

STUDIU PRIVIND IMPACTUL MODIFICĂRILOR OPERATE ÎN SNC-URI ASUPRA INFORMAȚIILOR AFERENTE IMOBILIZĂRILOR NECORPORALE

STUDY ON THE IMPACT OF NATIONAL ACCOUNTING STANDARDS CHANGES ON INFORMATION RELATING INTANGIBLE ASSETS

BĂDICU Galina¹, MIHAILA Svetlana²

^{1,2} Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

E-mail: badicu.galina@ase.md, svetlana.mihaila@ase.md

Abstract

The accounting reform in the Republic of Moldova is influenced by the profound changes that are taking place in the economic sphere, under the inertia of the globalization process. In this article, we aim to examine the main National Accounting Standards (NAS) changes, especially with regard to intangible assets. The purpose of these amendments is to adjust the provisions of existing standards in accordance with the provisions of Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26.06.2013 on annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of enterprises. The evocation of the material was due to the use of analysis and synthesis methods of the provisions of the Law on Accounting and Financial Reporting, Orders of the Ministry of Finance on current amendments, relevant specialized papers, research studies, and the application of comparison, induction and deduction. The results obtained reveal changes regarding the recognition and revaluation of intangible assets, changes in their composition, some accounting features and the need to report additional information which will be presented in the explanatory note of the entities that prepare complete financial statements.

Keywords: *intangible assets, goodwill, concession, license agreement, assignment agreement.*

JEL Classification: M41

Introducere

Pentru a realiza ajustarea aspectelor contabile naționale la prevederile Directivei 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26.06.2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, autoritățile țării noastre și-au asumat angajamentul de a transpune în legislația națională prevederile europene și internaționale în domeniul financiar și sectorul corporativ [6].

Astfel, procesul de aderare a Republicii Moldova la Uniunea Europeană a pus în fața contabilului probleme de raționament, de atitudine, de etică și de strategie. În acest context, marea provocare căreia profesia contabilă trebuie să-i facă față este luarea în considerare a modificărilor frecvente în legislația națională atât în domeniul contabilității, cât și domeniul fiscal și asigurarea credibilității și încrederii categoriilor de utilizatori asupra realității datelor furnizate de contabilitate în situațiile financiare.

Scopul și obiectivele cercetării

Scopul acestei cercetări constă în prezentarea celor mai relevante modificări în legislația națională cu referire la immobilizările necorporale, dar și de a releva impactul acestora asupra informațiilor prezentate în situațiile financiare, în vederea identificării actualului context aferent temei, ci și pentru a formula concluziile legate de subiectul cercetării. Pentru a realiza și pune în valoare scopul cercetării, au fost stabilite următoarele *obiective*:

- ✓ investigarea modificărilor aferente componenței și structurii immobilizărilor necorporale și influența lor asupra raportării;

- ✓ expunerea și clarificarea modului în care legislația națională definește și clasifică imobilizările necorporale;
- ✓ recunoașterea imobilizărilor necorporale;
- ✓ constatarea duratei de utilizare;
- ✓ influența modalităților de plată asupra contabilității în cadrul executării contractelor de transmitere a proprietății intelectuale;
- ✓ unele aspecte privind primirea/intrarea imobilizărilor necorporale;
- ✓ sinteza aspectelor cercetate și formularea concluziilor.

Metodologia cercetării

Cercetarea noastră intenționează să demonstreze și să accentueze importanța imobilizărilor necorporale în activitatea entității. Ca tehnică indirectă de cercetare am utilizat analiza prevederilor legislație în domeniul contabilității în vederea realizării unei recenzii calitative cu privire la imobilizările necorporale, inclusiv fondul comercial. Cu ajutorul metodelor de analiză și sinteză, precum și cu aplicarea elementelor de comparație, inducție și deducție a fost posibilă înregistrarea și evidențierea principalelor informații ce țin de domeniul de cercetare. Investigațiile au fost efectuate în baza prevederilor Legii contabilității și raportării financiare, SNC-urilor, Ordinului Ministerului Finanțelor privind modificările actuale și surselor bibliografice de specialitate. Cercetarea științifică are drept scop obținerea informațiilor necesare pentru validarea obiectivelor cercetării.

Conținutul de bază

La nivelul prevederilor contabile naționale, aspectele legate de imobilizările necorporale se regăsesc în SNC „Imobilizări necorporale și corporale”. *Obiectivul prezentului standard constă în stabilirea modului de contabilizare a imobilizărilor necorporale și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare.*

În soluționarea problemelor de recunoaștere, evaluare și contabilizare, entitatea se va conduce de prevederile SNC „Imobilizări necorporale și corporale”. Întrucât SNC-urile prevăd alternative de evaluare și contabilizare, entitățile trebuie să stipuleze în Politicile contabile regulile și practicile specifice aplicate la ținerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare. Totodată, în cazul imobilizărilor necorporale este relevant de respectat prevederilor diferitor acte, precum Legea privind protecția invențiilor, Legea privind protecția mărcilor, Legea privind protecția desenelor și modelelor industriale, Legea privind dreptul de autor și drepturile conexe etc.

Conform prevederilor standardului nominalizat, componența imobilizărilor este prezentată în fig.1.

Așadar, în contextul modificărilor operate în SNC-uri apare un nou element component al imobilizărilor necorporale - **fondul comercial**. Acest element, se include în componența imobilizărilor necorporale *numai în cazul transferului* tuturor activelor sau a unei părți a acestora și, după caz, de datorii și capital propriu, indiferent dacă este realizat ca urmare a procurării sau a unor operațiuni de fuziune.

Totodată, modificările operate în SNC-uri vin cu un nou element component al imobilizărilor necorporale în exploatare – **concesiunea**. Consemnăm că SNC-ul nu definește acest element al imobilizărilor, dar regăsim semnificația acestuia pe pagina oficială al Registrului de stat în dicționarul termenilor juridici: **concesiunea** este convenția între stat și concesionar, prin care ultimul capătă dreptul de a exploata bunuri sau servicii publice aparținând statului, care rămâne în continuare proprietar al bunurilor concesionate și are drepturile și obligațiile prevăzute de lege [3].

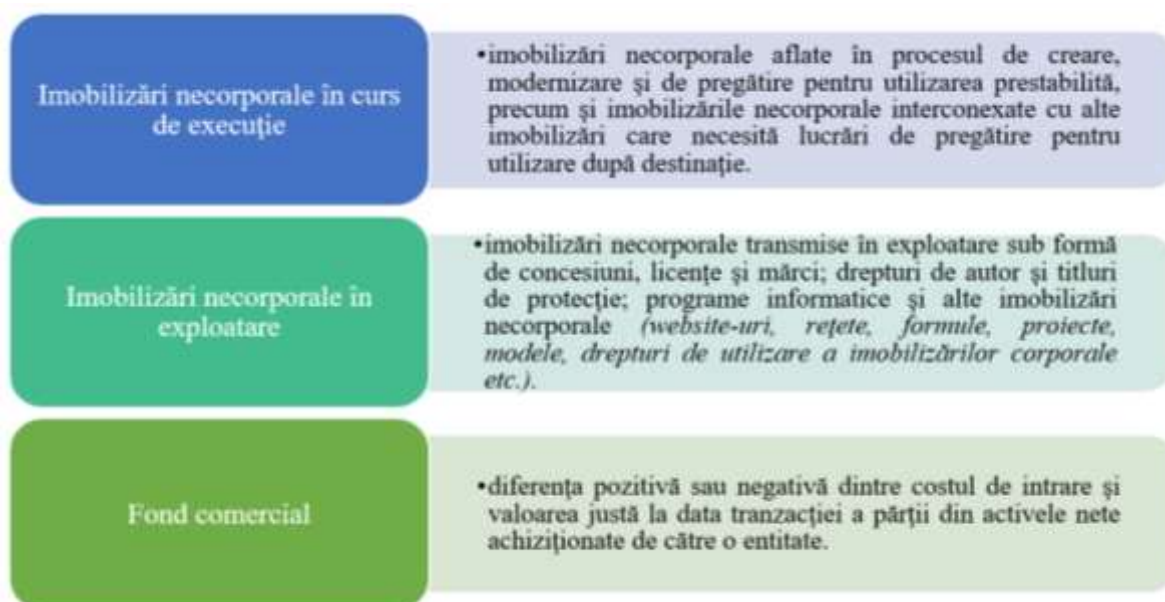


Fig. 1. Definierea, componentă și structura imobilizărilor necorporale

Sursa: elaborat de autori în baza prevederilor SNC-urilor [11, pct. 38]

Din definiția în cauză, conchidem că concesiunea se face printr-un contract de concesiune prin care o autoritate publică, numită concedent, transmite pentru o perioadă determinată, celeilalte părți, numită concesionar, dreptul și obligația de exploatare a unui bun proprietate publică, pe riscul și pe răspunderea sa. Conform Legii cu privire la concesiunile de lucrări și concesiunile de servicii, concesiunile se aplică pe o durată de cel puțin 5 ani, dar nu mai mare de 35 de ani [5, art. 4]. Valoarea unei concesiuni este estimată de către autoritatea contractantă înainte de inițierea procedurii de atribuire a concesiunii și este valabilă la momentul inițierii acesteia prin transmiterea spre publicare a anunțului de concesiune [5, art. 9, alin. 2]. Astfel, suma datorată de către concesionar, concedentului în baza contactului, se numește redevență. Cuantumul, forma redevenței, modul și termenele de achitare a redevenței se stabilesc în contractul de concesiune [5, art. 7].

Din punct de vedere al respectării prevederilor SNC-urilor, suscităm că dacă dreptul patrimonial neexclusiv primit pe un termen determinat cu achitarea periodică a valorii sub formă de redevențe, atunci:

✓ Dreptul patrimonial **nu se recunoaște drept imobilizare necorporală**, ci cheltuieli anticipate pe termen lung. De asemenea, costurile atribuibile procurării **se vor recunoaște drept cheltuieli anticipate pe termen lung** (în funcție de durata contractului) cu decontarea ulterioară la costuri/cheltuieli curente;

✓ **Redevențele** pentru utilizarea dreptului patrimonial se recunosc drept **cheltuieli financiare**. În cazul primirii dreptului patrimonial neexclusiv pe un termen determinat cu achitarea unei valori unice - dreptul patrimonial **se recunoaște drept imobilizare necorporală**. Entitatea determină durata de utilizare și metoda de calculare a amortizării.

Ținând cont de ajustările efectuate în ultimii ani la cadrul normativ conex, Catalogul mijloacelor fixe și activelor nemateriale aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.338/2003 **s-a modificat prin aprobarea unui nou Catalog** al mijloacelor fixe HG 941 din 22.12.2020 [4]. Astfel, **au fost excluse imobilizările necorporale**, în condițiile în care durata de utilizare a acestora depinde de durata prevăzută în contracte sau de termenul de valabilitate a dreptului juridic. Durata de utilizare a unei imobilizări necorporale se stabilește în funcție de [11, pct. 45]:

✓ valabilitatea dreptului juridic (în cazul imobilizărilor necorporale procurate de la licențiar durata de utilizare o constituie termenul contractului de licență);

✓ termenul de valabilitate a titlului de protecție. Durata de utilizare a titlului de protecție (a unui brevet, a dreptului de autor etc.) poate să coincidă cu perioada de protecție juridică a acestora, de

exemplu, dacă durata de protecție a unui brevet de invenție de scurtă durată este 6 ani, durata de utilizare a brevetului poate fi stabilită 6 ani.

Dacă din utilizarea imobilizării necorporale entitatea preconizează să obțină beneficii economice în decursul unei perioade mai scurte, decât durata stabilită anterior, durata de utilizare a activului respectiv corespunde perioadei de obținere a beneficiilor economice. Astfel, dacă după calitățile și caracteristicile sale brevetul poate fi folosit 20 ani, dar va genera beneficii economice doar în curs de 10 ani, durata de utilizare a acestuia va constitui 10 ani [11, pct. 46].

Din cele expuse, derivă că durata de utilizare se va determina de sine stătător de către entitate, fie de către o comisie internă, fie de către un expert independent, fie respectând prevederile legislației în domeniul proprietăților intelectuale, cu aprobarea ulterioară de către conducerea entității a duratei de utilizare.

În vederea asigurării acumulării informațiilor privind imobilizările necorporale necesare pentru calcularea corectă a indicatorilor din noile formate de situații financiare **au fost operate modificări și în Planul general de conturi contabile**. Deci, în comparație cu redacția precedentă (până la 31.12.2019) a planului, s-au introdus noi conturi sintetice și subconturi suplimentare, care ne permit să deducem componența și structura imobilizărilor necorporale:

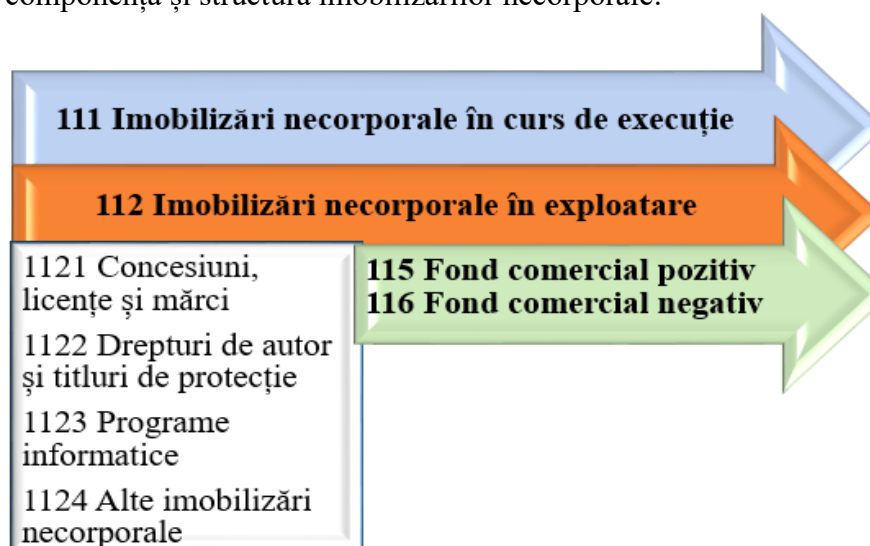


Fig. 2. Conturile și subconturile destinate contabilizării imobilizărilor necorporale

Sursa: elaborat de autori conform Planului general de conturi [7]

În această ordine de idei, menționăm că modificările operate în Planul general de conturi sunt legate direct de structura elementelor bilanțiere. Astfel, exigența utilizării noilor conturi și subconturi cu referire la imobilizările necorporale necesită o detaliere a informațiilor privind acestea, în vederea favorizării modului de întocmire a bilanțului, fapt prezentat în figura 3.

Ca urmare a modificărilor operate, avansurile acordate se contabilizează și se reflectă în situațiile financiare nu doar după termenul de acordare, ci și în funcție de destinația acestora. Drept urmare, în conformitate cu noua redacție a pct. 24 din SNC „Creanțe și investiții financiare”, în cadrul avansurilor acordate pe termen lung și curente trebuie să fie evidențiate **avansurile acordate pentru imobilizările necorporale și corporale și pentru stocurile care se prezintă în situațiile financiare, respectiv, în componența activelor imobilizate necorporale (fig. 3)**, corporale și circulante, indiferent de termenul de achitare a avansurilor [9].

BILANȚUL				
la _____ 20____				
Nr. crt.	Activ	Cod. rând.	Sold la	
			începutul perioadei de gestiune	sfârșitul perioadei de gestiune
1	2	3	4	5
A.	ACTIVE IMOBILIZATE			
	I. Imobilizări necorporale			
	1. Imobilizări necorporale în curs de execuție	010		
	2. Imobilizări necorporale în exploatare, total	020		
	din care:			
	2.1. concesiuni, licențe și mărci	021		
	2.2. drepturi de autor și titluri de protecție	022		
	2.3. programe informatice	023		
	2.4. alte imobilizări necorporale	024		
	3. Fond comercial	030		
	4. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale	040		
	Total imobilizări necorporale (rd.010 + rd.020 + rd.030 + rd.040)	050		

Fig. 3. Raportarea imobilizărilor necorporale
Sursa: elaborat de autori conform SNC Prezentarea situațiilor financiare, Anexa 1

Reflectarea corectă a elementelor de imobilizări necorporale constă în aplicarea unor reguli concrete, care provin, în special, din principiile contabile și caracteristicile informațiilor contabile. Reglementările contabile naționale prevăd recunoașterea obiectelor drept imobilizare necorporală numai în cazul respectării simultane a următoarelor condiții:



Fig. 4. Condițiile necesare în recunoașterea imobilizărilor necorporale

Sursa: elaborat de autori în baza prevederilor SNC-urilor [11, pct. 6]

Drept temei juridic în clarificarea problemei recunoașterii unui element în componența imobilizărilor necorporale servesc documentele justificative (*licență, marca comercială înregistrată, dreptul de autor, drepturi de utilizare a imobilizărilor corporale etc.*) și legislația aferentă reglementării protecției juridice a obiectelor proprietății intelectuale.

În acest context, menționăm că **recunoașterea inițială a imobilizărilor necorporale** se efectuează în modul stabilit în pct. 6 din SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, cu excepția regulilor specifice și anume:

1. imobilizările necorporale păstrate în/pe un obiect fizic, cum ar fi purtătorii de informație (*în cazul unei programe informatice*) sau documentația juridică (în cazul unei licențe) se recunosc la data dobândirii dreptului de utilizare a acestor informații;

2. imobilizările necorporale sub forma titlurilor de protecție (*de exemplu, dreptul de utilizare a unui brevet sau a unui desen industrial creat de entitate*) se recunosc la data eliberării acestora;

3. imobilizările necorporale interconexate cu alte imobilizări, indiferent de faptul dacă necesită sau nu lucrări de pregătire pentru utilizare după destinație, se recunosc la data punerii în funcțiune a altui activ imobilizat ce necesită lucrări de pregătire [11, pct. 39].

Reglementările contabile prevăd **identificabilă imobilizarea necorporală** în cazul în care:

- ✓ este separabilă de alte imobilizări, poate fi înstrăinată, vândută, transferată, cesionată printr-un contracte de licență/cesionare, transmisă terților în folosință;
- ✓ decurge din drepturile contractuale, indiferent dacă aceste drepturi sunt transferabile.

Totodată, menționăm că o entitate **controlează o imobilizare necorporală** în cazul posibilității de a obține beneficii economice viitoare din utilizarea acesteia și restricționării accesului altora la acestea. Problema evaluării constă în determinarea valorii obiectului în mod credibil. Evaluarea este credibilă, doar în cazul în care entitatea va respecta cerințele de determinare a costului de intrare în funcție de modalitatea de intrare a obiectului: *prin achiziționare, creare de sine stătător, primire în schimb, sub forma de aport la capitalul social, cu titlu gratuit, în gestiune economică etc.*

Concomitent, va influența contabilitatea intrării imobilizărilor necorporale modalitatea de plată stipulate în cadrul executării contractelor de transmitere a proprietății intelectuale, precum:

- ✓ plăți succesive de regulă eșalonate în funcție de efectele economice obținute din utilizarea obiectelor de proprietate intelectuală;
- ✓ plăți paușale, care nu depind de rezultatele utilizării, se achită integral sau în rate;
- ✓ plăți combinate, care prevăd achitarea inițială a unei sume fixe și a alteia în calitate de redevență.

Investigarea ne-a permis să constatăm **două variante de procurare a imobilizărilor necorporale** și să precizăm următoarele momente:

a) Procurarea dreptului patrimonial neexclusiv aferent utilizării imobilizărilor necorporale pe un termen limitat prevăzut de contractul de licență (licențiarul transmite, iar licențiatul primește). Spre exemplu: procurarea drepturilor neexclusive aferente noilor tehnologii, desenelor și modelelor industriale, mărcilor de produse și servicii, invențiilor etc. *În acest caz, pentru contabilizarea corectă a tranzacției este necesar să ținem cont de clauzele contractuale: pe un termen determinat cu achitarea periodică a valorii sub formă de redevențe și/sau pe un termen determinat cu achitarea unei valori unice.*

b) Procurarea dreptului patrimonial exclusiv asupra imobilizărilor necorporale în baza contract de cesiune. *Licențiarul va fi lipsit de posibilitatea de a utiliza imobilizărilor necorporale, deoarece dreptul exclusiv juridic este transmis licențiatului. În acest caz, cumpărătorul devine titularul de drepturi exclusive asupra imobilizărilor necorporale procurate.*

În cazul **primirii gratuite a imobilizărilor necorporale**, studiul legislației naționale ne-a permis să formulăm următoarele constatări și concluzii la acest capitol:

1. Licențiarul emite factura fiscală (*cu specificația „Cu titlu gratuit”*), o înscrie în Registrul vânzărilor, calculează și declară TVA întocmind înregistrarea contabilă:

Debit *Alte cheltuieli din activitatea operațională* Credit *Datorii față de buget*

2. Licențiarul, pe parcursul contractului, nu va recunoaște cheltuieli, cu toate că el continuă să utilizeze imobilizările necorporale cu dreptul exclusiv de proprietar, nici venituri, fiindcă nu primește de la licențiat nici o recompensă.

3. Licențiatul înscrie în Registrul procurărilor factura fiscală, dar nu are dreptul la deducerea sumei TVA.

4. Licențiatul selectează modul de contabilizare a primiri gratuite, din cele două variante prevăzute de SNC (trebuie să fie indicat în Politicile contabile) [11, pct. 14].

5. În cazul veniturilor anticipate, pe durata exploatării valoarea imobilizărilor necorporale amortizabile primite cu titlu gratuit se decontează la venituri curente în mărimea și proporția amortizării calculate.

Operațiunile aferente **primirii activelor imobilizate necorporale sub formă de aport la capitalul social**, sunt reglementate de SNC „Capital propriu și datorii”. Unele pot fi primite sub formă de aport la capitalul social:

- a) *în achitarea cotei sale, anterior înregistrată de stat în componența capitalului social*
- b) *în scopul majorării capitalului social care încă nu este înregistrată de stat. Această majorare se atribuie la capitalul social după înregistrarea acesteia* [8].

Astfel, la contabilizarea acestor tranzacții vom ține cont de prevederilor Codului Fiscal, întrucât acestea sunt impozabile cu TVA [1, art. 102]. Totodată, vom lua în considerare prevederile pct.10 din SNC: dacă valoarea efectivă a activelor primite sau care urmează a fi primite ca aporturi în capitalul social *depășește* mărimea nominală a aporturilor proprietarilor, *diferența se contabilizează în conformitate cu decizia organului de conducere împuternicit al entității* ca:

- a) *prime de capital*, dacă diferența respectivă nu urmează a fi restituită proprietarilor;
Debit *Datorii față de buget* Credit *Prime de capital*
- b) *datorii față de proprietari*, când diferența respectivă urmează a fi restituită proprietarilor.
Debit *Datorii față de buget* Credit *Datorii față de proprietari* [8]

Uneori entitatea poate să primească unele obiecte de imobilizări necorporale de la diferite entități de stat sau internaționale **sub formă de subvenții** sau numerar pentru a le crea. Entitatea-posesor de subvenții contabilizează operațiunile aferente în conformitate cu SNC „Capital propriu și datorii”, compartimentul „Subvenții” [8, pct. 68-80].

Subvențiile se înregistrează inițial, la primirea documentului confirmativ - aviz, decizie, ca majorare simultană a creanțelor și a datoriilor (veniturilor anticipate). Primirea efectivă a subvențiilor se reflectă ca majorare a activelor respective sau diminuare a datoriilor față de stat și/sau alți creditori și diminuare a creanțelor [8, pct. 73].

Subvențiile înregistrate ca venituri anticipate se decontează la venituri curente în proporția amortizării aferente activelor necorporale intrate pe seama subvențiilor. Această regulă nu se extinde asupra entităților de stat, municipale și alte entități similare, inclusiv instituțiile publice cu autonomie financiară, care decontează subvențiile în modul stabilit de pct. 80 din SNC „Capital propriu și datorii” [8, pct. 74-75].

Conform prevederilor fiscale, mijloacele bănești obținute din fondurile speciale și/sau mijloacele financiare obținute sub formă de grant prin intermediul programelor aprobate de Guvern, utilizate conform destinației acestora sunt venituri neimpozabile [1, art. 20, litera z²]. Astfel, la întocmirea Declarației VEN 12 vom ține cont la completarea Anexei 1D, rândul 02012.

Examinarea standardelor de contabilitate, denotă că fondul comercial, în cazul procurării unei entități de către dobânditor, se contabilizează ca imobilizare necorporală. Pentru a calcula suma fondului comercial este necesar să se determine:

- 1) *valoarea activelor identificabile ca diferență dintre valoarea justă a activelor și datoriilor identificabile, precum și a datoriilor contingente;*
- 2) *cota entității-cumpărător în activele nete identificabile ale vânzătorului prin înmulțirea valorii activelor nete la cota cumpărătorului (în cazul în care entitatea procură doar o parte din acțiuni);*
- 3) *mărimea fondului comercial ca diferență dintre prețul de procurare al altei entități în ansamblu și/sau al acțiunilor și valoarea activelor nete identificabile.*

Astfel, atunci când o entitate achiziționează un business, iar valoarea justă este mai mică decât prețul de procurare se recunoaște **fond comercial pozitiv**, contabilizându-se ca majorare concomitentă a imobilizărilor necorporale și diminuare a investițiilor financiare. În caz contrar, se obține **fondul**

comercial negativ și se contabilizează ca majorare a investițiilor financiare și diminuare a imobilizărilor necorporale.

Când dobânditorul clasifică fondul comercial drept imobilizare necorporală apare necesitatea de a soluționa și problema stabilirii duratei de decontare a acestuia. Astfel, standardele ne permit o flexibilitate în determinarea duratei de decontare. Fondul comercial se decontează pe durata unei perioade stabilite de către entitate care nu poate fi mai mică de 5 ani și mai mare de 10 ani [11, pct. 41²].

Totodată, conform prevederilor SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, fondul comercial pozitiv se supune procesului de depreciere [11, pct. 41³]. Iar în contextul SNC „Deprecierea activelor”, valoarea justă a fondului comercial nu poate fi evaluată în mod direct deoarece acesta nu poate fi vândut. În consecință, fondul comercial nu este testat pentru depreciere în mod separat de alte active, el este alocat acelor grupuri de active ale cumpărătorului care, după cum se așteaptă, vor beneficia de o majorare a eficienței rezultată din combinarea de întreprinderi în urma căreia a apărut fondul comercial, indiferent de faptul dacă alte active sau datorii ale entității cumpărate sunt incluse în aceste grupuri de active [10, pct. 43].

Concluzii

Actualmente, una din problemele, resimțite destul de substanțial de către contabili, ține de modificarea prea frecventă a legislației. În cea mai mare parte contabilii, sunt responsabili de respectarea cu strictețe a normelor legale, deoarece, pe lângă obligația de a ține evidența faptelor economice, ei au misiunea de a întocmi și prezenta situații financiare, completarea cărora urmează a fi efectuată în strictă corespundere cu prevederile legale.

În acest context, aplicarea modificărilor în SNC-uri va asigura comparabilitatea informațiilor financiar-contabile la nivel internațional și va facilita integrarea economică europeană a Republicii Moldova. Pentru aplicarea corectă a modificărilor SNC-urilor și a Planului general de conturi contabile, entitățile trebuie să țină cont de obligațiile și drepturile entităților privind ținerea contabilității și raportarea financiară, să elaboreze politici contabile bazate pe noile prevederi, să ia în considerare noile reguli de întocmire și de prezentare a situațiilor financiare, precum și cerințele de dezvoltare a informațiilor în notele explicative.

În contextul modificărilor, concluzionăm următoarele:

✓ apariția unui nou element component al imobilizărilor necorporale - **fondul comercial**, care se include în componența imobilizărilor necorporale *numai în cazul transferului* tuturor activelor sau a unei părți a acestora și, după caz, de datorii și capital propriu, indiferent dacă este realizat ca urmare a procurării sau a unor operațiuni de fuziune.

✓ apariția unui nou element component al imobilizărilor necorporale în exploatare – **concesiunea**, ca rezultat al încheierii unui contract de concesiune prin care o autoritate publică, numită concedent, transmite pentru o perioadă determinată, celeilalte părți, numită concesionar, dreptul și obligația de exploatare a unui bun proprietate publică, pe riscul și pe răspunderea sa.

✓ **durata de utilizare a imobilizărilor necorporale** depinde de valabilitatea dreptului juridic sau de termenul de valabilitate a titlului de protecție. În cazul lipsei acestora, se va determina de sine stătător de către entitate, fie de către o comisie internă, fie de către un expert independent, fie respectând prevederile legislației în domeniul proprietăților intelectuale, cu aprobarea ulterioară de către conducerea entității a duratei de utilizare.

✓ introducerea unor **conturi sintetice și subconturi suplimentare** pentru imobilizări necorporale în Planul general de conturi contabile, întrucât apare necesitatea detalierii informațiilor în bilanț.

✓ contabilizarea imobilizărilor necorporale primite gratuit, sub formă de aport la capitalul social, prin subvenționare, apariția fondului comercial **prezintă unele particularități atât din punct de vedere financiar, cât și fiscal.**

Referințe bibliografice:

1. *Codul fiscal al Republicii Moldova* nr. 1163 din 24-04-1997. În: Monitorul Oficial Nr. 62 art. 522, din 18-09-1997, cu modificările ulterioare.
2. *Contabilitatea întreprinderii*. Colectiv de autori, ASEM. Manual. Ediția a III-a. Editura: Cartier, 2021. 800 p. ISBN 978-9975-75-984-7.
3. *Dictionar de termeni juridici*. Disponibil: <http://www.justice.md/md/dic/>
4. *Hotărârea nr. 941 din 22-12-2020 cu privire la aprobarea Catalogului mijloacelor fixe*. În: Monitorul Oficial nr. 372-382, art. 1141 din 31-12-2020.
5. *Lege nr. 121 din 05-07-2018 cu privire la concesiunile de lucrări și concesiunile de servicii*. În: Monitorul Oficial Nr. 309-320 art. 470 din 17-07-2018.
6. *Legea pentru ratificarea Acordului de Asociere între Republica Moldova, pe de o parte, și Uniunea Europeană și Comunitatea Europeană a Energiei Atomice și statele membre ale acestora, pe de altă parte* nr. 112 din 02.07.2014. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.185-199 din 18.07.2014.
7. *Modificările de bază operate în Planul general de conturi contabile* prin ordinul Ministerului Finanțelor nr. 100 din 28.06.2019. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. nr. 230-237, 2019, publicat 19.07.2019.
8. *SNC „Capital propriu și datorii”* aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.48 din 12.03.2019. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2019, nr. 101-107 art. 528, publicat 22.03.2019.
9. *SNC „Creanțe și investiții financiare”* aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.48 din 12.03.2019. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2019, nr. 101-107 art. 528, publicat 22.03.2019.
10. *SNC „Deprecierea activelor”* aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.48 din 12.03.2019. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2019, nr. 101-107 art. 528, publicat 22.03.2019.
11. *SNC „Imobilizări necorporale și corporale”* aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.48 din 12.03.2019. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2019, nr. 101-107 art. 528, publicat 22.03.2019.
12. *SNC „Prezentarea situațiilor financiare”* aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.48 din 12.03.2019. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2019, nr. 101-107 art. 528, publicat 22.03.2019.