

UNELE ASPECTE GENERALE ALE CONTABILITĂȚII STOCURILOR ÎN ORGANIZAȚIILE NECOMERCIALE

*Andreev Lilia,
lector superior, ASEM*

In conformity with the Civil Code of the Republic of Moldova not-for-profit organizations (farther NGOs) are juridical persons not having the goal of getting a profit and distributing it among the members of the organization. NGOs carry on their activities only under the general norms and rules regarding the organizations of this kind and they can develop their activities regulated by the legislation of the country stipulated in the charter of organization.

On examining the accounting legislation it can be noticed that none of the National Accounting Standards contains regulatory norms regarding the maintenance of accounting for income and spendings and the draft of financial statements for enterprises that do not practice business activities.

Conform Codului civil al Republicii Moldova organizațiile necomerciale (în continuare ONG) reprezintă persoane juridice, care nu au ca scop în activitatea sa obținerea unui profit și repartizarea lui între membrii organizației.

Organizațiile necomerciale dețin un rol important în societatea civilă din orice țară, inclusiv și din Republica Moldova. Aceste organizații sunt persoane juridice scopul cărora este altul decât obținerea profitului, iar venitul obținut se utilizează doar în scopuri staturate concrete, pentru realizarea obiectivelor organizatorice și nu poate fi distribuit fondatorilor, membrilor sau angajaților organizației.

Conform legislației în vigoare ONG-urile activează doar în baza normelor generale cu privire la organizațiile de tipul respectiv și își pot desfășura activitatea reglementată de legislația țării care este prevăzută în statutul organizației.

Din specificul activității sale apar un șir de particularități în evidența contabilă a ONG.

Contabilitatea în organizațiile necomerciale este reglementată de Legea contabilității, Bazele Conceptuale ale pregătirii și prezentării rapoartelor financiare, Planul de conturi contabile ale activității economico-financiare, Standardele Naționale de Contabilitate, Comentariile la S.N.C., Regulamentul privind inventarierea ș.a. Începând cu 01.01.2011 au intrat în vigoare Indicațiile metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.158 din 06.12.2010. Obiectivul regulamentului constă în descrierea particularităților evidenței și raportării în organizațiile necomerciale, fiind obligatorii pentru toate organizațiile de acest gen, înregistrate în conformitate cu legislația republicii, precum și filialele, reprezentanțele și alte subdiviziuni structurale ale lor, cu sediul pe teritoriul țării și peste hotarele ei. În comparație cu practica contabilă precedentă a organizațiilor necomerciale Indicațiile metodice conțin noi prevederi privind contabilizarea mijloacelor cu destinație specială, mijloacelor nepredestinate, contribuțiilor fondatorilor și membrilor organizației, fondurilor, veniturilor și cheltuielilor aferente activităților economice statutare, imobilizărilor necorporale și corporale, activelor curente, conținutul informației rapoartelor financiare.

Organizația necomercială se definește în p.4 al Indicațiilor metodice ca persoană juridică al cărui scop principal este altul decât obținerea de profit și care este înregistrată sub formă de *asociație* (asociație obștească, asociație religioasă, partid, organizație social-politică, sindicat, uniune de persoane juridice și de patronat, alte forme în conformitate cu legislația), *fundație, instituție*.

În conformitate cu **Legea contabilității nr.113-XVI** din 27.04.07, ONG, ca și orice alte entități trebuie să țină evidența contabilă. În special acestea sînt obligate:

- să respecte principiile și regulile de ținere a contabilității stabilite de Legea contabilității, Standardele Naționale de Contabilitate, și alte acte normative;
- să întocmească și să prezinte rapoartele financiare, statistice și fiscale prevăzute de legislația în vigoare;
- să elaboreze și să aplice politica sa de contabilitate în care să fie stipulat sistemul de contabilitate utilizat;
- să întocmească documentele primare și centralizatoare, evaluarea și reevaluarea elementelor contabile;
- să efectueze inventarierea patrimoniului organizației;
- să întocmească registrele contabile, balanța de verificare și Cartea mare.

Indiferent de acest fapt, la evidența contabilă a elementelor patrimoniale în ONG-uri apar operațiuni tipice și anumite particularități. În această comunicare voi ridica unele probleme la contabilizarea stocurilor de mărfuri și materiale în ONG.

Stocurile reprezintă active circulante, care în dependență de tipul de activitate al ONG poate fi reprezentat ca materiale consumabile, rechizite de birou, carburanți, obiecte de mică valoare și scurtă durată și altele.

În procesul activității sale ONG pot înregistra stocuri de mărfuri și materiale din diferite surse:

- sponsorizări și granturi;
- procurări de la diferiți agenți economici;
- din activitățile proprii de producție;
- etc.

Evidența stocurilor și modul de contabilizare este reglementat de SNC 2 “Stocuri de mărfuri și materiale”, iar pentru specificul evidenței în ONG – de Indicațiile metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale.

Vom examina componența stocurilor în dependență de tipul de activitate al ONG și respectiv contabilizarea acestora.

La ONG, care nu practică activități economice, stocurile pot fi împărțite în două grupuri:

- stocuri destinate pentru necesitățile interne al organizației (rechizite de birou, piese de schimb, carburanți, mobilier, tehnică de calcul, de birou cu valoarea unitară mai mică de plafonul stabilit de legislație pentru înregistrarea mijloacelor fixe, materiale pentru întreținerea oficiului);
- stocuri destinate la realizarea proiectelor, programelor în activitatea sa (materiale de instruire, broșuri, buclele);
- stocuri destinate pentru donații, ajutoare materiale (bunuri primite cu titlu gratuit sau procurate de la alte organizații sau persoane fizice);
- stocuri primite din producția proprie, organizată în scopurile statutare a ONG (produse finite și producția în curs de execuție).

În practica de evidență al ONG la ținerea contabilității operațiunilor legate de înțrarea și utilizarea stocurilor este necesar de evidențiat următoarele aspecte principale:

- la recunoașterea și evaluarea stocurilor trebuie de ținut seama de prevederile SNC 2, conform căruia stocurile se recunos dacă corespund caracteristicilor atribuite unor asemenea active, și pot fi evaluate la o valoare concretă. Stocurile recunoscute se reflectă în contabilitate, obligatoriu în baza documentelor justificative, la valoarea de înțrare, care în dependență de sursa de înțrare include valoarea de procurare și suma cheltuielilor suportate de aciziționarea și pregătirea activului pentru a fi utilizat după destinație;
- evidența stocurilor trebuie să asigure o reflectare separată a activelor pe surse de înțrare, direcții de utilizare, forme, sortimente etc.;

- pentru reflectarea stocurilor în conturi în sursele de literatură de specialitate sînt expuse recomandări privind “*Nomenclatorul conturilor sintetice și subconturilor recomandate pentru evidența stocurilor ONG*”;
- ieșirea stocurilor la transmiterea în exploatare a obiectelor de mică valoare și scurtă durată, consumul de materiale, donarea bunurilor, ect se efectuează în baza actului de transmitere în exploatare, bonului de consum, actelor și listelor de donații la valoarea de bilanț al acestora.
- conform prevederilor SNC 2 obiectele de mică valoare și scurtă durată sînt binirile, valoarea unitară a cărora nu depășește plafonul stabilit de legislație (la etapa actuală 6 000 lei), indiferent de termenul de exploatare, sau bunurile cu valoarea unitară mai mare de plafonul stabilit de legislație, dat cu termenul de exploatare mai mic de un an. După părerea unor specialiști aceste bunuri trebuie să fie înregistrate în contabilitate ca stocuri în dependență de direcția lor de utilizare. Modul de contabilizare a obiectelor de mică valoare și scurtă durată utilizate în activitatea ONG sînt la fel ca și pentru orice întreprindere conform prevederilor SNC 2. După părerea unor specialiști, particularități caracteristice doar pentru ONG apar la recunoașterea inițială a obiectele de mică valoare și scurtă durată. Părerea lor este că la intrarea obiectele de mică valoare și scurtă durată trebuie să fie luată în considerație direcțiile de utilizare a acestora. Obiectele de mică valoare și scurtă durată utilizate în activitatea zi de zi al ONG se va reflecta în contabilitate ca obiect de inventar, iar cele spre exemplu utilizate pentru activitățile ONG, donațiile efectuate vor fi înregistrate ca materiale sau reflectate la cheltuieli anticipate pe termen scurt.
- conform politicii de contabilitate, richizitele de birou, produsele alimentare (ciai, cafea, zahăr), formularele contabile, utilizate în scopuri administrative pot fi reflectate direct la cheltuieli.
- stocurile primite cu scopul de a fi distribuite în calitate de donație altor persoane fizice sau juridice se recomandă să nu fie înregistrate și reflectate ca stocuri. Ele trebuie să fie înregistrate la conturi extrabilanțiere. Stocurile achiziționate sau fabricate pentru a fi donate, se reflectă la subconturi speciale a contului de activ 252 “*Cheltuieli anticipate curente*”.

Aceste aspecte principale ce țin de recunoașterea și evidența stocurilor, enumerarea categoriilor de active existente trebuie să fie specificate în Politica de contabilitate al ONG.

În continuare vom analiza reflectarea operațiunilor în formule contabile în baza unui exemplu:

Asociația a primit un grant în sumă de 25 000 lei, cu scopul procurării richizitelor școlare pentru a fi donate internatului pentru copiii orfani “Floarea codrilor” și trei printere LaserJetPro P1606 cu valoarea unitară 310 \$ SUA (cursul BNM la ziua semnării contractului de grant 12,0874 lei pentru 1 \$ SUA). Două printere, conform contractului de grant sînt prevăzute pentru utilizare în oficiul ONG iar al treilea pentru a fi donat internatului “Floarea codrilor”:

În contabilitatea Asociației au fost întocmite următoarele formule contabile:

Tabelul 1

<i>nr. op</i>	<i>Conținutul operației economice</i>	<i>Conturi corespondente</i>		<i>Suma, lei</i>
1.	Primirea resurselor bănești la contul curent al Asociației	242	423	25 000,00
2.	Procurarea richizitelor școlare, care urmează a fi donate internatului copii, inclusiv TVA	252	521	25 000,00
3.	Achitarea cu furnizorii pentru richizitele școlare achiziționate	521	242	25 000,00
4.	Primirea printerilor donate care vor fi utilizate în oficiul ONG ((310 \$ SUA x 12,0874 lei) x 2 buc)	213.1	423	7 494,18
5.	Reflectarea primirii printerului care va fi donat internatului	926		3 747,09

	(310 \$ SUA x 12,0874 lei)			
6.	Transmiterea richizitelor școlare internatului pentru copii	713, 714	252	25 000,00
7.	Reflectarea sumei utilizate în scopuri filantropice	423	622	25 000,00
8.	Transmiterea printerului internatului pentru copii		926	3 747,09
9.	Reflectarea predării în exploatare a printerilor pentru oficiu	213.2	213.1	7 494,18
11.	La momentul calculării amortizării lunare a printeriloce utilizate de Asociație	713	214	352,00
12.	Concomitent	423	622	352,00

Conform părerilor unor specialiști, stocurile ONG nu includ mărfuri, deoarece acestea sânt specifice entităților comerciale și conform definiției sale reprezintă bunuri care sânt procurate pentru a fi revândute. Deseori în practica de evidență, contabilii practicieni din ONG utilizează contul 217 “Mărfuri” pentru evidența stocurilor achiziționate, pimate cu titlu gratuit, destinate transmiterii altor beneficiari. După părerea noastră varianta mai corectă este totși reflectarea acestor stocuri la conturile extrabilanțiere.

Bibliografie

I. Acte legislative și normative

1. *Indicații metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale* aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.158 din 06.12.2010 // Monitorul Oficial nr.254-256/981 din 24.12.2010
2. *Legea contabilității a Republicii Moldova* nr.113-XVI din 27 aprilie 2007. - Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr.90-93, 2007.
3. Standardul Național de Contabilitate 20 "*Contabilitatea subvențiilor și publicitatea informației aferenta asistenței de stat*". - Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 75, 2002.
4. *Codul civil al Republicii Moldova* nr.1107 – XV din 06.06.2002.
5. *Legea cu privire la asociațiile obștești* nr.837 – XIII din 17.06.1996.

II. Manuale, monografii, cărți, broșuri

1. Т.Присакаръ. *О бухгалтерском учете в некоммерческих организациях*. - журнал "Contabilitate și audit", № 8; 2006.
2. T.Prisacar, O.Rața. *Aspecte practice privind contabilitatea operațiunilor economice în organizațiile necomerciale (neguvernamentale)*. - revista "Contabilitate și audit", № 11; 2006.
3. A.Nederița. *Contabilitatea în organizațiile necomerciale: aspecte generale și organizaționale*. - revista "Contabilitate și audit", № 8; 2010.
4. A.Nederița. T.Prisacar *Contabilitatea mijloacelor cu destinație specială în organizațiile necomerciale*. - revista "Contabilitate și audit", № 11; 2010.
5. A.Nederița. T.Prisacar *Особенности бухгалтерского учета доходов и расходов в некоммерческих организациях*. - revista "Contabilitate și audit", № 6; 2011.
6. A.Nederița. T.Prisacar *Corespondența conturilor contabile în organizațiile necomerciale: operațiuni tipice și comentarii la acestea*. - revista "Contabilitate și audit", № 11; 2011; № 4; 2012..