

Вопросы, возникающие при учете операций, связанных с получением имущества в хозяйственное ведение, а также с его использованием, списанием и возвратом учредителям.

1.ВОПРОС: Каков порядок документального оформления операций, связанных с получением имущества в хозяйственное ведение?

2. ВОПРОС: В балансе какой стороны (учредителя или субъекта-получателя) отражаются долгосрочные нематериальные и материальные активы, переданные/полученные в хозяйственное ведение?

3.ВОПРОС: Каков порядок оценки имущества, полученного в хозяйственное ведение?

4.ВОПРОС: По решению муниципального совета субъекту было передано в хозяйственное ведение здание с начисленной 100-процентной амортизацией. В акте приема-передачи указана первоначальная стоимость здания и сумма начисленной амортизации. Каким образом и по какой стоимости предприятию следует отразить в бухгалтерском учете получение данного имущества?

5. ВОПРОС: Как установить срок использования объектов основных средств, полученных в хозяйственное ведение?

6. ВОПРОС: Каков порядок учета имущества, полученного в хозяйственное ведение?

7. ВОПРОС: Нужно ли начислять амортизацию основных средств, полученных в хозяйственное ведение?

8. ВОПРОС: Можно ли списать на текущие доходы обязательства по имуществу, полученному в хозяйственное ведение, по мере начисления его амортизации?

9. ВОПРОС: Каков порядок учета затрат по ремонту основных средств, находящихся в хозяйственном ведении?

- ремонт основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет собственных средств субъекта-получателя
- ремонт основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет грантов и других субсидий
- ремонт основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет учредителя

10. ВОПРОС: Каков порядок отражения в учете операций, связанных с возвратом имущества, находящегося в хозяйственном ведении?

11. ВОПРОС: Каков порядок списания основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, по причине невозможности их использования?

12. ВОПРОС: В октябре 201X года по решению учредителя субъекту были переданы 8 компьютеров, бывших в употреблении. По данным акта приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение стоимость каждого компьютера составила 5 200 леев. Компьютеры были переданы в эксплуатацию для административных нужд в этом же месяце. В соответствии с учетными политиками субъекта-получателя к основным средствам относятся ценности, стоимость единицы которых превышает предел, установленный законодательством (6 000 леев). Предполагаемая остаточная стоимость полученных компьютеров не существенна и не была установлена. В июне 201X+2 компьютеры были списаны как морально устаревшие, при этом получены запасные части, чистая стоимость реализации которых составила 1 500 леев. По решению учредителя обязательства по списанному имуществу, находящемуся в хозяйственном ведении, подлежат списанию на текущие доходы. Как отразить в бухгалтерском учете операции, связанные с получением в хозяйственное ведение, передачей в эксплуатацию и списанием компьютеров?

13. Вопрос :Об учете и налогообложении безвозмездно полученных основных средств. Предприятие по договору дарения получило от нерезидента специальную машину. В связи с тем , что в сопроводительных документах стоимость машины не была указана, она была принята на учет по нулевой стоимости. Правильно ли была оценена безвозмездно полученная спецмашина ? Какие первичные документы и бухгалтерские проводки нужно составить при ее получении ? , Каковы налоговые последствия этой операции ? Начисляется ли амортизация данного объекта в бухгалтерском учете и в целях налогообложения ?

14. Intrebare: Modul de transmitere a bunurilor proprietate publică: proceduri aferente
Autoritatea administrației publice centrale dorește să transmită o clădire, aflată în gestiunea
Întreprinderii de stat X, în proprietatea publică a unei unități administrativ-teritoriale, aflate în
gestiunea Întreprinderii municipale Y. Cum are loc această transmitere și ce aspecte trebuie să ia
în considerare părțile care transmit și primesc bunul respectiv?

Вопросы, возникающие при учете операций, связанных с получением имущества в хозяйственное ведение, а также с его использованием, списанием и возвратом учредителям.

1.ВОПРОС: Каков порядок документального оформления операций, связанных с получением имущества в хозяйственное ведение?

Имущество передается в хозяйственное ведение на установленный или на неопределенный срок на основании решения учредителя (Правительства, муниципального, районного совета или иного органа публичного управления). В соответствии с п. 29 Положения о передаче активов передача отдельных объектов основных средств и иных активов, за исключением акций, осуществляется путем составления и утверждения акта или актов приемки-передачи основных средств, списания их с баланса передающего предприятия и отражения в балансе принимающего предприятия, перерегистрации объектов недвижимости, транспортных средств и других установленных законодательством объектов в территориальном кадастровом органе, Государственной дорожной полиции и в иных уполномоченных органах. Акты приемки-передачи основных средств составляются по типовой форме первичного учета, утвержденной **в установленном порядке 1.**

1 Акт приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение может составляться по форме, приведенной в приложении 1 к Положению о передаче активов. При осуществлении других операций с основными средствами (ввод в эксплуатацию, ремонт, списание и др.), находящимися в хозяйственном ведении, могут быть использованы формы первичных документов, приведенные в журнале «Contabilitate și audit» № 10 за 2010 год.

В соответствии с п. 30 Положения о передаче активов эти акты составляются на основании материалов их инвентаризации и оценки, технических паспортов и иной технической документации, а также документов о предшествующей регистрации, произведенной уполномоченными органами на имя передающего предприятия. В случае отсутствия документов, подтверждающих факт предыдущей регистрации объектов основных средств, подтверждение имущественных прав на них производится в административном или судебном порядке, установленном законодательством.

Акты приемки-передачи основных средств и иных активов утверждаются в течение пяти дней органом, принявшим решение о передаче, или, по его поручению, менеджерами-руководителями передающего и принимающего предприятий (п. 32 Положения о передаче активов). Кроме вышеуказанных актов, при передаче активов в хозяйственное ведение выписываются накладные. На основании актов и накладных субъект-получатель может составлять бухгалтерскую справку, в которой отражаются бухгалтерские проводки по операциям, связанным с получением имущества в хозяйственное ведение.

При осуществлении операций, связанных с передачей-получением имущества в хозяйственное ведение, необходимо иметь в виду, что имущество, передаваемое безвозмездно, подлежит списанию с баланса передающего предприятия только после получения от принимающего предприятия извещения (авизо) о принятии на баланс указанного имущества (п. 33 Положения о передаче активов).

2. ВОПРОС: В балансе какой стороны (учредителя или субъекта-получателя) отражаются долгосрочные нематериальные и материальные активы, переданные/полученные в хозяйственное ведение?

В соответствии с п. 29 Положения о передаче активов и пунктами 32-33 НСБУ «Представление финансовых отчетов» долгосрочные нематериальные и материальные активы, полученные в хозяйственное ведение, отражаются в балансе субъекта-получателя. Вместе с тем, эти объекты не становятся собственностью данного субъекта, т.е. он не может их продавать, передавать в лизинг (аренду, имущественный наем), вносить в качестве вклада в уставный капитал других предприятий или иным способом распоряжаться ими без согласия учредителя.

Согласно п. 64 Инструкции, утвержденной Приказом № 112, право хозяйственного ведения государственными объектами недвижимого имущества подлежит регистрации в территориальном кадастровом органе.

3. ВОПРОС: Каков порядок оценки имущества, полученного в хозяйственное ведение?

Порядок оценки имущества, полученного в хозяйственное ведение, специально не регламентирован. Вместе с тем, исходя из того, что эти объекты числятся на балансе субъекта-получателя, их нужно оценивать по первоначальной стоимости, которая устанавливается по **каждому учетному объекту 2** в порядке, предусмотренном НСБУ ДНМА. Согласно п. 4 данного стандарта первоначальная стоимость долгосрочных нематериальных и материальных активов включает стоимость приобретения или создания учетного объекта и прямые затраты на его доставку и приведение в состояние, необходимое для использования по назначению. При этом стоимостью приобретения имущества, полученного в хозяйственное ведение, как правило, является балансовая стоимость, указанная учредителем в передаточных документах.

Согласно п. 53 НСБУ ДНМА затраты, прямо относимые на долгосрочные активы, включают:

- затраты по транспортировке, погрузке, разгрузке, по подготовке места установки, по установке и монтажу, по тестированию и проверке функционирования объекта;
- затраты по подготовке земельного участка к использованию по назначению (выравнивание, расчистка, снос старых построек, стоимость дренажа и т.д.);
- затраты по оплате профессиональных гонораров (причитающихся архитекторам, инженерам и пр.);
- затраты по займам, капитализированные согласно НСБУ «Затраты по займам».

Таким образом, первоначальная стоимость имущества, полученного в хозяйственное ведение, формируется из стоимости, указанной в актах приемки-передачи и/или накладной, и затрат, непосредственно связанных с получением и подготовкой данных объектов к **использованию по назначению 3**.

В случае, если в передаточных документах не указана стоимость имущества, полученного в хозяйственное ведение, то первоначальная стоимость определяется независимой экспертизой

исходя из его справедливой стоимости, под которой понимается сумма, на которую долгосрочный актив может быть добровольно обменен при совершении сделки в нормальных условиях между заинтересованными, независимыми и хорошо осведомленными сторонами (п. 4 НСБУ ДНМА). При установлении справедливой стоимости могут быть использованы данные о ценах на аналогичные долгосрочные активы, сведения об уровне текущих цен, экспертные заключения (например, оценщиков) о стоимости объектов основных средств и других активов.

2 Согласно п. 4 НСБУ ДНМА под учетным объектом понимается отдельный долгосрочный актив, предназначенный для обособленного использования, или комплекс частей, подлежащих использованию как единое целое.

3 При определении первоначальной стоимости долгосрочных нематериальных и материальных активов необходимо учитывать, что в соответствии с п. 34 Положения о передаче активов имущество и имущественные права, в том числе на землю и другие природные ресурсы, находящиеся в публичной собственности и подлежащие передаче в собственность совместного предприятия, подлежат оценке по ценам на мировом рынке, в том числе по объектам-аналогам, а при их отсутствии – по внутренним ценам с учетом темпов инфляции на дату заключения учредительного договора. Конкретный уровень этих цен определяется по соглашению учредителей совместного предприятия. Если в качестве имущественного вклада в уставный капитал предприятия со смешанным капиталом передается право владения и пользования отдельными объектами, включая право владения и пользования земельным участком, на котором расположены эти объекты, денежная оценка указанного вклада определяется исходя из арендной платы и срока пользования этими объектами, согласованных учредителями предприятия, с учетом цен на мировом рынке.

4. ВОПРОС: По решению муниципального совета субъекту было передано в хозяйственное ведение здание с начисленной 100-процентной амортизацией. В акте приема-передачи указана первоначальная стоимость здания и сумма начисленной амортизации. Каким образом и по какой стоимости предприятию следует отразить в бухгалтерском учете получение данного имущества?

Согласно п. 7 НСБУ ДНМА в бухгалтерском учете оценка объектов основных средств осуществляется по первоначальной стоимости, которая определяется с учетом положений пунктов 8–16 данного стандарта. При этом порядок определения первоначальной стоимости основных средств, полученных в хозяйственное ведение, специально не регламентирован, как и порядок определения первоначальной стоимости по полностью самортизированному имуществу.

Необходимо отметить, что НСБУ и другими нормативными актами не предусмотрено отражение в бухгалтерском учете субъекта (в том числе с публичной собственностью), принимающего объект основных средств в хозяйственное ведение, сумм амортизации, начисленных субъектом, передающим такой объект. Считаем, что в данном случае допустимо в качестве первоначальной стоимости рассматривать справедливую стоимость, которую следует определять в таком же порядке, как и по имуществу, полученному безвозмездно. При этом справедливую стоимость имущества, определенную субъектом-получателем, следует согласовывать с учредителем.

При получении в хозяйственное ведение полностью амортизированных основных средств необходимо учитывать, что в соответствии с п. 36 Положения о передаче активов разукрупнение имущества, подлежащего передаче, не допускается. Основные средства, реальный физический износ которых после переоценки составляет 100% и которые не подлежат восстановлению, не передаются и должны быть ликвидированы в установленном порядке.

5. ВОПРОС: Как установить срок использования объектов основных средств, полученных в хозяйственное ведение?

В соответствии с п. 20 НСБУ ДНМА срок использования объектов основных средств определяется субъектом самостоятельно на дату передачи объекта в использование. При этом учитываются модель предполагаемого использования (получения экономических выгод), возможность морального устаревания, а также фактический срок эксплуатации объектов до их получения в **хозяйственное ведение**⁴. Сроки использования указываются в актах ввода в эксплуатацию *основных средств*.

4 Предыдущий срок эксплуатации объектов основных средств до их получения в хозяйственное ведение устанавливается по данным учета учредителя, который должен предоставить субъекту-получателю всю необходимую информацию (о балансовой стоимости объектов, оставшемся сроке их использования и др.).

6.ВОПРОС: Каков порядок учета имущества, полученного в хозяйственное ведение?

Согласно Общему плану счетов имущество, полученное в хозяйственное ведение, учитывается на отдельных субсчетах счетов 112, 122 и 123, а связанные с ним обязательства – на счетах 427 «Долгосрочные обязательства по имуществу, полученному в хозяйственное ведение» и 543 «Текущие обязательства по имуществу, полученному **в хозяйственное ведение**»⁵.

При получении имущества в хозяйственное ведение составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) отражение стоимости имущества, полученного в хозяйственное ведение, и/или денежных средств для его приобретения/создания и подготовки к использованию по назначению (основание – решения учредителей, акты приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение, накладные, платежные поручения, выписки со счета, бухгалтерские справки):

- Дт счетов 111, 112, 121, 122, 123, 242 и др.; Кт 427;

2) отражение затрат, связанных с получением имущества в хозяйственное ведение и их подготовкой к использованию по назначению (основание – накладные, налоговые накладные, книга по заработной плате, бухгалтерские справки и др.):

- Дт одного из счетов 111, 121, 122; Кт счетов 211, 213, 214, 521, 522, 531, 533, 541, 544, 812 и др.;

3) отражение первоначальной стоимости переданного в эксплуатацию имущества, полученного в хозяйственное ведение (основание – акты ввода в эксплуатацию соответствующих активов):

- Дт счета 112 или счета 123; Кт счета 111 или счета 121.

5 В прежнем Плане счетов не были предусмотрены отдельные счета для учета обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение. Поэтому такие обязательства учитывались на практике по-разному: на счете 537 «Обязательства учредителям и другим участникам» или на счете 426 «Прочие долгосрочные начисленные обязательства». В связи с этим при переходе на новые НСБУ вышеуказанные обязательства подлежат списанию на счете 427 (если имущество получено в хозяйственное ведение на срок более одного года) или на счете 543 (при получении имущества на срок не более одного года) следующей бухгалтерской проводкой: Дт одного из счетов 426, 537; Кт одного из счетов 427, 543. Если имущество получено в хозяйственное ведение с условием последующего внесения в уставный капитал, то на дату перехода на новые НСБУ нужно составить следующую бухгалтерскую проводку: Дт одного из счетов 426, 537; Кт 314. После государственной регистрации изменений в учредительных документах незарегистрированный капитал списывается на увеличение уставного капитала бухгалтерской проводкой: Дт 314, Кт 311.

7. ВОПРОС: Нужно ли начислять амортизацию основных средств, полученных в хозяйственное ведение?

Как было отмечено выше, основные средства и иное имущество, полученные в хозяйственное ведение, отражаются в балансе субъекта-получателя. Следовательно, в бухгалтерском учете по данному имуществу необходимо начислять амортизацию в таком же порядке, как и по собственным объектам основных средств. Порядок начисления амортизации основных средств и нематериальных активов установлен в НСБУ ДНМА. В соответствии с п. 19 этого стандарта амортизация начисляется ежемесячно по каждому амортизируемому объекту исходя из **амортизируемой стоимости** объекта и срока его использования. При этом следует иметь в виду, что для целей бухгалтерского учета начисление амортизации основных средств не прерывается для объектов, находящихся в ремонте, в резерве, на консервации или не используемых по иным причинам (п. 63 НСБУ ДНМА).

Для учета амортизации имущества, полученного в хозяйственное ведение, предназначены счета 113 «Амортизация нематериальных активов», субсчет 1138 «Амортизация нематериальных активов, полученных в хозяйственное ведение» и 124 «Амортизация основных средств», субсчет 1248 «Амортизация основных средств, полученных в хозяйственное ведение».

При начислении амортизации нематериальных активов и основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, составляется бухгалтерская проводка (основание – бухгалтерская справка):

- Дт счетов 712, 713, 811, 812, 821 и др.; Кт одного из счетов 113, 124.

6 Согласно п. 4 НСБУ ДНМА амортизируемая стоимость – это первоначальная или скорректированная стоимость за вычетом расчетной остаточной стоимости. При этом, если остаточная стоимость не существенна, она считается равной нулю при начислении амортизации (п. 20 НСБУ ДНМА).

8. ВОПРОС: Можно ли списать на текущие доходы обязательства по имуществу, полученному в хозяйственное ведение, по мере начисления его амортизации?

В действующих НСБУ и других нормативных актах по бухгалтерскому учету не содержатся положения относительно списания обязательств по полученному в хозяйственное ведение имуществу на текущие доходы по мере начисления его амортизации. В этом случае субъект вправе самостоятельно разработать способ списания данных обязательств.

Возможность разработки таких способов самим субъектом предусмотрена в ч. (4) ст. 16 Закона о бухгалтерском учете, а также в п. 8 НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события», согласно которым если система нормативного регулирования не устанавливает методы ведения бухгалтерского учета по конкретному аспекту (проблеме), субъект вправе разработать соответствующий метод. При этом применяются в следующей последовательности положения:

- а) концептуальных основ финансовой отчетности;
- б) МСФО и НСБУ, в которых рассматриваются схожие вопросы;
- с) других нормативных актов по соответствующим или аналогичным вопросам.

Таким образом, субъект-получатель может разработать способ списания обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение, в течение срока его использования в размере (пропорции) начисленной амортизации. Этот способ соответствует требованиям п. 10 НСБУ «Доходы» и п. 12 НСБУ «Расходы», согласно которым доходы и расходы, относящиеся к одним и тем же экономическим фактам, признаются в одном и том же отчетном периоде. При применении данного подхода обязательства по имуществу, полученному в хозяйственное ведение, подлежат списанию на текущие доходы по мере начисления амортизации с составлением следующей бухгалтерской проводки:

- Дт одного из счетов 427, 543; Кт 612.

Во избежание проблем разработанный субъектом способ списания обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение, подлежит согласованию с учредителями и отражению в учетных политиках.

9. ВОПРОС: Каков порядок учета затрат по ремонту основных средств, находящихся в хозяйственном ведении?

Порядок учета затрат по ремонту основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, зависит от источника их возмещения (собственные средства субъекта-получателя, гранты и другие субсидии, средства учредителя и др.) и способа осуществления ремонтных работ (подрядный или хозяйственный).

ремонт основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет собственных средств субъекта-получателя

Учет затрат по ремонту основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, возмещаемых за счет средств субъекта-получателя, осуществляется в таком же порядке, как и для собственных основных средств. При этом порядок отражения затрат на ремонт зависит от его цели и влияния на величину первоначально оцененных экономических выгод.

В соответствии с п. 57 НСБУ ДНМА последующие затраты на ремонт основных средств, осуществляемые с целью их поддержания в функциональном состоянии, от которых не ожидается дополнительных экономических выгод, отражаются в учете как текущие расходы/затраты (в зависимости от назначения и места использования отремонтированных объектов). При этом составляется следующая бухгалтерская проводка (основание – накладные, налоговые накладные, акты приемки-передачи ремонтных услуг, бухгалтерские справки):

- Дт одного из счетов 712, 713, 821 и др.; Кт счетов 521, 544, 812 и др.

Если ремонтные затраты являются значительными по сравнению с порогом существенности, установленным субъектом, они могут быть отнесены на расходы будущих периодов с последующим включением в состав текущих затрат и/или расходов согласно порядку, установленному учетными политиками субъекта (п. 57 НСБУ ДНМА). В этом случае необходимо составить следующие бухгалтерские проводки:

1) на сумму фактических затрат по ремонту основных средств, признанных как расходы будущих периодов (основание – накладные, налоговые накладные, акты приемки-передачи ремонтных услуг, бухгалтерские справки):

- Дт одного из счетов 171, 261; Кт счетов 521, 544, 812 и др.;

2) на сумму расходов будущих периодов, списанную на текущие расходы/затраты (основание – бухгалтерские справки):

- Дт одного из счетов 712, 713, 821 и др.; Кт 261.

Затраты на ремонт (модернизацию, реконструкцию) объектов основных средств, осуществленные с целью улучшения их первоначальных характеристик и, соответственно, увеличения экономических выгод, ожидаемых от использования объектов, капитализируются путем их добавления к балансовой **стоимости объекта (п. 58 НСБУ ДНМА)**⁷. В этом случае необходимо составить следующую бухгалтерскую проводку:

- Дт 123; Кт счетов 521, 544, 812 и др.

⁷ Согласно п. 58 НСБУ ДНМА увеличение экономических выгод может происходить в результате: продления срока использования объекта, роста производственной мощности, площади или других характеристик объекта, существенного улучшения качества производимой продукции (оказываемых услуг), продления интервалов между заменами составных частей объекта в пределах срока его использования, создания частей, не требующих замены, в пределах срока использования объекта, существенного снижения первоначально предусмотренных эксплуатационных затрат и т.д.

ремонт основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет грантов и других субсидий

При отражении операций по ремонту основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет грантов и других субсидий необходимо руководствоваться положениями

НСБУ «Собственный капитал и обязательства». Согласно п. 4 данного стандарта субсидии – это помощь, предоставленная Правительством, другими публичными учреждениями, национальными и международными учреждениями и организациями в форме передачи ресурсов при соблюдении субъектом определенных условий.

При признании, получении и использовании субсидий для ремонта основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) признание субсидий (основание – извещение о предоставлении субсидий или другой **подтверждающий документ**)⁸:

- Дт 234; Кт одного из счетов 424 или 535;

2) получение денежных средств для ремонта основных средств, находящихся в хозяйственном ведении (основание – платежные поручения, выписки со счета):

- Дт 242; Кт 234;

3) отражение затрат по ремонту основных средств, осуществленных с целью их поддержания в функциональном состоянии, без увеличения первоначально оцененных экономических выгод (основание – накладные, налоговые накладные, бухгалтерские справки):

- Дт одного из счетов 712, 713, 821 и др.; Кт счетов 521, 544, 812 и др.;

4) списание на текущие доходы субсидий в размере ремонтных затрат, осуществленных для поддержания основных средств в нормальном рабочем состоянии (основание – бухгалтерские справки):

- Дт 535; Кт 612;

5) капитализация ремонтных затрат, осуществленных с целью получения дополнительных экономических выгод (основание – накладные, налоговые накладные, акты приемки-передачи ремонтных услуг, акты приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных основных средств, бухгалтерские справки):

- Дт 123; Кт счетов 521, 544, 812 и др.;

6) списание субсидий в размере капитализированных ремонтных затрат на другие элементы **собственного капитала**⁹ (основание – бухгалтерская справка):

- Дт одного из счетов 424 или 535; Кт 342.

⁸ *Необходимость отражения дебиторской задолженности и обязательств по субсидиям вытекает из положений НСБУ «Собственный капитал и обязательства», в соответствии с которыми субсидии признаются первоначально на основе метода начислений (п. 71) и отражаются (при получении подтверждающего документа) как одновременное увеличение дебиторской задолженности и обязательств (доходов будущих периодов) (п. 73).*

⁹ *Согласно п. 80 НСБУ «Собственный капитал и обязательства» государственные, муниципальные и другие аналогичные субъекты, в том числе публичные учреждения с финансовой автономией, списывают (после выполнения договорных условий) субсидии, первоначально отраженные как обязательства (доходы будущих периодов) на увеличение других элементов собственного капитала. В соответствии с решением собственников (органов публичной власти) использованные субсидии могут быть списаны на уставный капитал или на текущие доходы. списание использованных субсидий отражается как*

уменьшение других элементов собственного капитала и соответственно как увеличение уставного капитала и/или текущих доходов. При этом составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) списание использованных субсидий на уставный капитал:

Дт 342, Кт 311;

2) списание использованных субсидий на текущие доходы:

Дт 342, Кт 612.

Следует иметь в виду, что субсидии, относящиеся к амортизируемым активам, списываются на текущие доходы в течение периодов их использования и в пропорции амортизации, относящейся к активам, поступившим за счет субсидий (п. 75 НСБУ «Собственный капитал и обязательства»).

ремонт основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет учредителя

Учет операций по ремонту основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет учредителей зависит от того, получены ли средства для ремонта безвозмездно или с условием возврата.

Денежные и иные средства, полученные от учредителей на безвозмездной основе, признаются как субсидии и отражаются в бухгалтерском учете в порядке, изложенном на с. 12 настоящего номера журнала. При их получении с условием возврата учредителю для ремонта имущества, находящегося в хозяйственном ведении, необходимо составлять следующую бухгалтерскую проводку (основание – платежные поручения, выписки со счета):

- Дт 242; Кт одного из счетов 427 или 543.

Затраты по ремонту основных средств за счет учредителя отражаются в таком же порядке, как и затраты по ремонту собственных основных средств с составлением следующей бухгалтерской проводки (основание – накладные, налоговые накладные, акты приемки-передачи ремонтных услуг, акты приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных основных средств, бухгалтерские справки):

- Дт одного из счетов 712, 713, 821 и др. (при списании ремонтных затрат на текущие расходы/затраты) или счета 123 (при капитализации ремонтных затрат); Кт счетов 521, 544, 812 и др.

После капитализации затрат по модернизации основных средств их амортизация начисляется исходя из скорректированной стоимости и пересмотренного срока использования. Обязательства перед учредителями по денежным средствам, полученным для ремонта (модернизации) имущества, подлежат погашению (списанию) при возврате данного имущества или иным способом, согласованным с учредителем.

Далее приведен пример учета затрат по модернизации основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, за счет средств учредителя (см. пример 1).

Пример 1. После двух лет эксплуатации подрядным способом была осуществлена модернизация оборудования, находящегося в хозяйственном ведении у субъекта „Alfa”, за счет

денежных средств, полученных от учредителя с условием их возврата. Стоимость работ по модернизации – 186 500 леев. Балансовая стоимость оборудования до модернизации – 358 200 леев. После модернизации срок эксплуатации оборудования увеличился на 5 лет, составив 8 лет.

На основании данных примера 1 у субъекта „Alfa” составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) отражение стоимости работ по модернизации оборудования (основание – акт приемки-передачи ремонтных услуг, налоговая накладная, запись в инвентарной карточке):

- Дт 123; Кт 521 – 186 500 леев;

2) получение денежных средств от учредителя для возмещения затрат по модернизации оборудования (основание – решение учредителя, платежное поручение, выписка со счета):

- Дт 242; Кт 427 – 186 500 леев;

3) погашение обязательств перед подрядчиком за выполненные работы по модернизации оборудования (основание – платежное поручение, выписка со счета):

- Дт 521; Кт 242 – 186 500 леев;

4) начисление годовой амортизации оборудования после модернизации (основание – бухгалтерская справка):

21 462 лея $[(358\,200 \text{ леев} + 186\,500 \text{ леев}) : 8 \text{ лет}]$:

- Дт 821; Кт 124 – 21 462 лея.

10. ВОПРОС: Каков порядок отражения в учете операций, связанных с возвратом имущества, находящегося в хозяйственном ведении?

Данное имущество возвращается учредителям или передается другим субъектам в соответствии с решением учредителя. Согласно п. 65 НСБУ «Собственный капитал и обязательства» возврат долгосрочных нематериальных и материальных активов отражается как одновременное уменьшение долгосрочных или текущих обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение, и балансовой стоимости возвращенных активов или денежных средств. В этом случае составляются акты приемки-передачи активов, а по мере необходимости и накладные.

При возврате учредителю имущества, находящегося в хозяйственном ведении, необходимо составить следующие бухгалтерские проводки:

1) списание амортизации возвращенных долгосрочных нематериальных и материальных активов (основание – бухгалтерские справки):

- Дт одного из счетов 113 или 124; Кт одного из счетов 112 или 123;

2) отражение балансовой стоимости возвращенных (изъятых) долгосрочных нематериальных и материальных активов (основание – решения учредителей, акты приемки-передачи активов, накладные и др.):

- Дт одного из счетов 427 или 543; Кт счетов 112, 122, 123, 242;

3) отражение расходов, связанных с возвратом долгосрочных нематериальных и материальных активов (основание – накладные, налоговые накладные, бухгалтерские справки и др.):

- Дт 721; Кт счетов 521, 544, 812 и др.

Если балансовая стоимость возвращенных активов меньше суммы обязательств, разница отражается как уменьшение обязательств и увеличение текущих доходов или уставного капитала (п. 65 НСБУ «Собственный капитал и обязательства»). При этом нужно составить следующие бухгалтерские проводки:

1) списание разницы между балансовой стоимостью возвращенных активов и обязательствами **перед учредителями на текущие доходы 10** (основание – решение учредителя, бухгалтерская справка):

- Дт одного из счетов 427 или 543; Кт 612;

2) отражение разницы между балансовой стоимостью возвращенных активов и обязательствами перед учредителями на увеличение уставного капитала:

■ до государственной регистрации изменений в учредительных документах (основание – решение учредителя, бухгалтерская справка):

- Дт одного из счетов 427 или 543; Кт 314;

■ после государственной регистрации изменений в учредительных документах (основание – решение Государственной регистрационной палаты о внесении изменений в учредительные документы, бухгалтерская справка):

- Дт 314; Кт 311.

Далее приведен пример отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с получением в хозяйственное ведение имущества и его возвратом учредителю (см. пример 2).

Пример 2. В соответствии с решением учредителя (районного совета) в марте 201X года субъект „Alfa” получил в хозяйственное ведение на неопределенный срок здание производственного назначения. Его стоимость, указанная в акте приемки-передачи, – 1 580 000 леев. Стоимость услуг сторонней организации по подготовке здания для использования по назначению, возмещенная за счет субъекта-получателя, – 25 200 леев. Здание введено в эксплуатацию в апреле 201X года.

Согласно учетным политикам срок использования здания составляет 30 лет, амортизация начисляется линейным методом с первого дня следующего после ввода в эксплуатацию месяца.

По решению учредителя в октябре 201X+4 здание было передано другому субъекту. Разница между балансовой стоимостью здания и суммой обязательств подлежит списанию следующим образом:

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

По данным примера 2 у субъекта „Alfa” необходимо составить бухгалтерские проводки, представленные в таблице 1.

Таблица 1

Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с получением в хозяйственное ведение оборудования и его возвратом учредителю

№ п/п	Документ	Содержание операции	Сумма, леев	Корреспонденция счетов	
				Дт	Кт
Март 201X					
1	Решение учредителя, акт приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение, накладная	Отражение стоимости здания, полученного в хозяйственное ведение	1 580 000	121	427
2	Налоговая накладная	Отражение стоимости услуг сторонней организации, связанных с подготовкой здания для использования по назначению	25 200	121	521
Апрель 201X					
3	Акт ввода в эксплуатацию основных средств	Отражение первоначальной стоимости здания, введенного в эксплуатацию (1 580 000 леев + 25 200 леев)	1 605 200	123	121
Май 201X–октябрь 201X+4					
4	Бухгалтерская справка	Начисление амортизации здания за весь срок использования (1 605 200 леев : 30 лет х 4,5 года)	240 780	821	124
Октябрь 201X+4					
5	Бухгалтерская справка	Списание накопленной амортизации возвращенного здания	240 780	124	123
6	Решение учредителя, акт приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение, накладная	Списание балансовой стоимости возвращенного здания (1 605 200 леев – 240 780 леев)	1 364 420	427	123
7	Решение учредителя, решение Государственной регистрационной	Списание разницы между балансовой стоимостью возвращенного здания и суммой обязательств на увеличение уставного капитала			

	палаты о внесении изменений в учредительные документы, бухгалтерская справка	(240 780 леев x 60%): до государственной регистрации изменений в учредительных документах, после государственной регистрации изменений в учредительных документах	144 468 144 468	427 314	314 311
8	Решение учредителя, бухгалтерская справка	Списание разницы между балансовой стоимостью возвращенного здания и суммой обязательств на увеличение текущих доходов (240 780 леев x 40%)	96 312	427	612

10 Необходимо отметить, что признание дохода в виде балансовой стоимости возвращенного учредителям имущества необоснованно, поскольку при его возврате у субъекта не возникают экономические выгоды. Субъект, получивший от учредителя имущество в хозяйственное ведение, не затрачивает средства на его приобретение, не формирует доходы в виде безвозмездно полученного имущества, но тем не менее начисляет амортизацию и отражает связанные с этим расходы в общем порядке. Относительно экономической выгоды – следует признать, что она возникает ежемесячно в размере начисленной амортизации, но, как было сказано выше, при поступлении и использовании имущества субъект не признает доходы, значит, и при выбытии имущества нет оснований их признавать.

11. ВОПРОС: Каков порядок списания основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, по причине невозможности их использования?

Объекты основных средств, в том числе находящиеся в хозяйственном ведении, подлежат списанию (ликвидации) по причине физического и/или морального износа, разрушения вследствие стихийного бедствия и т.д. (подп. 1) п. 31 НСБУ ДНМА), а также в случае, если они не используются в деятельности субъекта. Критерии определения не используемых в деятельности предприятий активов предусмотрены в п. 5 Положения о продаже активов.

Как правило, учредители устанавливают порядок списания данного имущества. При этом списание объектов производится с разрешения учредителя (разборка и демонтаж основных средств до получения такого разрешения не допускаются). По окончании разборки требуется представить в уполномоченный орган документы, подтверждающие оприходование материальных ценностей, полученных при ликвидации списанного имущества. Списание имущества оформляется актом о списании основных средств или актом о списании транспортных средств, который подписывается членами комиссии и утверждается руководителем субъекта.

При ликвидации (списании) основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, составляются следующие бухгалтерские проводки:

1) списание накопленной амортизации ликвидированных объектов основных средств (основание – бухгалтерская справка, запись в инвентарной карточке):

- Дт 124; Кт 123;

2) списание балансовой стоимости (при ее наличии) ликвидированных объектов основных средств (основание – решение учредителя, акт списания основных средств, бухгалтерская справка, запись в инвентарной карточке):

- Дт 721; Кт 123;

3) оприходование материальных ценностей (по чистой стоимости реализации) от списанных объектов основных средств (основание – приходная накладная):

- Дт 211; Кт 621;

4) отражение расходов, связанных с ликвидацией объектов основных средств (основание – накладные, налоговые накладные, бухгалтерские справки):

- Дт 721; Кт 521, 544, 812 и др.;

5) списание обязательств по имуществу, полученному в хозяйственное ведение (основание – решение учредителя, бухгалтерская справка):

- Дт 427; Кт 612 и др.

Рассмотрим порядок отражения в учете операций, связанных со списанием объектов основных средств, находящихся в хозяйственном ведении, на условном примере (см. пример 3).

Пример 3. Субъект „Alfa” получил в хозяйственное ведение оборудование стоимостью 82 500 леев. С согласия учредителя оно было списано (ликвидировано) в связи с невозможностью дальнейшего использования как морально устаревшее. На момент списания балансовая стоимость оборудования составляла 21 800 леев. При его списании получены материалы (металлолом) стоимостью 7 600 леев. По решению учредителя обязательства по списанному имуществу, находящемуся в хозяйственном ведении, подлежат отнесению на текущие доходы.

На основании данных примера 3 составляются бухгалтерские проводки, представленные в таблице 2.

Таблица 2

Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с получением оборудования в хозяйственное ведение и его списанием

№ п/п	Документ	Содержание операции	Сумма, леев	Корреспонденция счетов	
				Дт	Кт
1	2	3	4	5	6
1	Решение учредителя, акт приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение, накладная	Отражена стоимость оборудования, полученного в хозяйственное ведение	82 500	121	427

2	Акт ввода в эксплуатацию основных средств	Отражена первоначальная стоимость введенного в эксплуатацию оборудования	82 500	123	121
3	Бухгалтерская справка	Начислена амортизация оборудования за весь срок использования (82 500 леев – 21 800 леев)	60 700	713	124
4	Бухгалтерская справка, инвентарная карточка	Списана накопленная амортизация оборудования при его ликвидации	60 700	124	123
5	Решение учредителя, акт списания основных средств	Списана балансовая стоимость оборудования при его ликвидации	21 800	721	123
6	Приходная накладная	Отражена чистая стоимость реализации материалов (металлолома), полученных при списании оборудования	7 600	211	621
7	Решение учредителя, бухгалтерская справка	Списаны обязательства по имуществу, полученному в хозяйственное ведение	82 500	427	612

12. ВОПРОС: В октябре 201X года по решению учредителя субъекту были переданы 8 компьютеров, бывших в употреблении. По данным акта приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение стоимость каждого компьютера составила 5 200 леев. Компьютеры были переданы в эксплуатацию для административных нужд в этом же месяце. В соответствии с учетными политиками субъекта-получателя к основным средствам относятся ценности, стоимость единицы которых превышает предел, установленный законодательством (6 000 леев). Предполагаемая остаточная стоимость полученных компьютеров не существенна и не была установлена. В июне 201X+2 компьютеры были списаны как морально устаревшие, при этом получены запасные части, чистая стоимость реализации которых составила 1 500 леев. По решению учредителя обязательства по списанному имуществу, находящемуся в хозяйственном ведении, подлежат списанию на текущие доходы. Как отразить в бухгалтерском учете операции, связанные с получением в хозяйственное ведение, передачей в эксплуатацию и списанием компьютеров?

В соответствии с подп. 3) п. 6 НСБУ «Запасы» ценности, стоимость единицы которых не превышает предел, установленный законодательством, или порог существенности, установленный в учетных политиках, относятся к малоценным и быстроизнашивающимся предметам (МБП).

Следовательно, в ситуации, изложенной в вопросе, полученные в хозяйственное ведение компьютеры отражаются как МБП на счете 213, поскольку стоимость каждого из них не превышает 6 000 леев. Согласно п. 52 НСБУ «Запасы» передача в эксплуатацию МБП, стоимость единицы которых превышает 1/6 лимита от размера, установленного

законодательством, отражается как внутренняя корреспонденция между субсчетами, открытыми к синтетическому счету 213. Стоимость таких МБП списывается на текущие расходы/ затраты, долгосрочные активы и др. путем начисления их износа.

Износ МБП начисляется в размере 50% от стоимости объектов, уменьшенной на сумму предполагаемой остаточной стоимости, – при передаче в эксплуатацию, и 50% – при выбытии (списании) этих предметов из эксплуатации (п. 53 НСБУ «Запасы»).

По данным, приведенным в примере, необходимо составить расчеты и бухгалтерские проводки, которые отражены в таблице 3.

Таблица 3

Бухгалтерские проводки по операциям, связанным с получением в хозяйственное ведение, начислением износа и списанием компьютеров

№ п/п	Документ	Содержание операции	Сумма, в леях	Корреспонденция счетов	
				Дт	Кт
1	2	3	4	5	6
Октябрь 201X					
1	Решение учредителя, акт приемки-передачи имущества в хозяйственное ведение, накладная	Отражена стоимость компьютеров, полученных в хозяйственное ведение (5 200 леев x 8 шт.)	41 600	213, субсчет 2131	427
2	Акт передачи в эксплуатацию МБП	Отражена балансовая стоимость переданных в эксплуатацию компьютеров	41 600	213, субсчет 2132	213, субсчет 2131
3	Бухгалтерская справка	Начислен износ компьютеров при их передаче в эксплуатацию для административных нужд (41 600 леев x 50%)	20 800	713	214
Июнь 201X+2					
4	Акт списания МБП, бухгалтерская справка	Начислен износ компьютеров при их списании (41 600 леев x 50%)	20 800	713	214
5	Акт списания МБП	Отражена сумма износа списанных компьютеров	41 600	214	213, субсчет 2132

6	Акт списания МБП	Отражена чистая стоимость реализации запасных частей, полученных при списании компьютеров	1 500	211	612
7	Решение учредителя, бухгалтерская справка	Списаны обязательства по имуществу, полученному в хозяйственное ведение	41 600	427	612

При получении имущества в хозяйственное ведение, а также при его использовании, списании и возврате возникает много вопросов относительно налогообложения. Основные из них касаются:

- начисления износа имущества в целях налогообложения;
- признания как вычеты расходов на ремонт имущества;
- включения в налогооблагаемый доход разницы между балансовой стоимостью возвращенного имущества и суммой обязательств перед учредителями по этому имуществу;
- признания в налоговых целях стоимости переданных в эксплуатацию МБП, находящихся в хозяйственном ведении;
- применения НДС при осуществлении операций с имуществом, находящимся в хозяйственном ведении;
- определения налога на недвижимое имущество, находящееся в хозяйственном ведении, а также других налогов и сборов.

Необходимо отметить, что налогообложение операций с получением имущества в хозяйственное ведение, специально не регламентировано в нормативном порядке. Отсутствуют также четкие разъяснения Министерства финансов и ГГНИ по вышеуказанным операциям. Это создает трудности при исчислении показателей Декларации о подоходном налоге и других налоговых деклараций (отчетов).

13. Вопрос :Об учете и налогообложении безвозмездно полученных основных средств. Предприятие по договору дарения получило от нерезидента специальную машину. В связи с тем , что в сопроводительных документах стоимость машины не была указана, она была принята на учет по нулевой стоимости. Правильно ли была оценена безвозмездно полученная спецмашина ? Какие первичные документы и бухгалтерские проводки нужно составить при ее получении ? , Каковы налоговые последствия этой операции ? Начисляется ли амортизация данного объекта в бухгалтерском учете и в целях налогообложения ?

Извлечение из журнала "Contabilitate și Audit" №9 сентябрь 2019

Об учете и налогообложении безвозмездно полученных основных средств



Предприятие по договору дарения получило от нерезидента специальную машину. В связи с тем, что в сопроводительных документах стоимость машины не была указана, она была принята на учет по нулевой стоимости. Правильно ли была оценена безвозмездно полученная спецмашина? Какие первичные документы и бухгалтерские проводки нужно составить при ее получении? Каковы налоговые последствия этой операции? Начисляется ли амортизация данного объекта в бухгалтерском учете и в целях налогообложения?

Порядок первоначальной оценки безвозмездно полученных долгосрочных активов, в том числе основных средств, регламентирован положениями п. 14 НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» (далее – НСБУ «ДНМА»). В соответствии с этими положениями долгосрочные активы, полученные безвозмездно (как дарение), оцениваются согласно данным первичных сопроводительных документов с включением в необходимых случаях прямо относимых затрат. Если в первичных сопроводительных документах не указана стоимость полученного объекта, первоначальная стоимость определяется согласно независимой экспертизе.

Таким образом, в изложенной в вопросе ситуации предприятие поступило неправильно, отразив безвозмездно полученную спецмашину по нулевой стоимости, – установить первоначальную стоимость следовало путем независимой экспертизы.

Основанием для отражения в учете основных средств, полученных безвозмездно, служат следующие первичные документы:

- 1) инвойс;
- 2) Таможенная декларация;
- 3) Акт ввода в эксплуатацию основных средств⁸.

При осуществлении операций по дарению следует учитывать положения ст. 1203 п. с) Гражданского кодекса № 1107/2002, согласно которым не допускается, под угрозой ничтожности, дарение в отношениях между юридическими лицами, целью которого является получение прибыли.

В соответствии с действующим Общим планом счетов бухгалтерского учета (далее – Общий план счетов) первоначальная стоимость безвозмездно полученных долгосрочных материальных активов отражается в составе финансовых доходов с составлением следующей бухгалтерской проводки:

• Дт 121 или 123 Кт 622.

⁷ Данная бухгалтерская проводка составляется при продаже автошин без их предварительного оприходования на склад. Если автошины сдаются на склад до продажи, то необходимо составить следующие бухгалтерские проводки:

- 1) отражение балансовой стоимости сданных на склад автошин (основание – приходная накладная):
• Дт 211 Кт 261 – 1 500 леев;
- 2) списание балансовой стоимости реализованных автошин (основание – бухгалтерская справка):
• Дт 714 Кт 211 – 1 500 леев.

⁸ Форма Акта ввода в эксплуатацию основных средств и других документов по учету основных средств, а также рекомендации по их заполнению приведены в журнале „Contabilitate și audit” № 10 за 2010 г.

Необходимо отметить, что данный порядок отражения в учете безвозмездно полученных долгосрочных материальных активов подлежит применению как до, так и после даты вступления в силу изменений, внесенных в НСБУ⁹ и в Общий план счетов¹⁰ (01.01.2020).

Согласно новой редакции п. 14 НСБУ «ДНМА» безвозмездно полученные долгосрочные активы могут отражаться в бухгалтерском учете на основании одного из двух вариантов:

1) как одновременное увеличение долгосрочных активов и обязательств (доходов будущих периодов). В течение срока эксплуатации стоимость безвозмездно полученных амортизируемых долгосрочных активов списывается на текущие доходы в размере и в пропорции начисленной амортизации, а стоимость недоамортизируемых долгосрочных активов – в порядке, предусмотренном в учетных политиках субъекта;

2) как одновременное увеличение долгосрочных активов и текущих доходов.

Таким образом, с 01.01.2020 предприятие вправе первоначально отражать безвозмездно полученные долгосрочные активы как в составе доходов будущих периодов, так и в составе текущих доходов. Конкретный вариант учета безвозмездно полученных долгосрочных активов выбирается каждым субъектом самостоятельно и устанавливается в его учетных политиках.

Необходимо отметить, что в действующей редакции НСБУ «ДНМА» не предусмотрен порядок отражения в бухгалтерском учете безвозмездно полученных долгосрочных активов. Вместе с тем исходя из положений Общего плана счетов данные активы должны быть отражены в составе финансовых доходов (на счете 622, субсчет 6224 «Доходы от безвозмездно поступивших долгосрочных и оборотных активов»).

При налогообложении операций, связанных с безвозмездно полученными долгосрочными активами, необходимо обратить внимание на следующие основные аспекты:

1. Налоговый кодекс не устанавливает

порядок исчисления стоимости безвозмездно полученных основных средств, от которой начисляется амортизация в налоговых целях. В связи с этим согласно ст. 44 ч. (7) НК для целей налогообложения могут использоваться методы финансового учета, основанные на положениях НСБУ и МСФО, не противоречащие положениям раздела II НК.

2. Стоимость безвозмездно полученных основных средств отражается в гр. 4 Реестра учета и начисления амортизации основных средств в целях налогообложения.

3. Не разрешается вычет амортизации основных средств, полученных безвозмездно, кроме случаев, когда их стоимость включена в облагаемый доход налогоплательщика (ст. 26¹ ч. (12) НК).

4. При получении дарения от другого лица получатель дарения рассматривает его в качестве финансового дохода, который включается в валовой доход и облагается в общеустановленном порядке (п. 22 Положения об определении налоговых обязательств по подоходному налогу юридических и физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность¹¹).

Рассмотрим на условном примере порядок отражения операций, связанных с безвозмездным получением основных средств, согласно измененным положениям НСБУ «ДНМА».

Пример. В феврале 2020 года субъект «Х» безвозмездно получил от нерезидента оборудование, которое было введено в эксплуатацию в том же месяце. Данное оборудование было отражено в инвойсе по нулевой стоимости. В связи с этим для исчисления ввозных платежей Таможенная служба установила стоимость указанного оборудования в размере 280 000 леев. Сбор за осуществление таможенных процедур – 1 120 леев, сумма НДС на импорт – 56 224 лея. Транспортные расходы составили 18 500 леев.

В соответствии с учетными политиками предприятие первоначально отражает безвозмездно полученные объекты основных средств в составе:

- долгосрочных доходов будущих периодов (вариант 1);
- текущих доходов (вариант 2).

⁹ Приказ МФ № 48/2019 (МО № 101–107/22.03.2019).

¹⁰ Приказ МФ № 100/2019 (МО № 230–237/19.07.2019).

¹¹ Приложение № 1 к ПП № 693/2018.

Согласно Акту независимой экспертизы стоимость оборудования составила 320 000 леев.

В бухгалтерском учете и для налоговых целей амортизация оборудования начисляется линейным методом в течение пяти лет начиная с первого дня месяца,

следующего за месяцем передачи в эксплуатацию.

На основании данных примера субъект «Х» составит бухгалтерские проводки, представленные в следующей таблице:

Таблица

Бухгалтерские проводки по учету операций, связанных с безвозмездным получением и начислением амортизации оборудования

№ п/п	Основание для записи	Содержание операции	Сумма, леев	Корреспондирующие счета			
				вариант 1*		вариант 2	
				дебет	кредит	дебет	кредит
1	Налоговая накладная	Отражение транспортных расходов	18 500	121	521	121	521
2	Таможенная декларация	Начисление сбора за осуществление таможенных процедур	1 120	121	544	121	544
3	Таможенная декларация, платежное поручение, выписка со счета	Вычет НДС на импорт согласно Таможенной декларации	56 224	534	544	534	544
4	Инвойс, Акт независимой экспертизы	Отражение стоимости безвозмездно полученного оборудования, установленной независимой экспертизой	320 000	121	424	121	622
5	Акт приемки-передачи основных средств	Отражение стоимости переданного в эксплуатацию оборудования (320 000 леев + 18 500 леев + 1 120 леев)	339 620	123	121	123	121
6	Бухгалтерская справка	Начисление амортизации оборудования за период март–декабрь 2020 года (339 620 леев : 5 лет : 12 мес. x 10 мес.)	56 603	821	124	821	124
7	Бухгалтерская справка	Списание доли доходов будущих периодов, относящихся к 2020 году (320 000 леев : 5 лет : 12 мес. x 10 мес.)	53 333	422	622	-	-

* Данный вариант может быть применен только после вступления в силу изменений, внесенных в НСБУ (01.01.2020). До этой даты при безвозмездном получении долгосрочных активов необходимо составить бухгалтерские проводки, предусмотренные вариантом 2.

При составлении Декларации VEN 12 за 2020 год сумма признанных в бухгалтерском учете доходов (при варианте 1 – 53 333 леев, а при варианте 2 – 320 000 леев) не подлежит корректировке и будет включена в налогооблагаемый доход субъекта «Х».

При этом первоначальная стоимость

оборудования в размере 339 620 леев будет отражена в гр. 4 Реестра учета и начисления амортизации основных средств в целях налогообложения. Как при варианте 1, так и при варианте 2 сумма начисленной амортизации в размере 56 603 леев будет признана как вычет в налоговых целях.

14. Întrebare: Modul de transmitere a bunurilor proprietate publică: proceduri aferente
Autoritatea administrației publice centrale dorește să transmită o clădire, aflată în gestiunea Întreprinderii de stat X, în proprietatea publică a unei unități administrativ-teritoriale, aflate în gestiunea Întreprinderii municipale Y. Cum are loc această transmitere și ce aspecte trebuie să ia în considerare părțile care transmit și primesc bunul respectiv?

- Domeniu:
Noutăți, Contabilitate
- Nr. revistei:
Monitorul fiscal FISC.md Nr.5 (53) 2019
- Autorul|Newsmaker:
Veronica Ursu, Ana Litocenco
- Instituție:

Publicația periodică "Monitorul Fiscal FISC.MD", Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova

În condițiile în care în situația dată participanți ai procesului de transmitere sunt entități cu capital public, este necesară respectarea unei proceduri și parcurgerea anumitelor etape, acestea fiind strict reglementate de prevederile Regulamentului cu privire la modul de transmitere a bunurilor proprietate publică, aprobat [prin Hotărârea Guvernului nr. 901/2015 \(HG nr. 901/2015\)](#).

Prin urmare, în calitate de inițiator al transmiterii clădirii respective poate fi autoritatea publică, care are în administrare bunul dat. În contextul în care, conform prevederilor [pct. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 902/2017 \(HG nr. 902/2017\)](#), toate întreprinderile de stat și societățile pe acțiuni cu capital majoritar sau integral de stat urmau a fi transmise Agenției Proprietății Publice (APP) în termen de până la 10 mai 2018, autoritatea publică prenotată și, respectiv, inițiator al transmiterii clădirii vizate este APP.

Totodată, în condițiile în care situația în cauză presupune transmiterea unui bun din proprietatea publică a statului în proprietatea publică a unei unități administrativ-teritoriale (UAT), este necesară emiterea unei decizii de către Guvern în acest sens. În decizia de transmitere a clădirii, emisă de către Guvern, se indică:

- caracterul transmiterii clădirii (cu titlu gratuit sau oneros);
- adresa, numărul cadastral al clădirii, suprafața și alte caracteristici;
- comisia de transmitere a clădirii sau, după caz, autoritatea împuternicită pentru instituirea Comisiei (autoritatea publică care transmite bunurile, în situația dată — APP);
- termenul în care urmează să se efectueze transmiterea clădirii. Proiectul deciziei de transmitere este supus procedurii de avizare și consultare publică conform prevederilor [Legii nr. 239/2008 privind transparența în procesul decizional \(Legii nr. 239/2008\)](#).

Totodată, în contextul în care, în situația analizată, proiectul deciziei de transmitere reprezintă un act normativ al Guvernului, procedura de elaborare, consultare, avizare și promovare a acestuia se efectuează conform prevederilor [Regulamentului Guvernului aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 610/2018 \(HG nr. 610/2018\) \(anunțare în cadrul ședinței secretarilor generali de stat etc.\)](#)

În cazul în care Întreprinderea de stat X a primit finanțare integrală sau parțială din contul bugetului public național pentru întreținerea clădirii ce urmează a fi transmisă și/sau în cazul în care Întreprinderea municipală Y urmează să primească finanțare integrală sau parțială din contul bugetului public național pentru întreținerea clădirii ce urmează a fi primită, decizia de transmitere a clădirii se adoptă prin coordonarea obligatorie a acesteia cu Ministerul Finanțelor (MF).

Totodată, după adoptarea deciziei de transmitere a clădirii din administrarea APP în administrarea UAT, Întreprinderea de stat X nu are dreptul să efectueze anumite excluderi din clădirea respectivă,

precum și din documentele aferente acesteia. Comisia de transmitere se instituie pentru perioada efectuării transmiterii, dintr-un număr impar de membri, nu mai mic de trei persoane, acestea fiind reprezentanți ai părții care transmite clădirea (APP) și reprezentanți ai părții care o primește (UAT, Întreprinderea municipală Y, după caz).

Astfel, odată ce a fost instituită, Comisia examinează inițial clădirea la locul amplasării acesteia (procesul de transmitere este reflectat în Figura 1). În caz de necesitate, Comisia efectuează inventarierea clădirii. Totodată, în cazul în care clădirea este parte componentă a altor bunuri imobile, până la efectuarea transmiterii, Întreprinderea de stat X urmează să separe clădirea în cauză de bunurile imobile la care aceasta este parte.

Astfel, Întreprinderea X prezintă APP o cerere în acest sens (cerere de formare), la care anexează:

- extrasul din Registrul bunurilor imobile;
- planul bunului imobil inițial;
- acordul scris, după caz, al titularilor cu ale căror drepturi este grevat dreptul de proprietate asupra bunului imobil sau al proprietarilor bunurilor imobile adiacente care pot fi lezați în drepturi la formarea bunului;
- actele ce confirmă drepturile patrimoniale asupra bunurilor imobile inițiale. APP examinează cererea de formare cu documentele necesare anexate în termen de cel mult 30 de zile calendaristice. În cazul în care respinge cererea¹, APP este obligată să aducă în scris decizia sa la cunoștință Întreprinderii de stat X, indicând motivul respingerii.

Cererea de formare a bunului imobil (a clădirii ce urmează a fi transmisă), acceptată de APP, se prezintă executantului de lucrări cadastrale pentru inițierea procedurii de formare. Ulterior, APP emite un ordin de formare a bunului imobil. Remarcăm că după efectuarea lucrărilor de formare a clădirii, în temeiul cererii acceptate de APP, aceasta este obligată să emită decizia de formare.

Totodată, în situația în care clădirea este parte componentă a altor bunuri proprietate publică cu statut de monument de istorie și cultură, aceasta nu poate fi separată și se transmite integral



Sursa: Elaborată de autori, în baza prevederilor HG nr. 901/2015

Figura 1. Reprezentarea grafică a procesului de transmitere a clădirii

Transmiterea clădirii se efectuează prin intermediul documentelor primare, și anume: actul de transmitere și factura fiscală. În partea ce ține de actul de transmitere, acesta se perfectează de către Comisia de transmitere.

În procesul de perfectare a acestui act, Comisia utilizează informația contabilă aferentă clădirii: raportul de evaluare, pașaportul tehnic, alte documente tehnice ale clădirii sau documentele privind înregistrarea precedentă a clădirii, efectuată de organele autorizate, pe numele Întreprinderii de stat X.

Actul de transmitere a clădirii trebuie să cuprindă următoarea informație:

- componența Comisiei de transmitere;
- modul de efectuare a transmiterii (gratuit/contra plată);
- amplasarea clădirii și denumirea Întreprinderii de stat X și Întreprinderii municipale Y;
- caracteristica generală a clădirii (valoarea amortizării);
- starea terenului aferent sau, după caz, a mijloacelor fixe amplasate în cadrul clădirii. Odată ce a fost perfectat, actul de transmitere se înaintează spre aprobare APP și UAT (autorităților publice antrenate în procesul de transmitere).

Conform [prevederilor HG nr. 901/2015](#), [autoritățile publice antrenate în procesul de transmitere \(APP și UAT în cazul dat\)](#) sunt obligate să adopte actul de transmitere în termen de 10 zile calendaristice din

data prezentării acestora de către Comisia de transmitere. După aprobarea actului de transmitere de către APP și UAT, acesta este prezentat Întreprinderii de stat X și Întreprinderii municipale Y (părții care transmite și părții care primește).

Concomitent cu întocmirea actului de transmitere și prezentarea acestuia spre aprobare autorităților implicate în procesul de transmitere, întreprinderea X întocmește, conform Instrucțiunii privind completarea formularului tipizat de document primar cu regim special „Factura fiscală”, aprobată prin ordinul MF nr. 118/2017, factura prin intermediul căreia are loc transmiterea clădirii.

În cazul în care transmiterea clădirii din anumite motive nu a fost realizată în termenul prestabilit, Comisia de transmitere este obligată să informeze Guvernul/APP (autoritatea, prin decizia căreia aceasta a fost instituită). Reieșind din practică, după caz, în funcție de termenul depășit de efectuare a transmiterii, autoritatea ce a emis decizia de transmitere poate fie solicita părților implicate în procesul de transmitere urgentarea procedurii, fie emite o nouă decizie de transmitere (dacă termenul e depășit mai mult de 1-2 ani).

În cazul în care clădirea nu este înregistrată în cadastrul bunurilor imobile, Întreprinderea municipală Y (entitatea care primește bunul) **este obligată să asigure înregistrarea cadastrală a acesteia**, conform prevederilor legale, după primirea clădirii. După finalizarea procedurii de transmitere a clădirii, actul juridic prin care a fost instituită comisia de transmitere devine caduc. Procedura descrisă mai sus se aplică nu doar în cazul transmiterii unui bun din gestiunea unei întreprinderi de stat în gestiunea unei întreprinderi municipale (din proprietatea publică a statului în proprietatea publică a unităților administrativ-teritoriale), dar și în alte cazuri, în mod obligatoriu, autoritatea responsabilă de adoptarea deciziei de transmitere fiind diferită în funcție de situație, și anume.

Guvernul – în următoarele situații:

- trecerea bunurilor proprietate publică a statului din domeniul public în domeniul privat al proprietății publice a statului și invers;
- transmiterea instituțiilor bugetare/publice la autogestiune, întreprinderilor de stat, societăților comerciale cu cotă de stat și bunurilor imobile proprietate publică a statului din administrarea unei autorități a administrației publice centrale/ autoritate publică autonomă în administrarea altei autorități a administrației publice centrale/ autorități publice autonome, inclusiv în administrarea organizațiilor nonguvernamentale de drept public, constituite prin legi speciale.

Autoritatea publică centrală ce deține în administrare obiectul transmiterii – în situația:

- transmiterii bunurilor proprietate publică de stat între 2 entități (autoritate autonomă, întreprindere de stat) care se află în subordinea aceleiași autorități. În cazul dat, transmiterea bunului se efectuează cu informarea obligatorie a APP. În cazul în care una sau ambele părți își exprimă dezacordul cu transmiterea bunului, autoritatea publică centrală este în drept să adopte decizia de transmitere și să aprobe actul de transmitere fără acordul uneia sau ambelor părți;
- transmiterii bunurilor proprietate publică de stat, cu excepția instituțiilor bugetare/publice la autogestiune, întreprinderilor de stat, societăților comerciale cu cotă de stat, din administrarea sa în administrarea altei autorități publice centrale, cu acordul sau la solicitarea acesteia din urmă, cu informarea obligatorie a APP. În cazul dezacordului uneia din părțile antrenate în procesul de transmitere, decizia definitivă este adoptată de Guvern, iar actul de transmitere poate fi aprobat fără acordul părții care și-a exprimat dezacordul.

Autoritatea administrației publice locale – în cazul:

- trecerii bunurilor proprietate publică a UAT din domeniul public în domeniul privat al proprietății publice a UAT și invers;
- transmiterii bunurilor din proprietatea publică a UAT în proprietatea publică a statului, la propunerea Guvernului;

- transmiterii bunurilor din proprietatea sau administrarea unei UTA de nivelul întâi în proprietatea sau administrarea altei UTA de același nivel, precum și în cadrul aceleiași unități administrativ-teritoriale administrată de autoritatea publică respectivă. În cazul dezacordului uneia sau ambelor părți cu transmiterea proprietății, autoritatea administrației publice locale este în drept să adopte decizia de transmitere și să aprobe actul de transmitere fără acordul uneia sau ambelor părți;
- transmiterii bunurilor din proprietatea sau administrarea unei UAT de nivelul întâi în proprietatea sau administrarea UAT de nivelul al doilea din același raion și invers.

APP – în următoarele cazuri:

- transmiterii fondului locativ proprietate publică a statului din gestiunea economică a societăților comerciale, fondate în procesul privatizării, în gestiunea persoanelor juridice abilitate cu atribuții de gestionare a fondului locativ;
- transmiterii bunurilor proprietate publică a statului din gestiunea economică a societăților comerciale, fondate în procesul privatizării, în administrarea/gestiunea APP. În cazul dezacordului societății comerciale cu transmiterea proprietății, care o deține cu drept de gestiune, APP este în drept să adopte decizia de transmitere și să aprobe actul de transmitere unilateral.

De asemenea, aceeași procedură descrisă anterior poate fi utilizată și în cazul transmiterii bunurilor proprietate publică cu titlu oneros, inclusiv în urma privatizării. În partea ce ține de societățile comerciale cu capital integral sau majoritar public, structurile private, acestea pot parcurge procedura prenotată, la decizia organelor de conducere. Totodată, bunurile, la transmiterea cărora este necesar de aplicat procedura descrisă, sunt următoarele: terenuri, mijloace fixe, edificii, entități publice (instituții bugetare și publice la autogestiune, întreprinderi de stat și municipale, subdiviziuni ale acestora) și alte active proprietate publică. Suplimentar, se evidențiază faptul că transmiterea în proprietatea persoanelor fizice și a persoanelor juridice de drept privat (uniuni profesionale, organizații nonguvernamentale, obștești, religioase și alte organizații private sau societăți comerciale), a bunurilor proprietate publică se efectuează obligatoriu contra plată. De altfel, în cazul în care bunul ce constituie obiectul transmiterii reprezintă proprietate a întreprinderilor, organizațiilor, altor persoane fizice sau juridice private, aceasta se transmite cu titlu gratuit în administrarea autorităților publice, cu condiția adoptării deciziei în acest sens de către organul de administrare împuternicit de proprietar și exprimării acordului autorității publice care primește bunul respectiv.

Particularități de transmitere a instituțiilor bugetare

Procedura de transmitere a instituțiilor bugetare se desfășoară similar procesului de transmitere a clădirii între cele două întreprinderi, descris anterior, cu anumite particularități relatate în continuare. Astfel, în situația în care procesul de transmitere a instituției bugetare implică și procesul de reorganizare, lichidare sau creare a unei alte entități publice, decizia de transmitere poate fi cumulată cu decizia privind reorganizarea, crearea sau lichidarea acesteia. De regulă, transmiterea instituțiilor bugetare se efectuează conform ultimelor situații financiare ale acestora, fără suspendarea activității.

Transmiterea instituției presupune transmiterea acesteia împreună cu toate activele și pasivele, alocările bugetare, datoriile, precum și cu toate documentele care confirmă dreptul de proprietate, posesie sau folosință asupra terenului, bunurilor imobile și mobile, obiectele de proprietate intelectuală, licențele, autorizațiile, documentele contabile, tehnice, contractuale, documentația de proiect și deviz, inclusiv cartea tehnică a construcției și alte documente necesare pentru activitatea acestora.

În cazul în care în procesul transmiterii se schimbă doar subordonarea instituției bugetare, inventarierea patrimoniului și perfectarea actului de transmitere a acesteia, de regulă, nu se efectuează. Necesitatea efectuării obligatorii a inventarierii entității publice survine în cazul transmiterii unei subdiviziuni a acestei entități care nu este separată la un bilanț aparte sau în cazul reorganizării/

încetării activității acesteia. În situația dată, Comisia de transmitere asigură separarea patrimoniului acestei subdiviziuni, prin inventarierea lui.

Ulterior, procesele-verbale privind rezultatele inventarierii și actul de transmitere servesc temei pentru perfectarea bilanțului consolidat sau de repartitie. De regulă, în bilanțul de repartitie se includ toate elementele din bilanțul entității publice, care țin direct de activitatea subdiviziunii care se transmite sau sunt aferente acesteia. Totodată, la întocmirea bilanțului de repartitie al subdiviziunii în cauză, activele circulante și datoriile acesteia se determină reieșind din nivelul mediu de asigurare cu mijloace bănești și nivelul mediu al creanțelor, în raport cu volumul de producție și servicii sau cu numărul personalului entității în ansamblu și se calculează conform bilanțului acesteia la data transmiterii.

Actul de transmitere a instituției bugetare cuprinde următoarele informații privind:

- componența Comisiei de transmitere;
- modul de efectuare a transmiterii (gratuit/contra plată);
- denumirea instituției și autoritățile care transmit și primesc în administrare instituției;
- caracteristica generală a entității;
- starea mijloacelor fixe ale acesteia, terenul aferent;
- activele și pasivele ce se transmit, inclusiv lista datoriilor și lista creanțelor;
- documentele contabile.

Suplimentar, în cazurile în care, în urma transmiterii entității publice se schimbă fondatorul acesteia, mărimea capitalului social sau alte date, partea care transmite este obligată să opereze, în termen de 30 zile calendaristice de la data predării-primirii, modificările și completările necesare în documentele de constituire și să le prezinte, în modul stabilit, pentru înregistrarea de stat.

În vederea facilitării procesului de perfectare a documentației aferente procesului de transmitere, precum și în scopul evitării erorilor de interpretare, în anexele la HG nr. 901/2015 au fost aprobate modele ale actului de transmitere atât în cazul transmiterii bunurilor proprietate publică, cât și în cazul transmiterii entităților publice.

¹ Decizia privind respingerea cererii de formare a bunului imobil poate fi atacată în instanța de judecată