

COMENTARII CU PRIVIRE LA APLICAREA S.N.C. 18 "VENITUL"

Dispoziții generale

1. Prezentele comentarii sunt elaborate on baza standardului național de contabilitate (S.N.C.) 18 "Venitul", aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor al Republicii Moldova nr. 174 din 25 decembrie 1997 și pus on aplicare oncepond cu 1 ianuarie 1998.

2. Obiectivul comentariilor de faor constr on explicarea prevederilor S.N.C.18 "Venitul" referitor la determinarea componenței veniturilor, stabilirea modului de mrsurare, constatare și reflectare a acestora on rapoartele financiare.

3. On prezentele comentarii este dezvrluit modul de mrsurare, constatare și reflectare în rapoartele financiare a veniturilor rezultate din:

- a) vânzarea produselor finite și mrrfurilor;
- b) prestarea serviciilor;
- c) transmiterea în folosința altor persoane a activelor ontreprinderii, care generează venituri sub formă de dobonzi, redevențe și dividende (S. N. C. 18 "Venitul", paragraful 4).

4. On domeniul de aplicare a comentariilor de faor nu sunt incluse veniturile obținute din alte feluri de activități ale ontreprinderii care se tratează on alte standarde, menționate on paragraful 5 al S. N. C. 18 "Venitul".

5. În prezentele comentarii se expune modul de determinare și constatare a veniturilor numai on scopurile contabilității financiare, indiferent de prevederile legislației fiscale.

Definiția și componența venitului

6. Venitul reprezintă un aflux global de avantaje economice obținute în cursul perioadei de gestiune, rezultate on procesul activității ordinare a ontreprinderii sub formă de majorare a activelor sau diminuare a datoriilor care conduc la creșterea capitalului propriu, cu excepția majorărilor pe seama aporturilor depuse de proprietarii întreprinderii (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 6).

7. Prin aflux global al avantajului economic se onoeleg oncasările (venitul) primite sau care urmează să fie primite din vonzarea mrrfurilor (producției), prestarea serviciilor și din alte operații rezultate on procesul desfășurării activității economico-financiare a ontreprinderii. Venitul se exprimă sub formă de majorare a activelor sau micșorare a datoriilor. De exemplu, veniturile din vonzarea mrrfurilor (produselor, serviciilor) sunt exprimate sub formă de mijloace bănești primite și/sau creanțe majorate, iar veniturile din livrările de mrrfuri (produse, servicii) on contul retribuiri muncii salariaților - cu suma datoriilor aferente salariilor diminuate.

8. Venitul cuprinde numai afluxul global de avantaje economice care generează creșterea capitalului propriu, cu excepția aporturilor depuse de proprietarii ontreprinderii. On componența veniturilor nu sunt incluse sumele oncasate on numele terților, de exemplu, taxa pe valoarea adăugată, accizele, oncasările globale obținute de ontreprindere din onsrcinarea organizațiilor terție de la comercializarea produselor sau mrrfurilor acestora, întrucât aceste sume nu reprezintă un avantaj economic al ontreprinderii și nu influențează asupra capitalului propriu al acesteia (S.N.C.18 "Venitul", paragraful 7).

9. Taxa pe valoarea adăugată și accizele nu reprezintă venitul ontreprinderii, ontrucot acestea sunt oncasate on numele organelor de stat și vrșate la buget.

Exemplul 1. On trimestrul 1 1998 firma "AX" a livrat produse finite cumpărătorilor on valoare de 120000 lei, inclusiv TVA - 20000 lei și accize - 10000 lei.

În acest exemplu mrrimea venitului on trimestrul 1 se determină ca diferența ontre mrrimea totală a valorii de vonzare a produselor și sumele TVA și accizelor și constituie 90000 lei (120000 - 20000 - 10000).

10. Sumele obținute din efectuarea operațiilor de intermediere on numele proprietarului

produselor (mărfurilor) ei transmise lui de asemenea nu reprezintă venitul intermediarului (agentului). În aceste cazuri venitul intermediarului cuprinde numai comisioanele. De exemplu, venitul persoanei care organizează licitații construite din comisioanele deduse din prețului de vânzare, oncasate de la cumpărător, ei alte comisioane, iar venitul firmelor care organizează excursii turistice cuprinde numai comisioanele din vânzarea biletelor, dar nu valoarea totală pe care o achită clienții.

Similar se determină și venitul întreprinderilor care efectuează operații de intermediere privind cumpărarea - vânzarea mărfurilor (produselor, serviciilor).

Exemplul 2. Firma "PX" efectuează operații de intermediere privind vânzarea produselor vinicole. În trimestrul III al anului 1998 firma a vândut cumpărătorilor produse în valoare de 240000 lei, inclusive TVA.

Pentru serviciile de intermediere prestate firma beneficiază de comisioane în mărime de 15% din valoarea produselor vândute.

În exemplul de față mărimea totală a venitului constituie 200000 lei (240000 - 40000), din care 30000 lei (200000 x 0,15) constituie venitul firmei de intermediere "PX", iar partea rămasă în sumă de 170000 lei (200000 - 30000) - venitul furnizorilor (proprietarilor) de produse vinicole vândute.

Măsurarea și constatarea venitului

11. La contabilizarea veniturilor apar două probleme principale:

1) măsurarea venitului, adică determinarea mărimei (sumei) acestuia, care trebuie să fie reflectată în contabilitate și rapoartele financiare;

2) constatarea venitului, adică stabilirea perioadei de gestiune în care venitul trebuie să fie reflectat în contabilitate și în rapoartele financiare.

Măsurarea venitului

12. Venitul se măsoară la valoarea venală a compensărilor primite sau care urmează a fi primite, cu excepția rabaturilor și reducerilor comerciale admise de întreprindere (S.N.C.18 Venitul", paragraful 8).

13. Valoarea venală rezultată din tranzacții este stabilită prin acordul dintre cumpărător și vânzător sau beneficiarul activului și cuprinde suma mijloacelor la care poate fi schimbat un activ sau poate fi achitat o datorie în cazul efectuării operației comerciale între părți independente, interesate și care au consimțit o tranzacție (S.N.C. 18 "Venitul", paragrafele 6 și 9).

14. În unele cazuri suma venitului poate fi mai mică sau mai mare decât valoarea venală a produselor, mărfurilor și serviciilor vândute.

Astfel, dacă mărfurile (produsele, serviciile) se vând cu reduceri de preț, mărimea venitului va fi mai mică, iar în cazul tranzacțiilor combinate și vânzării de mărfuri pe credit - mai mare decât valoarea venală a acestora.

15. În cazul în care întreprinderea vinde mărfuri (produse, servicii) la o valoare mai mică decât prețul ordinar de vânzare, mărimea venitului este mai mică decât valoarea venală a acestora cu suma reducerii acordate.

Exemplul 3. Prețul ordinar de vânzare a produselor finite (fără TVA) ale firmei "AX" constituie 8 lei pentru o unitate. Cumpărătorul "DX" a procurat angro un lot de produse (3000 unități), acordându-i-se o reducere în mărime de 5% din volumul total de vânzări.

În acest exemplu mărimea venitului firmei "AX" este egală cu 22800 lei și se determină ca diferența dintre valoarea venală a mărfurilor vândute - 24000 lei (3000 x 8) și suma reducerii acordate 1200 lei (24000 x 0,05).

16. În cazul tranzacțiilor combinate, care includ vânzarea mărfurilor (produselor) și prestarea serviciilor (de exemplu, instalarea și/sau deservirea mărfurilor, produselor vândute), venitul cuprinde:

a) venitul din vânzarea mărfurilor (produselor) care se măsoară la valoarea venală a acestora;

b) venitul din prestarea serviciilor care se determină, ținând cont de stadiul de finalizare a

acestora, la suma stabilită în contractul încheiat între vânzător și cumpărător (client).

Exemplul 4. În luna martie 1998 firma "AX" a vândut cumpărătorului "LX" utilaj cu condiția instalării acestuia. Valoarea venală a utilajului (fără TVA) constituie 40000 lei, iar valoarea serviciilor de instalare a acestuia - 5000 lei.

Mărimea totală a venitului constituie 45000 lei și cuprinde suma venitului: din vânzări - 40000 lei și din servicii prestate - 5000 lei.

17. La vânzarea mărfurilor (produselor, serviciilor) pe credit mărimea venitului este mai mare decât valoarea venală a acestora și cuprinde:

a) venitul din vânzarea mărfurilor (produselor, serviciilor) care se măsoară la valoarea venală a acestora în momentul vânzării;

b) venitul sub formă de dobonzi care se determină luând ca bază de calcul cota procentuală stabilită în contractul încheiat între vânzător și cumpărător (client).

Exemplul 5. În luna decembrie 1998 firma "AX" a vândut cumpărătorului "LX" mărfuri în valoare de 50000 lei (fără TVA) cu ealonarea plății pe 6 luni. Dobânzile aferente creditului de mărfuri acordat sunt stabilite în mărime de 30% pe an.

În acest exemplu mărimea totală a venitului constituie 57500 lei și se compune din valoarea venală a mărfurilor vândute - 50000 lei și venitul sub formă de dobonzi - 7500 lei ($50000 \times 0,3 \times 6/12$).

18. În cazul schimbului de mărfuri sau servicii venitul se măsoară în felul următor: dacă se produce un schimb de mărfuri și servicii identice cu aceeași valoare, acesta nu se consideră drept o tranzacție aducătoare de venit (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 12). De exemplu, în cazul schimbului, efectuat între magazine, de confecții cu aceeași valoare, dar de diferite mărimi, culori, în scopul unei vânzări expres, venitul nu se constată, deoarece astfel de operații nu conduc la creșterea avantajului economic al întreprinderii și nu influențează mărimea capitalului propriu al acesteia.

19. Schimbul de produse, mărfuri și servicii (operații pe bază de barter) neidentice se consideră drept o tranzacție aducătoare de venit.

În acest caz venitul se măsoară la valoarea venală a mărfurilor și serviciilor primite pe calea schimbului, corectată cu suma mijloacelor bănești virate (primite). Dacă valoarea venală a produselor, mărfurilor și serviciilor primite nu poate fi determinată cu un grad înalt de certitudine, venitul se măsoară la valoarea venală a produselor, mărfurilor și serviciilor prestate predate pe calea schimbului, corectată cu suma mijloacelor bănești virate (primite) (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 12).

Exemplul 6.

a) Firma "DX" efectuează un schimb de produse finite, valoarea de bilanș a eroră constituie 30000 lei, cu utilaj, valoarea venală (fără TVA) a eră ce cifrează la 40000 lei cu o plată suplimentară de 3000 lei. Venitul din această tranzacție constituie 37000 lei ($40000 - 31000$);

b) Firma "DX" livrează produse finite cu valoarea de vânzare (fără TVA) de 15000 lei și primește suplimentar 6000 lei de la întreprinderea de reparații în schimbul serviciilor de reparații, valoarea venală a eroră nu poate fi determinată cu certitudine. În cazul dat venitul se determină la valoarea venală a produselor predate, înșind cont de suma mijloacelor bănești primite și constituie 21000 lei ($15000 + 6000$).

Constatarea venitului

20. Venitul se constată în baza metodei specializării exercițiilor în perioadă de gestiune în care a fost obșinut, indiferent de momentul efectiv de încasare a mijloacelor bănești sau a altei forme de compensare (S.N.C.18 "Venitul", paragraful 13).

21. Mijloacele bănești sau altă formă de compensare pot fi primite de întreprindere atât în momentul constatării venitului, cât și în perioadele de pînă/după constatarea acestuia.

Exemplul 7.

a) Magazinul "FX" vinde mărfuri contra numerar. Valoarea totală a mărfurilor vândute de magazin

on trimestrul II al anului 1998 constituie 118000 lei (frrr TVA).

On acest exemplu momentele de primire a mijloacelor brneeti ei de vonzare a mrrfurilor coincid. Venitul magazinului se constatr on mrrime de 118000 lei ei se reflectr on îaportul privind rezultatele financiare întocmit pe trimestrul II 1998;

b) On luna decembrie 1998 firma "AX" a primit mijloace brneeti on sumr de 140000 lei (frrr TVA) on contul plrïoii anticipate pentru produsele care urmeazr sr fie livrate cumprrrtorilor în luna ianuarie 1999.

În exemplul prezentat mai sus venitul se constatr on momentul livrrrii producïoiei ei se reflectr on Raportul privind rezultatele financiare ontocmit pe trimestrul I 1999. Mijloacele brneeti primite on avans ponr la momentul livrrrii producïoiei se constatr ca datorii ale firmei faïor de cumprrrtori ei se onregistreazr on pasivul bilanïoului contabil ontocmit pentru anul 1998.

c) On decembrie 1998 firma "AX" a livrat cumprrrtorilor produse on valoare de 83000 lei (frrr TVA), achitarea fiind efectuatr în luna ianuarie 1998.

On exemplul de faïor venitul se constatr de asemenea on momentul livrrrii producïoiei on sumr de 83000 lei ei se reflectr în Raportul privind rezultatele financiare întocmit pentru anul 1998. Concomitent valoarea de vonzare a produselor vondute se constatr ca creanïoe aferente facturilor comerciale ei se înscrie în activul bilanïoului contabil întocmit pentru anul 1998. La oncasarea mijloacelor brneeti (on ianuarie 1998) suma venitului nu se schimb, ontrucot operaïoia datr diminueazr urma creanïoelor ei majoreazr mijloacele brneeti, frrr a influenïoa mrrimea capitalului propriu al ontreprinderii.

22. Venitul se constatr numai on cazul on care acesta este coetigat ei cond ontreprinderea are o certitudine întemeiatr on obïoinerea acestuia. On unele cazuri o atare certitudine survine numai dupr oncasarea mijloacelor brneeti sau onlrrturarea incertitudinilor de orice naturr (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 13). De exemplu, la efectuarea operaïoilor de export pot aprrea dificultrïoi vizond primirea autorizaïoiei emise de autoritrïoile unui stat strin privind transferarea mijloacelor brneeti obïoinate din exportul mrrfurilor. On acest caz venitul nu se constatr ponr la momentul primirii unei astfel de autorizaïoii. Veniturile sub formr de recuperrri ale prejudiciului material, privind pretenïoile etc. , de asemenea se constatr numai atunci, cond ontreprinderea este sigurr on obïoinerea lor, adicr numai on cazul existenïoei acordului on scris al lucrtrorului sau al altei persoane privind recuperarea prejudiciului material, satisfacerea pretenïoilor sau deciziei judiciare etc.

Exemplul 8. On urma inventarierii efectuate on martie 1998 au fost depistate lipsuri de materiale, valoarea de bilanïo a crrora constituie 1000 lei, iar cea de piaïor - 1250 lei (frrr TVA). Lipsurile au fost comise din vina gestionarului care refuzr sr recupereze prejudiciul material cauzat. On legrtrr cu aceasta dosarul a fost trimis on judecatr, care on luna octombrie 1998 a decis sr oncaseze de la persoana vinovatr prejudiciul material on sumr de 1500 lei (inclusiv TVA) - cïte 200 lei lunar.

On exemplul citat on momentul constatrrii lipsurilor de materiale valoarea de bilanïo a acestora se constatr ca cheltuiâl ei se reflectr on Raportul privind rezultatele financiare ontocmit pe trimestrul I 1998, iar valoarea de piaïor se trece la majorarea creanïoelor personalului ei veniturilor anticipate ei se onscrie on bilanïoul contabil pentru aceeaei perioadr.

Venitul sub formr de recuperrri ale prejudiciului material se constatr numai dupr decizia judecrïoii, adicr on cazul on care ontreprinderea este sigurr on obïoinerea acestuia. On acest caz mrrimea venitului pentru fiecare perioadr (trimestru) de gestiune ulterioarr se determinr cu suma recuperrrii primite sau care urmeazr a fi primitr de la persoana vinovatr. On acest exemplu on trimestrul IV 1998 se constatr ca venit numai o parte din creanïoele supuse recuperrrii on perioada de gestiune respectiv - 600 lei (200 x 3), iar suma restantr - 650 lei va fi constatatr ca venit on perioadele de gestiune urmrtoare. Suma TVA, aferentr lipsurilor de materiale care urmeazr sr fie compensatr de crrte persoana vinovatr se calculeazr on sumr totalr de 250 lei (1250 x 0,20) dupr decizia judecrïoii ei trebuie sr fie transferatr la buget on termenele stabilite de legislaïoia on

vigoare.

23. On cazul on care apar unele ondoieli referitor la primirea sumei cuvenite inclusr anterior on venit, aceastr sumr se trece la cheltuieli, dar nu la diminuarea sumei venitului constatatr iniioial ei reflectatr on rapoartele financiare (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 13).

De exemplu, on cazul apariioiei unor creanoe dubioase mrrimea acestora, on funcioie de metoda adoptatr de ontreprindere on politica de contabilitate, se trece la majorarea cheltuielilor perioadei sau se recuperr pe seama rezervei create anterior, dar nu se trece la diminuarea sumei venitului constatatr anterior.

Exemplul 9. În februarie 1998 firma "AX" a vîndut produse la valoarea de vonzare totalr de 140000 lei (frrr TVA), inclusiv cumprrrtorului "A" on sumr de 3000 lei. Costul efectiv al produselor vndute constituie 110000 lei. On luna ianuarie 1998 cumprrrtorul "A" a fost recunoscut de judecata economicr drept falit, nefiind on stare sr achite valoarea produselor cumprrate. Conform politicii de contabilitate acceptate de firma "AX", pierderile aferente datoriilor dubioase sînt recuperate pe seama cheltuielilor comerciale ale perioadei în care au fost constatate.

On exempluldat firma "AX"constatr venitul on sumr de 140000 lei on momentul livrrrii de produse cumprrrtorilor ei ol reflectr on Raportul privind rezultatele financiare, ontocmit pe trimestrul I 1998. Pierderile aferente datoriilor dubioase on sumr de 3000 lei nu se trec la diminuarea sumei venitului constatatr anterior, ci se includ on componenioa cheltuielilor comerciale ei se reflectr on Raportul privind rezultatele financiare ontocmit pe trimestrul I 1999.

24. Veniturile ei cheltuielile aferente unora ei aceloraci tranzacioii sau operaii economice sont constatate într-o singurr perioadr de gestiune (S.N.C.18 "Venitul", paragraful 14). De exemplu, costul mrrfurilor (produselor) vndute ei venitul din vonzarea acestora se reflectr on Raportul privind rezultatele financiare concomitent ontr-o singurr perioadr de gestiune.

25. Pentru asigurarea concordaniei veniturilor ei cheltuielilor pe perioade de gestiune, întreprinderea poate, on caz de necesitate, sr creeze rezervele corespunzrtoare pe seama cheltuielilor perioadei. De exemplu, pentru recuperarea pierderilor probabile aferente datoriilor dubioase, pentru returnarea ei reducerea preiorurilor la mrrfurile ondute, reparaioi cu termen de garanioie ei deservirea mrrfurilor vndute etc.

Exemplul 10. Utilizînd datele specificate în exemplul 9, sr presupunem cr firma "AX" recupereazr pierderile aferente datoriilor dubioase pe seama rezervei create în prealabil, care se constituie pe seama cheltuielilor comerciale ale perioadei în care se livreazr produsele.

Cota rezervei (corecioiei) aferente datoriilor dubioase se stabilecte de fiecare ontreprindere on mod independent, ioinond seama de experienioa anilor trecuioi ei de situaioia economicr curentr ei on acest exemplu constituie 5% din valoarea de vonzare a produselor (frrr TVA).

În exemplul dat mrrimea rezervei (corecioiei) aferente datoriilor dubioase constituie 7000 lei ($140000 \times 0,05$) ei se reflectr on Raportul privind rezultatele financiare, ontocmit pe trimestrul I 1998, on componenioa cheltuielilor comerciale concomitent cu venitul din vonzrri ei costul produselor vndute.

În luna ianuarie 999, la casarea pierderilor aferente datoriilor dubioase, sumele veniturilor ei cheltuielilor constatate ei reflectate în Raportul privind rezultatele financiare întocmit pentru anul 1998 nu se vor modifica. On acest caz mrrimea pierderilor aferente datoriilor dubioase on mrrime de 3000 lei se trece concomitent la micoarea rezervei create în prealabil ei creanioelor aferente facturilor comerciale.

26. On S.N.C. 18 (paragraful 15) constatarea venitului se examineazr pe fiecare tranzacioie. Onsr, on anumite circumstanioe venitul poate fi constatatr pe componente distincte ale unei tranzacioii. De exemplu, dacr preioul de desfacere a mrrfii cuprinde o anumitr sumr necesarr pentru deservirea ei ulterioarr, venitul pentru aceastr parte a preioului se constatatr nu on momentul vonzrrii mrrfii, ci pe mrsura prestrii serviciilor. On acelaei mod se constatatr ei venitul din vonzarea mrrfurilor pe credit.

Exemplul 11.

a) Utilizând datele din exemplul 4, se presupune că instalarea utilajului vândut a fost efectuată în trimestrul II 1998.

În cazul de față venitul din vânzarea utilajului se constată o sumă de 40000 lei în momentul livrării acestuia cumpărătorului și se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare întocmit pe trimestrul I 1998. Venitul din instalarea utilajului se constată o sumă de 5000 lei o perioadă o care aceasta a fost efectuată și se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare întocmit pe trimestrul II 1998.

b) Pornind de la datele specificate în exemplul 5, se presupune că dobânzile aferente marfurilor vândute pe credit se calculează trimestrial.

În acest caz venitul din vânzarea marfurilor și venitul din dobânzi se constată în perioade de gestiune diferite. Venitul din vânzări o sumă de 50000 lei se constată o momentul livrării marfurilor și se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare pe anul 1998, iar venitul sub formă de dobânzi aferente creditului de marfuri acordat - pe măsura calculării acestora indiferent de momentul efectiv al oncasării lor și se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare pe anul 1999, respectiv:

în trimestrul I - 3750 lei ($50000 \times 3/12$);

în trimestrul II - 3750 lei ($50000 \times 3/12$).

Venitul din vânzarea produselor finite și marfurilor

27. Venitul din vânzarea produselor finite și marfurilor se constată o baza metodei specializării exercițiilor la livrarea acestora și transmiterea drepturilor de proprietate cumpărătorului (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 16). Momentele livrării de produse finite și marfuri și transmiterii drepturilor de proprietate asupra acestora cumpărătorilor, o fond, coincid. De exemplu, la vânzarea marfurilor prin magazine, transmiterea produselor nemijlocit clienților etc. Într-o cazul nerespectării uneia din condițiile menționate, venitul nu se constată.

28. În cazul o care vânzătorul prestează dreptul și obligațiile proprietarului după livrarea produselor și marfurilor, tranzacția nu se consideră vânzare și venitul nu se constată. De exemplu, în cazul vânzării o consignatie venitul se constată numai după vânzarea efectivă a marfurilor (produselor) nemijlocit cumpărătorilor. Dacă produsele finite sau marfurile sunt livrate cu condiția instalării lor, o cazul condițiile lucrările de instalare nu sunt încă finalizate și constituie o parte importantă a contractului, venitul se constată numai după instalarea și recepționarea produselor finite și a marfurilor de către cumpărător (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 17).

Exemplul 12.

a) În luna decembrie 1998 firma "AX" a transmis firmei dealer produse pentru vânzare o valoare de 42000 lei (fără TVA). Produsele au fost vândute cumpărătorilor în anul 1999 în trimestrul I - 30000 lei și o trimestrul II - 12000 lei.

O exemplul de față firma "AX" trebuie să constate venitul numai după vânzarea produselor cumpărătorilor nemijlocit o trimestrul I al anului 1999 - 30000 lei, iar în trimestrul II - 12000 lei. Pentru la momentul vânzării producția se consideră proprietatea firmei "AX" și poate fi restituită acesteia.

b) Folosind datele specificate o exemplele 4 și 11a, se presupune că potrivit clauzelor contractului utilajul predat, se rămâne o proprietatea furnizorului pentru la momentul instalării și recepționării acestuia de către cumpărător.

O acest exemplu firma "AX" trebuie să constate venitul o sumă totală de 45000 lei în trimestrul II 1998 numai după instalarea efectivă a utilajului și transmiterea drepturilor de proprietate asupra acestuia cumpărătorului.

29. Venitul nu se constată o cazurile o care drepturile de proprietate asupra produselor finite (marfurilor) sunt transmise cumpărătorilor, dar încă nu este efectuată livrarea acestora, de exemplu, la

vonzarea clădirilor, construcțiilor speciale și altor obiecte, pentru care este necesară întocmirea actelor la notariat privind transmiterea drepturilor de proprietate.

Exemplul 13. Societatea pe Acțiuni "LX" vinde firmei "GX" o clădire la valoarea venală de 280000 lei (fără TVA). Contractul de vânzare-cumpărare a clădirii este perfectat la notar la 24 decembrie 1998.

Clădirea a fost transmisă în folosință efectivă firmei "GX" la 2 februarie 1999 conform procesului-verbal de recepție-predare a mijloacelor fixe. Contractul de vânzare-cumpărare a fost înregistrat la BIT la 18 februarie 1999.

În exemplul prezentat S.A. "LX" constată venitul din realizarea clădirii în momentul predării acesteia firmei "GX", adică în trimestrul I al anului 1998 și îl reflectă în Raportul privind rezultatele financiare întocmit pentru această perioadă de gestiune.

30. La finele fiecărei perioade de gestiune veniturile constatate din realizarea produselor finite și mărfurilor se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare pe rândul "Vânzări nete".

Venitul din prestări servicii

31. Venitul provenit din servicii prestate se constată pe baza metodei specializării exercițiilor pe măsura efectuării acestora (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 19).

Există două metode de constatare a venitului provenit din servicii prestate:

- a) după încheierea tranzacției;
- b) pe stadii distincte ale tranzacției, în funcție de procentul de finalizare a acesteia.

32. Metoda de constatare a venitului după încheierea tranzacției se aplică în cazul când termenul de prestare a serviciilor nu depășește durata unei perioade de gestiune.

Exemplul 14. Firma "NX" execută lucrări de instalare a utilajului electric recepționate de clienți numai după finalizarea integrală a acestora. În trimestrul IV al anului 1998 firma a prestat și a predat clienților, conform procesului-verbal, servicii în valoare de 30000 lei (fără TVA).

În exemplul de față firma "NX" constată venitul numai după finalizarea tranzacției în sumă de 30000 lei și îl reflectă în Raportul privind rezultatele financiare, întocmit pe anul 1998.

33. Metoda constatării venitului pe stadii de finalizare a tranzacției se utilizează în cazurile în care serviciile, potrivit unui și aceluiași contract, sunt prestate în decurs de peste o perioadă de gestiune. La utilizarea acestei metode mărimea venitului se determină pe baza uneia din metodele următoare:

- a) volumului efectiv al lucrărilor executate;
- b) corelației procentuale a volumului efectiv al serviciilor prestate la o dată prestabilă față de volumul total al acestora prevăzut de contract;
- c) corelației procentuale a cheltuielilor suportate la o dată prestabilă față de suma totală a acestora prevăzută de contract (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 22).

Exemplul 15.

a) În luna ianuarie 1998 firma de reparații-construcții "RX" a încheiat un contract cu S. A. "LX" pentru executarea lucrărilor de reparații capitale a clădirilor, secțiilor de producție. Valoarea totală a lucrărilor de reparații (fără TVA), determinată pe baza tarifelor prevăzute de contract, constituie 360000 lei. În trimestrul I 1998 au fost executate lucrări de reparații în suma totală de 56000 lei (fără TVA).

În exemplul de față firma "RX" constată venitul, luând ca bază volumul efectiv al lucrărilor executate în sumă de 56000 lei și îl reflectă în Raportul privind rezultatele financiare, întocmit pe trimestrul I 1998.

b) Firma "BX" a încheiat în luna ianuarie 1998 cu Uzina de articole din beton armat un contract pentru instalarea utilajului în decursul anului 1998 cu valoarea totală de 124000 (fără TVA). În trimestrul I firma a îndeplinit 38% din volumul total de lucrări prevăzute de contract.

În exemplul dat firma "BX" constată venitul în trimestrul I 1998 în sumă de 47120 lei (124000 x

0,38).

c) Societatea pe Acțiuni "LX" a încheiat în luna ianuarie 1998 un contract anual cu uzina "TX" pentru deservirea utilajului vândut. Valoarea totală a contractului (fără TVA) se cifrează la 82000 lei.

Cheltuielile conform contractului constituie 64000 lei. În trimestrul I 1998 SA "LX" a suportat cheltuieli în sumă de 17000 lei.

În exemplul de față mărimea venitului SA "LX" în trimestrul I 1998 se determină prin înmulțirea corelației procentuale a cheltuielilor suportate în cursul trimestrului în raport cu suma totală prevăzută de contract - 26,56% ($17000 : 64000 \times 100$), cu mărimea totală a venitului prevăzut de contract (82000) lei și constituie 21780 lei ($0,2656 \times 82000$).

34. În cazul în care serviciile sunt executate de un număr nedeterminat de operații în cursul unei perioade de timp prestabilite, care nu pot fi repartizate pe stadii, venitul se constată în baza metodei liniare (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 23).

Exemplul 16. Firma "VX" a încheiat în luna decembrie 1997 cu compania "GX" un contract privind deservirea și repararea computerelor acestora în cursul anului 1998. Valoarea totală a lucrărilor prevăzute de contract (fără TVA) constituie 100000 lei. Serviciile se prestează uniform în decursul întregului an.

În acest exemplu mărimea venitului se determină în baza metodei liniare și în fiecare trimestru constituie 25000 lei ($100000 : 4$).

35. În cazul în care rezultatul tranzacției de prestare a serviciilor 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 (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 24).

Exemplul 17. Biroul de avocați a încheiat în luna noiembrie 1998 un contract cu S.A. "LX" privind apărarea intereselor acestora în judecată, care va avea loc în aprilie 1999. În cazul condus procesul va fi coetigat în judecată, valoarea serviciilor (fără TVA) va constitui 80000 lei, în caz contrar, S.A. "LX" va recupera biroului de avocați numai cheltuielile suportate efectiv în limitele prevăzute de contract - 50000 lei. În trimestrul IV 1998 cheltuielile biroului de avocați aferente acestui caz au constituit 10000 lei.

În acest exemplu biroul de avocați constată venitul obținut în trimestrul IV 1998 în suma cheltuielilor suportate efectiv (10000 lei), întrucât decizia judecătorească privind acest caz nu este încă luată, iar mărimea venitului nu poate fi determinată exact.

36. În cazul în care rezultatul tranzacției nu poate fi determinat cu un grad suficient de autenticitate și există probabilitatea că cheltuielile suportate nu vor fi recuperate venitul nu se constată, iar consumurile se trec la cheltuieli (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 25).

Exemplul 18. Utilizând datele specificate în exemplul 15 se presupune că compania "GX" a dat faliment în luna martie 1998 și ea nu va putea să-și onoreze obligațiile față de firma "VX". În trimestrul I cheltuielile firmei "VX" conform contractului încheiat au constituit 20000 lei.

În exemplul de față firma "VX" nu constată venitul în trimestrul I, iar cheltuielile suportate în perioada dată se constată ca pierderi și se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare întocmit pentru perioada de gestiune respectivă.

37. La finele fiecărei perioade de gestiune veniturile constatate din prestări servicii se reflectă în Raportul privind rezultatele financiare pe rândul "Venituri nete".

Venituri sub formă de dobonzi, redevențe și dividende

38. Dobânzile reprezintă veniturile obținute din transmiterea în folosință altor persoane a mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 6). Acestea cuprind veniturile:

- a) aferente conturilor de depozit și altor conturi bancare;
- b) din acordarea împrumuturilor bănești și de împrumuturi altor persoane juridice și fizice;

c) din procurarea titlurilor de datorii (obligățiunilor, cambiilor etc.).

39. Dobânzile se constată ca venit on baza metodei specializării exercițiilor ei on funcție de corelația temporală care ia on considerare venitul real din activ (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 26).

40. Dobânzile aferente conturilor de depozit ei altor conturi bancare, precum ei din acordarea împrumuturilor bănești ei de împrumuturi altor persoane, se determină on baza cotei procentuale stabilite de contractul încheiat între întreprindere ei debitor.

Exemplul 19. La 1 februarie 1998 firma "AX" a încheiat cu banca un contract privind deschiderea unui cont de depozit on sumă de 100000 lei pe un termen de 6 luni. Venitul din contul de depozit se calculează trimestrial (fără capitalizare) cu o dobândă de 24% pe an.

În exemplul dat suma venitului sub formă de dobânzi se constată la finele fiecărui trimestru ei constituie:

în trimestrul I - 4000 lei ($100000 \times 0,24 \times 2/12$);

în trimestrul II - 6000 lei ($100000 \times 0,24 \times 3/12$);

în trimestrul III - 2000 lei ($100000 \times 0,24 \times 1/12$).

Total pentru 6 luni - 12000 lei ($4000 + 6000 + 2000$).

În mod similar se determină suma venitului sub formă de dobânzi provenite din acordarea împrumuturilor bănești sau de împrumuturi altor persoane juridice ei fizice.

41. Venitul procentual din procurarea titlurilor de datorii cuprinde suma de amortizare a oricărei reduceri, adaos sau altei diferențe între valoarea de intrare a acestora ei valoarea lor la momentul achitării. Mărimea venitului nominalizat se determină on funcție de faptul dacă acesta este inclus sau nu on valoarea nominală a titlurilor de valoare procurate.

42. Dacă dobânzile sunt incluse on valoarea nominală a titlurilor de valoare procurate, venitul se constată cu suma diferenței dintre valoarea nominală ei cea de intrare a acestora.

Exemplul 20. Firma "AX" a procurat 300 cambii de tezaur pe un termen de un an. Valoarea de procurare a unei cambii constituie 85 lei, iar valoarea nominală - 100 lei. În exemplul dat suma dobânzilor constituie 4500 lei ($30000 - 25000$) ei se constată ca venit la data achitării cambiilor.

43. În cazul on care dobânzile nu sunt incluse on valoarea nominală a titlurilor de valoare procurate venitul se constată on baza cotei procentuale stabilite de contractul încheiat între întreprindere ei emitentul titlurilor de valoare.

Exemplul 21. Firma "AX" a procurat la 1 iulie 1998 1500 de obligațiuni ale companiei "BX" cu un termen de achitare de 5 ani. Valoarea nominală a unei obligațiuni este de 20 lei. Venitul aferent obligațiunilor se calculează la expirarea anului calendaristic on mărime de 18% din valoarea nominală a acestora.

În exemplul prezentat mai sus suma venitului se constată la finele fiecărui an ei în anul 1998 constituie 2700 lei ($1500 \times 20 \times 0,18 \times 6/12$).

44. La calcularea dobânzilor neachitate pentru la procurarea titlurilor de valoare, suma totală a dobânzilor calculată în cursul perioadei de gestiune se repartizează între perioade pentru la/ei după procurare. On acest caz drept venit se consideră numai acea parte a dobânzilor care se referă la perioada după procurare, iar cealaltă parte a dobânzilor inclusă on valoarea de procurare a investițiilor se raportează la diminuarea valorii de procurare a titlurilor de datorii (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 28).

Exemplul 22. On luna ianuarie 1998 S. A. "SX" a emis obligațiuni cu valoarea nominală de 100 lei fiecare cu un venit anual fixat on mărime de 24% care se calculează lunar ei se plătește o dată la finele anului.

În luna aprilie 1998 firma "GX" a procurat 150 de obligațiuni on sumă totală de 15900 lei, adică cu prețului de 106 lei pentru o obligațiune, care cuprinde cota dobânzilor neachitate on curs de 3 luni (ianuarie, februarie, martie).

În exemplul dat suma totală a dobânzilor calculate pe anul 1998 constituie 3600 lei ($150 \times 100 \times 0,24$). Din această sumă firma "GX" constată ca venit obținut on cursul anului 1998 2700 lei ($\{(150 \times$

$100 \times 0,24 \times 9) / 12\}$. Suma rmasr - 900 lei $\{(150 \times 100 \times 0,24 \times 3) / 12\}$ se raporteazr la diminuarea valorii de intrare a obligaiunilor cumprate.

45. Dobonzile calculate, indiferent de sursa de primire, se reflectr on componenoa veniturilor din activitatea de investioii ei la finele fiecrei perioade de gestiune se iau n calcul la determinarea indicatorului "Rezultatul din activitatea de investioii: profit (pierdere)" din Raportul privind rezultatele financiare.

46. Redevenioele reprezintr venitul obioinut din transmiterea on folosinoo altor persoane a activelor nemateriale, de exemplu, a brevetelor, emblemelor comerciale, drepturilor de autor, programelor informatice, drepturilor de exploatare a resurselor naturale (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 6). Redevenioele se constatr ca venit on baza metodei specializrii exercioiilor, on conformitate cu conioinutul acordului ncheiat ntre ntreprindere ei utilizatorii de active nemateriale (S.N.C.18 "Venitul", paragraful 26).

47. n cazul n care activele snt transmise altor persoane pentru o perioadr prestabilitr cu condioia restituirii, mrrimea venitului sub formr de redevenioe se determinr on baza metodei casrrii liniare (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 29).

Exemplul 23. n luna ianuarie 1998 firma "AX" a transmis companiei "DX" dreptul de utilizare a unei anumite tehnologii n curs de 5 ani cu condioia restituirii acesteia. Suma totalr a venitului, conform contractului ncheiat, constituie 100000 lei (frrr TVA). n acest exemplu firma "AX" va constata anual venitul on mrrime de 20000 lei (100000 : 5), indiferent de momentul efectiv de primire a mijloacelor brneeti sau a altei forme de compensare.

48. La transmiterea activelor nemateriale on folosinoo altor persoane pe un termen nelimitat ei pentru o platr fixr o astfel de operaioe se considerr ca vonzare a acestora ei redevenioele se constatr ca venit on perioada de gestiune, on care aceste active au fost transmise.

Exemplul 24. n luna ianuarie 1997 firma "DX" a transmis S.A. "LX" dreptul de utilizare a programelor informatice pe termen nelimitat on sumr de 70000 lei (frrr TVA). On exemplul dat firma "DX" constatr venitul on sumr de 70000 lei on momentul transmiterii activelor nemateriale, adicr on trimestrul I 1998, indiferent de momentul efectiv de primire a mijloacelor brneeti sau a altei forme de compensare.

49. Dacr primirea venitului din transmiterea activelor nemateriale on folosinoo altor persoane depinde de evenimentele viitoare, redevenioele se constatr numai atunci cond existr posibilitatea primirii plrii, care are loc, de regulr, dupr producerea evenimentului (S.N.C.

18 "Venitul", paragraful 29). De exemplu, dacr editurii i se transmit drepturile de autor cu condioia primirii plrii on funcioie de vonzarea efectivr a crriilor editate, redevenioele se constatr ca venit pe mrsura vonzrii crriilor.

50. Redevenioele se reflectr on componenoa veniturilor din activitatea financiarr ei la finele fiecrei perioade de gestiune se iau n considerare la calcularea indicatorului "Rezultatul din activitatea financiarr: profit (pierdere)" din Raportul privind rezultatele financiare.

51. Dividendele reprezintr veniturile rezultate din repartizarea venitului net (profitului) dupr impozitare ntre acioionari n conformitate cu cotele de participaoie n capitalul statutar (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 6).

Dividendele se constatr ca venit atunci cond estabilit dreptul ontreprinderii (acioionarului) la primirea acestora, adicr la anunioarea lor de adunarea generalr a acioionarilor (S.N.C. 18 "Venitul", paragraful 26). La calcularea dividendelor neachitate on baza venitului net (profitului) primit ponr la procurarea acioiunilor companiei suma totalr a dividendelor anunioatr pentru perioada de gestiune, serepartizeazr ontre perioade ponr la/ei dupr procurare. On acest caz se constatr ca venit numai dividendele aferente perioadei dupr procurarea titlurilor de valoare. Dividendele calculate ponr la procurare nu se constatr ca venit, dar se trec la diminuarea valorii de intrare a titlurilor de valoare (S.N.C.18 "Venitul", paragraful 30). Aceastr prevedere a standardului se referr, on special, la acioiunile privilegiate cu venit fixat.

Exemplul 25. În luna mai 1998 firma "DX" a procurat de la Societatea pe Acțiuni "LX" 140 de acțiuni privilegiate cu o rată anuală fixată a dividendelor de 18%. Valoarea nominală a unei acțiuni este de 50 lei. Acțiunile sunt procurate la prețul de 53 lei pentru o acțiune, care include suma dividendelor neachitate în perioada de până la procurare.

În luna februarie 1999 adunarea generală a acționarilor a anunțat dividendele aferente acțiunilor pe anul 1998 în mărimea dobânzii stabilite în prealabil (18%) din valoarea nominală a acestora.

În exemplul dat suma totală a dividendelor calculate pe anul 1998 va constitui 1260 lei ($140 \times 50 \times 0,18$). Din această sumă 840 lei se constată că venitul firmei "DX" $\{(140 \times 50 \times 0,18 \times 8)/12\}$, adică acea parte a dividendelor care se referă la perioada după procurarea acțiunilor (din luna mai până în luna decembrie). Partea rămasă a dividendelor - 420 lei $\{(140 \times 50 \times 0,18 \times 4)/12\}$ nu se constată că venit, dar se trece la diminuarea valorii de intrare a acțiunilor procurate. Dividendele se constată că venit în perioada anunțării acestora de către adunarea generală a acționarilor, adică în trimestrul I al anului 1999.

52. În cazul în care repartizarea dividendelor între perioade până la procurarea titlurilor de valoare este dificilă sau poate fi efectuată numai în baza convențională, ca venit se constată numai acea parte a dividendelor care nu reprezintă clar deprețirea valorii titlurilor de valoare.

Exemplul 26. Folosind datele prezentate în exemplul precedent, să presupunem că prețul de procurare a unei acțiuni constituie nu 53, dar 52 lei. În acest caz mărimea venitului firmei "DX" sub formă de dividende obținute în trimestrul I 1999 va constitui 980 lei ($1260 - 280$), unde 280 lei (2×140) reprezintă suma de deprețire a valorii nominale a acțiunilor și se trece la diminuarea valorii de intrare a acestora.

53. Dividendele calculate se reflectă în componența veniturilor din activitatea de investiții și la finele fiecărei perioade de gestiune se iau în calcul la determinarea indicatorului "Rezultatul din activitatea de investiții: profit (pierdere)" din Raportul privind rezultatele financiare.

Publicitatea informației

54. Întreprinderea dezvoltă în rapoartele financiare și anexe la acestea informația privind veniturile în conformitate cu paragrafele 31 și 32 ale S.N.C. 18 "Venit".

Data intrării comentariilor în vigoare

55. Prezentele comentarii intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al Republicii Moldova.