

STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE “CHELTUIELI”

Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza Directivei ~~lei~~ 2013/34/UE și Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară.

Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard constă în stabilirea componenței și modului de contabilizare a cheltuielilor și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare.

Domeniu de aplicare

3. Prezentul standard reglementează componența și modul general de contabilizare a cheltuielilor entității.

4. Prezentul standard nu stabilește regulile specifice de contabilizare a cheltuielilor aferente:

- 1) costului stocurilor vândute, trecut la cheltuieli (SNC “Stocuri”);
- 2) contractelor de construcții (SNC “Contracte de construcții”);
- 3) amortizării, exploatării și ieșirii activelor imobilizate (SNC “Imobilizări necorporale și corporale”, SNC “Investiții imobiliare”);
- 4) contractelor de leasing (SNC “Contracte de leasing”);
- 5) cheltuielilor compensate pe seama subvențiilor (SNC “Capital propriu și datorii”);
- 6) diferențelor de curs valutar și de sumă (SNC “Diferențe de curs valutar și de sumă”);
- 7) costurilor îndatorării (SNC “Costurile îndatorării”);
- 8) creanțelor și investițiilor financiare (SNC “Creanțe și investiții financiare”);
- 9) pierderilor din deprecierea activelor (SNC “Deprecierea activelor”);
- 10) constituirii provizioanelor (SNC “Capital propriu și datorii”);
- 11) activelor biologice și produselor agricole, precum și modificării costului efectiv diminuat cu costurile generate de vânzarea activelor biologice (SNC “Particularitățile contabilității în agricultură”).

Definiții

5. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

Activitate operațională – totalitatea operațiunilor economice aferente activităților principale ale entității, precum și activitățile conexe acestora.

Alte activități – ansamblul faptelor economice care nu se atribuie la activitatea operațională a entității.

Cheltuieli – diminuări ale beneficiilor economice înregistrate în perioada de gestiune sub formă de ieșiri, reduceri ale valorii activelor sau de creșteri ale datoriilor care contribuie la diminuări ale capitalului propriu (rezultatului financiar), altele decât cele rezultate din distribuirea acestuia proprietarilor.

Cheltuieli ale activității operaționale – cheltuieli determinate de procesul desfășurării activității operaționale a entității.

Cheltuieli ale altor activități – cheltuieli condiționate de desfășurarea altor activități (de exemplu, de ieșirea și deprecierea activelor imobilizate, de tranzacțiile financiare, de evenimentele excepționale).

Cheltuieli privind impozitul pe venit – suma totală a cheltuielilor privind impozitul pe venit luate în calcul la determinarea profitului net (pierderii nete) al (a) perioadei de gestiune.

Recunoașterea și evaluarea cheltuielilor

6. Cheltuielile se recunosc dacă se respectă următoarele criterii:

- 1) există o certitudine întemeiată privind diminuarea beneficiilor economice ale entității;
- 2) mărimea cheltuielilor poate fi evaluată în mod credibil.

7. Cheltuielile se recunosc concomitent cu:

1) diminuarea activelor fără o reducere concomitentă a datoriilor sau o creștere a altor active (de exemplu, valoarea contabilă a stocurilor depistate lipsă la inventariere se înregistrează ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a activelor);

2) majorarea datoriilor fără o creștere concomitentă a activelor (de exemplu, salariile calculate personalului administrativ se contabilizează ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente);

3) calcularea amortizării și înregistrarea pierderilor din deprecierea activelor imobilizate contabilizate conform SNC “Imobilizări necorporale și corporale”, SNC “Deprecierea activelor”.

8. Cheltuielile suportate în perioada de gestiune, dar care se referă la perioadele de gestiune ulterioare și depășesc pragul de semnificație stabilit în politicile contabile, se recunosc ca cheltuieli anticipate. Pe măsura survenirii perioadelor corespunzătoare, cheltuielile anticipate se decontează la cheltuielile curente prin metoda liniară sau prin altă metodă stabilită de entitate.

Exemplul 1. *La 10 noiembrie 201X o entitate a asigurat un automobil, conform contractului de asigurare CASCO, pe o perioadă de 12 luni, în sumă de 15600 lei. Conform politicilor contabile, aceste cheltuieli sînt semnificative și se repartizează uniform pînă la expirarea termenului contractului de asigurare (10 noiembrie 201X+1).*

În baza datelor din exemplu, entitatea contabilizează:

în noiembrie 201X:

- costul poliței de asigurare în sumă de 15600 lei – ca majorare concomitentă a cheltuielilor anticipate și datoriilor curente;

în noiembrie – decembrie 201X:

- decontarea cheltuielilor anticipate aferente anului 201X în sumă de 2600 lei $[(15600 \text{ lei} : 12 \text{ luni}) \times 2 \text{ luni}]$ – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a cheltuielilor anticipate.

9. Cheltuielile se recunosc în baza următoarelor principii:

1) contabilitatea de angajamente;

2) prudența.

10. Conform principiului contabilității de angajamente, cheltuielile se recunosc în perioada în care au fost suportate, indiferent de momentul plății numerarului sau compensării sub altă formă.

Exemplul 2. *În luna decembrie 201X o entitate a beneficiat de servicii de consultanță în valoare de 5430 lei, care au fost achitate în luna ianuarie 201X+1.*

În baza datelor din exemplu, în luna decembrie 201X, entitatea recunoaște costul serviciilor de consultanță în sumă de 5430 lei ca cheltuieli și le înregistrează ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente.

Exemplul 3. *În luna noiembrie 201X o entitate a achitat ratele de leasing, în baza unui contract de leasing operațional, aferente automobilului cu destinație administrativă pentru 3 luni (decembrie 201X – februarie 201X+1) în sumă totală de 24000 lei. Locatorul a prezentat documentele primare pentru ratele de leasing în sumă de 8000 lei pentru fiecare lună.*

În baza datelor din exemplu, entitatea contabilizează:

în noiembrie 201X:

- achitarea ratelor de leasing în avans în sumă de 24000 lei – ca majorare a creanțelor și diminuare a numerarului;

în lunile decembrie 201X – februarie 201X+1:

- recunoașterea ratelor de leasing drept cheltuieli în sumă de 24000 lei $(8000 \text{ lei} \times 3 \text{ luni})$ – ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente;

- trecerea în cont a avansului acordat în sumă de 24000 lei – ca diminuare concomitentă a datoriilor și creanțelor curente.

11. Conform principiului prudenței, cheltuielile se recunosc astfel încît mărimea acestora să nu fie subevaluată. În contabilitate se înregistrează toate cheltuielile, inclusiv pierderile aferente perioadei de gestiune, indiferent de faptul dacă există sau nu posibilitatea recuperării acestora.

Exemplul 4. *În urma inventarierii activelor entității, efectuată în luna decembrie 201X, au fost depistate lipsuri de mărfuri cu valoarea contabilă de 12500 lei și creanțe compromise în sumă de 46500*

lei, care au fost decontate în baza deciziei conducerii entității. Conform politicilor contabile, creanțele compromise se decontează la cheltuielile curente fără constituirea prealabilă a corecțiilor (provizioanelor).

În baza datelor din exemplu, în luna decembrie 201X, entitatea contabilizează:

- valoarea contabilă a mărfurilor constatate lipsă în sumă de 12500 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor;
- creanțele compromise decontate în sumă de 46500 lei – ca majorare a cheltuielilor și diminuare a creanțelor curente.

Exemplul 5. În luna mai 201X, în secția de producție a entității au avut loc staționări neprevăzute de procesul tehnologic. Suma cheltuielilor cu personalul activității de bază pentru perioada staționării a constituit 16200 lei.

Conform datelor din exemplu, în luna mai 201X, entitatea recunoaște pierderile din staționări drept cheltuieli (pentru a nu subevalua cheltuielile și, în același timp, pentru a nu supraevalua costul produselor fabricate) și le înregistrează ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente în sumă de 16200 lei.

12. Entitatea recunoaște cheltuielile concomitent cu veniturile care provin din aceleași operațiuni economice (de exemplu, costul bunurilor vândute se recunoaște ca cheltuieli concomitent cu veniturile obținute din comercializarea acestora).

Exemplul 6. În luna octombrie 201X o entitate a vândut cu achitare ulterioară 80 unități de produse al căror preț unitar de vânzare constituie 300 lei, iar costul efectiv – 210 lei.

Conform datelor din exemplu, în luna octombrie 201X, entitatea contabilizează:

- valoarea de vânzare a produselor vândute în sumă de 24000 lei (80 unități × 300 lei) – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;
- costul efectiv al produselor vândute în sumă de 16800 lei (80 unități × 210 lei) – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor.

13. Recunoașterea cheltuielilor are loc și în cazul în care acestea nu sînt corelate cu veniturile curente.

Exemplul 7. În luna decembrie 201X o entitate a staționat și nu a înregistrat venituri. Totodată, în perioada nominalizată entitatea a suportat următoarele cheltuieli:

- amortizarea mijloacelor fixe – 9200 lei;
- cheltuieli cu personalul – 25300 lei;
- taxa pentru amenajarea teritoriului – 120 lei;
- comisioane bancare – 500 lei.

Faptul că în luna decembrie 201X entitatea nu a obținut venituri nu justifică amînarea recunoașterii cheltuielilor suportate în anul 201X pe perioadele de gestiune ulterioare (în care vor fi obținute venituri).

Conform datelor din exemplu, în luna decembrie 201X, entitatea contabilizează cheltuielile suportate ca majorare a cheltuielilor curente în sumă de 35120 lei concomitent cu majorarea amortizării calculate în sumă de 9200 lei, datoriilor curente în sumă de 25420 lei și diminuarea numerarului în sumă de 500 lei.

14. Cheltuielile se evaluează la:

- 1) valoarea contabilă a activelor ieșite;
- 2) costul efectiv al serviciilor prestate/lucrărilor executate;
- 3) suma retribuțiilor calculate efectiv personalului, suma contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală aferente;
- 4) suma amortizării calculate și deprecierei activelor imobilizate;
- 5) suma provizioanelor constituite;
- 6) costul serviciilor primite etc.

15. Nu se recunosc ca cheltuieli:

[Subpct.1) abrogat prin Ordinul Min.Fin. nr.204 din 23.12.2015, în vigoare 31.12.2015]

- 2) cotele retrase din capitalul social și alte plăți efectuate pe seama capitalului propriu;

[Subpct.3) abrogat prin Ordinul Min.Fin. nr.204 din 23.12.2015, în vigoare 31.12.2015]

- 4) avansurile acordate în vederea procurărilor ulterioare de bunuri și servicii;
- 5) sumele rambursate ale creditelor și împrumuturilor primite, inclusiv în formă nemonetară, precum și alte diminuări de datorii care nu micșorează capitalul propriu (de exemplu, achitarea datoriilor față de salariați, buget, furnizori și alți creditori);
- 6) alte elemente contabile care nu corespund criteriilor de recunoaștere a cheltuielilor.

Contabilitatea cheltuielilor

16. Contabilitatea cheltuielilor se ține după destinații (funcții) pe următoarele grupe:

- 1) cheltuieli ale activității operaționale;
- 2) cheltuieli ale altor activități;
- 3) cheltuieli privind impozitul pe venit.

17. În scopul prezentării informațiilor, în notele la situațiile financiare, cheltuielile se grupează potrivit naturii lor astfel:

- 1) cheltuieli materiale;
- 2) cheltuieli cu personalul;
- 3) cheltuieli privind amortizarea și deprecierea;
- 4) alte cheltuieli.

Componența cheltuielilor grupate după natură este prezentată în anexa 1.

Cheltuieli ale activității operaționale

18. Cheltuielile activității operaționale sînt generate de fabricarea și comercializarea produselor, prestarea serviciilor, executarea lucrărilor, achiziționarea și comercializarea mărfurilor, executarea contractelor de construcție, transmiterea în folosință temporară a activelor proprii în baza contractelor de leasing etc.

19. Cheltuielile activității operaționale includ:

- 1) costul vânzărilor;
- 2) cheltuielile de distribuire;
- 3) cheltuielile administrative;
- 4) alte cheltuieli din activitatea operațională.

20. Costul vânzărilor cuprinde:

- 1) valoarea contabilă (costul efectiv) a (al) mărfurilor și produselor vîndute și/sau transmise în schimbul altor active, care se determină în funcție de metoda de evaluare curentă a stocurilor (costului mediu ponderat, FIFO, identificării) aplicată de către entitate în conformitate cu SNC “Stocuri”;
- 2) costul serviciilor (lucrărilor) prestate (executate) terților în cadrul activității operaționale;
- 3) alte cheltuieli corelate cu veniturile din vânzări (de exemplu, costurile activității operaționale a entităților de microfinanțare, de investiții).

21. Costul vânzărilor se înregistrează pe măsura vânzării mărfurilor, produselor sau prestării serviciilor și se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor, costurilor activităților de bază sau auxiliare și/sau a cheltuielilor anticipate.

Exemplul 8. În luna octombrie 201X o entitate a prestat servicii de consultanță în sumă de 120000 lei, costul efectiv al cărora constituie 98000 lei.

Conform datelor din exemplu, în luna octombrie 201X, entitatea contabilizează:

- venitul din prestarea serviciilor în sumă de 120000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;
- costul efectiv al serviciilor prestate în sumă de 98000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a costurilor activităților de bază.

22. Costul vânzărilor se ajustează cu valoarea contabilă a mărfurilor și/sau produselor returnate de la cumpărători în perioada de gestiune în care acestea au fost vîndute. Ajustarea costului vânzărilor se înregistrează ca stornare prin diminuarea cheltuielilor curente și majorarea stocurilor.

Exemplul 9. În luna noiembrie 201X o entitate a vândut 1000 m² de teracotă, prețul de vânzare al căreia constituie 150 lei/m², iar costul – 120 lei/m². În luna decembrie 201X cumpărătorul a returnat 80 m² de teracotă care nu corespunde clauzelor contractuale.

Conform datelor din exemplu, entitatea contabilizează:

în noiembrie 201X:

- valoarea de vânzare a teracotei în sumă de 150000 lei (1000 m² × 150 lei/m²) – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;

- valoarea contabilă a teracotei vândute în sumă de 120000 lei (1000 m² × 120 lei/m²) – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor;

în decembrie 201X:

- stornarea valorii de vânzare a teracotei returnate în sumă de 12000 lei (80 m² × 150 lei/m²) – ca diminuare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;

- stornarea valorii contabile a teracotei returnate în sumă de 9600 lei (80 m² × 120 lei/m²) – ca diminuare a cheltuielilor curente și majorare a stocurilor.

23. În cazul în care vânzarea și returnarea bunurilor au loc în perioade de gestiune diferite, costul vânzărilor nu se ajustează, iar pierderile din returnarea mărfurilor și/sau produselor se înregistrează ca cheltuieli curente sau se compensează pe seama provizionului constituit anterior.

Exemplul 10. Utilizând datele din exemplul 9, să presupunem că cumpărătorul a returnat teracota în luna ianuarie 201X+1. În conformitate cu politicile contabile, pierderile din returnare pot fi:

- înregistrate ca cheltuieli curente (varianta I);

- compensate pe seama provizionului (varianta II).

Conform datelor din exemplu, entitatea contabilizează:

în noiembrie 201X:

- valoarea de vânzare a teracotei în sumă de 150000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;

- valoarea contabilă a teracotei vândute în sumă de 120000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor;

în ianuarie 201X+1:

- valoarea contabilă a teracotei returnate în sumă de 9600 lei (80 m² × 120 lei) – ca majorare a stocurilor și diminuare a creanțelor curente;

- pierderile din returnarea teracotei:

varianta I: ca majorare a cheltuielilor și diminuare a creanțelor curente (dacă creanțele nu au fost achitate până la data returnării bunurilor) sau ca majorare a datoriilor curente (dacă creanțele au fost achitate până la data returnării bunurilor) în sumă de 2400 lei (12000 lei – 9600 lei);

varianta II: ca diminuare a provizionului constituit anterior și creanțelor curente (dacă creanțele nu au fost achitate până la data returnării bunurilor) sau ca majorare a datoriilor curente (dacă creanțele au fost achitate până la data returnării bunurilor) în sumă de 2400 lei (12000 lei – 9600 lei).

24. Cheltuielile de distribuire reprezintă cheltuieli aferente promovării și comercializării produselor/mărfurilor și serviciilor. Aceste cheltuieli pot fi suportate până la comercializarea produselor/mărfurilor (de exemplu, cheltuielile de publicitate), în procesul comercializării acestora (de exemplu, salariile personalului antrenat în procesul de comercializare) sau după comercializarea lor (de exemplu, cheltuielile pentru reparația mărfurilor în perioada de garanție). În funcție de pragul de semnificație, cheltuielile suportate până la comercializarea produselor/mărfurilor pot fi contabilizate ca cheltuieli anticipate cu decontarea ulterioară a acestora la cheltuielile curente în perioadele de comercializare a produselor/mărfurilor.

Componența cheltuielilor de distribuire este prezentată în anexa 2.

25. Cheltuielile de distribuire recunoscute se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente concomitent cu majorarea datoriilor, amortizării imobilizărilor necorporale și corporale, diminuarea stocurilor, creanțelor și altor active, decontarea costurilor activităților de bază și/sau auxiliare, decontarea pierderilor din returnarea și reducerea prețurilor la produsele/mărfurile vândute în perioadele de gestiune precedente etc. În cazul când reducerile de preț se acordă în perioada de gestiune în care au

fost livrate produsele/mărfurile sau prestate serviciile, acestea se contabilizează conform prevederilor SNC "Venituri".

Exemplul 11. În luna noiembrie 201X o entitate a suportat următoarele cheltuieli de distribuire:

- servicii de publicitate – 10000 lei;
- salarii ale personalului încadrat în procesul de comercializare a mărfurilor – 34000 lei;
- contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală – 9010 lei;
- valoarea materialelor utilizate pentru ambalarea mărfurilor – 5000 lei;
- amortizarea clădirii magazinului – 8000 lei.

Conform datelor din exemplu, în luna noiembrie 201X, entitatea contabilizează cheltuielile de distribuire recunoscute în sumă totală de 66010 lei concomitent cu:

- majorarea datoriilor comerciale în sumă de 10000 lei;
- majorarea datoriilor față de personal în sumă de 34000 lei;
- majorarea datoriilor privind asigurările obligatorii în sumă de 9010 lei;
- diminuarea stocurilor în sumă de 5000 lei;
- majorarea amortizării imobilizărilor corporale în sumă de 8000 lei.

Exemplul 12. În luna decembrie 201X o entitate a vândut cumpărătorului 3 seturi de mobilă la prețul unitar de 40000 lei. Venitul din vânzări constituie 120000 lei ($3 \text{ seturi} \times 40000 \text{ lei}$), iar costul mobilei vândute – 90000 lei. În contractul încheiat între entitatea-vînzător și entitatea-cumpărător sînt prevăzute reduceri de preț în mărime de 10%, dacă achitarea va avea loc în termen de 10 zile de la data livrării. La 4 ianuarie 201X+1, cumpărătorul a achitat suma de 108000 lei, beneficiind de reducerea prevăzută de contract în mărime de 12000 lei ($120000 \text{ lei} \times 10\%$).

Conform datelor din exemplu, entitatea contabilizează:

în decembrie 201X:

- valoarea de vânzare a mobilei în sumă de 120000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente;
- costul mobilei vândute în sumă de 90000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor;

în ianuarie 201X+1:

- încasarea creanței în sumă de 108000 lei – ca majorare a numerarului și diminuare a creanțelor curente;
- reducerea de preț acordată pentru mobila vîndută în sumă de 12000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a creanțelor comerciale.

26. Cheltuielile administrative reprezintă cheltuielile aferente organizării, deservirii și gestionării entității în ansamblu.

Componența cheltuielilor administrative este prezentată în anexa 3.

27. Cheltuielile administrative se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente concomitent cu majorarea datoriilor, diminuarea activelor circulante, majorarea amortizării activelor imobilizate, decontarea costului produselor/serviciilor activităților de bază și/sau auxiliare.

Exemplul 13. În luna noiembrie 201X o entitate a suportat următoarele cheltuieli administrative:

- valoarea pieselor de schimb consumate pentru reparația autoturismului cu destinație administrativă – 1800 lei;
- salariile personalului administrativ – 35200 lei;
- contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală – 9328 lei;
- taxa pentru amenajarea teritoriului – 600 lei;
- amortizarea imobilizărilor corporale cu destinație administrativă – 4900 lei;
- energia electrică consumată în scopuri administrative – 3750 lei.

Conform datelor din exemplu, în luna noiembrie 201X, entitatea contabilizează majorarea cheltuielilor administrative în sumă totală de 55578 lei concomitent cu:

- diminuarea stocurilor în sumă de 1800 lei;
- majorarea datoriilor față de personal în sumă de 35200 lei;

- majorarea datoriilor privind asigurările obligatorii în sumă de 9328 lei;
- majorarea datoriilor față de buget în sumă de 600 lei;
- majorarea amortizării imobilizărilor corporale în sumă de 4900 lei;
- majorarea datoriilor curente în sumă de 3750 lei.

28. Alte cheltuieli ale activității operaționale includ cheltuielile legate de desfășurarea activității operaționale a entității, dar care nu pot fi atribuite la costul vânzărilor, cheltuielile de distribuire sau cheltuielile administrative.

Componența altor cheltuieli ale activității operaționale este prezentată în anexa 4.

29. Alte cheltuieli ale activității operaționale recunoscute se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente concomitent cu majorarea datoriilor, amortizării activelor imobilizate, diminuarea creanțelor, stocurilor și altor active circulante, diminuarea costurilor activităților de bază și/sau auxiliare etc.

Exemplul 14. În luna martie 201X o entitate a suportat alte cheltuieli ale activității operaționale, cum ar fi:

- penalități calculate pentru încălcarea clauzelor contractuale – 3200 lei;
- dobânzi necapitalizate aferente creditelor bancare – 4800 lei;
- lipsuri de mărfuri depistate la inventariere – 550 lei;
- costuri indirecte de producție nerepartizate – 8250 lei.

Conform datelor din exemplu, în luna martie 201X, entitatea contabilizează majorarea altor cheltuieli ale activității operaționale în sumă totală de 16800 lei concomitent cu:

- majorarea altor datorii curente în sumă de 3200 lei;
- majorarea datoriilor financiare în sumă de 4800 lei;
- diminuarea stocurilor în sumă de 550 lei;
- diminuarea costurilor indirecte de producție în sumă de 8250 lei.

30. Cheltuielile activității operaționale (de distribuire, administrative, alte cheltuieli ale activității operaționale) suportate în perioada de gestiune se ajustează în cazul în care au fost înregistrate eronat. În cazul în care aceste cheltuieli au fost înregistrate în mărime majorată, ajustarea lor se contabilizează ca diminuare (stornare) a cheltuielilor curente concomitent cu majorarea (stornarea) creanțelor curente, stocurilor sau diminuarea (stornarea) datoriilor curente, amortizării imobilizărilor necorporale și corporale. Dacă aceste cheltuieli au fost înregistrate în mărime diminuată, ajustarea lor se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente concomitent cu diminuarea stocurilor și creanțelor sau majorarea datoriilor curente și amortizării imobilizărilor necorporale și corporale.

Cheltuieli ale altor activități

31. Cheltuielile altor activități includ:

- 1) cheltuielile cu activele imobilizate, care reprezintă cheltuielile aferente ieșirii, cu excepția lipsurilor și deteriorărilor constatate la inventariere;
- 2) cheltuielile financiare, care includ cheltuielile (pierderile) rezultate din operațiunile financiare ale entității;
- 3) cheltuielile excepționale, condiționate de evenimente atipice, care nu se manifestă permanent sau cu regularitate (calamități naturale, perturbări politice, modificări ale legislației etc.).

Componența cheltuielilor altor activități este prezentată în anexa 5.

31¹. În componența cheltuielilor financiare se evidențiază separat cheltuielile aferente ajustărilor de valoare nefavorabile privind investițiile financiare pe termen lung și curente care apar în cazul:

1) decontării diferenței nefavorabile dintre costul de intrare (sau valoarea contabilă la începutul perioadei de gestiune) și valoarea justă a valorilor mobiliare admise la tranzacționare pe o piață reglementată;

2) decontării diferenței dintre costul de intrare și valoarea nominală a obligațiunilor și altor titluri de datorii cu primă (procurate la un preț mai mare decât valoarea nominală);

3) recunoașterii pierderilor din deprecierea valorilor mobiliare.

Aceste cheltuieli se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a investițiilor financiare, majorare a pierderilor din depreciere.

32. Cheltuielile altor activități se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente concomitent cu majorarea datoriilor curente, amortizării imobilizărilor necorporale și corporale, diminuarea stocurilor, creanțelor, costurilor activităților de bază și/sau auxiliare etc.

Exemplul 15. În luna octombrie 201X o entitate a suportat următoarele cheltuieli:

- valoarea contabilă a calculatorului casat la expirarea duratei de utilizare – 1400 lei;
- diferențe nefavorabile de curs valutar aferente datoriilor față de furnizorii străini – 2554 lei;
- valoarea materialelor deteriorate în urma inundațiilor – 16000 lei.

Conform datelor din exemplu, în luna octombrie 201X, entitatea contabilizează cheltuielile altor activități în sumă totală de 19954 lei concomitent cu:

- diminuarea imobilizărilor corporale în sumă de 1400 lei;
- majorarea datoriilor curente în sumă de 2554 lei;
- diminuarea stocurilor în sumă de 16000 lei.

33. Cheltuielile altor activități suportate în perioada de gestiune se ajustează în cazul în care au fost înregistrate eronat. În cazul în care aceste cheltuieli au fost înregistrate în mărime majorată, ajustarea lor se contabilizează ca diminuare (stornare) a cheltuielilor curente, datoriilor curente și amortizării imobilizărilor necorporale și corporale concomitent cu majorarea (stornarea) creanțelor curente, stocurilor. Dacă aceste cheltuieli au fost înregistrate în mărime diminuată, ajustarea lor se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente, datoriilor curente și amortizării imobilizărilor necorporale și corporale concomitent cu diminuarea stocurilor și creanțelor curente etc.

Cheltuieli privind impozitul pe venit

34. Cheltuielile privind impozitul pe venit se contabilizează în baza metodei impozitului pe venit curent.

35. Metoda impozitului pe venit curent prevede determinarea cheltuielilor privind impozitul pe venit prin aplicarea la suma venitului impozabil a cotei impozitului stabilită în Codul fiscal pentru perioada fiscală respectivă. Venitul impozabil se determină în conformitate cu regulile stabilite de legislația fiscală. Cheltuielile privind impozitul pe venit se contabilizează ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente.

Exemplul 16. În anul 201X, o entitate a obținut venit impozabil în sumă de 850000 lei. Cota impozitului pe venit stabilită în Codul fiscal pentru anul 201X constituie 12% din venitul impozabil.

Conform datelor din exemplu, în luna decembrie 201X, entitatea contabilizează impozitul pe venit calculat în sumă de 102000 lei ($850000 \text{ lei} \times 12\%$) ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente.

~~36. În conformitate cu politicile contabile, entitatea poate aplica metoda impozitului pe venit amânat potrivit IAS 12 “Impozitul pe profit”.~~

Prezentarea informațiilor

37. Nota explicativă a entităților care întocmesc situații financiare complete conține, pe lângă informațiile prevăzute în Legea contabilității și raportării financiare, cel puțin următoarele informații în situațiile financiare ale entității se prezintă cel puțin următoarele informații:

- 1) ~~sumele cheltuielilor grupate după destinații (funcții);~~
- 2) ~~suma cheltuielilor activității de bază grupate după natură (elemente);~~
- 3) ~~natura și suma fiecărei categorii semnificative de cheltuieli, recunoscute în perioada de gestiune care au o mărime semnificativă, cum ar fi:~~
 - a) ~~suma oricărei reduceri a valorii contabile a stocurilor recunoscută drept cheltuielă în perioada de gestiune;~~
 - b) ~~suma cheltuielilor suportate în perioada de gestiune pe seama provizioanelor;~~
 - c) ~~suma pierderilor din decontarea creanțelor compromise;~~
 - d) ~~suma pierderilor din ieșirea imobilizărilor corporale;~~
 - e) ~~suma pierderilor din ieșirea investițiilor;~~
 - f) ~~suma cheltuielilor aferente restructurării entității etc.~~

Prevederi tranzitorii

38. Presentul standard se aplică începând cu data intrării în vigoare.

Informațiile aferente perioadei de gestiune precedente se transpun în formularele situațiilor financiare prevăzute de SNC “Prezentarea situațiilor financiare” în conformitate cu Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate.

39. La data intrării în vigoare a prezentului standard și/sau în cazul trecerii de la metoda impozitului amânat la metoda impozitului curent, activele și datoriile amânate privind impozitul pe venit se trec la profitul nerepartizat (pierderea neacoperită) al anilor precedenți.

[Pct.39 modificat prin Ordinul Min.Fin. nr.166 din 28.11.2013, în vigoare 01.01.2014]

Data intrării în vigoare

40. Presentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 2014.

Componenta cheltuielilor grupate după natură (elemente)

Nr. crt.	Grupa de cheltuieli	Tipul cheltuielilor
1	Cheltuieli materiale	<p>Valoarea contabilă a materiilor prime și materialelor, semifabricatelor procurate și/sau din producție proprie;</p> <p>Costul efectiv al produselor vândute, resurselor energetice (combustibil, energie termică și electrică, apă, gaze naturale etc.)*, materialelor de construcție, pieselor de schimb, ambalajelor și ale altor materiale utilizate de entitate și vândute pe parcursul perioadei de gestiune;</p> <p>Costul și uzura obiectelor de mică valoare și scurtă durată utilizate în cadrul entității;</p> <p>Suma cheltuielilor materiale se diminuează cu valoarea deșeurilor recuperabile obținute din prelucrarea materiilor prime, materialelor de bază, semifabricatelor, combustibilului sau a altor materiale.</p>
2	Cheltuieli personale	<p>Sumele retribuițiilor pentru munca efectiv prestată, calculate conform formei de retribuire în acord și/sau în regie (pe unitate de timp), premiilor și sporurilor la salarii, ajutoarelor materiale, compensațiilor și adaosurilor la salarii (în funcție de regimul și condițiile de muncă), indemnizațiilor pentru concediile de odihnă anuale și suplimentare plătite, altor plăți calculate tuturor categoriilor de personal care activează în cadrul entității, sumele contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală calculate din sumele retribuițiilor aferente tuturor categoriilor de personal al entității;</p> <p>Suma cheltuielilor aferente constituirii provizionului pentru plata indemnizațiilor pentru concediile de odihnă anuale etc.</p>
3	Cheltuieli privind amortizarea și deprecierea	<p>Sumele amortizării calculate pentru toate tipurile de imobilizări utilizate de entitate;</p> <p>Suma deprecierei activelor imobilizate și circulante ale entității;</p> <p>Suma amortizării investițiilor imobiliare etc.</p>
4	Alte cheltuieli	<p>Cheltuieli aferente lucrărilor de întreținere și reparație executate de către alte entități; plățile de leasing datorate de entitate pentru imobilizările primite în folosință temporară în baza contractelor de leasing; primele de asigurare a bunurilor, calculate în baza contractelor încheiate cu companiile de asigurări; cheltuielile cu comisioanele și onorariile experților pentru consultanță și asistență tehnică, juridică și economică; cheltuieli privind acțiunile publicitare realizate de către organizațiile specializate; costul serviciilor de transportare a bunurilor și personalului la/de la locul de muncă prestate de către entitățile de transport; costul serviciilor poștale, de telefonie și a altor mijloace de comunicare; costul serviciilor bancare și a altor servicii prestate entității de către terți legate de activitatea de bază.</p>

* Dacă suma cheltuielilor legate de resursele energetice este semnificativă (depășește pragul de semnificație stabilit în politicile contabile), astfel de cheltuieli pot fi reflectate ca un element separat.

Componenta cheltuielilor de distribuire*

Cheltuieli cu personalul implicat în procesul de ambalare, marcare, etichetare, certificare, păstrare și comercializare a produselor/mărfurilor și prestare a serviciilor, precum și cu personalul serviciului vânzări și marketing.

2. Costul materialelor utilizate în procesul de comercializare a produselor/mărfurilor (ambalare, etichetare, păstrare, deservire etc.).

3. Cheltuieli de depozitare și pregătire a produselor/mărfurilor pentru comercializare.

4. Cheltuieli de transportare și expediere a produselor/mărfurilor de la depozitul entității până la locul de predare cumpărătorului sau până la stația de expediere (aeroport, debarcader) cu condiția că aceste cheltuieli le suportă vânzătorul.

5. Cheltuieli legate de exportul produselor/mărfurilor (drepturile de export, serviciile brokerului vamal, serviciile terminalului vamal etc.).

6. Cheltuieli aferente serviciilor de marketing primite.

7. Comisioane mandatarului sau comisionarului pentru serviciile de intermediere prestate la comercializarea bunurilor.

8. Cheltuieli de publicitate, participare la expoziții și târguri: valoarea mostrelor transmise cumpărătorilor/mandatarilor și care nu vor fi returnate, valoarea produselor/mărfurilor alimentare utilizate pentru degustare, cheltuieli ale altor activități similare.

9. Cheltuieli aferente serviciilor de reparație și deservire prevăzute în perioada de garanție pentru produsele/mărfurile comercializate.

10. Provizioane constituite pentru compensarea costului serviciilor de reparație și deservire prevăzute în perioada de garanție pentru produsele/mărfurile vândute, precum și pentru compensarea pierderilor din returnarea produselor/mărfurilor vândute.

11. Plăți pentru leasingul operațional, locațiunea și arenda operațională a imobilizărilor corporale utilizate în scopuri comerciale.

12. Cheltuieli aferente returnării produselor/mărfurilor vândute, precum și reducerile de preț acordate.

13. Taxe și impozite nerecuperabile aferente comercializării produselor/mărfurilor.

14. Amortizarea, întreținerea și reparația imobilizărilor necorporale și corporale, obiectelor de mică valoare și scurtă durată utilizate în procesul de comercializare a produselor/mărfurilor.

15. Cheltuieli privind creanțele comerciale compromise inclusiv provizioane constituite.

16. Alte cheltuieli de distribuire.

* Nomenclatorul cheltuielilor de distribuire se stabilește de către entitate, în funcție de particularitățile activității acesteia și se include în politicile contabile ale entității.

Componența cheltuielilor administrative*

1. Cheltuieli cu personalul administrativ.
2. Diferențe de salarii plătite angajaților transferați de la alte entități cu păstrarea, în decursul unei anumite perioade, a cuantumurilor salariilor de funcție de la locul de muncă precedent, precum și în cazul interimatului provizoriu, dacă achitarea unor astfel de diferențe este prevăzută de legislația în vigoare.
3. Recompense unice pentru vechime în muncă și adaosuri pentru vechime în muncă pe specialitate la entitatea respectivă, plătite personalului administrativ în conformitate cu legislația în vigoare.
4. Plata indemnizațiilor de concediu personalului administrativ, inclusiv compensările pentru concediile anuale nefolosite.
5. Plăți suplimentare, ajutoare materiale, indemnizații, sporuri și compensații acordate salariaților entității (cu excepția celor legate de procesele de producție și prestare a serviciilor).
6. Plăți legate de concedierea personalului entității prevăzute de legislație în cazul lichidării și reorganizării entității, reducerii numărului sau statelor de personal.
7. Amortizarea, întreținerea și reparația (cu excepția costurilor capitalizate aferente reparației) imobilizărilor necorporale și corporale, obiectelor de mică valoare și scurtă durată cu destinație administrativă.
8. Plăți pentru leasingul operațional al imobilizărilor corporale utilizate în scopuri administrative.
9. Cheltuieli de conservare și de întreținere a imobilizărilor corporale conservate în conformitate cu actele normative în vigoare.
10. Cheltuieli privind rechizitele de birou, formularele documentelor primare și rapoartelor.
11. Cheltuieli pentru paza obiectelor administrative și asigurarea securității antiincendiară a acestora.
12. Cheltuieli privind delegarea personalului administrativ.
13. Cheltuieli de protocol (reprezentanță).
14. Cheltuieli pentru activitățile de protecție civilă, inclusiv uzura inventarului și amortizarea imobilizărilor corporale utilizate în aceste scopuri.
15. Compensații personalului administrativ al entității pentru utilizarea în scopuri de serviciu a autoturismelor personale.
16. Defalcări pentru întreținerea curentă a aparatului de conducere al organizațiilor ierarhic superioare, asociațiilor, concernelor, altor structuri și organe de conducere.
17. Cheltuieli suportate în scopuri filantropice și de sponsorizare.
18. Cheltuieli ce țin de asigurarea personalului administrativ și a bunurilor cu destinație administrativă.
19. Cheltuieli aferente angajării forței de muncă.
20. Costul serviciilor prestate entității de către:
 - 1) bănci, burse de mărfuri, organizații de intermediere și de altă natură;
 - 2) entități de consulting și asistență juridică, societăți de audit, birouri de traduceri;
 - 3) mass-media (în vederea publicării situațiilor financiare);
 - 4) oficii poștale, entități de telecomunicații, internet-provideri etc.
21. Cheltuieli ce țin de pregătirea și perfecționarea profesională a personalului administrativ.
22. Cheltuieli pentru cercetări științifice și dezvoltare care nu se capitalizează.
23. Impozite și taxe cu destinație generală, precum și taxa pe valoarea adăugată și accizele nerecuperabile, calculate conform legislației în vigoare, cu excepția impozitului pe venit.
24. Cheltuieli pentru procurarea literaturii de specialitate, materialelor normative și instructive, precum și abonarea la ediții speciale (ziare, reviste etc.), cu excepția celor recunoscute ca imobilizări corporale.

25. Cheltuieli pentru acțiunile de ocrotire a sănătății, organizarea timpului liber și a odihnei salariaților entității.

26. Cheltuieli aferente desfășurării adunărilor generale a acționarilor și perfectării documentelor necesare.

27. Indemnizații curente calculate membrilor consiliului și comisiei de cenzori ale entității, cu excepția celor achitate din profitul net.

28. Cheltuieli privind protecția muncii personalului administrativ.

29. Cheltuieli de judecată și taxele de stat aferente.

30. Alte cheltuieli administrative.

* Nomenclatorul cheltuielilor administrative se stabilește de către entitate, în funcție de particularitățile activității acesteia și se include în politicile contabile ale entității.

Anexa nr.3 modificată prin Ordinul Min.Fin. nr.204 din 23.12.2015, în vigoare 31.12.2015

Componența altor cheltuieli ale activității operaționale*

1. Valoarea contabilă a activelor circulante vândute și transmise în schimbul altor active și în capitalul social al altor entități, cu excepția costului produselor/mărfurilor vândute.

2. Costurile îndatorării, inclusiv:

1) cheltuielile privind dobânzile aferente creditelor bancare (inclusiv, aferente obligațiunilor și cambiilor emise) și contractelor de leasing financiar care nu se capitalizează în conformitate cu prevederile SNC “Costurile îndatorării”, precum și cele aferente creditelor bancare și împrumuturilor compromise (expirate) și cele aferente împrumuturilor achitate filialelor, entităților fiice și asociate;

2) comisioanele legate de contractarea creditelor bancare și împrumuturilor;

3) cheltuielile cu amortizarea primelor aferente obligațiunilor emise;

4) cheltuielile altor activități legate de atragerea surselor împrumutate.

3. Valoarea contabilă a lipsurilor și pierderile din deteriorarea activelor constatate la inventarierea și recepția acestora, cu excepția deteriorărilor recunoscute de vânzător.

4. Costul produselor constatate ca rebut definitiv și cheltuielile legate de remedierea produselor rebutate parțial.

5. Pierderi cauzate de întreruperile în activitățile de bază.

6. Costuri indirecte de producție neincluse în costul produselor fabricate sau serviciilor prestate în conformitate cu SNC “Stocuri”.

7. Amenzi, penalități, despăgubiri pentru nerespectarea prevederilor legislației și clauzelor contractuale.

8. Cheltuieli aferente constituirii provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli, inclusiv pentru creanțe compromise.

9. Creanțe compromise decontate cu excepția creanțelor comerciale în cazul în care nu sînt constituite provizioane.

9¹. Diferențele nefavorabile dintre cursul oficial al Băncii Naționale a Moldovei și cursul de cumpărare/vînzare a valutei străine.

9². Cota fondului comercial pozitiv decontată în conformitate cu politicile contabile.

10. Alte cheltuieli operaționale.

* Nomenclatorul altor cheltuieli ale activității operaționale se stabilește de către entitate, în funcție de particularitățile activității acesteia și se include în politicile contabile ale entității.

Componenta cheltuielilor altor activități

1. Cheltuieli cu active imobilizate:

1) valoarea contabilă a activelor imobilizate, investițiilor imobiliare ieșite (vândute, transmise în schimbul altor active), cu excepția lipsurilor constatate la inventariere, și transmise terților ca depunere în capitalul social, predate în leasing financiar;

2) partea neamortizată a valorii amortizabile a imobilizărilor necorporale și corporale, investițiilor imobiliare casate înainte de expirarea duratei de viață utilă;

3) pierderi rezultate din casarea imobilizărilor corporale și investițiilor imobiliare în cazul când valoarea bunurilor obținute în urma casării este mai mică decât valoarea reziduală a acestora;

4) costuri efective legate de ieșirea activelor imobilizate (valoarea materialelor și OMVSD utilizate, costul serviciilor prestate de către alte entități sau de subdiviziunile auxiliare ale entității, cheltuielile cu personalul implicat etc.);

5) suma provizionului constituit periodic pentru costurile semnificative privind dezafectarea activelor imobilizate;

6) pierderi din deprecierea activelor imobilizate;

7) alte cheltuieli cu active imobilizate.

2. Cheltuieli financiare:

1) diferențe nefavorabile de curs valutar și de sumă;

2) cheltuieli privind redevențele;

3) cheltuieli aferente emisiunii acțiunilor proprii și efectuării operațiunilor cu acestea;

4) valoarea contabilă a activelor imobilizate și circulante transmise cu titlu gratuit;

4¹) cheltuieli aferente ajustărilor de valoare privind investițiile financiare pe termen lung și curente;

5) alte cheltuieli financiare.

3. Cheltuieli excepționale:

1) valoarea contabilă a activelor imobilizate și circulante ieșite (distruse, casate, expropriate etc.) ca rezultat al accidentelor, incendiilor, calamităților naturale și altor evenimente excepționale;

2) valoarea prejudiciilor (defectelor) din deteriorările bunurilor în urma accidentelor, incendiilor, calamităților naturale și altor evenimente excepționale;

3) cheltuieli legate de prevenirea și/sau lichidarea consecințelor evenimentelor excepționale:

a) salariile angajaților,

b) contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală,

c) valoarea (costul) materialelor, energiei electrice consumate, serviciilor activităților auxiliare proprii și ale altor entități etc.;

4) pierderi din stoparea activităților de bază ale entității în urma evenimentelor excepționale:

a) salariile angajaților în perioada staționărilor, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală,

b) valoarea bunurilor materiale, energiei electrice, apei consumate etc.

5) alte cheltuieli extraordinare.