

ACCOUNTING TREATMENT OF REVENUES GENERATED BY OPERATING ACTIVITY

TRATAMENTUL CONTABIL AL VENITURILOR DIN ACTIVITATEA OPERAȚIONALĂ

Irina COSTIN

costin.irina@ase.com

Coordonator științific: Liliana LAZARI, ORCID ID: 0000-0001-8310-2341

liliana.lazari@ase.md

Academia de Studii Economice din Moldova, Republica Moldova

Abstract: Revenues generated by operating activity are one of the most important elements for accounting bookkeeping and to made out the financial statements of the organization. At their accounting we find out some problems like: recognition, evaluation and use of accounting records that corespond to the specific of revenues which had to be registred. To solve the identified problems with accounting revenues generated by operating activity could be recommended to: - Identify the category to witch the revenue belong, according to sales revenues and another revenues generated by operating activity;- Developing a nomenclature of the revenues subaccounts neccesary for their accounting ; -Recognition of revenues generated by operating activity to accrual accounting principles.

Key words: revenues, accounting, operating activity, problems, sales revenues, recognition

JEL: M41

Introducere

Activitatea operațională a întreprinderii poate fi studiată din perspectivă îngustă sau multilateral, diversificată. Studiarea din aceste perspective este importantă pentru a distinge veniturile din activitatea operațională pe subconturile cuvenite. Iar *scopul* urmărit este cercetarea aspectelor aferente contabilității veniturilor activității operaționale, dar și tratamente contabile pentru situații particulare.

Cercetarea ce stă la baza acestei lucrări este una de tip *analitic*, pentru a se distinge toate particularitățile contabilizării veniturilor acțiității operaționale. Cercetările sunt realizate pe baza actelor normative ce reglementează conabilizarea veniturilor și reflectarea acestora în Situațiile financiare, și anume Legea contabilității și raportării financiare, SNC „Venituri”, SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, etc.

Modul general de contabilizare a veniturilor este reglementat de SNC „Venituri”, aprobat prin Ordinul MF nr.118/2013. Veniturile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice înregistrate în cursul perioadei de gestiune, sub forma intrărilor de active sau majorării valorii acestora, sau a diminuării datoriilor care au drept rezultat creșteri ale capitalului propriu, cu excepția creșterilor legate de contribuțiile proprietarilor.

Din contabilizarea veniturilor rezultă un șir de indicatori care ajută la luarea deciziilor administrative și sunt reflectați în situațiile financiare. O componentă importantă a veniturilor sunt veniturile din activitatea operațională. Veniturile din activitatea operațională reprezintă sumele rezultate din activitatea de bază a întreprinderii, acestea includ: Venituri din vânzări și alte venituri

din activitatea operațională. La realizarea cercetării autorul a utilizat următoarele metode de cercetare științifică: analiza, sinteza, inducția, deducția.

Conținutul de bază

Pentru a nu întâni dificultăți la contabilizarea veniturilor din activitatea operațională, se recomandă să se țină cont de următoarele aspecte: reflectarea acestora în conturile contabile corespunzătoare. Astfel pentru evidența veniturilor din activitatea operațională se utilizează conturile 611 „Venituri din vânzări” și 612 „Alte venituri operaționale”. În creditul acestor conturi se înregistrează în cursul perioadei de gestiune cu total cumulativ de la începutul anului veniturile constatate în conformitate cu prevederile SNC corespunzătoare, iar în debit - trecerea la finele anului de gestiune a veniturilor acumulate în contul de evidență a rezultatelor financiare.

Conform SNC „Venituri, veniturile se evaluează la valoarea justă a contraprestației primite sau care se așteaptă să fie primit, diminuată cu valoarea oricăror reduceri de preț, bonusuri și altor reduceri comerciale acordate de către vânzător.

Contul 611 este destinat generalizării informației privind veniturile din vânzarea produselor, mărfurilor, prestarea serviciilor/executarea lucrărilor aferente activității operaționale a entității. Potrivit pct. 85 din SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, veniturile din vânzări cuprind **veniturile aferente vânzării produselor/mărfurilor, presării serviciilor sau executării lucrărilor.**

Conform S.N.C. 18 „Venituri” pentru a fi recunoscute veniturile din vânzarea produselor și mărfurilor trebuie să fie îndeplinite simultan condițiile următoare:

- entitatea transferă dreptul de proprietate, respectiv riscurile și beneficiile aferente unui bun, către cumpărător
- entitatea nu mai deține controlul asupra bunului vândut
- veniturile și cheltuielile aferente tranzacției pot fi evaluate.

Contabilitatea veniturilor din vânzări se reflectă prin următoarele înregistrări contabile:

✓ *Reflectarea valorii de vânzare/contractuale (fără TVA) a produselor/mărfurilor și serviciilor comercializate/transmise altor persoane are loc prin corespondența conturilor :*

– la comercializarea cu plata ulterioară către clienți/cumpărători:

Debit contul 221 „Creanțe comerciale” Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

– la comercializarea către părți afiliate:

Debit contul 223 „Creanțe ale părților afiliate” Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

– la comercializarea către personalul entității:

Debit contul 226 „Creanțe ale personalului” Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

- în alte cazuri:

Debit contul 234 „Alte creanțe curente” Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

✓ *Reflectarea valorii de vânzare (fără TVA) a produselor/mărfurilor și a serviciilor prestate contra numerar se contabilizează:*

Debit contul 241 „Casa” / 832 „Încasări din vânzarea bunurilor în numerar”

Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

✓ *În unele cazuri poate fi aplicat comision, iar reflectarea la comitent a comisionului din vânzarea bunurilor și prestarea serviciilor, fără TVA, se contabilizează astfel:*

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”, 223 „Creanțe ale părților afiliate”, 234 „Alte creanțe curente” (la suma comisionului aplicat)

Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

✓ *Concomitant la comercializarea produselor, mărfurilor serviciilor se înregistrează costul acestora respectiv în:*

Debit contul 711 „Costul vânzărilor”,

Credit contul 217 „Mărfuri”, 216 „Produse”, 811 „Activitatea de bază”

La fel în veniturile din vânzări se cuprind și veniturile din contracte de leasing operațional și financiar (arenda/locatiune), care se reflectă prin următoarele înregistrări contabile:

✓ *Calcularea plăților (fara TVA) pentru bunurile transmise în leasing se contabilizează:*

– contracte de leasing operațional și financiar cu clienți/cumpărători

Debit contul 231 „Creanțe privind veniturile din utilizarea de către terți a activelor entității”/ 221 „Creanțe comerciale”,

Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

– contracte de leasing operațional și financiar cu părți afiliate

Debit contul 231 „Creanțe privind veniturile din utilizarea de către terți a activelor entității”/ 223 „Creanțe ale părților afiliate”

Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

– contracte de leasing operațional și financiar cu personalul entității

Debit contului 231 „Creanțe privind veniturile din utilizarea de către terți a activelor entității”/ 226 „Creanțe ale personalului”

Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

Iar decontarea la data raportării a veniturilor din vânzări acumulate la rezultatul financiar total se întocmește corespondența conturilor:

Debitul contul 611 „Venituri din vânzări”

Credit contul 351 „Rezultat financiar total”

Potrivit pct. 88 din SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, acestea cuprind **veniturile din ieșirea altor active circulante (în care nu se includ mărfurile și produsele)**

✓ *Reflectarea plusurilor de active imobilizate constatate la inventariere se contabilizează:*

Debit contul 111 „Imobilizări necorporale în curs de execuție”,

Debit contul 112 „Imobilizări necorporale în exploatare”,

Debit contul 121 „Imobilizări corporale în curs de execuție”,

Debit contul 122 „Terenuri”,

Debit contul 123 „Mijloace fixe”,

Debit contul 131 „Active biologice imobilizate în curs de execuție”,

Debit contul 132 „Active biologice imobilizate în exploatare”,

Debit contul 141 „Investiții financiare pe termen lung în părți neafiliate”,

Debit contul 142 „Investiții financiare pe termen lung în părți afiliate”,

Debit contul 161 „Creanțe pe termen lung”,

Debit contul 162 „Creanțe ale părților afiliate pe termen lung”,

Debit contul 172 „Alte active imobilizate”,

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

✓ *Reflectarea plusurilor de active circulante constatate la inventariere:*

Debit contul 211 „Materiale”,

Debit contul 212 „Active biologice circulante”,

Debit contul 213 „Obiecte de mică valoare și scurtă durată”,

Debit contul 215 „Producția în curs de execuție”,

Debit contul 216 „Produse”,

Debit contul 217 „Mărfuri”,

Debit contul 241 „Casa”,

Debit contul 246 „Documente bănești”,
 Debit contul 262 „Alte active circulante”,
 Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

Din alte venituri din activitatea operațională fac parte și **veniturile din decontarea datoriilor cu termen de prescripție expirat.**

✓ *Reflectarea altor venituri din activitatea operațională din decontarea datoriilor la expirarea termenului de prescripție și la renunțarea creditorului la drepturile sale se contabilizează:*

-decontarea creditelor bancare pe termen scurt la expirarea termenului de prescripție și la renunțarea creditorului la drepturile sale:

Debit contul 511 „Credite bancare pe termen scurt ”

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

-decontarea împrumuturilor pe termen scurt la expirarea termenului de prescripție și la renunțarea creditorului la drepturile sale:

Debit contul 512 „Împrumuturi pe termen scurt”

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

-decontarea datoriilor comerciale la expirarea termenului de prescripție:

Debit contul 521 „Datorii comerciale curente”

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

-decontarea datoriilor cu personalul la expirarea termenului de prescripție:

Debit contul 531 „Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, 532 „Datorii față de personal privind alte operații”

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

-decontarea datoriilor privind asigurările sociale și medicale la expirarea termenului de prescripție:

Debit contul 533 „Datorii privind asigurările sociale și medicale”

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

-decontarea altor datorii la expirarea termenului de prescripție:

Debit contul 544 „Alte datorii curente”

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

Veniturile din amenzi, penalități și alte sancțiuni la fel fac parte din alte venituri din activitatea operațională. Calcularea amenzilor, penalităților, despăgubirilor și altor sancțiuni pentru încălcarea clauzelor contractuale se contabilizează:

Debit contul 234 „ Alte creanțe curente” și anume subcontul 2346 „Creanțe privind reclamațiile înaintate și recunoscute”

Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

Respectiv decontarea la data raportării a altor venituri din activitatea operațională acumulate la rezultatul financiar total se contabilizează:

Debit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională”

Credit contul 351 „Rezultat financiar total”

În Situația de profit și pierdere Veniturile din vânzări se regăsesc în rândul 010, iar Alte venituri din activitatea operațională în rândul 040.

SITUAȚIA DE PROFIT ȘI PIERDERE

de la _____ pînă la _____ 20__

Indicatori	Cod rd.	Perioada de gestiune	
		precedentă	curentă
1	2	3	4
Venituri din vânzări	010		
Costul vânzărilor	020		
Profit brut (pierdere brută) (rd.010 – rd.020)	030		
Alte venituri din activitatea operațională	040		
Cheltuieli de distribuire	050		
Cheltuieli administrative	060		
Alte cheltuieli din activitatea operațională	070		
Rezultatul din activitatea operațională: profit (pierdere) (rd.030 + rd.040 – rd.050 – rd.060 – rd.070)	080		
Rezultatul din alte activități: profit (pierdere)	090		
Profit (pierdere) pînă la impozitare (rd.080 + rd.090)	100		
Cheltuieli privind impozitul pe venit	110		
Profit net (pierdere netă) al perioadei de gestiune (rd.100 – rd.110)	120		

Concluzii:

În concluzie se poate afirma că veniturile din activitatea operațională reprezintă un element important pentru întocmirea Situațiilor financiare, iar pentru contabilizarea acestora este necesară distingerea subconturilor și întocmirea înregistrărilor contabile corespunzătoare. Trebuie de specificat că indiferent de activitatea pe care o are entitatea, veniturile din activitatea operațională vor fi mereu cea mai consistentă parte a veniturilor.

Referințe bibliografice:

1. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=110399&lang=ro
2. Planul general de conturi contabile, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013 https://mf.gov.md/sites/default/files/legislatie/ordin_119-plan_de_conturi_ro.pdf, modificat prin Ordinul MF nr.100 din 28.06.19 În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.230-237 din 19.07.2019.
3. GRIGOROI, Lilia, LAZARI, Liliana și autorii. Contabilitatea întreprinderii. Ediția a III- a, revăzută și completată. Chișinău: Editura Cartier: ASEM, 2021. ISBN 978-9975-86-465-5 (Cartier) ISBN 978-9975-75-984-7 (ASEM).
4. NEDERIȚA, Alexandru. Corespondența conturilor privind contabilitatea veniturilor. Revista Contabilitate și Audit <http://www.contabilitate.md/?mod=article&id=7770>
5. Codul fiscal al Republicii Moldova și legile pentru punerea în aplicare a titlurilor acestuia. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79111&lang=ro
6. Standardul Național de Contabilitate „Venituri”, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=117793&lang=ro
7. Standardul Național de Contabilitate „Prezentarea situațiilor financiare”, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=117793&lang=ro