

CONSIDERENTE PRIVIND CONTABILITATEA ACTIVELOR TRANSFERABILE ÎN ORGANIZAȚIILE NECOMERCIALE

CZU: 657.42:334.012.45(478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/isca2023.06>

Lidia CAUȘ,

Academia de Studii Economice din Moldova

Email: caus.lidia.ion@ase.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3203-3221>

Angela POPOVICI,

Academia de Studii Economice din Moldova

Email: popovici.angela.alexandru@ase.md

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8844-0304>

Annotation. The non-profit organizations use the transferable assets to carry out their statutory activities. In the accounting practice of these organizations, multiple problems regarding the documentation, recognition, evaluation and use of accounting accounts regarding the record of transferable assets must be solved.

In order to solve the mentioned problems it is recommended: the concretization of the recognition and evaluation of transferable assets, as well as the reflection of the schemes of accounting records related to the record of transferable assets depending on the particularities of the activity of non-commercial organizations.

Keywords: non-commercial organization, transferable assets, special purpose resources, income, expenses.

Introducere

Pe baza comunității de interese profesionale sau de altă natură cetățenii se asociază în organizații necomerciale, pentru realizarea în comun a drepturilor civile, economice, sociale și culturale, sau monitorizarea și implementării reformelor democratice. Organizațiile necomerciale se bazează, pe activități voluntare în procesul de conducere și în acțiunile pe care le desfășoară, în prisma scopului definitiv pentru care se formează. Organizațiile necomerciale sunt organizații non-profit. Termenul non-profit în înțeles absolut desemnează o activitate care se încheie cu un rezultat nul, în care veniturile și cheltuielile sunt egale pentru o anumită perioadă de gestiune. Activitatea organizației necomerciale, poate avea unele rezultate: profit sau pierdere, fapt care nu înseamnă lipsa elementului non-profit. Indiferent de rezultatul obținut acesta nu este distribuit proprietarilor sau însușit personal în cadrul entității, dar este utilizat în scopuri statutare pentru desfășurarea activității de bază în interes public.

Indiferent de activitatea desfășurată, organizațiile necomerciale sunt obligate să țină contabilitatea în conformitate cu cerințele Legii contabilității și raportării financiare [3], Legii cu privire la organizațiile necomerciale [2], Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC) [4], Planului general de conturi contabile [5], Indicațiilor metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale [6], Codului fiscal al Republicii Moldova [1] și altor acte normative în vigoare.

Organizația necomercială activează în baza contribuțiilor și mijloacelor cu destinație specială, cum ar fi granturi, donații, sponsorizări, taxe de aderare, contribuții ale membrilor organizației etc. Pentru a implementa proiectele și desfășura activitățile statutare curente aceste entități folosesc diverse resurse materiale.

Activele organizației necomerciale cuprind activele imobilizate și circulante aflate în posesie și se contabilizează pe surse de finanțare și de intrare în baza documentelor justificative primare, în modul prevăzut de SNC, ținând cont de indicațiile metodice.

Indicațiile metodice specifică că activele transferabile reprezintă activele imobilizate sau circulante primite sau deținute temporar de organizația necomercială, cu scopul de a fi transmise ulterior unor

beneficiari în cadrul misiunilor speciale desfășurate, spre exemplu persoanelor social vulnerabile, azilurilor de bătrâni, caselor de copii. În componența activelor transferabile pot fi incluse materiale, rechizite de birou, combustibil, materiale pentru seminare și alte active necesare derulării activităților statutare ale organizațiilor necomerciale.

Toate activele transferabile indiferent de sursa de procurare trebuie înregistrate în baza documentelor justificative și atribuite în responsabilitatea unor persoane gestionare concrete. Contabilitatea activelor transferabile trebuie să asigure reflectarea separată a acestora pe surse de intrare și direcții de utilizare la realizarea misiunilor speciale. Costul activelor transferabile primite cu titlul gratuit se determină în baza actelor de donație, proceselor-verbale de primire - predare și a altor documente, care confirmă transmiterea dreptului de proprietate sau de folosință și destinația acestora.

Costul de intrare a activelor primite în folosință temporară sau cu scopul transmiterii ulterioare unor categorii de beneficiari stabiliți, se evaluează de către o comisie independentă conform documentelor de însoțire. În cazul în care documentele confirmative lipsesc sau în acestea nu se indică valoarea activelor transferabile, aceasta se determină în baza valorii juste, dacă activele transferabile sunt primite de la rezidenții Republicii Moldova sau valorii în vamă, dacă activele transferabile sunt recepționate de peste hotarele țării. În cazul în care lipsește valoarea justă, atunci valoarea activelor transferabile poate fi determinată de către comisia special creată de conducătorul entității în altă bază rezonabilă.

Costurile de achiziție și de pregătire a activelor transferabile pentru realizarea misiunilor speciale se includ în costul de intrare numai în cazul în care acestea au fost acoperite din aceeași sursă de finanțare, adică grant, proiect, asistență tehnică etc. În caz contrar aceste costuri se înregistrează ca și cheltuieli curente.

Contabilizarea activelor transferabile se reflectă conform *SNC „Stocuri”* [4] și *Indicațiilor metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale* [6].

Pentru contabilizarea activelor transferabile conform prevederilor Planului general de conturi contabile [5] se folosește contul sintetic de activ **262 „Alte active curente”** sau contul extrabilanțier **926 “Active destinate transmiterii altor beneficiari”**.

Contabilitatea activelor transferabile primite cu titlul gratuit, care sunt destinate pentru binefacere este condiționată de locul desfășurării activității de binefacere. În cazul în care acțiunile de binefacere sunt desfășurate nemijlocit în cadrul organizației necomerciale, activele transferabile primite gratuit se înregistrează în contul de activ **262 „Alte active circulante”**. De exemplu alimentarea persoanelor social vulnerabile și bătrânilor, activitatea cu copiii în ateliere special utilizate sau case de copii etc. La acest cont pot fi deschise subconturi specifice acțiunilor de binefacere întreprinse: 2621 „*Produce alimentare*”, 2622 „*Medicamente și produse parafarmaceutice*”, 2623 „*Detergenți*”, 2624 „*Îmbrăcăminte și încălțăminte*”, 2625 „*Inventar gospodăresc*” etc.

Activele transferabile primite sunt transmise ulterior beneficiarilor în cadrul misiunilor speciale, de aceea în contabilitate acestea pot fi înregistrate:

1. *ca active* reflectate în conturile bilanțiere, doar în cazul respectării criteriilor de recunoaștere stabilite de SNC „Stocuri” [4],
2. *ca bunuri* reflectate în conturi extrabilanțiere, în celelalte cazuri.

Activele transferabile intrate ca surse cu destinație specială și utilizate în scopuri de binefacere trebuie înregistrate prin formulele contabile:

- la valoarea activelor transferabile primite efectiv, constatate direct ca finanțări pe termen lung sau curente:

Debit contul 262 „Alte active circulante”

Credit contul 425 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung”

Credit contul 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială curente”;

- la valoarea activelor transferabile ce urmează a fi primite, recunoscute în rezultatul creanțelor calculate conform contractelor încheiate cu finanțatorii:

Debit contul 262 „Alte active circulante”

Credit contul 161 "Creanțe comerciale pe termen lung"

Credit contul 234 "Creanțe comerciale curente";

- la valoarea activelor transferabile utilizate în activități de binefacere sau donate beneficiarilor în baza proceselor verbale de donație:

Debit contul 716 "Cheltuieli aferente mijloacelor cu destinație specială"

Credit contul 262 „Alte active circulante”;

- decontarea finanțărilor pe termen lung sau curente în mărimea activelor transferabile, utilizate pentru activități statutare ale organizației:

Debit contul 425 "Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung"

Debit contul 537 "Finanțări și încasări cu destinație specială curente"

Credit contul 616 "Venituri aferente mijloacelor cu destinație specială".

Activele transferabile intrate ca surse nepredestinate și utilizate în scopuri de binefacere, în baza deciziei consiliului de administrare al organizației necomerciale, trebuie înregistrate prin formulele contabile:

- la valoarea activelor transferabile primite ca mijloace nepredestinate:

Debit contul 262 „Alte active circulante”

Credit contul 544 "Alte datorii curente";

- la valoarea activelor transferabile utilizate în activități de binefacere sau donate beneficiarilor în baza proceselor verbale de donație:

Debit contul 717 "Alte cheltuieli (cu excepția cheltuielilor din activitatea economică)"

Credit contul 262 „Alte active circulante”;

- majorarea veniturilor curente în mărimea utilizării mijloacelor nepredestinate:

Debit contul 544 "Alte datorii curente"

Credit contul 617 "Alte venituri (cu excepția veniturilor din activitatea economică)".

Activele transferabile primite în scopuri de binefacere care sunt destinate transmiterii altor persoane juridice și fizice pot fi înregistrate în contul extrabilanțier **926 "Active destinate transmiterii altor beneficiari"**, subconturile: 9261 "Active primite în folosință temporară", 9262 "Active destinate transmiterii cu titlu gratuit beneficiarilor".

Activele transferabile intrate și utilizate în scopuri de binefacere înregistrate la contul extrabilanțier se vor reflecta prin înregistrările:

- la valoarea activelor transferabile primite cu titlul gratuit:

Debit contul 926 "Active destinate transmiterii altor beneficiari";

- la valoarea activelor transferabile donate beneficiarilor în baza proceselor verbale de donație:

Credit contul 926 "Active destinate transmiterii altor beneficiari".

În continuare vom examina modul de contabilizare a operațiunilor studiate, în baza unui exemplu cu utilizarea datelor convenționale.

Exemplu: Pe parcursul anului Asociația Obștească "Baștina", în baza contractului de parteneriat pe proiectul derulat, a primit active transferabile ca și medicamente pentru bătrâni în sumă de 28300,00 de lei. Activitățile derulate au fost finalizate cu întocmire proceselor verbale de donare a medicamentelor bătrânilor în sumă de 20800,00 de lei către Asociația Obștească "Baștina".

Activele transferabile, care urmează a fi primite, recunoscute ca creanțelor curente conform contractelor încheiate cu finanțatorii se reflectă prin formula contabilă:

Debit contul 262 „Alte active circulante” – 28300,00 lei

Credit contul 234 "Creanțe comerciale curente" – 28300,00 lei;

- la valoarea activelor transferabile, donate beneficiarilor în baza proceselor verbale de donație, se întocmește formula contabilă:

Debit contul 716 "Cheltuieli aferente mijloacelor cu destinație specială" – 20800,00 lei

Credit contul 262 „Alte active circulante” – 20800,00 lei;

- decontarea finanțărilor curente în mărimea activelor transferabile utilizate pentru activități statutare ale organizației se reflectă prin:

Debit contul 537 "Finanțări și încasări cu destinație specială curente" – 20800,00 lei
Credit contul 616 "Venituri aferente mijloacelor cu destinație specială" – 20800,00 lei.

Contabilitatea activelor transferabile este specifică și implică multe particularități în cadrul întreprinderilor necomerciale, care nu sunt studiate în literatura de specialitate. Reglementările contabile actuale nu stabilesc în mod explicit schemele de înregistrări contabile aferente activelor transferabile. Această situație complică modul de evidență a activelor transferabile în entitățile necomerciale și nu asigură în deplină măsură veridicitatea, transparența, comparabilitatea informațiilor contabile.

Concluzii

În contextul celor menționate, constatăm că succesul organizației necomerciale depinde de corectitudinea reflectării operațiunilor în contabilitate. Activele transferabile sunt surse de finanțare care formează patrimoniul entității, iar evidența lor este specifică și implică multe particularități. Concluzionând abordările relatate, deducem că informația privind existența și mișcarea activelor transferabile este utilă, atât utilizatorilor interni, cât și utilizatorilor externi, fiind drept resurse suplimentare pentru asigurarea funcționării neîntrerupte a activității organizației. Sarcina principală a contabilității activelor transferabile constă în gestiunea și evidența corectă a acestora.

Pentru perfecționarea contabilității activelor transferabile în organizațiile necomerciale se recomandă concretizarea recunoașterii și contabilizării activelor transferabile în conformitate cu specificul activității entităților necomerciale. În special, se recomandă schemele de înregistrări contabile aferente activelor transferabile în funcție de particularitățile activității organizațiilor necomerciale. Stabilirea metodologiei contabilizării activelor transferabile în organizații necomerciale prin prisma reglementărilor contabile naționale prezintă o importanță cu caracter teoretic cât și aplicativ, ceea ce permite atingerea indicatorilor de performanță a entității. Propunerile privind soluționarea problemelor menționate conduc la perfecționarea și modernizarea modului de evidență a activelor transferabile, ce va asigura furnizarea unor informații obiective și veridice utilizatorilor de informație, necesare luării deciziilor în cadrul activității entităților necomerciale, precum și finanțatorilor actuali și potențiali.

Bibliografie:

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova nr.1163-XIII din 24.04.97, cu modificările ulterioare. <https://sfs.md/ro/pagina/codul-fiscal>
2. Legea cu privire la organizațiile necomerciale nr.86 din 11.06.2020. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr.193 din 27.07.2020. www.mf.gov.md.
3. Legea contabilității și raportării financiare nr.287 din 15.12.2017. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr.1-6 din 05.01.2018.
4. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro#
5. Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr.118 din 06.08.2013, modificat prin Ordinul nr.100 din 28.06.19. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237 din 22.10.2013, nr.230-237 din 19.07.2019. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125822&lang=ro#
6. Planul general de conturi contabile, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013, modificat prin Ordinul nr.100 din 28.06.19. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237 din 22.10.2013, nr.230-237 din 19.07.2019. <https://mf.gov.md/sites/default/files/legislatie/Planul%20general%20de%20conturi%20contabile.pdf>
7. Indicațiile metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.188 din 30.12.2014, modificate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.135 din 15.10.2019. www.mf.gov.md.