

Учет доходов и расходов по специфичным операциям

Учет доходов регулируется положениями НСБУ «Доходы».

Доходы – увеличение экономической выгоды, отраженной в течении отчетного периода в виде поступлений активов или увеличения их стоимости, или уменьшения обязательств, приводящих к увеличению собственного капитала, за исключением увеличений капитала, связанных со взносами собственников.

Доходы от оказания услуг – доходы от выполнения субъектом работ, в течение определенного периода времени (например, доходы от транспортных, ремонтных, посреднических, консультационных, образовательных, спортивно-развлекательных, по установке оборудования, телефонных, интернет, туристических услуг).

Справедливая стоимость – оцененная продажная цена запасов при совершении сделки в нормальных условиях между заинтересованными, независимыми и хорошо осведомленными сторонами.

(Статья 5, пункт 26 Налогового кодекса)

Рыночная цена, рыночная стоимость – цена товара, услуги, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на оптовом рынке идентичных товаров, услуг, а при отсутствии идентичных товаров, услуг – в результате сделок, заключенных на соответствующем оптовом рынке между лицами, не являющимися участниками общей собственности или взаимозависимыми лицами. Сделки между участниками общей собственности или взаимозависимыми лицами могут приниматься во внимание только при условии, что их взаимозависимость не повлияла на результаты таких сделок.

Источниками информации о рыночных ценах на момент заключения сделки признаются:

а) информация государственных органов статистики и органов, регулирующих ценообразование; а при ее отсутствии –

б) информация о рыночных ценах, опубликованная в печатных изданиях или доведенная до сведения общественности средствами массовой информации; а при ее отсутствии –

с) официальная и/или опубликованная информация о биржевых котировках (состоявшихся сделках) на ближайшей к месту нахождения (месту жительства) продавца (покупателя) бирже, а при отсутствии сделок на указанной бирже либо при реализации (приобретении) на другой бирже – информация о биржевых котировках на этой другой бирже, а также информация о котировках по государственным ценным бумагам и обязательствам.

Налогоплательщик имеет право представить Государственной налоговой службе информацию из других источников о рыночных ценах на момент передачи товаров, услуг, а Государственная налоговая служба имеет право использовать представленную информацию при наличии оснований для признания ее достоверной.

Доходы **включают** поступления экономических выгод, полученные или подлежащие получению субъектами от своего имени. В состав доходов **не включаются**:

1) налог на добавленную стоимость, акцизы, прочие возмещаемые налоги и сборы.

2) суммы, полученные от имени третьих лиц, в том числе в случае договоров посредничества, заключенных согласно действующему законодательству. Эти суммы не могут быть включены в состав доходов, так как они не являются экономическими выгодами для субъекта и не приводят к увеличению собственного капитала. В таких ситуациях доходы субъекта включают только причитающиеся комиссионные.

(Статья 44 Налогового кодекса).

Методы учета и их использование

(1) Если не предусмотрено иное, то используются следующие методы учета:

а) для физических лиц, не осуществляющих предпринимательскую деятельность, – кассовый метод учета;

б) для физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, – кассовый метод учета или метод начислений;

с) для юридических лиц – метод начислений.

(2) Под **кассовым методом учета** понимается метод, в соответствии с которым:

а) доход учитывается в налоговом году, в котором он был получен денежными средствами или в другой форме;

б) вычеты разрешаются в налоговом году, в котором были произведены расходы, если только они не должны быть учтены в другом налоговом году в целях правильного отражения дохода.

(3) Под **методом начислений** понимается метод, в соответствии с которым:

а) доход учитывается в налоговом периоде, в котором он был заработан;

б) вычеты разрешаются в налоговом периоде, в котором были начислены либо произведены расходы или другие выплаты, если только они не должны быть учтены в другом налоговом периоде в целях правильного отражения дохода;

с) убытки, связанные с возвратом активов, поставленных в предыдущие годы, суммы снижения цен, дисконтов и скидок, предоставленных/полученных в отчетный период для поставок/закупок, произведенных в предыдущие годы, учитываются и вычитаются в целях налогообложения в налоговом периоде, в котором они были установлены и/или рассчитаны и/или выделены;

д) расходы, связанные с суммой НДС, которая исключается из вычета в соответствии с частью (6) статьи 102, отражаются и вычитаются в целях налогообложения в налоговом периоде, в котором они были указаны как расходы;

е) доход, связанный с суммой НДС, ранее отнесенной на затраты или расходы, которая вычитается в соответствии с частью (7) статьи 102, отражается в целях налогообложения в налоговом периоде, в котором он был вычтен.

Признание и учет доходов от оказания услуг

Доходы **оцениваются** по справедливой стоимости возмещения (средства платежа) полученной или подлежащей к получению, уменьшенной на стоимость любых снижений цен, бонусов и других торговых скидок, предоставленных продавцом. Справедливая стоимость представляет собой оцененную продажную цену одного актива при совершении сделки в нормальных условиях между заинтересованными, независимыми и хорошо осведомленными сторонами.

Доходы от оказания услуг **признаются** в случае одновременного выполнения следующих условий:

1) величина доходов может быть надежно измерена;

2) существует вероятность того, что экономические выгоды, относящиеся к сделке, будут получены субъектом;

3) стадия завершенности сделки на отчетную дату может быть надежно измерена; и

4) затраты, возникшие при выполнении сделки и затраты на ее завершение, могут быть надежно измерены.

Оценка доходов от оказания услуг осуществляется, как правило, в размере их стоимости, установленной сторонами договора и документально подтвержденной. Оценка таких доходов может быть надежной только в случае, когда субъект договорился с другими сторонами, участвующими в сделке о следующих условиях:

1) права каждой из сторон, которые имеют юридическую силу и относятся к оказанию и получению услуг;

2) предполагаемая компенсация;

3) методы и условия оплаты.

Признание доходов от оказания услуг осуществляется согласно одному из следующих методов:

1) *метод полного предоставления услуг;*

2) *метод процентного выполнения.*

Метод полного предоставления услуг рекомендуется в случае, когда срок оказания услуг не превышает один отчетный период. При использовании данного метода доходы от оказания услуг признаются и учитываются после завершения сделки.

Пример 1. *Субъект оказывает услуги по установке электрического оборудования, которые клиент примет только после окончания оказания услуг. В 2021 году субъект оказал и передал клиентам услуги на сумму 70 000 леев.*

На основании данных примера, субъект в 2021 году признает доход после фактической установки оборудования и его принятия клиентами в сумме 70 000 леев и отразит как Дт 221 Кт 611.

Метод процентного выполнения применяется в случаях, когда услуги, согласно одному и того же договору, оказываются в течение нескольких отчетных периодов. При таком методе, доходы признаются по отдельным стадиям сделки, в зависимости от процента их выполнения, то есть в тех отчетных периодах, в которых имело место фактическое оказание услуг. Признание доходов на основании метода процентного выполнения разрешается при одновременном соблюдении следующих **условий**:

1) момент окончания сделки или отдельной ее стадии может быть определен с высоким уровнем уверенности на отчетную дату;

2) расходы, понесенные при осуществлении сделки и ожидаемые для ее завершения, могут быть надежно определены.

В случае применения метода процентного выполнения, сумма доходов, может быть, определена на основании одного из следующих способов:

1) фактического объема оказанных услуг;

Пример 2. *В январе 2021 года субъект заключил договор на оказание консультационных услуг и оценке долгосрочных активов на общую стоимость 120 000 леев сроком на три года. В 2021 году были оказаны консультационные услуги на общую стоимость 65 000 лей.*

Согласно данным примера, доход субъекта за 2021 год составляет 65 000 леев и отражается как Дт 221 Кт 611.

2) доли фактического объема оказанных услуг в общем объеме услуг, предусмотренных договором;

Пример 3. *В январе 2021 года субъект заключил договор на установку оборудования и его обслуживание в течение 3 лет на общую стоимость 200 000 леев. В 2021 году субъект выполнил 25% от общего объема работ, предусмотренных в договоре.*

Согласно данным примера, доход субъекта за 2021 год составляет 50 000 леев (200 000 леев x 25%) и отражается как Дт 221 Кт 611.

3) доли понесенных расходов на установленную дату в общих расходах, предусмотренных договором.

Пример 4. *В январе 2021 года субъект заключил договор по строительству объекта на 2 года стоимостью 500 000 леев. Общая сумма расходов согласно договору, составляет 420 000 леев. В 2021 году субъект осуществил расходы в сумме 150 000 леев.*

Согласно данным примера, величина дохода субъекта за 2021 год рассчитывается как произведение доли фактически понесенных расходов в размере 35,71% $[(150\,000 \text{ леев} : 420\,000 \text{ леев}) \times 100]$ и общей суммой доходов предусмотренных договором, составляет 178 550 леев $35,71\% \times 500\,000 \text{ леев}$) и отражается в учете как Дт 221 Кт 611.

Если **услуги оказываются неопределенным количеством операций** в течение установленного периода времени, **которые не могут быть распределены по стадиям**, доходы признаются на основе прямолинейного метода или другой основы, установленной в учетных политиках субъекта.

Пример 5. *В мае 2021 года субъект заключил договор на обслуживание и ремонт компьютеров в течение двух лет. Общая стоимость услуг, предусмотренных в договоре, составляет 30 000 леев. Услуги оказываются равномерно в течении периода, установленного в договоре. Согласно*

учетных политик субъекта доходы распределяются согласно прямолинейному методу.

На основании данных примера, величина доходов субъекта в мае 2021 года составляет 1250 леев (30000 леев: 24 месяца) и отражается как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих доходов.

Если **результат сделки по оказанию услуг не может быть определен с большой степенью достоверности, доход признается только в размере понесенных расходов**, которые были или предположительно будут возмещены получателями услуг.

Пример 6. В январе 2020 года, адвокатское бюро заключило с субъектом «АС» договор по защите его интересов в судебном процессе. Согласно договорным условиям, в случае если процесс будет выигран, стоимость услуг составит 50000 леев, в противном случае субъект возместит адвокатскому бюро только фактически понесенные расходы в пределах, предусмотренных договором - 33600 леев. В мае 2021 года субъект «АС» проиграл судебный процесс.

Согласно данным примера, адвокатское бюро признает доходы в мае 2021 года в размере фактически понесенных расходов 33 600 леев и отразит их как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих доходов.

В случае, когда **результат сделки не может быть определен с достаточной степенью достоверности и существует вероятность того, что понесенные затраты не будут возмещены**, доход не признается, а затраты, относящиеся к сделке, отражаются как текущие расходы.

Корректировка доходов от оказания услуг

Начиная с 2020 года в НСБУ «Доходы» предусмотрен аспект по корректировке доходов от оказания услуг. Так, в соответствии с пунктом 27/1 стандарта, доходы от оказания услуг корректируются путем сторнирования стоимости услуг на стоимость не принятых услуг и/или на сумму снижения их цены в случае, когда оказание и непринятие услуг/снижение цены услуг имели место **в одном и том же отчетном периоде**.

В соответствии с пояснениями, относящимися к классу 6 «Доходы» Общего плана счетов, предприятие может корректировать выручку в течение периода, включая выручку от предоставления услуг, не только путем сторнирования, но и путем составления обратной формулы. В этом случае сумма корректировок отражается по дебету счетов доходов. Возможность составления обратных формул учета также предусмотрена в пункте 33 НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события». Конкретный вариант корректировки доходов выбирается субъектом самостоятельно и отражается в его учетных политиках.

В случае, когда оказание и непринятие услуг/снижение цены услуг имели место **в разные отчетные периоды**, доходы не корректируются, а связанные убытки отражаются как текущие

(Статья 5, пункт 27 Налогового кодекса)

Скидка - скидка на цену товаров, услуг, иностранной валюты и других финансовых активов.

(Статья 98 Налогового кодекса).

Корректировка облагаемой стоимости облагаемой поставки

(1) Облагаемая стоимость облагаемой поставки товаров, услуг после их поставки или оплаты подлежит корректировке при наличии подтверждающих документов, если:

- а) ранее согласованная стоимость облагаемой поставки изменилась в результате изменения цен;
- б) облагаемая поставка полностью или частично возвращена субъекту налогообложения, осуществившему поставку;
- с) облагаемая стоимость облагаемой поставки уменьшена вследствие предоставления дисконта.

Ниже приведен пример учета корректировок доходов от оказания услуг, если предоставление и снижение их цен произошло в один и тот же период (вариант 1) и в разные отчетные периоды (вариант 2).

Пример 7. В ноябре 2020 г. предприятие «СА» предоставило другому обслуживающему предприятию услуги по стоимости реализации 50 000 леев (без НДС), а фактическая стоимость, отраженная на счете 811 - 34 700 леев. Стоимость услуг была полностью оплачена получателем в том же месяце.

Согласно Акту о снижении цен на предоставляемые услуги, составленному 15 декабря 2020 года (вариант 1) и 7 января 2021 года (вариант 2), поставщик и получатель договорились снизить цены на предоставляемые услуги на общую сумму 12000 лей (с учетом НДС). Эта сумма была возвращена бенефициару в том месяце, в котором был составлен указанный документ. В соответствии с учетными политиками убытки от снижения цен на предоставленные услуги отражаются как текущие расходы без применения управленческого счета.

Основываясь на данных в Примере 1, поставщик услуг - организация «СА» должен составить бухгалтерские проводки, представленные ниже.

Учет предоставления услуг и снижения их цены

№	Документ	Содержание операции	Сумма, леев	Счета	
				дебит	кредит
Ноябрь 2020					
1	Налоговая накладная	Отражение продажной стоимости (без НДС) предоставленных услуг	50 000	221	611
2	Налоговая накладная	Вычет НДС на продажную стоимость оказанных услуг	10 000	221	534
3	Бухгалтерская запись	Списание фактической стоимости оказанных услуг	34 700	711	811
4	Платежное поручение	Получение денежных средств с получателя за предоставленные услуги	60 000	242	221
декабрь 2020 (вариант 1)					
5	Акт о снижении цен, Налоговая накладная	Отражение суммы снижения цены (без НДС) на оказанные услуги	(10 000)	221/544	611
6	Налоговая накладная	Сторнирование НДС от суммы снижения цены на предоставленные услуги (12000 лей: 6)	(2 000)	221/544	534
7	Платежное поручение	Возврат денежных средств бенефициару для снижения цены на оказанные услуги	12 000	221/544	242
Январь 2021 (вариант 2)					
8	Акт о снижении цен, Налоговая накладная	Отражение суммы снижения цены (без НДС) на оказанные услуги	10 000	712	544
9	Налоговая накладная	Сторнирование НДС от суммы снижения цены на предоставленные услуги (12000 лей: 6)	(2 000)	544	534
10	Платежное поручение	Возврат денежных средств бенефициару для снижения цены на оказанные услуги	12000	544	242

В случае возмещения убытков от непринятия и / или снижения цен на оказанные услуги за счет ранее установленных резервов должны быть подготовлены следующие проводки:

Создание резервов по мере оказания услуг:

✚ Дт 712 Кт 538;

возврат НДС на стоимость непринятых услуг и / или суммы снижения их цены:

✚ Дт 221 или 544 Кт 534;

списание убытков от непринятия услуг и / или снижения их цены:

✚ Дт 538 Кт 221 или 544.

Если предоставление и непринятие и / или снижение цен на услуги произошли в течение разных периодов, субъект может, в соответствии с учетными политиками, отразить соответствующие операции на отдельном управленческом счете, например, на счете 830 «Непринятие и / или снижение цен на предоставляемые услуги». В этом случае необходимо составить следующие проводки бухгалтерского учета:

Отражение стоимости неприемлемых услуг и / или суммы снижения их стоимости:

✚ Дт 830 Кт 221 или 544;

Возврат НДС на стоимость непринятых услуг и / или суммы снижения их цены:

✚ Дт 221 или 544 Кт 534;

Списание убытков от непринятия услуг и / или снижения их цены:

✚ Дт 712 или 538 Кт 830.

Согласно **ст. 117 Налогового кодекса**, субъект налогообложения, осуществляющий облагаемую поставку на территории страны, обязан представить покупателю (получателю) налоговую накладную на данную поставку. Представление налоговой накладной осуществляется на момент возникновения налогового обязательства, установленного статьей 108, за исключением случаев, предусмотренных НК. Для поставок, облагаемых в соответствии с пунктом а) статьи 104, выписка налоговой накладной необязательна.

Для услуг датой поставки считается дата оказания услуги, дата выписки налоговой накладной или дата осуществления полной или частичной оплаты субъекту налогообложения, в зависимости от того, что имело место ранее. (ст. 108 параграф (4) Налогового кодекса).

При поступлении оплаты перед доставкой налоговая накладная не выдается, за исключением случаев, предусмотренных ст. 117/1 ч. (9) НК.

При получении оплаты до момента осуществления поставки налоговая накладная выписывается, в зависимости от обстоятельств, в момент получения платежа или осуществления поставки в следующих случаях:

а) при реализации предприятиями общественного питания продуктов собственного производства и товаров покупателю (получателю), являющемуся субъектом предпринимательской деятельности и вносящему предварительную оплату за обслуживание его предприятием общественного питания в течение определенного периода времени, – налоговая накладная выписывается в момент осуществления предварительной оплаты;

б) при подписке на периодические издания, облагаемые НДС, – налоговая накладная выписывается в момент получения предварительной оплаты;

с) при поставке услуг мобильной телефонной связи с предварительной оплатой – налоговая накладная выписывается в установленный договором момент осуществления платежей по оказанным услугам.

При применении **метода процента выполнения** применяются правила ст. 45 Налогового кодекса:

(1) В случае **долгосрчных договоров** (соглашений) лица, ведущие бухгалтерский учет по методу начисления, учитывают доходы, вычеты, зачеты и другие операции, связанные с этими договорами, по методу процента выполнения.






(2) Для целей настоящего раздела **долгосрчный договор (соглашение)** – это любое соглашение о производстве, строительстве, установке или монтаже, заключенное на срок не менее 24 месяцев.

(3) Все доходы и расходы учитываются в установленном Правительством порядке в налоговом периоде, который охватывается сроком действия долгосрочного договора (соглашения), на основе определения процента выполнения предусмотренных договором (соглашением) работ в течение соответствующего года. Декларации о подоходном налоге за соответствующий налоговый период, за исключением периода, в котором прекращается действие договора (соглашения), заполняются с использованием метода процента выполнения.

(4) По завершении выполнения договора (соглашения) с целью определения правильности процентных выплат (пени, процентов) распределение налога по налоговым периодам в соответствии с методом процента выполнения пересчитывается с учетом фактических показателей. Процентные выплаты за обнаруженные в результате такого пересчета недоплаты или переплаты налога за какой-либо налоговый период определяются в соответствии с настоящим кодексом и подлежат уплате в срок, предусмотренный для представления декларации о подоходном налоге за налоговый период, в котором завершено выполнение договора (соглашения). Данное положение применяется в отношении всех долгосрочных договоров (соглашений) при представлении декларации о подоходном налоге за налоговый период, в котором завершено выполнение договора (соглашения), но не ранее.

Как задокументировать и учесть начисленные штрафные санкции




При начислении, учете и налогообложении штрафных санкций у бухгалтеров предприятий возникает много вопросов, среди которых наиболее важными являются следующие:

-  когда, как и в каких суммах следует отразить штрафные санкции в бухгалтерском учете?
-  какие документы служат основанием для учета штрафных санкций?
-  как учитывается государственная пошлина, уплаченная при подаче исковых заявлений в судебные инстанции?
-  какие бухгалтерские проводки должны быть составлены при начислении, уплате (получении) и аннулировании (списании) штрафных санкций?
-  каков порядок налогообложения штрафных санкций?

Штрафные санкции, полученные или подлежащие получению от других предприятий и лиц

Предприятие получает или должно получить штрафные санкции в случае, если условия договоров были нарушены *другими предприятиями и лицами*. Суммы таких санкций включаются в состав других операционных доходов на основе **метода начислений и принципа осторожности**, т.е. в том отчетном периоде, в котором они признаны должником или же судебной инстанцией вынесено решение об их взыскании.

Штрафные санкции должны быть приняты к бухгалтерскому учету в размере сумм, признанных должниками или присужденных судебной инстанцией. При этом, основанием для отражения в учете вышеуказанных санкций могут служить следующие документы:

-  решение судебной инстанции;
-  двусторонний акт, подписанный предприятием и должником;
-  письмо должника, бухгалтерская справка или иной документ, подтверждающий факт нарушения договорных обязательств и позволяющий определить размер санкций, признанных должниками.

Двусторонние акты, письма должников, бухгалтерские справки и другие документы, подтверждающие штрафные санкции, составляются в произвольной форме, но должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные для первичных документов в соответствии с Законом 287/2017.

Согласно Закону о бухгалтерском учете и финансовой отчетности № 287/2017 одним из основных принципов бухгалтерского учета является **метод начисления**, который является основой бухгалтерского учета, в соответствии с которым признание элементов бухгалтерского учета по мере

их возникновения, независимо от момента получения/выплаты денежных средств или другой формы компенсации.

В случае возникновения различных неопределенностей признание дохода допускается по следующим критериям:

а) наличие твердой уверенности в том, что экономические выгоды, являющиеся объектом сделки, будут получены предприятием;

б) наличие реальной возможности точно определить размер дохода.

Следовательно, в некоторых случаях эти критерии могут быть выполнены только после получения денежных средств или после устранения неопределенностей. В случае сомнений относительно взыскания штрафных санкций, пеней, субъект не признает доход до тех пор, пока не будет уверен, что получит средства, относящиеся к начисленной неустойке (при наличии согласия сторон или решения суда).

Следует отметить, что качественные характеристики финансовой отчетности делают информацию полезной для пользователей. Например, **точность представления** – предусматривает, что информация, представленная в финансовых отчетах, должна быть полной, беспристрастной и без ошибок. Информация обладает данным качеством в случае отсутствия существенных ошибок и необъективности. Пользователи финансовой отчетности могут рассчитывать на нее в той мере, в какой информация полностью и объективно отражает реальное положение дел.

Осмотрительность требует, чтобы при подготовке финансовой отчетности принимались во внимание факторы неопределенности, поскольку они неизбежно сопутствуют многочисленным событиям и обстоятельствам, таким как взыскание сомнительных долгов. Эти и другие типы неопределенностей требуют объяснения их характера и осторожности при подготовке финансовой отчетности. При этом осмотрительность заключается в соблюдении в достаточной мере осторожности при принятии решений в условиях неопределенности, если активы или доходы не переоценены, а долги и расходы – занижены. Однако осмотрительность не позволяет, например, намеренно уменьшить / увеличить размер активов и доходов или намеренно завышать долги или расходы, поскольку в этих случаях информация в финансовой отчетности не будет нейтральной и, следовательно, не будет надежной.

При подготовке финансовой отчетности определение степени неопределенности относительно будущего притока экономических выгод производится на основе имеющихся данных. Например, если есть уверенность в том, что рассчитанный штраф/пеня будет уплачен/а, и если нет возможности противоположного решения, эта сумма считается доходом. Если существует вероятность того, что должник не уплатит штраф, этот штраф не будет отражен в статье баланса как дебиторская задолженность на том основании, что в будущем этот неуплаченный штраф будет признан как расход, который будет отражать предсказуемое уменьшение. в экономической выгоде.

В контексте вышеизложенного **штраф/пеня может быть признан/а доходом, если у предприятия есть уверенность в том, что он будет уплачен в ближайшем будущем (по решению суда или по соглашению сторон)**. В противном случае информация, представленная в финансовой отчетности, не будет достоверной.

Согласно **НСБУ «Дебиторская задолженность и финансовые инвестиции»**, дебиторская задолженность и финансовые инвестиции признаются в качестве активов на основе метода начисления в случае, когда:

1) *существует обоснованная уверенность в том, что в результате погашения дебиторской задолженности или владения инвестициями, субъект получит будущие экономические выгоды;*

2) *стоимость дебиторской задолженности и финансовых инвестиций может быть достоверно оценена.*

Прочая дебиторская задолженность включает: дебиторскую задолженность по возмещению убытков, дебиторскую задолженность по предъявленным и признанным претензиям, дебиторскую задолженность органов социального и медицинского страхования и др.

Дебиторская задолженность по возмещению убытков включает страховые возмещения, подлежащие выплате страховыми компаниями, возмещения, начисленные и признанные государственными органами, возмещения, признанные другими субъектами/лицами или установленные решениями судебных инстанций. Такая дебиторская задолженность отражается как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих доходов.

Дебиторская задолженность по предъявленным и признанным претензиям включает претензии, начисленные, признанные и неоплаченные государственными органами и другими субъектами и отражается как одновременное увеличение текущей дебиторской задолженности и текущих доходов.

Порядок отражения в учете штрафных санкций зависит от способа их взыскания:

- в добровольном или
- в судебном порядке.

Если должник **добровольно** признает суммы штрафных санкций, то в бухгалтерском учете предприятия необходимо составить следующие бухгалтерские проводки:

- 1) на сумму штрафных санкций, признанных должниками - Дт 234 Кт 612
- 2) на сумму штрафных санкций, полученных от должников -Дт 242 Кт 234.

Взыскание штрафных санкций **в судебном порядке** производится тогда, когда должники отказываются признать суммы указанных санкций. В таких случаях предприятие имеет право обратиться в судебную инстанцию с исковым заявлением. До решения судебной инстанции суммы предъявленных претензий должны быть отражены на забалансовом счете **920 «Условная дебиторская задолженность»**. При подаче искового заявления в судебную инстанцию предприятие обязано уплатить государственную пошлину.

Уплаченная пошлина должна быть включена в состав общих и административных расходов на дату ее уплаты Дт 713 Кт 242, 226, 532, 544 и др.

Судебная инстанция может полностью или частично удовлетворить исковые требования предприятия или отказать в их удовлетворении.

Если судебной инстанцией исковые требования предприятия по взысканию штрафных санкций удовлетворены полностью или частично, то проигравшая сторона компенсирует судебные издержки: расходы по предоставлению юридической помощи; государственную пошлину; командировочные расходы и другие расходы, указанные в судебном решении. В этом случае после вступления в силу решения судебного органа в пользу предприятия суммы компенсации судебных издержек и штрафных санкций, присужденных судебным органом, отражаются Дт 234 Кт 612.

Одновременно сумма условной дебиторской задолженности списывается с кредита забалансового счета 920.

Пример 8. *Предприятие «АС» S.A обратилось в экономический суд с иском к покупателю о взыскании штрафных санкций в размере 65 000 леев за просрочку оплаты товаров. При подаче искового заявления предприятие уплатило государственную пошлину в размере 1950 леев. Требования предприятия были полностью удовлетворены и принято решение о взыскании судебных издержек с ответчика в размере 7 500 леев, которые включают сумму государственной пошлины и стоимость услуг адвокатского бюро. Покупатель перечислил сумму штрафных санкций и судебных издержек на текущий счет предприятия в том же месяце, в котором было принято судебное решение.*

По данным приведенного примера в бухгалтерском учете предприятия необходимо составить проводки.

Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с взысканием штрафных санкций в судебном порядке

№ п/п	Содержание операции	Сумма (в леях)	Корреспондиру- ющие счета		Документ
			дебет	кредит	
Отражение операций до решения судебной инстанции					
1.	Отражена сумма штрафных санкций, не признанная покупателем	65 000	920	-	Бухгалтерская справка
2.	Уплачена государственная пошлина при подаче исковых требований	1950	713	242	Платежное поручение, выписка со счета
3.	Отражена стоимость услуг адвокатского бюро (7500 леев- 1950 лея)	5 550	713	544	Акт об оказании услуг
Отражение операций после решения судебной инстанции					
4.	Отражена сумма штрафных санкций, присужденных судебным органом	65 000	234	612	Решение судебной инстанции, исполнительный лист суда
5.	Отражена задолженность покупателя-ответчика по возмещению судебных издержек	7 500	234	612	Решение судебной инстанции, исполнительный лист суда
6.	Получены денежные средства от покупателя-ответчика в возмещение штрафных санкций и судебных издержек (56 400 леев + 3 100 леев)	72 500	242	234	Платежное поручение, выписка со счета
7.	Списана сумма условной дебиторской задолженности по штрафным санкциям, присужденным судебным органом	65 000	-	920	Бухгалтерская справка

В некоторых случаях суммы штрафных санкций, присужденных судебным органом, могут быть аннулированы судом высшей инстанции.

При этом, если штрафные санкции были присуждены судебным органом и аннулированы судом высшей инстанции **в одном и том же отчетном году**, то на их суммы необходимо составить следующую **сторнировочную бухгалтерскую проводку – Дт 234 Кт 612**.

Если же штрафные санкции были присуждены и аннулированы **в разные отчетные годы**, то их суммы подлежат включению в состав прочих операционных расходов – **Дт 714 Кт 234**.

Если судебная инстанция отказала предприятию (истцу) в удовлетворении исковых требований, то в бухгалтерском учете необходимо отразить только списание условной дебиторской задолженности по кредиту счета **920**.

В отдельных случаях предприятие может не получить суммы штрафных санкций и компенсаций судебных издержек, которые были признаны должниками или же присуждены судебным органом. По истечении срока исковой давности эти суммы рассматриваются как безнадежная дебиторская задолженность и подлежат списанию – **Дт 714 Кт 234**.

Списанные суммы штрафных санкций не аннулируются, а отражаются на забалансовом счете **919 «Списанная безнадежная дебиторская задолженность»** в течение периода, учетными политиками предприятия. Это необходимо для наблюдения за возможностью взыскания списанных сумм при изменении финансового положения должника.

Суммы штрафных санкций за нарушение договоров и компенсаций судебных издержек, отраженные в финансовом учете как доходы, должны быть включены в состав налогооблагаемого дохода на общих основаниях.

➤ Штрафные санкции, уплаченные или подлежащие уплате другим предприятиям и лицам

Штрафные санкции принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, признанных предприятием или присужденных судебной инстанцией.

Если **предприятие признает сумму штрафных санкций**, то оно должно письменно подтвердить свое согласие. Документами, свидетельствующими о том, что предприятие согласно уплатить предъявленные кредитором штрафные санкции согласно условиям договора - в полном объеме или в меньшем размере, могут быть *двусторонние акты, письмо должника или иной документ*, подтверждающий факт нарушения договорных обязательств и позволяющий определить сумму признанных штрафных санкций. В этом случае необходимо составить запись – Дт 714 Кт 544.

Если предприятие отказывается в добровольном порядке признать суммы штрафных санкций, то по заявлению кредитора решение об их взыскании может быть принято **в судебном порядке**. При этом, судебная инстанция может обязать ответчика возместить кредитору не только штрафные санкции, но и судебные издержки. Судебные издержки включаются в состав общих и административных расходов и отражаются Дт 713 кт 544.

Пример 9. *Предприятие «АС» S.A. приобрело материалы от поставщика на общую сумму 80 000 леев (без НДС). По условиям договора за просрочку платежа предусмотрены штраф в размере 7200 леев и пеня в размере 0,5% за каждый день просрочки. Предприятие «АС» S.A. не произвело оплату в срок, тем самым нарушив условия договора. Поставщик выставил предприятию претензию по взысканию штрафа - 7200 леев и пени в размере 1 050 леев, которые не были признаны покупателем. Поставщик обратился в экономический суд с иском о взыскании с него штрафных санкций в общей сумме, который был полностью удовлетворен. Кроме того, судебной инстанцией было принято решение о взыскании судебных издержек в размере 3 420 леев. Обязательства были полностью погашены предприятием «АС» S.A. в том же месяце, в котором было принято судебное решение.*

По данным приведенного примера в бухгалтерском учете предприятия «АС» S.A. необходимо составить записи, представленные ниже.

Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с приобретением материалов, отражением штрафных санкций и судебных издержек

№ п/п	Содержание операции	Сумма (в леях)	Корреспондирующие счета		Документ
			дебет	кредит	
1.	Отражена покупная стоимость (без НДС) приобретенных материалов	80 000	211	521	Налоговая накладная
2.	Принят к вычету НДС от стоимости приобретенных материалов	16 000	534	521	Налоговая накладная, Регистр учета покупок
3.	Отражена сумма штрафных санкций, присужденных судебной инстанцией	7 200	714	544	Решение судебной инстанции, исполнительный лист суда
4.	Отражена сумма судебных издержек, подлежащих возмещению истцу	1 050	713	544	Решение судебной инстанции, исполнительный лист суда

5.	Погашены обязательства перед поставщиком за приобретенные материалы	96 000	521	242	Платежное поручение, выписка со счета
6.	Перечислены поставщику суммы штрафных санкций и компенсаций судебных издержек	8 050	544	242	Платежные поручения, выписки со счетов

В случае, если предприятие не согласно с решением судебного органа, оно может его обжаловать в высшей судебной инстанции. Если высшая судебная инстанция приняла решение в пользу предприятия, то суммы штрафных санкций, ранее отраженные как расходы, подлежат аннулированию. При этом, составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) на сумму штрафных санкций, присужденных и аннулированных **в одном и том же отчетном году (сторнировочная бухгалтерская проводка - Дт 714 Кт 544.**

В случае, если суммы штрафных санкций и судебных издержек были признаны предприятием или присуждены судебной инстанцией, но не были перечислены кредиторам, то по истечении срока исковой давности они должны быть списаны на другие операционные доходы следующей бухгалтерской проводкой - Дт 544 Кт 612.

В целях налогообложения суммы штрафных санкций, списанных после истечения срока их исковой давности, рассматриваются как доход от непогашения задолженности хозяйствующим субъектом и включаются в состав налогооблагаемого дохода на общих основаниях (лит j) ст. 18 НК).

Следует отметить, что в соответствии с частью (1) статьи 30 НК **не разрешается вычет** пени и штрафов по подоходному налогу и по другим налогам, пошлинам, сборам и обязательным платежам в бюджет, а также пени и штрафов, **примененных за нарушение нормативных актов.**

Пример 10. По договору найма помещения в 2020 году начислена пеня в сумме 3 500 леев за несвоевременную его оплату, которая была признана предприятием в том же году, но документы по начислению и признанию пени не были переданы в бухгалтерию. Данный факт был выявлен только в июне 2021 года при составлении акта сверки. Как отразить в учете эту пеню, если согласно п. 27 НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события» «...не рассматриваются в качестве ошибок ... суммы штрафов, пени»? Или же в указанном пункте НСБУ имеется в виду не пеня, которая не отражена по причине отсутствия документов, а пеня, начисленная за предыдущие периоды? Нужно ли представить корректировочную Декларацию за 2020 год?

Из содержания п. 27 НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события» вытекает, что перечисленные в нем условия и события не рассматриваются в качестве ошибок, если они произошли в отчетном периоде. В данном контексте речь идет о пенях, штрафах, начисленных за предыдущие периоды и признанных в текущем году.

В то же время, в соответствии с п. 66 НСБУ «Собственный капитал и обязательства» обязательства по штрафам, начисленным за нарушение условий договоров, признаются одновременно с увеличением текущих расходов, **при их признании субъектом** или на основании решения судебной инстанции. Одновременно, в соответствии с ч. (7) ст. 44 НК для целей налогообложения могут использоваться методы финансового учета, основанные на положениях НСБУ и МСФО, не противоречащие положениям налогового законодательства.

Так, в качестве подтверждения признания виновной стороной начисленных пеней, штрафов могут служить подписание акта сверки, в котором указаны данные санкции; оплата штрафов, пеней; письменный ответ на письмо, выставленное пострадавшей стороной с указанием суммы начисленных пени/штрафа; подписание налоговой накладной и пр.

Таким образом, пеня, начисленная наймодателем в 2020 году в сумме 3500 леев, признанная нанимателем в том же году, в отсутствие подтверждающих документов, должна быть отражена в составе текущих расходов нанимателя в 2020 году. С точки зрения налогового законодательства при

отсутствии подтверждающих документов (ст. 19 Закона о бухгалтерском учете) данные расходы будут расцениваться как не подтвержденные документально.

Если же признанная в 2020 году пеня не была отражена в финансовом учете в том же периоде, данные расходы должны быть отражены на счете 331 «Поправки результатов прошлых лет». Соответственно, если сумма признанной налогоплательщиком пени не была включена в Декларацию за 2020 год, возникает обязательство по представлению корректировочной Декларации за соответствующий налоговый период. Напомним, что в соответствии с ч. (1¹) ст. 234 НК штраф за представление налогового отчета, содержащего недостоверную информацию, не применяется, если не возникают дополнительные обязательства по налогам и/или сборам.

ОБНП

28.15.54 Следует ли экономическому агенту выписывать налоговую накладную на сумму пени, полученной за нарушение условий договора?

Согласно ч. (1) ст. 117 Налогового кодекса, субъект налогообложения, осуществляющий облагаемую поставку на территории страны, обязан представить покупателю (получателю) налоговую накладную на данную поставку. Представление налоговой накладной осуществляется на момент возникновения налогового обязательства, установленного статьей 108, за исключением случаев, предусмотренных Налоговым кодексом.

Таким образом, уплата пени, рассчитанной за нарушение условий договора, не является поставкой и, следовательно, нет необходимости выписывать налоговую накладную.

☞ ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ НДС С ПРАВОМ ВЫЧЕТА

Статья 104. Поставки, освобожденные от НДС с правом вычета

Освобождаются от НДС с правом вычета:

а) товары, услуги на экспорт и все виды международных пассажирских и грузовых (в том числе экспедиционных) перевозок, услуги по международной передаче природного газа, а также услуги эксплуатанта аэродрома (аэропорта), услуги по продаже билетов на международные рейсы, по наземному обслуживанию воздушных судов, включая поставку топлива и грузов на борт воздушного судна, обеспечению авиационной безопасности, для поисково-спасательной деятельности и аэронавигации воздушных судов международного сообщения, топливо, предназначенное для заправки в Международном свободном порту Джорджюлешть морских судов, участвующих в международных грузовых и пассажирских перевозках, независимо от национальности судна или его флага;

б) электрическая энергия, тепловая энергия и горячая вода для недвижимости жилого назначения независимо от субъекта, на балансе которого находится эта недвижимость;

с¹) импорт и/или поставка на территории страны товаров, услуг, предназначенных для:

- проектов технической помощи, реализуемых на территории Республики Молдова международными организациями и странами-донорами в рамках договоров, стороной которых она является;

- проектов инвестиционной помощи, финансируемых за счет грантов, предоставленных Правительству, а также за счет грантов, предоставленных учреждениям, финансируемым из бюджета.

Перечень международных договоров, стороной которых является Республика Молдова, перечень проектов технической помощи, перечень грантов, предоставленных Правительству и учреждениям, финансируемым из бюджета, а также порядок применения освобождения от НДС с правом вычета к поставкам на территорию страны товаров и услуг, предназначенных для соответствующих проектов, устанавливаются Правительством;

f) товары, услуги, поставляемые в зону свободного предпринимательства из-за пределов таможенной территории Республики Молдова, поставляемые из зоны свободного предпринимательства за пределы таможенной территории Республики Молдова, поставляемые в зону свободного предпринимательства с остальной части таможенной территории Республики Молдова, а также поставляемые резидентами различных зон свободного предпринимательства Республики Молдова друг другу, за исключением транспортных услуг, поставляемых в свободную предпринимательскую зону с остальной части таможенной территории Республики Молдова, а также поставляемых резидентами различных зон свободного предпринимательства Республики Молдова друг другу;

f¹) товары, поставляемые резидентом зоны свободного предпринимательства Республики Молдова нерезиденту Республики Молдова, если товар передается с целью переработки резиденту другой зоны свободного предпринимательства Республики Молдова, указанному покупателем/получателем–нерезидентом;

g) услуги, оказываемые предприятиями легкой промышленности на территории Республики Молдова хозяйствующим субъектам, помещающим товары под таможенный режим переработки на таможенной территории, в рамках контрактов по переработке в таможенном режиме переработки на таможенной территории. Виды услуг, подпадающих под действие настоящего пункта, а также порядок администрирования таких услуг устанавливаются Правительством, а перечень хозяйствующих субъектов утверждается Министерством экономики и инфраструктуры;

h) товары, поставляемые в магазины duty-free;

i) товары, услуги, поставляемые в Международный свободный порт Джурджюлешть и Международный свободный аэропорт Мэркулешть из-за пределов таможенной территории Республики Молдова, поставляемые из Международного свободного порта Джурджюлешть и Международного свободного аэропорта Мэркулешть за пределы таможенной территории Республики Молдова, поставляемые в Международный свободный порт Джурджюлешть и Международный свободный аэропорт Мэркулешть с остальной части таможенной территории Республики Молдова, а также поставляемые резидентами различных зон свободного предпринимательства Республики Молдова, Международного свободного порта Джурджюлешть, Международного свободного аэропорта Мэркулешть друг другу, за исключением транспортных услуг, поставляемых в Международный свободный порт Джурджюлешть и в Международный свободный аэропорт Мэркулешть с остальной части таможенной территории Республики Молдова, а также поставляемые резидентами различных зон свободного предпринимательства Республики Молдова, Международного свободного порта Джурджюлешть, Международного свободного аэропорта Мэркулешть друг другу.

ОБНП

28.21.19 Имеет ли право предприятие на вычет сумм НДС, уплаченных в связи с приобретением товарно-материальных ценностей, основных средств и т.д. за счет бюджетных средств, поступивших в виде дотаций, субсидий и трансфертов (в том числе капитальных)?

Право на вычет НДС и условия его получения определены в статье 102 НК. Никаких ограничений, связанных с источником финансирования, использованных при приобретении, данная статья не содержит. [Изменения в Обобщенную базу налоговой практики в соответствии с Законом о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты N 288 от 15.12.2017, в силу 01.01.2018.]

28.21.37 Разрешается ли отнесение на вычет сумм НДС, по товарно-материальным ценностям, приобретаемым для осуществления поставок освобожденных от НДС с правом вычета?

В соответствии со ст.102 пт. (1) Налогового кодекса, разрешается вычет уплаченной или подлежащей уплате поставщикам-плательщикам НДС суммы НДС на товарно-материальные ценности, услуги, приобретаемые для осуществления облагаемых поставок в процессе предпринимательской деятельности. Исходя из положений ст.93 пкт. (6) и ст.104 Налогового кодекса, поставки освобожденные от НДС с правом вычета, квалифицируются как облагаемые поставки. Следовательно, сумма НДС, касающаяся приобретения предназначенных для осуществления поставок, освобожденных от НДС с правом вычета, разрешается к вычету. Изменения в Обобщенную базу налоговой практики в соответствии с Законом о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты N 288 от 15.12.2017, в силу 01.01.2018.]

28.21.56 Разрешается ли отнесение на вычет сумм НДС, по приобретенным товарно-материальным ценностям, в рамках проекта технической и инвестиционной помощи (гранта), осуществляемого на территории Республики Молдова, финансируемого частично за счет кредита (гранта) и частично из других денежных средств?

В соответствии со ст.102 ч.(1) Налогового кодекса, разрешается вычет уплаченной или подлежащей уплате суммы НДС на товарно-материальные ценности, услуги, приобретаемые для осуществления облагаемых поставок в процессе предпринимательской деятельности. Согласно ст.104 лит. с1) Налогового кодекса, при импорте и/или поставке на территории страны товаров, услуг, предназначенных для проектов технической помощи, реализуемых на территории Республики Молдова международными организациями и странами-донорами в рамках договоров, стороной которых она является и проектов инвестиционной помощи, финансируемых за счет кредитов и грантов, предоставленных Правительству или выделенных под государственную гарантию, за счет займов, предоставленных международными финансовыми организациями (в том числе за счет доли Правительства), а также за счет грантов, предоставленных учреждениям, финансируемым из бюджета, применяется освобождение от НДС с правом вычета. Также, согласно разъяснениям, представленные Комиссией по экономике, бюджету и финансам Парламента Республики Молдова письмом СЕВ № 486 от 23 сентября 2016 г., если в рамках соответствующих соглашений установлены условия вклада собственных средств получателя или кредитов и т.д., в целях реализации проекта инвестиционной или технической помощи, включенного в список текущих проектов технической и инвестиционной помощи, утвержденный Постановлением Правительства № 246 от 8 апреля 2010 г., освобождение от НДС с правом вычета применяется на всю стоимость поставок товаров и услуг, предназначенных для реализации упомянутых проектов. Соответственно, сумма НДС, касающаяся приобретения товарно-материальных ценностей, услуг предназначенных для осуществления поставок, освобожденных от НДС с правом вычета, разрешается к вычету, если используются непосредственно для осуществления предпринимательской деятельности, независимо из каких денежных средств была оплачена. Изменения в Обобщенную базу налоговой практики в соответствии с Законом о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты N 288 от 15.12.2017, в силу 01.01.2018.]

28.18.9 Какой налоговый режим НДС должен применяться по поставкам товаров и услуг, освобожденных от НДС без права вычета согласно ст. 103 Налогового кодекса, осуществленных в условиях, установленных ст.104 Налогового кодекса?

Статья 103 Налогового кодекса содержит положения относительно товаров и услуг, поставка которых освобождена от НДС без права вычета. Однако, налоговый режим по поставкам товаров и услуг, освобожденных от НДС без права вычета, согласно указанной статьи, следует рассмотреть и устанавливать с точки зрения всех обстоятельств, в которых они реализуются. Таким образом, в случае, когда поставки товаров и услуг, предусмотренные статьей 103 Налогового кодекса (например, книжная продукция и периодические издания, работы по строительству и монтажу ветряных и фотогальванических парков и др.), реализуется в обстоятельствах, установленных статьей 104 Налогового кодекса, (например, поставки подпадающие под проекты технической и инвестиционной помощи, поставки в зоны свободного предпринимательства и др.), налоговый режим, применяемый по данным поставкам, является освобожденным от НДС с правом вычета. Основание:(Разъяснения, представленные Министерством финансов согласно письму № 09/3-13/14 от 20.01.2020)

28.21.68 Имеет ли субъект налогообложения НДС право на вычет суммы НДС на приобретаемые товары и/или услуги, которые в процессе предпринимательской деятельности были уничтожены вследствие стихийных бедствий?

Согласно ч. (81) ст. 102 Налогового кодекса, уплаченная или подлежащая уплате сумма НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности, а также на приобретаемые товарно-материальные ценности и услуги, использованные при изготовлении товаров, которые в процессе предпринимательской деятельности были уничтожены вследствие стихийных бедствий, подлежит вычету при условии, что существование таких ситуаций продемонстрировано и подтверждено. Демонстрирование и подтверждение этих ситуаций должно осуществляться посредством акта, изданного государственным органом / учреждением (например, акт констатации, изданного Комиссией по чрезвычайным ситуациям). Следовательно, принимая во внимание положения упомянутой части Налогового кодекса, право на вычет уплаченной или подлежащей уплате суммы НДС, обусловлено демонстрированием и подтверждением факта уничтожения вследствие стихийных бедствий приобретенных товаров, использованные в процессе предпринимательской деятельности в целях осуществления налогооблагаемых поставок товаров/услуг. Также, исходя из положений ч.(81) ст.102 Налогового кодекса, **право на вычет уплаченного или подлежащего уплате суммы НДС, на приобретаемые товары и услуги, в процессе предпринимательской деятельности, не ограничено предназначением и целью, для которых они были приобретены** - продажа или производство товаров. Основание: (Письмо Министерства Финансов № 15/3-13/69 от 15.02.2021)

28.13.1 Какой режим налогообложения применяется по поставкам товаров, услуг внутри свободных экономических зон, Международного свободного порта Джурджулешть, Международного свободного аэропорта Мэркулешть или в рамках режима таможенного склада?

Согласно положениям статьи 95 ч. (2) п. а) Налогового кодекса, поставка товаров, услуг, осуществляемая внутри зоны свободного предпринимательства, Международного свободного порта Джурджулешть, Международного свободного аэропорта Мэркулешть или в рамках режима таможенного склада, не являются объектами налогообложения НДС.

[Изменения внесены в Обобщенную базу налоговой практики в соответствии с Законом о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты № 171 от 19.12.2019. в силе с 01.01.2020.]

28.13.2 Если при поставке товаров в ЗСП дата налоговой накладной, выданной поставщиком и Таможенной декларации попадают в разные налоговые периоды, в каком налоговом периоде данную поставку должен задекларировать резидент ЗСП?

В соответствии с положениями п. (3) ст. 7 Закона о зонах свободного предпринимательства № 440 от 27.07.2001, на территории свободной зоны устанавливается режим обязательного таможенного декларирования ввозимых на данную территорию и вывозимых с нее товаров (услуг).

Размещение отечественных товаров в свободной зоне, согласно п. (31) указанной статьи, осуществляется лишь путем оформления резидентом таможенной декларации о ввозе в свободную зону, без обязательства оформления поставщиком (продавцом) иных таможенных деклараций.

Вместе с тем, согласно п. (1) ст. 1371 Таможенного кодекса, в результате завершения таможенного оформления товаров и транспортных средств таможенный орган утверждает поданную таможенную декларацию, а товары и транспортные средства считаются помещенными под испрашиваемое таможенное назначение.

Поэтому, поставка товаров в зону свободного предпринимательства с остальной части таможенной территории Республики Молдова, будет указываться резидентом ЗСП в Декларации по НДС в налоговом периоде, в котором имело место таможенное оформление товаров, согласно даты таможенной декларации.

28.13.3 В какой графе Декларации по НДС резидент ЗСП, декларирует стоимость товаров и услуг, приобретаемых им с остальной части таможенной территории?

В соответствии с положениями п. (1) ст. 1 Закона о зонах свободного предпринимательства № 440 от 27.07.2001, зона свободного предпринимательства (в дальнейшем - свободная зона) является экономически обособленной, строго отграниченной по периметру частью таможенной территории Республики Молдова.

Согласно положениям Приказа ГНИ № 1164 от 25.10.2012 об утверждении бланка декларации по НДС и порядка заполнения декларации по НДС, стоимость товаров и услуг, приобретенных на территории Республики Молдова и использованных в предпринимательских целях, указывается в графе 12 Декларации по НДС.

28.13.4 Какой налоговый режим применяется к сделке купли - продажи недвижимого имущества расположенного на территории свободной экономической зоны, при продаже его собственником - нерезидентом свободной экономической зоны резиденту свободной экономической зоны?

Согласно положениям ст.95 ч. (2) п. а) Налогового кодекса, поставка товаров, услуг, осуществляемая внутри зоны свободного предпринимательства не являются объектами налогообложения НДС.

Таким образом, поставка недвижимого имущества, расположенного на территории свободной экономической зоны при продаже его собственником - нерезидентом свободной экономической зоны резиденту свободной экономической зоны не является объектом налогообложения НДС.

28.13.5 Каков порядок обложения НДС операции по поставке товаров в зону свободного предпринимательства, отгруженных с остальной части таможенной территории Республики Молдова?

Согласно положениям лит.f) ст.104 Налогового кодекса, товары, услуги, поставляемые в зону свободного предпринимательства из-за пределов таможенной территории Республики Молдова, поставляемые из зоны свободного предпринимательства за пределы таможенной территории Республики Молдова, поставляемые в зону свободного предпринимательства с остальной части таможенной территории Республики Молдова, а также поставляемые резидентами различных зон свободного предпринимательства Республики Молдова друг другу, за исключением транспортных услуг, поставляемых в свободную предпринимательскую зону с остальной части таможенной территории Республики Молдова,

а также поставляемых резидентами различных зон свободного предпринимательства Республики Молдова друг другу, освобождены от НДС с правом вычета.

На основании п.(3¹) ст.7 Закона о зонах свободного предпринимательства №440/2001, размещение отечественных товаров в свободной зоне осуществляется лишь путем оформления резидентом таможенной декларации о ввозе в свободную зону, без обязательства оформления поставщиком (продавцом) иных таможенных деклараций.

Таким образом, при поставке товаров, отгруженных в свободную предпринимательскую зону с остальной части таможенной территории Республики Молдова, поставщик применит режим НДС, соответствующий лит. f) ст.104 Налогового кодекса, при условии подтверждения данного факта копией документа, составленного в соответствии с требованиями ст.7 Закона о зонах свободного предпринимательства №440/2001.

Статья 102 НК предусматривает что, уплаченная или подлежащая уплате сумма НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности, услуги, которые используются для поставок, освобожденных от НДС без права вычета, не подлежит вычету и относится на затраты или расходы.

Уплаченная или подлежащая уплате сумма НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности, услуги, которые используются для осуществления как облагаемых поставок, так и поставок, освобожденных от НДС без права вычета, подлежит вычету, если относится к облагаемым поставкам.

Сумма вычета НДС определяется ежемесячно путем применения условного коэффициента к уплаченной или подлежащей уплате сумме НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности, услуги, которые используются для осуществления как облагаемых поставок, так и поставок, освобожденных от НДС без права вычета. **Ежемесячный условный коэффициент** округляется согласно математическим правилам с точностью до двух знаков после запятой и определяется путем деления, при этом:

а) в числителе дроби указывается стоимость облагаемых поставок (без НДС), за исключением полученных авансов, для осуществления которых используются данные товарно-материальные ценности, услуги;

б) в знаменателе дроби указывается общая стоимость облагаемых поставок (без НДС) и поставок, освобожденных от НДС без права вычета, за исключением полученных авансов, для осуществления которых используются данные товарно-материальные ценности, услуги.

Окончательный условный коэффициент определяется в вышеуказанном порядке и округляется согласно математическим правилам с точностью до двух знаков после запятой при составлении декларации по НДС за последний налоговый период года и основывается на годовых показателях поставок. Разница между суммой НДС, отнесенной на вычет в предыдущих налоговых периодах, и суммой НДС, определенной в результате применения окончательного условного коэффициента, отражается в декларации за последний налоговый период года.

Разрешается вычет уплаченной или подлежащей уплате суммы НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности, услуги, которые используются для осуществления поставок, освобожденных от НДС без права вычета, если величина соотношения между поставками, освобожденными от НДС без права вычета, и общей суммой облагаемых поставок (без НДС) и поставок, освобожденных от НДС без права вычета, меньше коэффициента 0,05.

28.21.23 Следует ли вычислять условный коэффициент на момент осуществления поставки, освобожденной от уплаты НДС без права вычета, по покупкам осуществленные в прошлом году или до момента регистрации в качестве плательщика НДС?

Согласно положениям ст.102 частей (3) и (4) Налогового Кодекса, сумма НДС уплаченная или подлежащая уплате на приобретаемые товарно-материальные ценности, услуги, которые используются для осуществления как облагаемых поставок, так и поставок, освобожденных от НДС без права вычета, подлежит вычету, если относится к облагаемым поставкам. Сумма вычета

НДС определяется ежемесячно путем применения условного коэффициента к уплаченной или подлежащей уплате сумме НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности, услуги, которые используются для осуществления как облагаемых поставок, так и поставок, освобожденных от НДС без права вычета. Окончательный условный коэффициент определяется и округляется согласно математическим правилам с точностью до двух знаков после запятой при составлении декларации по НДС за последний налоговый период года и основывается на годовых показателях поставок. Таким образом, условный коэффициент применяется только к суммам НДС по приобретенным товарам в соответствующем году, предназначенным для осуществления как облагаемых, так и освобожденных от уплаты НДС без права вычета поставок, без возможности его применения к приобретениям, осуществленным в предыдущем году или приобретениям, осуществленным до момента регистрации в качестве плательщика НДС. [изменения в Обобщенную базу налоговой практики в соответствии с положениями Закона о внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты № 171 от 19.12.2019, в силу 01.01.2020]

28.21.26 Учитывается ли при определении условного коэффициента, стоимость поставок, не являющихся объектом обложения НДС?

В соответствии со ст. 102 ч. (4) Налогового кодекса, ежемесячный условный коэффициент округляется согласно математическим правилам с точностью до двух знаков после запятой и определяется путем деления, при этом: а) в числителе дроби указывается стоимость облагаемых поставок (без НДС), за исключением полученных авансов, для осуществления которых используются данные товарно-материальные ценности, услуги; б) в знаменателе дроби указывается общая стоимость облагаемых поставок (без НДС) и поставок, освобожденных от НДС без права вычета, за исключением полученных авансов, для осуществления которых используются данные товарно-материальные ценности, услуги. Таким образом, стоимость поставок, не являющихся объектом обложения НДС, не учитывается при определении условного коэффициента.

28.21.57 Как округляется значение условного коэффициента, при определении доли облагаемых поставок (включая освобожденные с правом вычета), в общей стоимости поставок?

Согласно ч.(4) ст. 102 Налогового кодекса, Сумма вычета НДС определяется ежемесячно путем применения условного коэффициента к уплаченной или подлежащей уплате сумме НДС на приобретаемые товарно-материальные ценности, услуги, которые используются для осуществления как облагаемых поставок, так и поставок, освобожденных от НДС без права вычета. Ежемесячный условный коэффициент округляется согласно математическим правилам с точностью до двух знаков после запятой и определяется путем деления, при этом: а) в числителе дроби указывается стоимость облагаемых поставок (без НДС), за исключением полученных авансов, для осуществления которых используются данные товарно-материальные ценности, услуги; б) в знаменателе дроби указывается общая стоимость облагаемых поставок (без НДС) и поставок, освобожденных от НДС без права вычета, за исключением полученных авансов, для осуществления которых используются данные товарно-материальные ценности, услуги. Окончательный условный коэффициент определяется в вышеуказанном порядке, основываясь на годовых показателях поставок, и округляется, согласно математическим правилам, с точностью до двух знаков после запятой. Например, если при расчете окончательного условного коэффициента результат равен 0,936... , то он округляется до 0,94. [изменения в Обобщенную базу налоговой практики в соответствии с положениями Закона об учреждении некоторых мер поддержки предпринимательской деятельности и о внесении изменений в некоторые нормативные акты, № 60 от 23.04.2020]

Таблица 1

Сумма уплаченного или подлежащего уплате вычета НДС по материальным ценностям, приобретенным услугам, которые используются для осуществления как облагаемых налогом, так и не облагаемых НДС поставок без права вычета (далее смешанные поставки) за октябрь 201_ года, рассчитывается на основе данных из бухгалтерский учет:

Таблица 2

Сумма невычитаемого НДС, зарегистрированная в стр.8 таблицы 2, отражается по следующим формулам бухгалтерского учета:

Главный бухгалтер _____
(подпись)

Таблица 3

Выпуска из Регистров покупок и продаж за 2021 год

лей

Период	Стоимость облагаемых поставок (без НДС, без авансов)	Стоимость поставок, освобожденных от НДС, без права вычета (без авансов)	Общая стоимость облагаемых налогом и освобожденных от НДС поставок без права вычета (без авансовых платежей)	Усл. коэф. ст.102, ч.(3) (расчет)	Сумма НДС по рассматриваемым закупкам		Сумма НДС к вычету (по смешанным поставкам)	Сумма НДС, не подлежащая вычету	Итого вычитаемая сумма НДС Статья 102 (3) boxa 13
					исключительно для облагаемых налогом поставок	смешанные поставки			
	D221 C611 boxa 1	D221 C611 boxa 6	D(534.4) C(.....)*						
1	2	3	4=2+3	5=2/4	6	7	8=7*5	9=7-8	10=6+8
ianuarie	0	0	0	-	0	0	0	0	0
februarie	0	0	0	-	0	0	0	0	0
martie	438607	108200	546807	0,80	81325	4976	3992	984	85317
aprilie	3691960	57390	3749349	0,98	604105	8817	8641	176	612787
mai	22970947	361408	23332355	0,98	385407	8028	7867	161	393311
iunie	0	100100	100100	0,00	12600	6580	0	6580	12600
iulie	70000	0	70000	1,00	38388	840	840	0	39228
august	0	0	0	-	0	0	0	0	0
septembrie	0	0	0	-	0	0	0	0	0
octombrie	619232	211885	831117	0,75	1025112	8461	6346	2115	1031416
noiembrie	0	0	0		0	0	0	0	0
decembrie	50000	9850	59850	0,84	11300	560	470	90	11768
Итого за год	27 840 746	848 833	28 689 578	x	2 158 237	38 262	28156	10106	2 186 426
Итоговый расчет	27 840 746	848 833	28 689 578	0,97/1	2 158 237	38 262	38262	0	2 195 367
Разница в декабре	0	0	0	x	0	0	10106	(10106)	boxa 16
									10106

Учет имущества, полученного от государства с правом собственности

Согласно п. 17¹ НСБУ «Собственный капитал и обязательства» и разъяснений к счету 316 Общего плана счетов данное имущество включает имущество, полученное от государства на правах собственности публичными органами и учреждениями на самоуправлении согласно учредительным документам или другим документам, предусмотренным законодательством, *за исключением имущества, зарегистрированного в составе уставного капитала.*

Поступление имущества отражается в размере, установленном в учредительных и/или других документах, предусмотренных законодательством: активов – как одновременное увеличение активов и имущества, полученного от государства с правом собственности; обязательств – как увеличение обязательств и уменьшение имущества, полученного от государства с правом собственности.

Выбытие имущества отражается следующим образом: в случае передачи активов – как одновременное уменьшение имущества, полученного от государства с правом собственности, и активов; в случае передачи обязательств – как уменьшение обязательств и увеличение имущества, полученного от государства с правом собственности (п. 17² НСБУ «СКО»).

Получение, увеличение или уменьшение, а также выбытие полученного от государства имущества осуществляется на основании решения учредителя (министерства, муниципального/районного совета или другого публичного органа) - **Дт 111, 112, 121, 123, 141, 142, 211, 234, 241, 242, 243, 252 и др. Кт 316.**

Отражение суммы увеличения имущества за счет нераспределенной прибыли и/или уменьшения обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение - **Дт 332, 427, 543 Кт 316;** списание/уменьшение стоимости выбывшего имущества - **Дт 316 Кт 111, 112, 121, 123, 141, 142, 211, 234, 241, 242, 243, 252 и др.**

Списание субсидий у субъектов с публичной собственностью

Согласно п. 80 НСБУ «Собственный капитал и обязательства» субъекты с публичной собственностью списывают (после выполнения договорных условий) субсидии, относящиеся к активам, полученным от Правительства и других органов публичного управления, первоначально отраженные как долгосрочные обязательства (доходы будущих периодов), на увеличение прочих элементов собственного капитала. Списание этих субсидий отражается как уменьшение прочих элементов собственного капитала и, соответственно, как увеличение уставного капитала и/или текущих доходов.

Так субъекты с публичной собственностью могут отражать в составе СК только относящиеся к активам субсидии, полученные от Правительства и других органов публичного управления. Относящиеся к активам субсидии, полученные от национальных и международных организаций и учреждений, признаются как обязательства (доходы будущих периодов) и учитываются в таком же порядке, как и у субъектов без публичной собственности.

Пример 11. В 2021 году субъект «АС» S.A получило от Правительства субсидию в размере 700 000 леев для приобретения оборудования, предназначенного для процесса производства. Извещение о предоставлении субсидии было получено в феврале 2021 года, а денежные средства – в марте этого же года. В апреле 2021 года субъект приобрел за счет полученной субсидии и собственных средств/кредитов оборудование стоимостью 2 000 000 леев. Оборудование не требует дополнительных затрат для подготовки к использованию по назначению и были переданы в эксплуатацию в этом же месяце.

Согласно учетным политикам, срок их использования – 7 лет, амортизация начисляется линейным методом начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем передачи в использование, субсидии списываются ежемесячно на текущие доходы на равномерной основе. Образовательные услуги учитываются на счете 811 «Основная деятельность» и ежемесячно списываются на себестоимость продаж. Себестоимость оказанных услуг за май 2021 года составила 3 250 000 леев.

В соответствии с решением учредителя от 15.04.2021 г. субсидии списываются следующим образом:

- 40% – на увеличение уставного капитала;
- 60% – на текущие доходы.

Государственная регистрация увеличения уставного капитала за счет полученной субсидии была осуществлена 25.05.2021 г.

Бухгалтерские проводки по учету операций, связанных с получением и списанием субсидии

№ п/п	Документ	Содержание операции	Сумма, леев	Корреспонденция счетов	
				дебет	кредит
Февраль					
1	Извещение о предоставлении субсидии	Признание субсидии, предоставленной для приобретения оборудования	700 000	234	424
Март					
2	Платежное поручение, выписка со счета	Получение денежных средств в виде субсидии для приобретения оборудования	700 000	242	234
Апрель					
3	Налоговая накладная, акт приемки-передачи основных средств	Отражение стоимости приобретенного и переданного в эксплуатацию оборудования	2 000 000	123	521
4	Бухгалтерская справка	Списание на собственный капитал суммы субсидии при передаче оборудования в эксплуатацию	700 000	424	342
5	Решение учредителя, бухгалтерская справка	Отражение суммы субсидии, направленной на увеличение уставного капитала (700 000 леев × 40%)	280 000	342	314
Май					
6	Бухгалтерская справка	Начисление амортизации оборудования (2 000 000 леев : 7 лет : 12 мес.)	23 810	811	124
7	Выписка из решения Агентства публичных услуг, бухгалтерская справка	Отражение суммы увеличения уставного капитала за счет субсидии	280 000	314	311
8	Бухгалтерская справка	Списание себестоимости оказанных услуг	3 250 000	711	811
9	Бухгалтерская справка	Списание на текущие доходы суммы использованных субсидий (700 000 × 60%) : 7 лет : 12 мес.]	8 333	342	611

Состав и порядок учета оценочных резервов

Согласно п. 85 НСБУ «Собственный капитал и обязательства» оценочные резервы создаются за счет первоначальной стоимости активов и/или текущих затрат/расходов. Оценочные резервы используются только в целях, для которых они первоначально были созданы (п. 86 НСБУ «СКО»). Таким образом, оценочные резервы, созданные для покрытия определенных затрат/расходов (например, по выплате отпускных пособий), не могут быть использованы на другие цели (например, для возмещения затрат по ремонту и обслуживанию проданных активов в течение гарантийного срока).

Согласно учетным политикам субъекта, оценочные резервы могут создаваться в течение отчетного периода (ежемесячно, ежеквартально) или на отчетную дату. **В случае создания оценочных резервов в течение отчетного периода** их величина пересматривается на отчетную дату и корректируется для отражения наилучшей текущей оценки (п. 87 НСБУ «СКО»). Данная корректировка отражается следующим образом:

- если величина оценочного резерва превышает сумму фактических затрат/расходов, понесенных за счет этого резерва, разница сторнируется путем одновременного уменьшения затрат/расходов и оценочного резерва;
- если величина оценочного резерва не превышает сумму фактических затрат/расходов, понесенных за счет этого резерва, разница отражается как одновременное увеличение затрат/расходов и оценочного резерва.

Сумма неиспользованных оценочных резервов, которые будут использоваться в последующие отчетные периоды (например, для выплаты отпускных пособий, для покрытия затрат по ремонту и обслуживанию проданных ценностей в течение гарантийного срока), не подлежит списанию на отчетную дату. Следовательно, в таких ситуациях сальдо счетов 426 и 538 не списывается.

В соответствии с п. 88 НСБУ «СКО» оценочные резервы **аннулируются путем списания на текущие доходы**, если нет вероятности оттока ресурсов носителей экономических выгод. Такая ситуация может возникнуть, если субъект перестанет формировать оценочные резервы для определенных целей (например, для покрытия затрат на выбытие долгосрочных активов, по гарантиям) или не полностью использовал оценочные резервы, созданные по налогам, судебным искам и др.

Пкт. 85¹ стандарта - «Оценочные резервы учитываются в рамках следующих категорий:

Оценочные резервы по вознаграждениям работникам создаются по обязательствам субъекта перед работниками по отпускам, пенсиям, вознаграждениям по результатам годовой деятельности и другим выплатам, вытекающим из коллективных и индивидуальных трудовых договоров (п. 85¹ подп. 1) НСБУ «СКО»).

Размер данных резервов определяется по каждому работнику или по категориям работников исходя:

- из установленного в учетных политиках процента к начисленной заработной плате – при формировании резервов в течение отчетного периода;
- из фактического количества неиспользованных дней отпуска – при формировании резервов на отчетную дату.

Формирование указанных оценочных резервов отражается по дебету тех же счетов, что и заработная плата и другие начисленные доходы работникам, которые служат основой для исчисления отпускных пособий. Согласно учетным политикам, сумма созданного резерва по выплате отпускных пособий может включать также взносы ОГСС работодателя.

Пример 12. По состоянию на 31.12.2020 г. у субъекта осталось 200 неиспользованных дней отпуска, в том числе:

- работникам основного производства - 120 дней со средней оплатой 298 лей / день;
- обслуживающий персонал производственных подразделений - 30 дней при средней оплате 264 лея / день;
- административный персонал предприятия - 50 дней при средней оплате 525 лей / день.

Согласно учётным политикам, предприятие создает оценочные резервы на оплату неиспользованного отпуска на дату составления финансовой отчётности. Неиспользованный отпуск предоставлен работникам в течение 2020 года, средняя заработная плата составила 105% от резерва, сформированного на отчетную дату.

1. Создание оценочного резерва на 31.12.2020 г.

Дт 811 - 35 760 лей (120 * 298)

Дт 821 - 7 920 лей (30 * 264)

Дт 713 - 26 250 лей (50 * 525)

Кт 538 - 69 930 лей

2. Использование резерва в 2021 году.

Дт 538 - 73 426,50 лей

*Кт 531 - 73426,50 лей (69930 * 105%)*

3. Создание дополнительного резерва 31.12.2021 г.

Дт 811, 821, 713 - 3 496,50 лей

Кт 538 - 3 496,50 лей.

2) **оценочные резервы по гарантиям**, предоставленным покупателям/клиентам, которые создаются для покрытия расходов на ремонт и гарантийное обслуживание проданных ценностей, по возврату и снижению цены по проданным ценностям и по другим гарантиям, которые вытекают из договоров, заключенных с покупателями/клиентами.

Дт 712 Кт 538

3) **оценочные резервы по налогам**, которые создаются по разницам в налогах, выявленные в процессе инициированных и незаконченных проверок; налогам, по которым субъект имеет начатый процесс в судебных инстанциях, а также и в других ситуациях, которые могут повлечь обязательства по налогам и сборам, включая начисление пени и штрафов.

Дт 713 Кт 538

4) **прочие оценочные резервы**, которые создаются для покрытия расходов по спорам, охране окружающей среды, выбытия долгосрочных материальных активов, реструктуризации субъекта и в других целях, установленных законодательством и/или руководством субъекта.».

Дт 713, 714, 721 Кт 538

Пример 13. В декабре 2020 года покупатель предъявил субъекту «АС» судебный иск. По оценкам юридических консультантов на отчетную дату есть вероятность того, что субъект «АС» проиграет судебное дело и понесет расходы по возмещению ущерба покупателю в сумме 250 000 леев, а также на покрытие судебных издержек в сумме 15 400 леев. В июне 2021 года суд принял решение, согласно которому предприятие «АС» должно возместить покупателю ущерб на сумму 262 000 леев и покрыть его судебные издержки на сумму 8 200 леев.

Субъекту «АС» необходимо составить следующие бухгалтерские проводки и расчеты:

на 31.12.2020 г.

1) создание оценочного резерва по судебному иску – 265 400 леев (250 000 леев + 15 400 леев):

■ **Дт 714 Кт 538** – 265 400 леев;

в июне 2021 г.

2) отражение обязательств перед покупателем по возмещению ущерба и покрытию судебных издержек – 270 200 леев (262 000 леев + 8 200 леев):

■ **Дт 538 Кт 544** – 270 200 леев;

3) отражение разницы между фактической величиной издержек и суммой оценочного резерва по судебным искам – 4 800 леев (270 200 леев – 265 400 леев):

■ **Дт 714 Кт 538** – 4 800 леев.

В соответствии с п. 24 НСБУ «Запасы» **запасы, полученные безвозмездно**, оцениваются на основании данных первичных сопроводительных документов или по справедливой стоимости, с включением в необходимых случаях прямо относимых затрат.

Первоначальная стоимость таких запасов отражается как одновременное увеличение запасов и обязательств (**доходов будущих периодов**). По мере использования, стоимость запасов, полученных безвозмездно, списывается на текущие доходы.

Согласно учетным политикам, первоначальная стоимость запасов, полученных безвозмездно, может отражаться как одновременное увеличение запасов и **текущих доходов**.

Конкретный вариант учета безвозмездно полученных запасов выбирается каждым субъектом самостоятельно и устанавливается в его учетных политиках.

Начиная с 01.01.2020 г. стоимость таких запасов относится на текущие доходы в зависимости от вида затрат/расходов, для которых они были использованы. Так, стоимость запасов, предназначенных для использования в основной деятельности субъекта (например, для производства и оказания услуг), списывается на доходы от продаж (на счет 611), а стоимость запасов, предназначенных для других целей, – на другие доходы от операционной деятельности (на счете 612).

Пример 14. В октябре 2020 года субъект безвозмездно получил от нерезидента партию материалов, стоимость которых по инвойсу составляет 3 000 евро. Официальный курс молдавского лея на дату заполнения Таможенной декларации – 20,50 лея/евро. Сбор за осуществление таможенных процедур – 342 леев, транспортные расходы – 2000 лея, сумма НДС на импорт равна 12 768 леям. В октябре–декабре 2020 года материалы из данной партии стоимостью 35 000 леев были израсходованы. В соответствии с учетными политиками стоимость безвозмездно полученных материалов отражается в составе:

✚ доходов будущих периодов (вариант 1),

✚ текущих доходов (вариант 2);

Стоимость израсходованных материалов включается в себестоимость услуг (счет 811 «Основная деятельность») и ежемесячно списывается на счет 711 «Себестоимость продаж».

Себестоимость услуг, оказанных субъектом в октябре–декабре 2020 года, составила 520 000 леев.

Бухгалтерские проводки по учету операций, связанных с безвозмездным получением материалов и их расходованием

№ п/п	Основание для записи	Содержание операции	Сумма, леев	Корреспондирующие счета			
				вариант 1		вариант 2	
				дебет	кредит	дебет	кредит
1	Инвойс	Отражение стоимости безвозмездно полученных материалов (3000 евро x 20,50 лея/евро)	61 500	211	535	211	611
2	Налоговая накладная	Отражение стоимости транспортных расходов	2000	211	521	211	521
3	Таможенная декларация	Начисление сбора за осуществление таможенных процедур	342	211	544	211	544
4	Таможенная декларация, платежное поручение, выписка со счета	Вычет НДС на импорт согласно Таможенной декларации	12 768	534	544	534	544
5	Расходные накладные	Списание стоимости материалов, израсходованных в основной деятельности	35 000	811	211	811	211
6	Бухгалтерская справка	Списание себестоимости оказанных услуг	520 000	711	811	711	811
7	Бухгалтерская справка	Списание доли доходов будущих периодов, относящихся к 2020 году	35000	535	611	-	-

На практике возникают вопросы относительно списания доходов будущих периодов, относящихся к ликвидируемым запасам, ранее полученным безвозмездно (например, по истечении срока годности, в случае порчи, морального устаревания). Данные доходы подлежат отнесению на другие доходы от операционной деятельности одновременно со списанием балансовой стоимости запасов. При этом списание балансовой стоимости ликвидированных запасов - Дт 714 Кт 211, 213, 217 и др., списание доходов будущих периодов, относящихся к ликвидированным запасам - Дт 535 Кт 612;

Такие доходы списываются на текущие доходы одновременно с признанием расходов. Данный порядок учета вытекает из п. 12 НСБУ «Расходы», согласно которому субъект признает расходы одновременно с доходами от тех же экономических операций.