их годности и др.	<b>211</b>	<b>215, 216, 217</b>
ликвидации/ремонта и модернизации <b>долгосрочных активов</b> в случае возмещения затрат по выбытию за счет <b>оценочных резервов</b>	<b>211</b>	<b>426, 538</b>



	ликвидации <b>долгосрочных активов</b> , для которых не устанавливается <b>остаточная</b> стоимость (незавершенные долгосрочные материальные активы, молодые многолетние насаждения, инвестиционная недвижимость и др.)	<b>211</b>	<b>621</b>
	ликвидации имущества, поврежденного в результате <b>чрезвычайных событий</b>	<b>211</b>	<b>623</b>
	ремонта/модернизации <b>основных средств</b> и инвестиционной недвижимости ремонтными подразделениями (цехами) субъекта	<b>211</b>	<b>812</b>
5	<b>Отражение стоимости неиспользованных материалов, возвращенных из подразделений (цехов) субъекта, ранее списанных:</b>  <ul style="list-style-type: none"> <li>■ на балансовую стоимость незавершенных <b>долгосрочных активов</b>;</li> <li>■ на долгосрочные и текущие <b>расходы будущих периодов</b>;</li> <li>■ на <b>текущие расходы</b>;</li> <li>■ на <b>текущие затраты</b></li> </ul>	<b>211</b>  <b>211</b>  <b>211</b>  <b>211</b>	<b>111, 121, 122, 125, 131, 151</b>  <b>171, 261</b>  <b>712, 713, 721 etc.</b>  <b>215, 811, 812, 821, 822, 823, 835 etc.</b>
<b>Примечание к операции 5.</b> Возвращенные материалы оцениваются по балансовой стоимости, по которой они были списаны при передаче в использование. Согласно учетным политикам стоимость возвращенных материалов может быть отражена сторнировочной проводкой: Дт <b>111, 121, 122, 125, 131, 151, 171, 215, 261, 712, 714, 721, 811, 812, 821, 822, 823, 835</b> и др.; Кт <b>211</b> .			
6	<b>Отражение стоимости материалов, переведенных из состава:</b>		
	прочих долгосрочных и оборотных активов, <b>ошибочно</b> отраженных при первоначальном признании (например, автошин и аккумуляторов, приобретенных отдельно от транспортных средств)	<b>211</b>	<b>172, 262</b>
	незавершенного производства, продукции и товаров, подлежащих <b>использованию</b> в качестве <b>материалов</b> (например, семенного и фуражного зерна, минеральных удобрений, автошин и аккумуляторов, строительных материалов и др.)	<b>211</b>	<b>215, 216, 217</b>
7	Отражение чистой стоимости реализации материалов, полученных от списания <b>окончательного брака</b>	<b>211</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
8	<b>Отражение справедливой стоимости выявленных при инвентаризации излишков материалов:</b>  <ul style="list-style-type: none"> <li>■ в хозяйствующих <b>субъектах</b>;</li> <li>■ в <b>некоммерческих</b> организациях (счет <b>617</b> применяется в случае, если материалы были получены/приобретены за счет <b>целевых</b> и</li> </ul>	<b>211</b>  <b>211</b>	<b>612</b>  <b>617, 618</b>



	для возмещения затрат <b>некоммерческих</b> организаций за счет фонда <b>самофинансирования</b>	<b>341</b>	<b>211</b>
	при ремонте/выбытии <b>долгосрочных активов</b> и осуществлении других расходов/затрат за счет ранее созданных <b>оценочных резервов</b>	<b>426, 538</b>	<b>211</b>
	в процессе <b>сбыта</b> продукции/товаров и услуг	<b>712</b>	<b>211</b>
	на <b>общие</b> и <b>административные</b> нужды	<b>713</b>	<b>211</b>
	на <b>исправление брака</b>	<b>714</b>	<b>211</b>
	при выбытии (продаже, списании и др.) других <b>оборотных активов</b> (за исключением продукции и товаров)	<b>714</b>	<b>211</b>
	в <b>некоммерческих</b> организациях для осуществления:		
	■ <b>целевых мероприятий;</b>	<b>716</b>	<b>211</b>
	■ <b>других видов деятельности</b> (за исключением экономических);	<b>717</b>	<b>211</b>
	■ <b>уставных экономических видов деятельности</b>	<b>718</b>	<b>211</b>
	при выбытии <b>долгосрочных активов</b>	<b>721</b>	<b>211</b>
	при <b>безвозмездной</b> передаче долгосрочных и оборотных активов	<b>722</b>	<b>211</b>
	при предотвращении и ликвидации последствий <b>чрезвычайных событий</b>	<b>723</b>	<b>211</b>
	для содержания <b>инвестиционной недвижимости</b> :		
	■ <b>переданной</b> в операционный лизинг/наем (согласно учетным политикам стоимость таких материалов может быть списана непосредственно на счете <b>711</b> );	<b>811</b> <i>или</i> <b>215</b>	<b>211</b>
	■ <b>не используемой</b> в деятельности субъекта (предназначенной для прироста стоимости и/или находящейся в процессе ремонта, реконструкции, переоснащения, на консервации и др.)	<b>714</b>	<b>211</b>
	на <b>общепроизводственные</b> нужды	<b>821</b>	<b>211</b>
	при выполнении <b>договоров на строительство</b>	<b>822, 823</b>	<b>211</b>
	при <b>возврате</b> покупателями проданных ценностей (проводка составляется, если продажа и возврат ценностей имели место в <b>разные</b> отчетные периоды)	<b>833</b>	<b>211</b>
	в <b>обслуживающих</b> производствах и хозяйствах	<b>835</b>	<b>211</b>
15	<b>Уменьшение стоимости материалов в результате:</b>		
	<b>исправления ошибок</b> , допущенных:		
	■ в <b>прошлые</b> годы;	<b>331</b>	<b>211</b>
	■ в <b>текущем</b> отчетном периоде (согласно учетным политикам сумма уменьшения стоимости материалов может быть	<b>521, 522, 544, 215,</b>	<b>211</b>

	отражена <b>сторнировочной</b> проводкой: Дт <b>211</b> ; Кт <b>521, 522, 544, 215, 811, 812</b> и др.)	<b>811, 812</b> etc.	
	отражения <b>на отчетную дату разницы</b> между балансовой стоимостью и чистой стоимостью реализации материалов (согласно п. 44 НСБУ «Запасы» на отчетную дату запасы оцениваются по наименьшей сумме между балансовой стоимостью и чистой стоимостью реализации. Бухгалтерские и налоговые аспекты оценки запасов по ЧСР изложены в журнале „Contabilitate și audit” № 11 за 2014 год)	<b>714</b>	<b>211</b>
16	<b>Списание балансовой стоимости выявленных при инвентаризации недостач и потерь от порчи материалов:</b>  ■ в хозяйствующих субъектах;  ■ в некоммерческих организациях (счет <b>717</b> применяется, если материалы были получены/приобретены за счет <b>целевых и нецелевых</b> средств, а счет <b>718</b> – за счет средств от уставных видов <b>экономической</b> деятельности)	<b>714</b>  <b>717, 718</b>	<b>211</b>  <b>211</b>
17	<b>Списание потерь материалов в процессе производства продукции и/или оказания услуг:</b>  ■ в пределах установленных норм;  ■ <b>сверх</b> установленных норм	<b>215, 811, 812, 821</b> etc.  <b>714</b>	<b>211</b>  <b>211</b>
18	<b>Списание балансовой стоимости выбывших материалов в результате:</b>		
	предоставления долгосрочных и краткосрочных <b>займов в натуре</b>	<b>141, 142, 251, 252</b>	<b>211</b>
	передачи работникам в качестве <b>материальной помощи</b>	<b>226, 532</b>	<b>211</b>
	<b>продажи, передачи</b> другим лицам, списания вследствие морального устаревания, порчи и др.	<b>714</b>	<b>211</b>
	<b>безвозмездной</b> передачи	<b>722</b>	<b>211</b>
	<b>чрезвычайных событий</b>	<b>723</b>	<b>211</b>
	передачи другим лицам на <b>переработку</b>	<b>834</b>	<b>211</b>

#### **Счет 212 «Оборотные биологические активы»**

Счет **212** предназначен для обобщения информации о наличии и движении оборотных биологических активов (ОБА). Состав и порядок учета данных активов регламентируются НСБУ «ОБУСХ».

Согласно подп. 2) п. 13 указанного стандарта к ОБА относятся: животные на выращивании и откорме, включающие отдельные группы зрелых биологических активов (например, кролики,

пушные звери, взрослая птица) и незрелых, таких как молодняк животных (например, телята, поросята, ягнята) и животные, выбракованные из основного стада (отары) и поставленные на откорм.

В соответствии с НСБУ «ОБУСХ» ОБА оцениваются следующим образом:

- при первоначальном признании – по первоначальной стоимости, которая определяется в зависимости от источника поступления в порядке, установленном в п. 30 вышеуказанного стандарта (п. 10);
- в течение отчетного периода – по первоначальной стоимости, скорректированной (увеличенной/уменьшенной) на плановую себестоимость прироста живой массы и/или затраты на содержание данных активов (п. 33);
- на отчетную дату – по наименьшей оценке из себестоимости и чистой стоимости реализации, в соответствии с общими положениями, установленными НСБУ «Запасы» (п. 33).

Согласно учетным политикам субъект может оценивать ОБА по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу в соответствии с общими положениями, установленными МСБУ (IAS) 41 «Сельское хозяйство» (п. 12 НСБУ «ОБУСХ»).

При осуществлении операций с ОБА, оцененными согласно НСБУ «ОБУСХ», составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 25.

**Таблица 25**

**Бухгалтерские проводки по операциям с ОБА**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Отражение стоимости ОБА, приобретенных/полученных от других лиц (содержание операций по каждому счету изложено в п. 1 таблицы 24)	212	141, 142, 226, 251, 252, 234, 313, 314, 412, 421, 422, 512, 521, 522, 532, 544, 622, 623 etc.
2	Отражение затрат на поступление ОБА (содержание операций по каждому счету изложено в п. 2 таблицы 24)	212	124, 133, 211, 213, 214, 215, 216, 217, 226, 234, 244, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 534, 541, 544, 811, 812, 821 etc.

3	Списание балансовой стоимости незрелого или зрелого рабочего и продуктивного скота, <b>выбракованного</b> из основного стада (отары) для <b>откорма</b>	<b>212</b>	<b>131 sau 132</b>
4	<b>Отражение себестоимости приплода, полученного:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ от незрелых животных;</li> <li>■ от зрелого продуктивного скота;</li> <li>■ от зрелого рабочего скота</li> </ul>	<b>212</b> <b>212</b> <b>212</b>	<b>131</b> <b>215 sau 811</b> <b>215 sau 812</b>
5	Отражение себестоимости <b>прироста</b> живой массы и <b>затрат</b> на содержание ОБА	<b>212</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
<p><b>Примечание к операциям 4–5.</b> Счет <b>215</b> применяется при учете затрат на выращивание и содержание молодняка животных без применения управленческих счетов. Согласно п. 30 НСБУ «ОБУСХ» в течение отчетного периода приплод, прирост живой массы и затрат на содержание молодняка животных оцениваются по плановой (нормативной) себестоимости. На отчетную дату плановая себестоимость ОБА доводится до фактической путем списания отклонений обычными или сторнировочными проводками (п. 31 НСБУ «ОБУСХ»). Порядок определения и учета себестоимости приплода, прироста живой массы молодняка животных представлен в п. 33, приложениях 10–11 к НСБУ «ОБУСХ» и в журнале „Contabilitate și audit” № 9 за 2016 год.</p>			
6	Отражение справедливой стоимости выявленных при <b>инвентаризации излишков</b> ОБА (содержание операций по каждому счету изложено в п. 8 таблицы 24)	<b>212</b>	<b>612, 617, 618</b>
7	<b>Увеличение</b> стоимости ОБА (содержание операций по каждому счету изложено в п. 10 таблицы 24)	<b>212</b>	<b>331</b> <b>521, 522, 544, 215, 811, 812, 612 etc</b>
8	<b>Списание балансовой стоимости ОБА, переведенных:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>в стадо (отару) <b>незрелых</b> животных</li> <li>в <b>основное стадо</b> (отару)</li> </ul>	<b>131</b> <b>132</b>	<b>212</b> <b>212</b>
9	Отражение балансовой стоимости ОБА, <b>переведенных</b> из одной <b>возрастной группы</b> в другую (проводка составляется между отдельными субсчетами счета <b>212</b> )	<b>212</b>	<b>212</b>
10	<b>Зачет НДС</b> по ОБА в случае соблюдения требований НК	<b>534</b>	<b>212</b>
<p><b>Примечание к операции 10.</b> Согласно ч. (1) ст. 102 НК после регистрации в качестве плательщиков НДС разрешается зачет уплаченной или подлежащей уплате суммы НДС по расходам, осуществленным до момента регистрации и связанным с выращиванием молодняка и содержанием стада. Счет <b>212</b> применяется, если до даты зачета НДС ОБА не были переведены в стадо (отару) незрелых/зрелых животных или не выбыли. Если ОБА были переведены в стадо (отару) незрелых животных, вместо счета <b>212</b> применяется счет <b>131</b>, а если ОБА были переведены в стадо (отару) зрелых животных или выбыли, – счет <b>612</b>.</p>			
11	<b>Уменьшение</b> стоимости ОБА (содержание операций по каждому счету изложено в п. 15 таблицы 24)	<b>331, 521, 522, 544,</b>	<b>212</b>

		<b>215, 714, 811, 812 etc.</b>	
12	Списание балансовой стоимости выявленных при <b>инвентаризации</b> <b>недостач</b> ОБА (содержание операций по каждому счету изложено в п. 16 таблицы 24)	<b>714, 717, 718</b>	<b>212</b>
13	<b>Списание балансовой стоимости ОБА, выбывших в результате:</b>		
	предоставления долгосрочных и краткосрочных <b>займов в натуре</b>	<b>141, 142, 251, 252</b>	<b>212</b>
	передачи работникам в качестве <b>материальной помощи</b>	<b>226, 532</b>	<b>212</b>
	<b>продажи, передачи</b> в уставные капиталы других субъектов	<b>711 sau 714</b>	<b>212</b>
	<b>безвозмездной</b> передачи	<b>722</b>	<b>212</b>
	<b>чрезвычайных событий</b> (болезни, эпидемий и др.)	<b>723</b>	<b>212</b>
	<b>убоя</b>	<b>811</b>	<b>212</b>

#### **Счет 213 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»**

Счет **213** предназначен для обобщения информации о наличии и движении МБП, находящихся в запасе и в эксплуатации, временных сооружений и приспособлений и МБП, временно переданных другим лицам. Согласно подп. 3) п. 6 НСБУ «Запасы» данные предметы включают: ценности, стоимость единицы которых не превышает предел, установленный законодательством, или порог существенности, предусмотренный в учетных политиках, независимо от срока службы или со сроком службы не более одного года, независимо от стоимости единицы (например, инструменты и устройства общего и специального назначения, запасное оборудование, технологическая тара, производственный инвентарь, спецодежда и спецобувь, защитные устройства, белье, временные сооружения и приспособления, спортивный и туристический инвентарь и другие подобные предметы).

При осуществлении операций с МБП составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 26.

**Таблица 26**

#### **Бухгалтерские проводки по операциям с МБП**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4

1	Отражение стоимости МБП, <b>приобретенных/ полученных от других лиц</b> (содержание операций по каждому счету изложено в п. 1 таблицы 24)	<b>213</b>	<b>141, 142, 226, 251, 252, 234, 313, 314, 412, 421, 422, 512, 521, 522, 532, 544, 622, 623 etc.</b>
2	Отражение <b>затрат на приобретение и подготовку</b> МБП к использованию по назначению (содержание операций по каждому счету изложено в п. 2 таблицы 24)	<b>213</b>	<b>124, 133, 211, 213, 214, 215, 216, 217, 226, 234, 244, 261, 511, 512, 521, 522, 531, 532, 533, 534, 541, 544, 811, 812, 821 etc.</b>
3	<b>Отражение стоимости МБП, переведенных из состава:</b>		
	незавершенных долгосрочных материальных активов или основных средств, <b>ошибочно</b> учтенных при первоначальном признании	<b>213</b>	<b>121 sau 123</b>
	незавершенного производства, продукции и товаров, подлежащих <b>использованию</b> в качестве МБП	<b>213</b>	<b>215, 216, 217</b>
4	<b>Отражение справедливой стоимости МБП, полученных от ликвидации:</b>		
	<b>основных средств:</b>		
	■ в пределах остаточной стоимости;	<b>213</b>	<b>123</b>
	■ в случае <b>превышения</b> или <b>отсутствия</b> предполагаемой остаточной стоимости	<b>213</b>	<b>621</b>
незавершенных <b>долгосрочных материальных активов и инвестиционной недвижимости (зданий)</b>	<b>213</b>	<b>621</b>	
<b>Примечание к операциям 1–4.</b> На счете <b>213</b> запись осуществляется по субсчету 2131 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в запасе».			
5	<b>Отражение стоимости временных нетитульных сооружений, возведенных (построенных):</b>		
	■ хозяйственным способом;	<b>213</b>	<b>215 sau 812</b>
	■ подрядным способом (на счете <b>213</b> запись осуществляется по субсчету 2133)	<b>213</b>	<b>521, 522, 544 etc.</b>
6	Отражение балансовой стоимости МБП при их <b>внутреннем перемещении</b> (со склада на склад, между подразделениями субъекта и др.), <b>передаче/ возврате</b> в/из залога и др.	<b>213</b>	<b>213</b>



7	Списание балансовой стоимости <b>переданных в эксплуатацию</b> МБП (проводка составляется по дебету субсчета 2132 и кредиту субсчета 2131)	<b>213</b>	<b>213</b>
8	Отражение балансовой стоимости <b>возвращенных из эксплуатации</b> на склад МБП (проводка составляется по дебету субсчета 2131 и кредиту субсчета 2132)	<b>213</b>	<b>213</b>
<b>Примечание к операциям 7–8.</b> Проводки составляются при передаче/возврате в/из эксплуатацию МБП, по которым начисляется износ. Порядок учета таких объектов изложен в журнале „Contabilitate și audit” № 10 за 2014 год.			
9	Отражение чистой стоимости реализации МБП, полученных при списании окончательного <b>брака</b>	<b>213</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
10	Отражение фактической себестоимости МБП, <b>изготовленных</b> субъектом	<b>213</b>	<b>215 sau 811, 812</b>
11	Отражение справедливой стоимости выявленных при <b>инвентаризации излишков</b> МБП (содержание операций по каждому счету изложено в п. 8 таблицы 24)	<b>213</b>	<b>612, 617, 618</b>
12	<b>Увеличение</b> стоимости МБП (содержание операций по каждому счету изложено в п. 10 таблицы 24)	<b>213</b>	<b>331, 521, 522, 544, 612, 811, 812 etc</b>
13	Отражение справедливой стоимости МБП, полученных от <b>разборки</b> имущества, поврежденного в результате <b>чрезвычайных событий</b>	<b>213</b>	<b>623</b>
14	Списание балансовой стоимости <b>переданных в эксплуатацию</b> МБП, стоимость единицы которых <b>не превышает 1/6 часть</b> установленного лимита (на счете <b>213</b> запись составляется по кредиту субсчета 2131. Содержание операций по каждому счету изложено в п. 14 таблицы 24)	<b>111, 121, 122, 125, 131, 151, 171, 215, 261, 341, 426, 538, 712, 713, 714, 716, 717, 718, 721, 723, 811, 812, 821, 822, 823, 834, 835 etc.</b>	<b>213</b>
15	<b>Списание балансовой стоимости МБП, переведенных в состав:</b>		
	незавершенных <b>долгосрочных материальных активов</b> или <b>основных средств, ошибочно</b> включенных в категорию МБП при первоначальном признании	<b>121 sau 123</b>	<b>213</b>
	<b>товаров для продажи</b>	<b>217</b>	<b>213</b>
16	Отражение справедливой стоимости материалов, полученных при <b>списании МБП в пределах</b> их предполагаемой <b>остаточной</b>	<b>211</b>	<b>213</b>

	стоимости (в случае <b>превышения</b> или <b>отсутствия</b> предполагаемой <b>остаточной</b> стоимости МБП составляется проводка: Дт <b>211</b> ; Кт <b>612</b> )		
17	Списание <b>износа</b> МБП при их <b>выбытии</b> (ликвидации, продаже, передаче другим лицам и др.) из <b>эксплуатации</b> (на счете <b>213</b> запись осуществляется по субсчету 2132)	<b>214</b>	<b>213</b>
18	<b>Уменьшение</b> стоимости МБП (содержание операций по каждому счету изложено в п. 15 таблицы 24)	<b>331</b>  <b>521, 522, 544, 215, 714, 811, 812 etc.</b>	<b>213</b>
19	Списание балансовой стоимости выявленных при <b>инвентаризации</b> <b>недостач</b> и <b>потерь</b> от порчи МБП  (содержание операций по каждому счету изложено в п. 16 таблицы 24)	<b>714, 717, 718</b>	<b>213</b>
20	Отражение <b>разницы</b> между предполагаемой <b>остаточной</b> стоимостью <b>списанных</b> МБП и <b>справедливой</b> стоимостью полученных при этом материалов (на счете <b>213</b> запись осуществляется по субсчету 2132 в случае, если справедливая стоимость полученных материалов <b>ниже</b> предполагаемой остаточной стоимости списанных МБП)	<b>714</b>	<b>213</b>
21	Списание балансовой стоимости <b>выбывших</b> МБП в результате:		
	предоставления долгосрочных и краткосрочных <b>займов в натуре</b>	<b>141, 142, 251, 252</b>	<b>213</b>
	передачи работникам в качестве материальной помощи	<b>226, 532</b>	<b>213</b>
	<b>продажи, передачи</b> другим лицам, <b>списания</b> вследствие морального устаревания, порчи и др.	<b>714</b>	<b>213</b>
	<b>безвозмездной</b> передачи	<b>722</b>	<b>213</b>
	<b>чрезвычайных событий</b>	<b>723</b>	<b>213</b>

#### **Счет 214 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов»**

Счет **214** предназначен для обобщения информации об износе МБП, переданных в эксплуатацию. Согласно НСБУ «Запасы» износ начисляется:

■ в **обязательном** порядке – по МБП, стоимость единицы которых превышает 1/6 установленного законодательством лимита (п. 52);

■ в **добровольном** порядке (согласно учетным политикам) – по МБП, стоимость единицы которых не превышает 1/6 установленного лимита (п. 51).

В соответствии с п. 53 НСБУ «Запасы» износ МБП (за исключением временных нетитульных сооружений, устройств, счетчиков учета и других аналогичных приспособлений) начисляется в

размере 50% от стоимости объектов, уменьшенной на сумму предполагаемой остаточной стоимости, – при передаче в эксплуатацию и 50% – при выбытии этих предметов из эксплуатации (списании).

По временным нетитульным сооружениям, специальным приспособлениям и устройствам износ начисляется в течение всего срока полезного функционирования, а если этот срок превышает срок строительства основного объекта – исходя из продолжительности его строительства. Согласно учетным политикам счетчики учета (электроэнергии, природного газа, воды и др.) и другие аналогичные приспособления подлежат износу в течение всего срока полезного функционирования (п. 54 НСБУ «Запасы»)

При начислении и списании износа МБП составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 27.

**Таблица 26**

**Бухгалтерские проводки по начислению и списанию износа МБП**

№ стр.	Содержание операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	<b>Начисление износа МБП, используемых:</b>		
	при создании и модернизации <b>нематериальных активов</b>	<b>111</b>	<b>214</b>
	при приобретении, создании, модернизации/реконструкции и подготовке к использованию по назначению <b>основных средств</b>	<b>121</b>	<b>214</b>
	при подготовке к использованию по назначению <b>земельных участков</b>	<b>122</b>	<b>214</b>
	при подготовке к добыче <b>минеральных ресурсов</b>	<b>125</b>	<b>214</b>
	при приобретении, закладке, выращивании и содержании (уходе) <b>долгосрочных биологических активов</b>	<b>131</b>	<b>214</b>
	при строительстве, создании, модернизации/реконструкции и подготовке к использованию по назначению <b>инвестиционной недвижимости</b>	<b>151</b>	<b>214</b>
	при осуществлении долгосрочных и текущих <b>расходов будущих периодов</b>	<b>171, 261</b>	<b>214</b>
	при приобретении и подготовке <b>запасов</b> к использованию по назначению	<b>211, 212, 213, 217</b>	<b>214</b>
	в процессе производства <b>продукции</b> и оказания <b>услуг</b>	<b>215 sau 811, 812</b>	<b>214</b>

	при осуществлении затрат за счет фонда <b>самофинансирования некоммерческих организаций</b>	<b>341</b>	<b>214</b>
	при осуществлении затрат за счет ранее созданных <b>оценочных резервов</b> (в сезонных отраслях, при ремонте основных средств, ремонте и обслуживании проданных товаров в течение гарантийного срока и др.)	<b>426, 538</b>	<b>214</b>
	в процессе <b>сбыта</b> продукции/товаров	<b>712</b>	<b>214</b>
	в <b>общих и административных</b> целях	<b>713</b>	<b>214</b>
	при <b>выбытии</b> (продаже, списании, передаче другим лицам и др.) прочих <b>оборотных активов</b> (за исключением продукции и товаров)	<b>714</b>	<b>214</b>
	в <b>некоммерческих</b> организациях для осуществления:		
	■ <b>целевых мероприятий;</b>	<b>716</b>	<b>214</b>
	■ <b>других видов деятельности</b> (за исключением экономических);	<b>717</b>	<b>214</b>
	■ <b>уставных видов экономической деятельности</b>	<b>718</b>	<b>214</b>
	при <b>выбытии долгосрочных активов</b> (снос зданий, демонтаж оборудования, списание минеральных ресурсов, выкорчевывание многолетних насаждений и др.)	<b>721</b>	<b>214</b>
	при предотвращении и/или ликвидации последствий <b>чрезвычайных событий</b>	<b>723</b>	<b>214</b>
	для <b>содержания инвестиционной недвижимости:</b>		
	■ <b>переданной</b> в операционный лизинг/наем (согласно учетным политикам износ таких МБП может быть списан непосредственно на счете <b>711</b> );	<b>811 sau 215</b>	<b>214</b>
	■ <b>не используемой</b> в деятельности субъекта (предназначенной для прироста стоимости и/или находящейся в процессе ремонта, реконструкции, переоснащения, на консервации и др.)	<b>714</b>	<b>214</b>
	при <b>ремонте</b> переданного в операционный лизинг/наем имущества и осуществлении других <b>затрат</b> по лизинговым/наемным операциям	<b>811 sau 215</b>	<b>214</b>
	на <b>общепроизводственные нужды</b>	<b>821</b>	<b>214</b>
	при <b>выполнении договоров на строительство</b>	<b>822, 823</b>	<b>214</b>
	при передаче ценностей на <b>переработку</b> другим лицам	<b>834</b>	<b>214</b>
	в <b>обслуживающих</b> производствах и хозяйствах субъекта	<b>835</b>	<b>214</b>
2	Начисление износа МБП, переданных в <b>операционный лизинг/наем</b> (согласно учетным политикам износ таких МБП может быть списан непосредственно на счете <b>711</b> )	<b>811 sau 215</b>	<b>214</b>
3	<b>Увеличение</b> суммы износа МБП, <b>заниженной:</b>		

	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <i>в предыдущие годы;</i></li> <li>■ <i>в текущем отчетном периоде</i></li> </ul>	<p><b>331</b></p> <p><b>121, 131,</b> <b>215, 151,</b> <b>712, 713,</b> <b>811, 812,</b> <b>714, 821</b> <i>etc.</i></p>	<p><b>214</b></p> <p><b>214</b></p>
4	<p><b>Уменьшение</b> суммы износа МБП, <b>завышенной:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ <i>в предыдущие годы;</i></li> <li>■ <i>в текущем отчетном периоде (согласно учетным политикам сумма уменьшения износа может быть отражена <b>сторнировочной</b> проводкой: Дт 121, 131, 215, 151, 712, 713, 811, 812, 714, 821 и др.; Кт 214).</i></li> </ul>	<p><b>214</b></p> <p><b>214</b></p>	<p><b>331</b></p> <p><b>121, 131, 215,</b> <b>151, 712, 713,</b> <b>811, 812, 714,</b> <b>821 etc.</b></p>
5	<p><b>Списание</b> износа МБП при их <b>выбытии</b> (списании, продаже, передаче другим лицам и др.) <b>из эксплуатации</b></p>	<p><b>214</b></p>	<p><b>213</b></p>