

## Organizarea contabilității stocurilor: documentație și estimări contabile

Pe parcursul desfășurării activității de întreprinzător se utilizează diverse tipuri de stocuri: materii prime, semifabricate, produse, mărfuri, obiecte de mică valoare și scurtă durată etc. În procesul recunoașterii și evaluării stocurilor apar diverse întrebări. Cele mai frecvente dintre acestea se referă la faptul dacă entitatea ar putea să aplice:

- 1) diferite metode de evaluare curentă a stocurilor în cadrul entității;
- 2) diferite metode de evaluare curentă pentru același tip de stocuri (de exemplu, materiale);
- 3) diferite metode de determinare a costurilor produselor, semifabricatelor etc.

### **I. Aplicarea diferitor metode de evaluare curentă a stocurilor în cadrul unei entități în cazul în care se respectă principala cerință: conținutul economic și utilizarea stocurilor sunt diferite**

Potrivit prevederilor pct. 34 din SNC „Stocuri”, metoda de evaluare curentă a stocurilor se stabilește de către fiecare entitate de sine stătător și se reflectă în politicile contabile ale acesteia. În acest caz, se iau în considerare particularitățile activității entității, cererea de stocuri pe piață, nivelul inflației, gradul de influență a metodei acceptate de evaluare asupra rezultatului financiar, precum și costurile aplicării metodei respective.

Entitatea trebuie să utilizeze aceleași metode de evaluare curentă pentru toate stocurile care au conținut economic și utilizare similare. Pentru stocurile cu conținut economic sau cu utilizare diferită pot fi aplicate metode diferite. Astfel, criteriul de bază al evaluării stocurilor constă în conținutul economic și utilizarea diferită a acestora.

Conform SNC „Stocuri”, stocurile reprezintă active circulante care sunt:

- 1) destinate pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
- 2) în curs de execuție în procesul desfășurării normale a activității; sau
- 3) 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.

Totodată, potrivit pct. 6 din SNC „Stocuri”, stocurile includ materiile prime și materialele de bază (contul 211), materialele consumabile (contul 211), ambalajele (contul 211), obiectele de mică valoare și scurtă durată (conturile 213 și 214), producția în curs de execuție (contul 215), produsele (contul 216), produsele secundare (contul 216), produsele finite (contul 216), semifabricatele (contul 216), mărfurile (contul 217) etc.

În acest context, materialele, produsele și mărfurile au și conținut economic, și utilizare diferită și, respectiv, pentru aceste categorii pot fi utilizate diverse metode de evaluare curentă. O condiție principală este includerea metodelor aplicate în politicile contabile ale entității.

#### **Extras din Politicile contabile ale entității**

<b>Stocuri</b>	
<i>Entitatea utilizează metode curente de evaluare a stocurilor pentru:</i>	
-	<i>materiale și produse – metoda costului mediu ponderat;</i>
-	<i>mărfuri – metoda FIFO;</i>
-	<i>obiecte de mică valoare și scurtă durată – metoda identificării specifice.</i>

### **II. Aplicarea diferitor metode de evaluare curentă a stocurilor în cadrul aceluiași tip/categorie de stocuri în cazul delimitării distincte a tipului/categoriei de stocuri (de exemplu, a materialelor)**

În conformitate cu prevederile pct. 6 din SNC „Stocuri”, materialele (contul 211) cuprind mai multe tipuri: materii prime și materiale de bază, materiale consumabile, ambalaje etc.

În acest context, reamintim și Planul general de conturi contabile care prevede următoarele tipuri de materiale:

211	<b>Materiale</b>
2111	Materii prime și materiale de bază
2112	Materiale auxiliare

2113	Piese de schimb
2114	Combustibil
2115	Ambalaje
2116	Anvelope și acumulatori procurate separat de mijloacele de transport
2117	Materiale cu destinația agricolă
2118	Materiale transmise temporar terților
2119	Alte materiale

În funcție de specificul activității entității și particularitățile de utilizare a materiilor prime, entitatea poate aplica metoda FIFO, iar în cazul pieselor de schimb și materialelor auxiliare care nu au condiții speciale de evidență – metoda costului ponderat și/sau identificării specifice.

Potrivit pct. 7 din SNC „Stocuri”, stocurile pot fi sub formă de:

1) *active cu ciclul lung de producție destinate vânzării (de exemplu, complexe de locuințe, produse vinicole aflate în proces de maturare);*

2) *bunuri care se află temporar la terți din diverse motive sau în anumite scopuri (de exemplu, bunuri transmise în custodie, comision, pentru prelucrare).*

Referitor la activele cu ciclul lung de producție, este de relatat că acestea pot fi abordate prin prisma atât a metodelor de calculație a costurilor, cât și a metodelor de evaluare ulterioară a stocurilor.

În cazul stocurilor care sunt temporar păstrate la terți, inclusiv asupra cărora, după caz, se pot alocă și costuri de depozitare, manipulare, transport, broker etc., deoarece în cazul când acestea încă nu sunt gata de a fi utilizate, dar reprezintă costuri necesare direct intrării în contextul pct. 15 din SNC „Stocuri”, entitatea poate aplica metoda costului mediu ponderat, însă, în funcție de tipul stocurilor, poate aplica și alte metode conform pct. 33 al standardului menționat.

#### ***Extras din Politicile contabile ale entității***

<b>Stocuri</b>	
<i>Entitatea utilizează metode de evaluare curentă a stocurilor, cum sunt:</i>	
-	<i>materialele:</i>
	1) <i>materialele de bază – metoda FIFO;</i>
	2) <i>materialele auxiliare, piesele de schimb, alte materiale, inclusiv materialele transmise temporar terților (antrepozit vamal) – metoda costului mediu ponderat;</i>
-	<i>produsele – metoda costului mediu ponderat;</i>
-	<i>mărfurile – FIFO;</i>
-	<i>obiecte de mică valoare și scurtă durată – metoda identificării specifice.</i>

**III. Aplicarea diferitor metode de determinare a costurilor produselor, semifabricatelor, lucrărilor etc., în special în cazul în care există particularități specifice și diverse în procesul tehnologic, în caracteristica produselor etc.**

Spre exemplu, pentru prestarea serviciilor, în funcție de procesul tehnologic, poate fi aplicată metoda de calculație pe comenzi, iar pentru produse – metoda de calculație pe faze, respectiv, aceste aspecte vor fi incluse în politicile contabile ale entității.

Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor (în continuare – Indicații metodice) prevăd că, în conformitate cu politicile contabile, entitatea poate să utilizeze o metodă distinctă de calculație, mai multe metode sau o combinație de metode de calculație a costurilor produselor fabricate/serviciilor prestate, în funcție de particularitățile organizațional-tehnologice și necesitățile informațional-decizionale (pct. 56 din Indicațiile metodice).

**Costuri**

Entitatea utilizează diverse metode de calculație:

- a) în procesul activității de bază:
  - pentru fabricarea produselor – **metoda pe faze**;
- b) în procesul activității auxiliare:
  - pentru fabricarea pieselor de schimb – **metoda pe comenzi**;
  - pentru prestarea serviciilor (activitatea entității „YY”) – **metoda globală**.

Totodată, este de menționat că, potrivit pct. 57 din Indicațiile metodice, în cazul în care se modifică semnificativ procesul organizatoric-tehnologic, se poate schimba și metoda de calculație a costului.

Efectele modificării metodei de calculație se contabilizează în conformitate cu SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”.

Mai jos se prezintă un model de hotărâre privind operarea modificărilor operate în politicile contabile ale unei entități convenționale.

**HOTĂRÂRE**

„\_\_\_\_\_” decembrie 2020 or. \_\_\_\_\_ nr. \_\_\_\_\_

**Cu privire la modificările în Politicile contabile ale entității „AC” SA**

În vederea executării prevederilor Legii contabilității nr. 287/2017, SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”, în urma modificării semnificative în natura activității entității „AC” SA a procesului organizatorico-tehnologic, pentru a asigura funcționarea eficientă a entității este mai relevantă o altă evaluare a elementelor contabile precum costul produsului fabricat, în temeiul prevederilor din Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor, conducerea entității

**HOTĂRĂȘTE:**

1. A aproba modificările la Politicile contabile ale entității „AC” SA pentru anul 2021, precum modificarea metodei de calculație a costului produselor fabricate de la metoda pe comenzi la metoda pe faze cu semifabricate.
2. Prezenta dispoziție este parte componentă a politicilor contabile ale entității.
3. Controlul executării prezentului ordin îl exercită personal.

**Director general**

Astfel, entitatea poate să aplice diverse metode, precum și mai multe metode de evaluare și de determinare a stocurilor, care sunt selectate de sine stătător în conformitate cu particularitățile procesului organizatorico-tehnologic și în temeiul reglementărilor naționale din domeniu, în particular, SNC „Stocuri” și Indicațiile metodice, cu condiția obligatorie de a reflecta aceste aspecte în politicile contabile ale entității.

**➤ Particularitățile contabilității anvelopelor și acumulateorilor**

Conform p.42 din SNC „Stocuri” există trei opțiuni privind decontarea costului anvelopelor și acumulateorilor/bateriilor achiziționate separat de vehicule:

- 1) în mărime totală la transferul în exploatare;
- 2) în funcție de kilometrajul parcurs sau durata de exploatare;
- 3) într-un alt mod stabilit de entitate.

Opțiunea privind decontarea costului anvelopelor și acumulateorilor/bateriilor achiziționate separat de vehicule este aleasă de subiect în mod independent și este stabilită în **politicile sale contabile**.

Conform Planului general de conturi, anvelopele și bateriile achiziționate separat de vehicule sunt contabilizate ca materiale (în contul 211, subcontul 2116).

În cadrul **Opțiunii 1**, valoarea contabilă a anvelopelor și bateriilor achiziționate separat de vehiculele puse în funcțiune și transmise în exploatare este contabilizată ca o creștere a costurilor / cheltuielilor perioadei, a activelor imobilizate etc. și o scădere a stocurilor (Dt 811.812, 821, 712, 713 etc. Ct 211).

Trebuie remarcat faptul că opțiunea 1 poate fi aplicată numai la decontarea costului anvelopelor / bateriilor puse în funcțiune începând cu 01.01.2020

**Opțiunea 2** a fost prevăzută în Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 87/2004 și a fost aplicată până la intrarea în vigoare a modificărilor SNC din 2020. Astfel, entitatea trebuie să elaboreze norme pentru kilometrajul și funcționarea anvelopelor pentru vehicule pe baza standardelor aprobate prin Ordinul Ministerului Transporturilor și Drumurilor nr. 124/2005.

**Opțiunea 3** este recomandată a fi utilizată la decontarea costurilor anvelopelor instalate pe vehicule fără odometru (de exemplu, pentru tractoare, macarale, mașini electrice). Costul acestor anvelope este amortizat la costuri / cheltuieli curente în funcție de numărul de ore lucrate, de greutatea mărfurilor transportate, de suprafața terenurilor prelucrate și de alți indicatori prevăzuți în politicile contabile.

Indiferent de opțiunea utilizată, costul anvelopelor / bateriilor amortizate ca costuri curente este dedus în scopuri fiscale, deoarece nu există reguli specifice pentru astfel de costuri în Codul fiscal. În acest caz, se aplică prevederile art. 44 partea (7) din Codul fiscal, conform căruia în scopuri fiscale se pot folosi metode de evidență financiară bazate pe prevederile Standardelor Naționale de Contabilitate și IFRS care nu contravin prevederilor prezentului titlu pot fi utilizate în scopuri fiscale.

## BGPF

**28.15.71 Este oare necesar de a reflecta în factura fiscală în rânduri separate autoturismul; acumulatorul, anvelopele procurate aparte, care au fost instalate pe autoturism ce ulterior este vândut în regim scutit de TVA fără drept de deducere ?**

În conformitate cu prevederile pct.55 din SNC "Imobilizări necorporale și corporale", aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118/2013, transferarea în componența autoturismului a acumulatorului, anvelopelor procurate separat, majorează costul autoturismului, devenind parte componentă a acestuia.

În corespundere cu art.11 alin.(1), (3) din Legea contabilității și raportării financiare nr.287/2017, contabilizarea faptelor economice se efectuează în temeiul documentelor primare, întocmite în timpul efectuării (producerii) faptelor economice, iar dacă acest lucru este imposibil – nemijlocit după efectuarea (producerea) faptelor respective.

În cazul livrării mărfurilor atât impozabile cu TVA conform prevederilor Titlului III al Codului fiscal cât și neimpozabile cu TVA se utilizează factura fiscală, care este un formular tipizat de document primar cu regim special pe suport de hârtie sau în formă electronică și este aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 28 august 2017 "Cu privire la aprobarea formularului tipizat de document primar cu regim special "Factura fiscală" și a Instrucțiunii privind completarea acestuia".

Dat fiind faptul, că obiectul tranzacției reprezintă comercializarea autoturismului, și nu a părților componente ale lui, în factura fiscală eliberată pentru autoturismul comercializat ce este echipat cu acumulator, anvelope procurate separat, se vor reflecta într-un singur rând indicatorii aferenți autoturismului.

**28.21.61 Cum se va deduce TVA aferentă procurării acumulatorului și anvelopelor destinate echipării autoturismului folosit în cadrul desfășurării activității de întreprinzător, ulterior vândut în regim scutit de TVA fără drept de deducere ?**

În conformitate cu pct.6 subpct.2) din SNC "Stocuri", aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118 din 6 august 2013 privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate, anvelopele și acumulatorii procurate separat de mijloacele de transport reprezintă materiale consumabile utilizate în procesul de producție și/sau de prestări servicii.

Concomitent, conform prevederilor Ordinului Ministerului Finanțelor nr.87 din 23 decembrie 2004 cu privire la modul de contabilizare a cheltuielilor aferente schimbului anvelopelor, acumulatorilor la mijloacele de transport, aplicabile tuturor mijloacelor de transport utilizate în activitatea de întreprinzător indiferent de faptul dacă aceste mijloace sînt sau nu incluse în bilanțul întreprinderii, valoarea anvelopelor procurate separat de mijloacele de transport se va repartiza la consumuri și/sau cheltuieli în conformitate cu kilometrajul parcurs efectiv, iar valoarea acumulatorilor se va repartiza la consumuri și/sau cheltuieli conform perioadei de funcționare stabilită în documentația tehnică.

Ținând cont de prevederile art.102 alin.(2) din Codul fiscal, sumele TVA aferente acumulatorului și anvelopelor cu care s-a echipat autoturismul destinat efectuării livrării scutite de TVA fără drept de deducere, nu se deduc și se raportează la costuri sau la cheltuieli.

Totodată, în conformitate cu art.102 alin.(1) din Codul fiscal, în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite deducerea sumei TVA, achitată sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, pe valorile materiale, procurate pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător.

Astfel, dacă autoturismul care a fost echipat cu anvelope și acumulator, procurate separat, a fost utilizat pentru efectuarea livrărilor impozabile cu TVA, subiectul impozabil își poate exercita dreptul la trecerea în cont a TVA aferentă lor.

Totodată, la înstrăinarea autoturismului scutit de TVA fără drept de deducere care este echipat cu anvelope și acumulator procurate separat, dat fiind faptul că la momentul înstrăinării o parte din costul anvelopelor, acumulatele instalate pe autoturismul folosit în activitatea de întreprinzător a fost repartizată la consumuri și/sau cheltuieli, în condițiile acțiunii prevederilor art.102 alin.(6) din Codul fiscal, la momentul vânzării autoturismului se va exclude de la deducere TVA aferentă mărimii valorii neamortizate a anvelopelor, acumulatele.

Potrivit p. 53<sup>1</sup> din SNC Imobilizări necorporale și corporale, în cazul în care **entitatea decide ca o imobilizare corporală să fie înstrăinată (vândută, transmisă ca cotă în capitalul social al altei entități etc.) fără o pregătire prealabilă**, atunci ea continuă să recunoască acest obiect ca imobilizare corporală până la ieșirea acestuia.

Dacă entitatea decide ca o imobilizare corporală să fie înstrăinată, aceasta poate fi transferată în componența stocurilor doar în cazul în care **este supusă unor pregătiri (reamenajării, reutilizării, reconstruirii etc.) pentru vânzare**. Transferul se efectuează la valoarea contabilă a obiectului de imobilizări corporale la data finalizării lucrărilor de pregătire a acestuia pentru vânzare.

Astfel, începând cu 01.01.2020, pentru a transfera un automobil în componența mărfurilor este necesar să se îndeplinească cerința standardului privind pregătirea sa preliminară pentru vânzare. Dacă această cerință nu este îndeplinită, atunci rezultatul vânzării obiectului va fi înregistrat în conturile de venituri și cheltuieli din operațiuni cu active imobilizate.

#### **Vânzarea unui autovehicul la un preț mai mic decât valoarea contabilă**

Datorită faptului că autovehiculele aparțin categoriei de imobiliari corporale pe termen lung amortizabile, atunci când se vând la un preț mai mic decât valoarea contabilă, este necesar să se ghideze după prevederile art. 97 alin. (5) Codul fiscal. Atragem atenția asupra modificărilor și completărilor la acest articol prin Legea nr. 288/2017, începând cu 01.01.2018:

Art. 97 alin. (5) CF până la 31.12. 2017	Art. 97 alin. (5) CF din 01.01.2018
Valoarea impozabilă a livrării impozabile a activelor supuse uzurii reprezintă valoarea cea mai mare din valoarea lor contabilă și valoarea de piață.	Valoarea impozabilă a livrării impozabile a activelor care au fost sau sînt supuse amortizării de către furnizor reprezintă valoarea cea mai mare din valoarea lor contabilă și valoarea de piață.

Luând în considerare aceste modificări, din poziția legislației fiscale, indiferent dacă activul amortizabil este vândut ca mijloc fix fără pregătire preliminară pentru vânzare sau este transferat în categoria stocurilor, TVA va trebui să fie percepută din cea mai mare dintre valoarea contabilă și cea de piață. În acest caz, suma TVA suplimentară percepută se reflectă ca Dt 714 Ct 534.

Valoarea livrării autovehiculului conform facturii fiscale este reflectat în boxa 1 din Declarația TVA, iar valoarea TVA aferentă acestei livrări, precum și valoarea TVA calculată suplimentar sunt reflectat în boxa 2 a Declarației TVA.

Atunci când un autovehicul este vândut împreună cu anvelopele și bateriile instalate care au fost achiziționate separat, acestea nu sunt reflectate în factura fiscală ca o poziție separată, deoarece obiectul tranzacției economice este vânzarea automobilului și nu a componentelor sale. Deci, conform p. 55 din SNC Imobilizări necorporale și corporale, anvelopele, bateriile achiziționate la procurarea obiectului se includ în costul acestuia. La momentul vânzării, pe vehicul pot fi instalate anvelope și baterii, care au fost

înregistrate separat la conturile 261 sau 262 de către furnizor. Deci, pe lângă factura fiscală, este necesar să se întocmească și să semneze de către ambele părți un **Act de transmitere a anvelopelor, bateriilor** deoarece anvelopele și bateriile sunt, pe de o parte, o parte integrantă a autovehiculului și nu sunt reflectate în rânduri separate în factura fiscală, dar, pe de altă parte, în contabilitatea furnizorului se reflectă separat.

**Exemplul 1.** O entitate a vândut un autoturism la o valoare de vânzare de 130.000 lei (fără TVA). Costul inițial este de 320.000 lei, iar amortizarea acumulată este de 184.000 lei. Anvelopele și bateria au fost achiziționate separat de vehicul. La momentul vânzării sale, costul neamortizat al anvelopelor era de 2.900 de lei, iar a bateriei neutilizate era de 1.400 de lei, obiectele fiind înregistrate în contul 261.

**Înregistrări contabile pentru tranzacțiile legate  
de vânzarea unei autoturismului scutit de TVA**

Notă contabilă	Notă contabilă	Notă contabilă	Notă contabilă		Notă contabilă
			debit	credit	
1	Se decontează amortizarea acumulată a autoturismului	184 000	124	123	Notă contabilă
2	Se decontează valoarea contabilă a autoturismului (320.000 lei - 184.000 lei)	136 000	721	123	Notă contabilă
3	Se reflectă valoarea de vânzare a autoturismului	130 000	234	621	Factura fiscală
4	Se decontează costul anvelopelor neamortizate	2 900	714, 721	261	Notă contabilă, Act de transmitere a anvelopelor
5	Se calculează TVA de la costul anvelopelor neamortizate	580	714	534	Notă contabilă, Registrul de evidență a procurărilor cu minus
6	Se decontează costul bateriilor neamortizate	1 400	714, 721	261	Notă contabilă, Act de transmitere a bateriilor
7	Se calculează TVA de la costul bateriilor neamortizate	280	714	534	Notă contabilă, Registrul de evidență a procurărilor cu minus

**Reflectarea TVA în contabilitate și dările de seamă fiscale**

În contabilitate	În registrul procurărilor	Boxa 13 Declarația TVA	Anexa 2 κ Declarația TVA
Pe creditul contului 534 s-au înregistrat sumele TVA - 860 lei (580 lei + 280 lei)	Sume TVA stornate - 580 lei (la anvelope) și 280 lei (la baterie)	TVA reflectat cu semnul minus - 860 lei (580 lei + 280 lei)	Se reflectă valoarea vânzărilor fără TVA pe factură fiscală

Astfel, în cazul vânzării unui autoturism care este scutit de TVA fără drept de deducere, TVA se restabilește la buget din costul anvelopelor și bateriilor atribuite cheltuielilor în temeiul art. 102 alin. (6) din CF (operațiunile 5 și 7). Aceste sume sunt reflectate cu semnul minus atât în registrul procurărilor, cât și în boxa 13 declarația TVA.

Deducerea cheltuielilor legate de anularea costului anvelopelor și bateriilor, precum și TVA restabilit, este permisă, cu excepția vânzărilor efectuate direct sau indirect către părțile interdependente.

**Exemplul 2.** O întreprindere a vândut un camion DAF cu anvelope instalate și o baterie la o valoare totală de vânzare de 325.000 MDL (fără TVA). Costul inițial este de 882.000 lei, iar amortizarea acumulată este de 440.000 lei. Anvelopele și bateriile au fost achiziționate separat de vehicul. La momentul vânzării camionului, costul neamortizat al anvelopelor era de 10.500 lei, iar a bateriilor - 2.200 lei, obiectele au fost reflectate în contul 261.

#### Înregistrări contabile pentru tranzacții legate cu vânzarea unui autovehicul supus TVA

Notă contabilă	Notă contabilă	Notă contabilă	Notă contabilă		Notă contabilă
			debit	credit	
1	Se decontează amortizarea acumulată a camionului	440 000	124	123	Notă contabilă
2	Se decontează valoarea contabilă a camionului (882.000 lei - 440.000 lei)	442 000	721	123	Notă contabilă
3	Se reflectă valoarea de vânzare camionului, fără TVA	325 000	234	621	Factura fiscală, Registrul livrărilor
4	Se calculează TVA de la valoarea de vânzare a camionului	65 000	234	534	Factura fiscală, Registrul livrărilor
5	Se calculează TVA de la depășirea valorii contabile asupra prețului de vânzare (442.000 lei - 325.000 lei) x 20%	23 400	714	534	Notă contabilă, Registrul livrărilor
6	Se decontează costul anvelopelor neamortizate	10 500	714, 721	261	Notă contabilă, Act de transmitere a anvelopelor
7	Se decontează costul bateriilor neamortizate	2 200	714, 721	261	Notă contabilă, Act de transmitere a bateriilor
8	Se calculează TVA de la costul anvelopelor și bateriilor neamortizate	2540	714	534	Notă contabilă, Registrul de evidență a procurărilor cu minus

#### Reflectarea TVA în contabilitate și dările de seamă fiscale

În contabilitate	În registrul livrărilor	Boxa 2 Declarația TVA	Anexa 2 κ Declarația TVA
Pe creditul contului 534 se acumulează următoarele sume: - 65.000 lei - conform facturii fiscale, - 23 400 lei - pe baza notei contabile	Registrul vânzărilor se indică separat sumele TVA aferente: - 65.000 lei - conform facturii fiscale, - 23 400 lei - din depășirea valorii contabile asupra valorii de vânzare	Se reflectă TVA spre plată – – 88 400 lei	TVA reflectată în valoare de 65.000 lei conform facturii fiscale

Suma TVA aferentă costului neamortizat al anvelopelor și bateriilor și este reflectat în rândul 13 al declarației TVA și registrul procurărilor cu semnul minus.

În anul 2020 a fost elaborat **Regulamentul privind gestionarea bateriilor și acumulatorilor și deșeurilor de baterii și acumulatori aprobat prin HG nr. 586/2020** (în continuare - Regulament) care a introdus fundamental noi cerințe privind gestionarea acestora. Acest document a intrat în vigoare la expirarea a 6 luni de la data publicării adică 28 februarie 2021. Totodată potrivit p. 2 din hotărâre, începând

cu 1 ianuarie 2022 pot plasa pe piață baterii și acumulatori numai producătorii înregistrați în Lista producătorilor de produse supuse reglementărilor de responsabilitate extinsă a producătorilor.

Necesitatea elaborării Regulamentului survine din prevederile alin. (13) art. 49 al Legii nr. 209/2016 privind deșeurile, potrivit căruia gestionarea bateriilor și acumulatorilor (în continuare - BA), precum și a deșeurilor acestora trebuie efectuată potrivit actelor normative aprobate de Guvern. Totodată Regulamentul transpune cerințele cadrului normativ european având drept scop protejarea mediului înconjurător de impactul nociv al deșeurilor de BA și stabilirea cadrului legal adecvat privind colectarea, tratarea, reciclarea și eliminarea deșeurilor de BA și în special interzicerea introducerii pe piață a BA ce conțin substanțe chimice periculoase.

În Regulament este prescrisă procedura de reciclare și îmbunătățire a performanței de mediu potrivit căreia agenții economici care vor efectua activități de tratare, reciclare și valorificare trebuie să favorizeze dezvoltarea de noi tehnologii, din punctul de vedere al protecției mediului, pentru toate tipurile de BA, precum și să introducă sisteme de management de mediu certificate în conformitate cu prevederile Legii nr. 20/2016 cu privire la standardizarea națională. Totodată a fost introdusă noțiunea de **ținte de colectare** și termeni de realizare a acestora. Astfel, în conformitate cu pct. 13 din Regulament, producătorii de BA și terții trebuie să realizeze următoarele ținte minime de colectare:

- 25% până în 2023;
- 45% până în 2025.

Țintele de colectare sunt monitorizate anual de către **Agenția de mediu** în conformitate cu schema prevăzută în anexa nr. 2 la Regulament.

Modul de desfășurare a sistemului de colectare a deșeurilor de BA este descris în p.31-45 din Regulament. Astfel, potrivit p.31 din Regulament, responsabilitățile producătorilor de BA menționate la pct. 12 din Legea 209/2016 privind deșeurile se realizează în două moduri:

1) *individual- prin care sunt obligați să preia de la beneficiari și de la consumatori deșeurile de BA prin intermediul propriilor puncte de colectare a acestora; sau*

2) *prin transferarea responsabilităților, pe bază de contract, către un sistem colectiv autorizat de către Agenția de mediu.*

Producătorii de BA existenți pe piață au obligația de a se înscrie în *Lista producătorilor* în termen de 3 luni de la data intrării în vigoare a Regulamentului primind un număr de înregistrare, care trebuie comunicat tuturor rețelelor comerciale prin care sunt vândute BA în maximum 30 de zile de la atribuire. În cazul transferării responsabilităților, producătorii vor fi informați trimestrial de către sistemul colectiv autorizat cu care au încheiat contractul de transfer de responsabilitate cu privire la îndeplinirea obligațiilor de raportare a țintelor.

Potrivit p.29 din Regulament, producătorii sau sistemele colective autorizate țin evidența și raportează deșeurile de BA conform modului de evidență și de raportare a informațiilor stabilit în art. 12, 32, 33 și 49 din Legea nr. 209/2016 privind deșeurile. Prima raportare se va efectua în anul următor înregistrării.

Astfel, în contextul prevederilor legale menționate, producătorii cât și alte părți implicate în procesul de colectare, reciclarea și eliminare a deșeurilor de BA au obligațiunea de a raporta aceste informații către Agenția de mediu.

În cazul distribuitorilor de BA auto, potrivit p.35 din Regulament acestea au următoarele obligații:

- 1) să colecteze BA auto de la utilizatorii finali;
- 2) să aplice **sistemul „depozit”** asupra prețului de vânzare al BA auto;
- 3) să depoziteze în spații special amenajate, împrejmuite și asigurate pentru prevenirea scurgerilor necontrolate a BA auto primiți în schimbul celor vândute;
- 4) să predea, în bază de contract, BA auto agenților economici autorizați;
- 5) să afișeze la loc vizibil anunțul cu următorul conținut: „Predați DBA auto în vederea valorificării acestora”;
- 6) să afișeze în mod vizibil prețul pentru o baterie sau un acumulator auto și valoarea „depozitului” corespunzător;
- 7) să emită cumpărătorului, la vânzarea bateriei sau acumulatorului auto, o **chitanță pe care să se specifice valoarea „depozitului”**;



8) **să ramburseze cumpărătorului valoarea „depozitului”, pe baza chitanței emise, în cazul în care cumpărătorul îi returnează o baterie sau un acumulator auto uzat.**

Totodată conform p. 41 din Regulament, **sistemul „depozit” se aplică asupra prețului de vânzare de către distribuitorii de BA auto la comercializarea către consumatorul final, reprezintă 10% din prețul de vânzare al unei BA auto și este plătit odată cu achiziționarea unei baterii sau a unui acumulator auto, în cazul în care nu se predă o baterie sau un acumulator auto uzat.**

Potrivit Regulamentului, sistemul „depozit” este definit ca sistem prin care cumpărătorul, la cumpărarea unei baterii și/sau a unui acumulator pentru autovehicul, plătește vânzătorului o sumă de bani, care îi este rambursată atunci când bateria și/sau acumulatorul uzat cu electrolitul în el este returnat persoanelor juridice care comercializează baterii și/sau acumulatori pentru autovehicule.

Totodată atenționăm că p.41 din Regulament prevede expres să **sumele încasate din aplicarea sistemului „depozit” nerambursate** sunt evidențiate separat în contabilitatea persoanei care desfășoară activitate de comerț cu BA auto și sunt utilizate numai pentru organizarea activității de colectare a BA auto uzați. Prin urmare, distribuitorul are obligația de a ține o evidență separată a sumelor de depozit nerambursate, dar care este termenul de urmărire a acestora legal nu este stipulat.

#### **☞ Particularitățile contabilității obiectelor de mică valoare și scurtă durată (pag. 51-54 SNC „Stocuri”)**

Transmiterea în exploatare a obiectelor de mică valoare și scurtă durată, **valoarea unitară a cărora nu depășește 1/6 din plafonul stabilit de legislație**, se contabilizează ca majorare a costurilor/cheltuielilor curente, activelor imobilizate etc. și diminuare a stocurilor (Dt 811, 812, 821, 712, 713 etc. Ct 2131). Conform politicilor contabile aceste obiecte pot fi decontate pe măsura transmiterii în exploatare prin calcularea uzurii în modul stabilit de pct. 52-53 din standard.

Obiectele de mică valoare și scurtă durată, a căror **valoare unitară depășește 1/6 din plafonul stabilit de legislație** se decontează la costuri/cheltuieli curente, active imobilizate etc. prin calcularea uzurii. Transmiterea în exploatare a acestor obiecte se reflectă ca corespondență internă între subconturile deschise la contul de evidență a obiectelor de mică valoare și scurtă durată (Dt 2132 Ct 2131).

**Uzura obiectelor de mică valoare și scurtă durată se calculează în mărime de 100% din valoarea obiectelor diminuată cu valoarea reziduală la transmiterea acestora în exploatare.** În funcție de destinația utilizării obiectelor uzura calculată se înregistrează ca majorare concomitentă a costurilor/cheltuielilor curente, activelor imobilizate etc. și uzurii obiectelor de mică valoare și scurtă durată (Dt 811, 812, 821, 712, 713 и др. Ct 214). Valoarea reziduală rămasă a obiectelor de mică valoare și scurtă durată se stabilește de către fiecare entitate de sine stătător.

Uzura acestor obiecte se decontează la ieșirea lor și se contabilizează ca diminuare concomitentă a uzurii obiectelor de mică valoare și scurtă durată și a stocurilor (Dt 214 Ct 2132).

Pentru **construcțiile speciale provizorii neprevăzute în lista de titluri, dispozitivele și instalațiile 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.

**Uzura construcțiilor speciale provizorii neprevăzute în lista de titluri, dispozitivelor, instalațiilor, contoarelor de evidență și altor dispozitive similare** se contabilizează ca majorare concomitentă a costurilor/cheltuielilor curente și uzurii obiectelor de mică valoare și scurtă durată (Dt 811, 812, 821, 712, 713 etc. Ct 214)..