

STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 18 "VENITUL"

Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 18 "Venitul", aprobat de Comitetul S.I.C. în anul 1982 și revizuit în anul 1993.

Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie descrierea metodelor de contabilizare a veniturilor obținute în procesul activității economico-financiare (ordinare) a subiectului economic (în continuare-întreprindere). Problema principală a contabilizării venitului constituie determinarea momentului constatării acestuia. Prezentul standard stabilește criteriile de constatare a venitului, modul de măsurare și de reflectare a acestuia în rapoartele financiare.

Domeniul de aplicare

3. Prezentul standard se aplică pentru contabilizarea veniturilor rezultate din:

- a) vânzarea produselor finite și mărfurilor;
- b) prestările de servicii;
- c) transmiterea în folosință terților a activelor întreprinderii producătoare de venituri sub formă de dobânzi, redevențe și dividende.

4. Prezentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice, care desfășoară activitate de antreprenoriat și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale ale acestora situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

5. Sfera de acțiune a prezentului standard nu cuprinde veniturile provenite din:

- a) contractele de închiriere (S.N.C.17 "Contabilitatea chiriei");
- b) calcularea dividendelor din investițiile contabilizate conform metodei repartizării proporționale (S.N.C. 28 "Contabilitatea investițiilor în întreprinderile asociate");
- c) contractele de construcție (S.N.C.11 "Contractele de construcție");
- d) modificările valorii activelor și datoriilor financiare sau din ieșirea (stingerea) acestora (S.N.C. 32 "Instrumentele financiare");
- e) reevaluarea activelor pe termen lung;
- f) modificările valorii activelor curente;
- g) sporul natural al șeptelului și vânzarea produselor agricole și silvice (S.N.C. 34 "Particularitățile contabilității la întreprinderile agricole");
- h) extracția de minereuri;
- i) intrarea gratuită a activelor, încheierea contractelor privind neangajarea în concurență, evenimente excepționale și eventualități (S.N.C. 8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei gestionare, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate"; S.N.C.10 "Eventualități și evenimente ale activității economice care survin după data de întocmire a bilanțului").
- j) subvenții de stat, prime și premii (S.N.C. 20 "Contabilitatea subvențiilor de stat și publicitatea asistenței de stat".

Definiții

6. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

Venit - aflusul global de avantaje economice în cursul perioadei de gestiune, rezultat în procesul activității ordinare a întreprinderii sub formă de majorare a activelor sau diminuare a datoriilor care conduc la creșterea capitalului propriu, cu excepția sporurilor de la contribuțiile proprietarilor întreprinderii.

Valoare venală - suma la care poate fi schimbat un activ sau stinsă o datorie între părțile independente informate, interesate și care au consimțit tranzacția.

Dobîndă - venitul în contrapartida utilizării de către alte persoane a mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora.

Redevență - venitul în contrapartida utilizării de către alte persoane

a activelor nemateriale (imobilizărilor necorporale), de exemplu, a brevetelor, mărcilor de fabrică, drepturilor de autor, programelor informatice, drepturilor de exploatare a resurselor naturale.

Dividend - venitul rezultat din repartizarea profitului net după impozitare între acționari în conformitate cu cota de participație depusă în capitalul social.

Produse finite - articole produse de întreprindere în scopul vânzării.

Mărfuri - valori în mărfuri și materiale, achiziționate pentru vânzare, precum și clădiri, terenuri, alte bunuri neutilizate conform destinației directe și predestinate vânzării altor persoane.

Servicii - lucrări prestate altor persoane juridice și fizice în conformitate cu stipulațiile contractului, în termene convenite. Acestea includ, de exemplu, serviciile de transport, de reparație, de intermediere, de asigurare, publicitare, de consulting, financiare, lucrările de instalare și deservire a produselor și mărfurilor vândute (mașinilor, utilajelor etc.).

7. Venitul cuprinde numai afluxul global de avantaje economice încasate sau care urmează a fi încasate în conturile întreprinderii. În componența venitului nu se includ sumele încasate în numele terțelor persoane, cum sînt, de exemplu, taxa pe valoarea adăugată, accizele, încasările globale obținute de întreprindere din însărcinarea organizațiilor terțe din comercializarea produselor sau mărfurilor acestora, deoarece aceste sume nu reprezintă un avantaj economic al întreprinderii și nu influențează capitalul propriu al acesteia.

Măsurarea (evaluarea) și constatarea venitului

8. Venitul se evaluează la valoarea venală primită sau care urmează a fi primită cu minusul rabaturilor și reducerilor comerciale admise de întreprindere.

9. Valoarea venală rezultată din tranzacții este stabilită prin acordul dintre întreprinderea respectivă și cumpărătorul sau utilizatorul activului.

10. În majoritatea cazurilor venitul este exprimat sub formă de mijloace bănești încasate sau care urmează a fi încasate. În unele cazuri suma venitului poate fi mai mică sau mai mare decît valoarea venală a produselor, mărfurilor și serviciilor vândute. De exemplu, la vânzarea mărfurilor cu reduceri de preț (adică la o sumă mai joasă decît prețul de vânzare obișnuit), venitul este constatat la suma cea mai mică, dar nu la prețul obișnuit. La vânzarea mărfurilor și serviciilor în credit suma nominală a încasărilor viitoare de mijloace bănești, prin urmare, și suma venitului constatat, va fi mai mare decît valoarea venală. În acest caz venitul din vânzări cuprinde:

a) venitul din vânzarea mărfurilor și serviciilor care se evaluează prin scontarea tuturor încasărilor viitoare de mijloace bănești în baza cotei procentuale estimative (imputabile);

b) venitul sub formă de dobînză, care reprezintă diferența dintre venitul din vânzarea mărfurilor și serviciilor și suma nominală a încasărilor viitoare de mijloace bănești.

11. Cota procentuală estimativă utilizată pentru scontarea încasărilor viitoare de mijloace bănești se determină luînd ca bază:

a) cota procentuală existentă pentru activele sau datoriile financiare cu un nivel analog al riscului creditar sau

b) cota procentuală care scontează valoarea nominală a activului sau a datoriei financiare pînă la prețul curent al mărfurilor și serviciilor în cazul vânzării acestora cu plata în numerar.

12. Schimbul de produse, mărfuri și servicii identice cu aceeași valoare nu se consideră tranzacție aducătoare de venit. Schimbul pe produse, mărfuri și servicii neidentice (operații pe bază de barter) se consideră drept o tranzacție aducătoare de venit. În acest caz venitul se evaluează la valoarea venală a mărfurilor și serviciilor primite, corectată cu suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora virate (primite). În cazul în care valoarea venală a produselor, mărfurilor și serviciilor primite nu poate fi determinată cu un grad înalt de certitudine, venitul se evaluează la valoarea venală a produselor, mărfurilor transmise pe calea schimbului sau a serviciilor prestate, corectată cu suma

mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora virate (primate).

13. Venitul se constată în baza metodei calculării în perioada de gestiune în care a fost obținut, indiferent de momentul efectiv al intrării mijloacelor bănești sau altei forme de compensare. În cazul apariției diverselor incertitudini constatarea venitului se admite cu respectarea următoarelor criterii:

a) existența unei certitudini ferme că avantajele economice ce fac obiectul tranzacției vor fi obținute de întreprindere;

b) existența unei posibilități reale de a determina cu exactitate suma venitului.

În unele cazuri aceste criterii pot fi respectate numai după încasarea mijloacelor bănești sau după înlăturarea incertitudinilor apărute. De exemplu, la executarea operațiilor de export pot apărea dificultăți în legătură cu primirea autorizației emise de autoritățile statului străin privind transferarea mijloacelor bănești obținute din exportul mărfurilor. În acest caz venitul nu se constată pînă la momentul obținerii autorizației respective. În cazul apariției unor îndoieli privind încasarea sumei cuvenite, inclusă anterior în venit, această sumă se raportează la cheltuieli, și nu la diminuarea sumei venitului constatat inițial.

14. Veniturile și cheltuielile ce fac obiectul uneia și aceleiași tranzacții sau operațiuni economice sînt constatate în aceeași perioadă de gestiune. De exemplu, diversele componente ale cheltuielilor, ce compun costul vânzărilor, sînt constatate concomitent cu veniturile rezultate din vânzarea produselor finite, mărfurilor sau din prestări de servicii.

15. În prezentul standard constatarea venitului se efectuează pe fiecare tranzacție. Însă în anumite circumstanțe venitul poate fi constatat pe componente distincte ale unei tranzacții. De exemplu, dacă prețul de desfacere a mărfii include o anumită sumă necesară pentru deservirea ei ulterioară, venitul pentru această parte a prețului este constatat nu la momentul vânzării, dar pe măsura prestării serviciilor. În alte cazuri, dimpotrivă, venitul se constată concomitent pentru două sau mai multe tranzacții interdependente. Acest lucru este condiționat de faptul că suma venitului pentru o singură operație nu poate fi determinată cu exactitate fără a lua în considerare tranzacțiile precedente sau viitoare. De exemplu, întreprinderea poate să vîndă mărfuri și concomitent să încheie contracte de cumpărare ulterioară a acestora peste o perioadă anumită, negînd prin aceasta efectul comercial independent al unei tranzacții distincte. În acest caz venitul se constată concomitent pentru ambele tranzacții.

Venitul din vânzări de produse finite și mărfuri

16. Venitul din vânzări de produse finite și mărfuri se constată în baza metodei calculării în cazul livrării și transmiterii către cumpărător a drepturilor de proprietate asupra acestora.

17. Dacă vânzătorul păstrează drepturile și obligațiile proprietarului după livrarea produselor și mărfurilor, tranzacția nu se consideră drept vânzare și venitul nu se constată. De exemplu, la vânzarea în consignatie, venitul se constată numai după comercializarea efectivă a produselor finite și a mărfurilor către terți. Dacă produsele finite sau mărfurile sînt livrate cu condiția instalării acestora, cînd lucrările nu sînt încă încheiate și constituie o parte importantă a contractului, venitul se constată numai după instalarea și recepționarea produselor finite și mărfurilor de către cumpărător.

18. Venitul nu se constată dacă cheltuielile aferente obligațiilor de garanție nu pot fi supuse unei evaluări veridice prealabile. În acest caz orice încasări din vânzări sînt considerate drept datorii pînă la expirarea termenului de garanție pentru deservirea mărfurilor vîndute.

[Paragraful 17 modificat prin OMF30/03.03.2001, MO35/29.03.2001 art.101]

Venitul din prestări servicii

19. Venitul provenit din prestări servicii se constată în baza metodei calculării pe măsura efectuării acestora pe fiecare tranzacție sau pe stadii distincte ale acesteia.

20. Serviciile se prestează în conformitate cu clauzele stipulate în contract pe durata uneia sau a

mai multor perioade de gestiune. Dacă termenul de prestare a serviciilor nu depășește durata unei perioade de gestiune, venitul se constată după încheierea tranzacției. Când serviciile, conform unuia și aceluiași contract, se prestează pe o durată mai mare decât perioada de gestiune, venitul se constată pe stadii distincte ale tranzacției potrivit metodei procentului de execuție (procentajului îndeplinit), adică în perioadele de gestiune în care se prestează serviciile. Constatarea venitului în baza acestei metode se admite la respectarea următoarelor criterii:

a) momentul încheierii tranzacției sau a unui stadiu distinct al acesteia poate fi determinat cu un grad înalt de certitudine la data întocmirii rapoartelor financiare;

b) cheltuielile suportate în procesul tranzacției și necesare pentru încheierea acesteia pot fi determinate cu exactitate.

21. Întreprinderea efectuează evaluarea exactă a venitului după realizarea unui acord cu celelalte persoane participante la tranzacție privind:

a) drepturile fiecărei părți, avînd putere juridică și referitoare la prestarea și consumarea serviciilor;

b) compensația presupusă;

c) metodele și condițiile de plată.

În aceste scopuri întreprinderea trebuie să dispună de sisteme eficiente de planificare și de gestiune financiară internă. După prestarea serviciilor întreprinderea reexaminează și, în caz de necesitate, corectează mărimea venitului constatat inițial.

22. Venitul pe stadiile de încheiere a tranzacției poate fi determinat în baza uneia din următoarele metode:

a) volumului efectiv al lucrărilor executate;

b) corelației procentuale a serviciilor prestate efectiv la o dată prestabilită față de volumul total al acestora prevăzut de contract;

c) corelației procentuale a cheltuielilor suportate la o dată prestabilită față de suma totală a acestora prevăzută de contract.

Veniturile nu se constată pe baza plăților intermediare și a avansurilor încasate de la beneficiari pînă la încheierea integrală a tranzacției sau a stadiilor distincte ale acesteia.

23. În scopuri practice, cînd serviciile sînt prestate în cadrul unui număr nedeterminat de operațiuni, pe durata unei anumite perioade de timp, care nu pot fi repartizate exact pe stadii, venitul se constată pe baza metodei liniare, dacă nu există dovezi că alte metode identifică mai corect stadiul de terminare a tranzacției. În cazul în care una dintre operațiuni (stadiu) de prestare a serviciilor este mai importantă decât celelalte operațiuni constatarea venitului se amîină pînă la executarea acestei operațiuni (stadiu) importante.

24. Cînd rezultatul tranzacției nu poate fi determinat cu un grad înalt de certitudine, venitul se constată numai în mărimea cheltuielilor suportate, care au fost sau, posibil, vor fi recuperate.

25. Dacă rezultatul tranzacției nu poate fi determinat cu un grad suficient de certitudine și există probabilitatea nerecuperării consumurilor suportate, venitul nu se constată, iar consumurile se raportează la cheltuieli. Dacă incertitudinile existente anterior, care au afectat evaluarea exactă a rezultatelor tranzacției (contractului) au dispărut, venitul se constată în conformitate cu paragraful 19 al prezentului standard.

Venituri sub formă de dobînzii,
redevențe, dividende

26. Venitul sub formă de dobînzii, redevențe și dividende se constată pe următoarele baze:

a) dobînzile - pe baza corelației temporale (în funcție de timpul scurs), care ia în considerare venitul real din activ;

b) redevențele - prin metoda specializării exercițiilor în conformitate cu conținutul contractului încheiat între întreprindere și utilizatorii de active;

c) dividendele - cînd este stabilit dreptul întreprinderii (acționarului) la primirea acestora, adică la anunțarea acestora de către adunarea generală a acționarilor.

27. Venitul real din activ se determină pe baza cotei procentuale necesare pentru scontarea fluxului viitoarelor încasări de mijloace bănești previzibile pe durata de funcționare a activului în vederea restabilirii (nivelării) valorii de intrare a acestuia. Venitul sub formă de dobânzi include suma amortizării oricărui tip de rabat (discont), adaos sau a altei diferențe dintre valoarea de intrare de bilanț a activului și valoarea acestuia la momentul stingerii.

28. La calcularea dobânzilor neplătite până la procurarea investițiilor (plasamentelor), suma totală a dobânzilor, calculată în perioada de gestiune, se repartizează între perioade până la și după procurarea investițiilor. În acest caz se constată ca venit numai acea parte a dobânzilor, care este reflectată în perioada de după obținerea investițiilor, iar cealaltă parte a dobânzilor, inclusă în valoarea de procurare a hîrtilor de valoare, se raportează la diminuarea acesteia. De exemplu, în cazul în care întreprinderea procură obligațiuni de stat la prețul care include dobânzile calculate, ca venit se consideră numai dobânzile referitoare la perioada de după procurarea obligațiunilor. Suma dobânzilor calculată până la procurarea obligațiunilor nu se consideră drept venit, ci se raportează la diminuarea valorii de procurare a hîrtilor de valoare.

29. Redevențele sînt calculate în conformitate cu clauzele acordului încheiat și sînt constatate pe această bază, numai dacă, potrivit esenței acestui acord, nu va fi mai adecvată constatarea venitului în altă bază sistematică și rațională. De exemplu, la transferul drepturilor altor persoane pentru utilizarea unei anumite tehnologii în decursul unei perioade de timp prestabilite, constatarea venitului sub formă de redevențe se efectuează în baza metodei liniare pe durata acțiunii acordului contractat. În cazul transferului drepturilor de utilizare a activului nematerial pentru o plată fixă și pe un termen nelimitat, redevențele se constată ca venit în momentul transferării acestor drepturi. Dacă redevențele primite depind de evenimentele viitoare, venitul se constată numai atunci cînd există posibilitatea primirii plății, de regulă, după ce s-a produs evenimentul.

30. Dividendele se constată ca venit în acea perioadă de gestiune cînd au fost anunțate, adică cînd s-a stabilit dreptul acționărilor pentru primirea lor. La calcularea dividendelor neplătite în baza venitului (profitului) net obținut până la cumpărarea hîrtilor de valoare ale companiei, suma totală a dividendelor anunțată în perioada de gestiune se repartizează între perioada de până la procurare și după procurare. În acest caz drept venit se consideră numai dividendele aferente perioadei de după procurarea hîrtilor de valoare. Dividendele calculate până la procurare nu se consideră ca venit, ci se raportează la diminuarea valorii de procurare a hîrtilor de valoare. Dacă o atare repartizare poate fi efectuată numai convențional, dividendele se constată ca venit cu condiția că ele nu reprezintă evident depășirea valorii nominale a hîrtilor de valoare.

Publicitate

31. Întreprinderea trebuie să dezvăluie în rapoartele financiare:

a) metodele de constatare a venitului, precum și metodele acceptate pentru determinarea stadiului de încheiere a tranzacției de prestări servicii;

b) suma fiecărei categorii importante de venituri constatate în perioada de gestiune și rezultate din desfacerea produselor finite și mărfurilor, prestarea de servicii, precum și suma veniturilor sub formă de dobânzi, redevențe și dividende;

c) suma venitului rezultat din contrapartida de produse, mărfuri sau servicii (din operațiile pe bază de barter) inclusă în fiecare categorie importantă a acestuia.

32. Întreprinderea elucidează orice venituri imprevizibile, rezultate din încasarea amenzilor, penalităților, despăgubirilor etc. în conformitate cu S.N.C. 10 "Eventualități și evenimente ale activității economice care survin după data de întocmire a bilanțului".

Data intrării standardului în vigoare

33. Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 1998.