

**ASPECTE METODOLOGICO - APLICATIVE ALE CONTABILITĂȚII VENITURILOR  
ȘI CHELTUIELILOR DIN ACTIVITATEA ECONOMICĂ A ORGANIZAȚIILOR  
NECOMERCIALE**

**METHODOLOGICAL - APPLIED ASPECTS OF ACCOUNTING FOR REVENUES AND  
EXPENSES IN THE ECONOMIC ACTIVITY  
OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS**

CZU: 657.44:334.012.46(478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/isca2024.05>

**Alexandru NEDERIȚA**

*Academia de Studii Economice din Moldova*

Email: [nederita.alexandru@ase.md](mailto:nederita.alexandru@ase.md)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9980-8808>

**Angela POPOVICI**

*Academia de Studii Economice din Moldova*

Email: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

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

**Abstract.** This article addresses the main issues that arise in the accounting of revenues and expenses in the economic activity of non-profit organizations. Such issues include the identification of components, recognition, evaluation, recording in accounting accounts, as well as the presentation of information regarding the revenues and expenses generated by the economic activity of non-profit organizations in financial situations. To solve the specified problems, it is recommended to:

- specify the elements that can be included in the composition of revenues and expenses;
- recognize revenues and expenses based on accrual accounting, respecting the principles of prudence and non-compensation;
- evaluate revenues at the fair value of goods/services sold/provided, and expenses at the carrying amount of the mentioned goods and services;
- develop a nomenclature of sub-accounts for the recording of revenues and expenses from economic activity and accounting formula schemes based on categories of revenues and expenses and the peculiarities of the economic activity of non-profit organizations;
- specify the information related to revenues and expenses to be presented in the Income and Expense Statement and in the explanatory note to the financial statements.

The practical application of the specified recommendations will allow the improvement of accounting for operations related to revenues and expenses in the economic activity of non-profit organizations, the correct calculation of indicators in financial statements, as well as the making of relevant economic and managerial decisions at all levels of management of non-profit organizations.

**Keywords:** economic activity, non-profit organization, revenues, expenses, recognition, evaluation, financial statements.

**JEL Classification:** M41

**Introducere**

În conformitate cu prevederile Legii cu privire la organizațiile necomerciale [1, art. 6] și Indicațiilor metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale/reprezentanțele entității nerezidente (în continuare – Indicații metodice) [2, pct. 42], în afară de misiunile cu destinație specială, organizația necomercială (ONC) poate desfășura și activitate economică, inclusiv activitate de producție, de prestare a serviciilor, de investiții și de alt gen, care reiese din scopurile statutare.

Această activitate poate fi exercitată fie nemijlocit de către ONG, fie prin constituirea persoanelor juridice cu scop lucrativ. Activitatea ONG care se supune licențierii poate fi practică doar după obținerea licenței în modul prevăzut de legislație.

Activitatea economică a ONG generează diverse categorii de venituri și cheltuieli, a căror mod general de contabilizare este reglementat de Legea contabilității și raportării financiare [3], Indicațiile metodice [2], Planul general de conturi contabile [4] și Standardele Naționale de Contabilitate (SNC) [5].

La contabilizarea veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONG apar un șir de probleme, principalele dintre care sunt următoarele:

- identificarea elementelor care pot fi incluse în componența veniturilor și cheltuielilor;
- recunoașterea și evaluarea veniturilor și cheltuielilor în funcție de tipul de activitate economică a ONG;
- elaborarea schemelor de formule contabile aferente operațiunilor de recunoaștere, de ajustare și de decontare a veniturilor și cheltuielilor;
- recomandarea modului de contabilizare a operațiunilor legate de utilizarea pe parcursul perioadei de gestiune a mijloacelor obținute din activitatea economică a ONG pentru finanțarea unor misiuni speciale (programe, proiecte etc.);
- specificarea nomenclatorului informațiilor privind veniturile și cheltuielile ce urmează a fi prezentate în situațiilor financiare ale ONG;
- aprecierea consecințelor fiscale aferente veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONG.

Actele normative în vigoare stabilesc doar regulile generale de contabilizare a veniturilor și cheltuielilor ONG, inclusiv a celor generate de activitatea economică. Unele probleme ale contabilității și impozitării veniturilor și cheltuielilor sus – menționate sunt investigate în diverse lucrări ale savanților și specialiștilor – practicieni din Republica Moldova [6,7,8,9]. Totodată, rămân nesoluționate un șir de probleme ce țin de contabilizarea și de ajustarea diferitor categorii de venituri și cheltuieli, inclusiv din vânzarea bunurilor, din prestarea serviciilor, din operațiunile de leasing (locațiune/arendă), din diferențele de curs valutar și de sumă, din evenimentele excepționale, din rezultatele inventarierii bunurilor, din decontarea datoriilor cu termenul de prescripție expirat și a creanțelor compromise. De asemenea, lipsesc investigațiile referitoare la contabilizarea mijloacelor obținute din activitatea economică și direcționate pe parcursul perioadei de gestiune curente pentru finanțarea misiunilor speciale.

### **Metodele aplicate**

În procesul investigării problemelor identificate în articol și pentru recomandarea unor propuneri eficiente de soluționare a acestora, au fost utilizate elementele fundamentale ale metodei dialectice cum ar fi: analiza, sinteza, deducția, inducția, precum și metodele inerente disciplinelor economice: observarea, selectarea, gruparea, compararea etc.

În cadrul cercetării au fost analizate abordările generale și specifice privind componența, recunoașterea, evaluarea, fundamentarea documentară, contabilizarea, raportarea financiară și impozitarea veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONG. De asemenea, au fost generalizate prevederile reglementărilor contabile și fiscale naționale și rezultatele investigațiilor savanților și specialiștilor – practicieni autohtoni în domeniul contabilității și impozitării în ONG.

Metodele de investigare utilizate au permis abordarea subiectului cercetării sub aspect complex în corelație cu alte fapte economice ale ONG.

### **Conținutul de bază**

Indicațiile metodice și alte acte normative conțin doar prevederi generale aferente componenței veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONG [2, pct. 44-45]. Totodată, nu sunt

specificate categoriile concrete de venituri și cheltuieli care rezultă din activitatea economică a ONG. Această situație creează dificultăți în practică la contabilizarea și impozitarea veniturilor și cheltuielilor nominalizate, precum și la prezentarea informațiilor aferente în situațiile financiare. În vederea raționalizării contabilității anumitor categorii de venituri și cheltuieli, precum și pentru asigurarea comparabilității informațiilor din situațiile financiare ale diferitor ONG, considerăm rezonabil includerea în componența veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a elementelor prezentate în următorul tabel.

#### Componența veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONG

Venituri	Cheltuieli
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>venituri din vânzări</b> (încasările din comercializarea bunurilor, din executarea lucrărilor și prestarea serviciilor);</li> <li>• <b>venituri financiare</b> (diferențele favorabile de curs valutar și de sumă, dobânzile și dividendele calculate, precum și de alte încasări obținute din tranzacțiile financiare aferente activității economice);</li> <li>• <b>venituri excepționale</b> (recompensele primite pentru compensarea cheltuielilor sau pierderilor din calamitățile naturale, din perturbările politice, din modificările legislației și din alte evenimente excepționale);</li> <li>• <b>alte venituri aferente activității economice</b> (diferențele favorabile dintre cursul oficial al BNM și cursul comercial de vânzare-cumpărare a valutei străine, plusurile de bunuri constatate la inventariere, datoriile decontate în legătură cu expirarea termenului de prescripție etc.).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>cheltuieli aferente vânzărilor</b> (valoarea contabilă a bunurilor/serviciilor vândute/prestate și suma cheltuielilor de comercializare și de promovare a acestora);</li> <li>• <b>cheltuieli financiare</b> (diferențele nefavorabile de curs valutar și de sumă, dobânzile pentru creditele și împrumuturile primite, precum și alte cheltuieli din tranzacțiile financiare aferente activității economice);</li> <li>• <b>cheltuieli excepționale</b> (pierderile din calamitățile naturale, din perturbările politice, din modificările legislației și din alte evenimente excepționale);</li> <li>• <b>alte cheltuieli aferente activității economice</b> (diferențele nefavorabile dintre cursul oficial al BNM și cursul comercial de vânzare-cumpărare a valutei străine, lipsurile și pierderile de bunuri constatate la inventariere, creanțele compromise decontate, cheltuielile administrative și/sau de alt gen recuperate pe seama mijloacelor din activitatea economică).</li> </ul>

Sursa: elaborat de către autori în baza Indicațiilor metodice [2] și Planului general de conturi contabile [4]

Pornind de la prevederile Legii contabilității și raportării financiare [3, art. 6] și a Indicațiilor metodice [2, pct. 43], veniturile și cheltuielile, inclusiv cele din activitatea economică a ONG trebuie să fie recunoscute și evaluate în baza contabilității de angajamente, conform căreia elementele contabile se recunosc pe măsura apariției acestora, indiferent de momentul încasării/plății de numerar sau al compensării sub altă formă. Totodată, la recunoașterea și evaluarea veniturilor și cheltuielilor specificate este necesar să se respecte următoarele principii generale:

- **prudența**, care nu permite supraevaluarea veniturilor și/sau subevaluarea cheltuielilor. Astfel, cheltuielile aferente rezultatelor inventarierii se recunosc în luna în care au fost constatate lipsurile și pierderile de bunuri, iar veniturile sub forma prejudiciului material se înregistrează doar în cazul în care acesta a fost recunoscut de către persoanele vinovate sau adjudecat de către instanțele de judecată;

- **necompensarea**, potrivit căruia veniturile și cheltuielile urmează a fi contabilizate și prezentate distinct în situațiile financiare. De exemplu, valoarea de vânzare și costul efectiv al bunurilor comercializate se recunosc și se reflectă separat în situația de venituri și cheltuieli.

- **concordanța**, conform căreia veniturile și cheltuielile aferente unora și aceluiași fapte economice se recunosc în aceeași perioadă de gestiune. De exemplu, valoarea serviciilor prestate și costul efectiv al acestora trebuie să fie înregistrate în contabilitate într-o singură perioadă de gestiune.

Regulile generale de recunoaștere și de evaluare a diferitor categorii de venituri și cheltuieli din activitatea economică a ONC sunt reglementate de următoarele acte normative principale:

- SNC „Venituri” – pentru veniturile din vânzarea produselor și prestarea serviciilor;
- SNC „Cheltuieli” – pentru cheltuielile aferente vânzării produselor și prestării serviciilor;
- SNC „Contracte de leasing” – pentru veniturile și cheltuielile din operațiunile de leasing (locațiune/arendă);
- SNC „Creanțe și investiții financiare” – pentru veniturile/cheltuielile din decontarea/restabilirea creanțelor compromise și a veniturilor din sancțiuni;
- SNC „Capital propriu și datorii” – pentru cheltuielile/veniturile din decontarea/restabilirea datoriilor cu termenul de prescripție expirat și constituirea/anularea provizioanelor;
- SNC „Diferențe de curs valutar și de sumă” – pentru veniturile/cheltuielile sub formă de diferențe favorabile/nefavorabile de curs valutar și de sumă;

Ajustarea veniturilor și cheltuielilor în cursul perioadei de gestiune se efectuează la returnarea (reducerea prețurilor) bunurilor vândute/serviciilor prestate în aceeași perioadă de gestiune în care acestea au fost livrate, precum și la corectarea erorilor depistate.

Conform politicilor contabile, ajustarea veniturilor și cheltuielilor, precum și corectarea erorilor poate fi efectuată prin formule contabile de stornare, inverse și suplimentare. Posibilitatea întocmirii formulilor contabile inverse este prevăzută în pct. 33 din SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare” [5] și capitolul III „Caracteristica și modul de aplicare a conturilor contabile” al Planului general de conturi contabile [4].

Pornind de la prevederile pct. 23 din SNC „Cheltuieli”, în cazul în care vânzarea și returnarea (reducerea prețurilor) bunurilor și/sau serviciilor au avut loc în perioade de gestiune diferite, veniturile și cheltuielile nu se ajustează, iar pierderile din returnarea bunurilor/neacceptarea serviciilor și/sau din reducerea prețurilor acestora se înregistrează ca cheltuieli curente sau se recuperează pe seama provizioanelor constituite anterior în aceste scopuri [5].

Veniturile și cheltuielile nu se ajustează în cazul rectificării erorilor comise în perioadele de gestiune precedente. Corectarea acestor erori se înregistrează ca majorare/diminuare a corecțiilor rezultatelor perioadelor precedente (în contul 331 ”Corecții ale rezultatelor anilor precedenți”).

Pentru evidența veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică sunt destinate conturile 618 ”Venituri din activitatea economică” și 718 ”Cheltuieli din activitatea economică” care, la finele perioadei de gestiune, se închid cu contul tranzitoriu 351 ”Rezultat financiar total”. După părerea noastră această regulă trebuie să fie aplicată, indiferent de faptul dacă mijloacele din activitatea economică au fost sau nu utilizate pe parcursul perioadei de gestiune pentru finanțarea misiunilor speciale și/sau pentru alte necesități ale ONC. De remarcat că în Planul general de conturi contabile la conturile 618 ”Venituri din activitatea economică”, 718 ”Cheltuieli din activitatea economică” nu sunt prevăzute subconturi, ceea ce creează dificultăți la contabilizarea categoriilor de venituri și cheltuieli, precum și la acumularea informațiilor necesare pentru calcularea indicatorilor situațiilor financiare ale ONC. În scopul asigurării unor informații complete privind categoriile de venituri și cheltuieli la conturile 618 ”Venituri din activitatea economică” și 718 ”Cheltuieli din activitatea economică” se recomandă să fie deschise următoarele subconturi: 6181 ”Venituri din vânzări”, 6182 ”Venituri financiare”, 6183 ”Venituri excepționale”, 6184 ”Alte venituri aferente activității economice”, 7181 ”Cheltuieli aferente vânzărilor”, 7182 ”Cheltuielile financiare”, 7183 ”Pierderi excepționale”, 7184 ”Alte cheltuieli aferente activității economice”.

Rezultatul din activitatea economică (profitul/pierderea) se determină la data raportării după închiderea conturilor de venituri și cheltuieli și se reflectă în contul 336 ”Excedent net (deficit net) al perioadei de gestiune”. La reformarea bilanțului acest rezultat se decontează la majorarea sau diminuarea fondului de autofinanțare al ONC (în contul 341 ”Fonduri”, subcontul 3413 ”Fondul de autofinanțare”).

Informațiile privind sumele totale ale veniturilor, cheltuielilor și rezultatului (profitului/pierderii) din activitatea economică se înregistrează, respectiv, în rândurile 070 "Venituri din activitatea economică", 080 "Cheltuieli din activitatea economică" și 090 "Rezultatul: profit(pierdere) din activitatea economică" din situația de venituri și cheltuieli a ONC [2, anexa nr. 2]. Informațiile privind fondul de autofinanțare a ONC se reflectă în rd. 240 "Fondul de autofinanțare" al bilanțului [2, anexa nr. 1] și în rd. 160 "Fondul de autofinanțare" al situației modificărilor surselor de finanțare [2, anexa nr. 3].

Conform deciziei consiliului director și/ sau a altui organ de conducere al ONC, mijloacele obținute din activitatea economică pot fi utilizate în cursul perioadei de gestiune curente pentru finanțarea unor misiuni speciale. Modul de contabilizare a acestor mijloace nu este reglementat sub aspect normativ și investigat în literatura de specialitate. Ca urmare, ONC contabilizează operațiunile privind utilizarea mijloacelor obținute din activitatea economică pentru finanțarea misiunilor speciale în mod diferit și nu întotdeauna corect. Astfel, unele ONC contabilizează mijloacele nominalizate ca decontare a veniturilor din activitatea economică, iar altele – ca diminuare a excedentului perioadei curente de gestiune. În opinia noastră, modalitățile de contabilizare a mijloacelor obținute din activitatea economică și direcționate pentru realizarea unor misiuni speciale aplicate în practică nu sunt suficient argumentate și nu asigură pe deplin veridicitatea și comparabilitatea informațiilor financiare privind veniturile și cheltuielile ONC. În acest context, propunem ca operațiunile privind utilizarea pe parcursul perioadei de gestiune a mijloacelor obținute din activitatea economică statutară pentru finanțarea unor misiuni speciale urmează a fi contabilizate nemijlocit în contul 341 „Fonduri”, subcontul 3413 ”Fondul de autofinanțare”, fără utilizarea conturilor de evidență a veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONC. Modalitatea de contabilizare a operațiunilor nominalizate urmează a fi inclusă în planul de conturi de lucru care, conform Indicațiilor metodice, trebuie să fie perfectat sub formă de anexă la politicile contabile ale ONC [2, pct. 10].

Modul de contabilizare a mijloacelor obținute din activitatea economică a ONC și direcționate pentru finanțarea unor misiuni speciale este examinat în următorul exemplu.

**Exemplu.** În anul 2023, asociația obștească „Plai natal” a obținut venituri din activitatea economică în sumă de 425 800 de lei și a suportat cheltuieli din această activitate în mărime de 342 600 de lei. În luna septembrie a aceluiași an, consiliul director al asociației a direcționat pentru finanțarea unui proiect, cu termenul de realizare de 3 luni, mijloacele obținute din activitatea economică în sumă totală de 153 200 de lei.

În lunile octombrie – decembrie 2023, pe seama acestor mijloace au fost:

■ suportate cheltuieli de proiect în sumă totală de 135 600 de lei, inclusiv:

√ servicii prestate de persoane terțe – 90 464 de lei,

√ salarii ale angajaților – 36 400 de lei,

√ contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii – 8 736 de lei ( $36\,400 \text{ lei} \times 24\%$ );

■ procurat un calculator care nu necesită costuri suplimentare de pregătire pentru a fi utilizat conform destinației în valoare de 17 600 de lei. Calculatorul a fost procurat și transmis în exploatare în luna octombrie 2023.

Potrivit politicilor contabile, durata de utilizare a calculatorului constituie 3 ani, amortizarea se calculează conform metodei liniare începând cu următoarea lună după transmiterea acestuia în exploatare.

Conform datelor din exemplu, în anul 2023, asociația obștească „Plai natal” trebuie să întocmească următoarele formulele contabile:

#### În luna septembrie

1. Direcționarea mijloacelor obținute din activitatea economică pentru finanțarea proiectului:

Debit contul 341„Fonduri”, subcontul 3413 ”Fondul de autofinanțare” – 153 200 lei

Credit contul 537 ”Finanțări și încasări cu destinație specială curente” – 153 200 lei;

#### În lunile octombrie – decembrie



2. Reflectarea cheltuielilor de proiect finanțate pe seama mijloacelor obținute din activitatea economică:

- valoarea serviciilor prestate de către persoane terțe:

Debit contul 716 "Cheltuieli aferente mijloacelor cu destinație specială" – 90 464 lei

Credit contul 521 "Datorii comerciale curente" – 90 464 lei;

- salariile angajaților:

Debit contul 716 "Cheltuieli aferente mijloacelor cu destinație specială" – 36 400 lei

Credit contul 531 "Datorii față de personal privind retribuirea muncii" – 36 400 lei;

- contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii:

Debit contul 716 "Cheltuieli aferente mijloacelor cu destinație specială" – 8 736 lei

Credit contul 533 "Datorii privind asigurările sociale și medicale" – 8 736 lei;

3. Decontarea finanțării cu destinație specială aferente cheltuielilor de proiect:

Debit contul 537 "Finanțări și încasări cu destinație specială curente" – 135 600 lei

Credit contul 616 "Venituri aferente mijloacelor cu destinație specială" – 135 600 lei;

4. Reflectarea costului de intrare al calculatorului procurat în cadrul proiectului finanțat pe seama mijloacelor obținute din activitatea economică:

Debit contul 123 "Mijloace fixe" – 17 600 lei

Credit contul 521 "Datorii comerciale curente" – 17 600 lei;

5. Decontarea la fondul de active imobilizate a finanțării și încasărilor cu destinație specială aferente calculatorului transmis în exploatare:

Debit contul 537 "Finanțări și încasări cu destinație specială curente" – 17 600 lei

Credit contul 341 "Fonduri", subcontul 3412 "Fondul de active imobilizate" – 17 600 lei;

6. Calcularea amortizării calculatorului pe lunile noiembrie – decembrie (17 600 lei: 3 ani × 2 luni: 12 luni):

Debit contul 341 "Fonduri", subcontul 3412 "Fondul de active imobilizate" – 978 lei

Credit contul 124 "Amortizarea mijloacelor fixe" – 978 lei.

#### **La data de 31 decembrie**

7. Decontarea veniturilor aferente mijloacelor cu destinație specială:

Debit contul 616 "Venituri aferente mijloacelor cu destinație specială" – 135 600 lei

Credit contul 351 "Rezultat financiar total" – 135 600 lei;

8. Decontarea cheltuielilor aferente mijloacelor cu destinație specială:

Debit contul 351 "Rezultat financiar total" – 135 600 lei

Credit contul 716 "Cheltuieli aferente mijloacelor cu destinație specială" – 135 600 lei;

9. Decontarea veniturilor din activitatea economică:

Debit contul 618 "Venituri din activitatea economică" – 425 800 lei

Credit contul 351 "Rezultat financiar total" – 425 800 lei;

10. Decontarea cheltuielilor din activitatea economică:

Debit contul 351 "Rezultat financiar total" – 342 600 lei

Credit contul 718 "Cheltuieli din activitatea economică" – 342 600 lei;

11. Reflectarea excedentului net al perioadei de gestiune – 83 200 lei (425 800 lei - 342 600 lei):

Debit contul 351 "Rezultat financiar total" – 83 200 lei

Credit contul 336 "Excedent net (deficit net) al perioadei de gestiune" – 83 200 lei.

La reformarea bilanțului asociației obștești „Plai natal” pe anul 2023, excedentul net al perioadei de gestiune urmează a fi decontat la fondul de autofinanțare prin formula contabilă:

Debit contul 336 "Excedent net (deficit net) al perioadei de gestiune" – 83 200 lei

Credit contul 341 "Fonduri", subcontul 3413 "Fondul de autofinanțare" – 83 200 lei.

După cum rezultă din exemplul prezentat, veniturile și cheltuielile aferente activității economice s-au acumulat și înregistrat în mărime integrală, respectiv, în conturile 618 "Venituri din activitatea economică" și 718 "Cheltuieli din activitatea economică". Informațiile privind aceste venituri și

cheltuieli trebuie să fie prezentate în situația de venituri și cheltuieli pentru anul 2023.

Regulile generale aferente impozitării mijloacelor obținute din activitatea economică a ONG sunt stabilite în Codul fiscal (în continuare – CF) [10, art. 52], iar modul de determinare și de declarare a impozitului pe venit – de Ordinul ministrului finanțelor privind aprobarea formularului tipizat al Declarației ONG 17 [11]. În conformitate cu CF, aceste mijloace nu se impozitează doar în cazul în care au fost obținute din activitățile economice prevăzute în statutul, în regulamentul sau într-un alt document de constituire al ONG. De menționat că Legea cu privire la organizațiile necomerciale nu prevede obligativitatea includerii tipurilor de activități economice în documentele de constituire ale ONG [1]. Pornind de la prevederile art. 6 din această lege, ONG poate desfășura orice activitate neinterzisă de lege. Totodată, conform CF [10, art. 3 alin. (4)], impozitarea entităților, inclusiv a ONG, se efectuează în baza CF și a altor acte adoptate în conformitate cu acesta. Astfel, conform poziției oficiale a Serviciului Fiscal de Stat, mijloacele obținute din activitățile economice, care nu sunt prevăzute în actele de constituire ale ONG, vor fi impozitate în baza regulilor generale stabilite de CF. În acest context, pentru evitarea problemelor cu organele fiscale, considerăm rezonabil să se includă tipurile de activități economice în statutul, în regulamentul sau într-un alt document de constituire al ONG. În cazul ne respectării acestei condiții mijloacele obținute din activitatea economică a ONG vor fi impozitate în modul general stabilit de CF [10, art. 52 alin. (6)].

### Concluzii

Activitatea economică a ONG generează diverse categorii de venituri și cheltuieli. Indicațiile metodice și alte acte normative nu reglementează suficient componența și modul de contabilizare a veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONG. Ca urmare, ONG determină componența veniturilor și cheltuielilor nominalizate și țin contabilitatea acestora în mod diferit și nu întotdeauna corect.

În opinia noastră, veniturile și cheltuielile din activitatea economică trebuie să fie divizate și contabilizate în cadrul următoarelor grupe: venituri și cheltuieli aferente vânzărilor de bunuri și prestărilor de servicii; venituri și cheltuieli financiare; venituri și cheltuieli excepționale; alte venituri și cheltuieli aferente activității economice a ONG.

Veniturile și cheltuielile din activitatea economică a ONG trebuie recunoscute și evaluate în baza contabilității de angajamente cu respectarea principiilor prudenței, necompensării și concordanței.

În scopul asigurării unor informații complete privind categoriile de venituri și cheltuieli la conturile 618 "Venituri din activitatea economică" și 718 "Cheltuieli din activitatea economică" se recomandă să fie deschise subconturi distincte. Informațiile generalizate în aceste subconturi urmează a fi prezentate în nota explicativă la situațiile financiare.

Contabilitatea operațiunilor de utilizare pe parcursul perioadei de gestiune a mijloacelor obținute din activitatea economică a ONG pentru realizarea misiunilor speciale nu este reglementată sub aspect normativ. De asemenea, lipsesc investigații aferente contabilității operațiunilor cu mijloacele sus – menționate. În opinia noastră, mijloacele direcționate pentru realizarea unor misiuni speciale trebuie să fie contabilizate ca diminuare a fondului de autofinanțare și majorare a finanțărilor și încasărilor cu destinație specială. Această modalitate de contabilizare nu va afecta sumele totale ale veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică și, ca urmare, va asigura veridicitatea informațiilor din situațiile financiare.

În conformitate cu cerințele CF, nu se impozitează doar mijloacele obținute din activitățile economice prevăzute în statutul, în regulamentul sau într-un alt document de constituire al ONG. Această prevedere nu corespunde cerințelor Legii cu privire la organizațiile necomerciale care nu obligă ONG să includă tipurile de activități economice în documentele de constituire. Totuși, pentru evitarea problemelor cu organele fiscale, considerăm rezonabil să se includă tipurile de activități economice în documentele de constituire ale ONG.

Implementarea în practică a recomandărilor aferente contabilității și impozitării veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică va asigura calcularea corectă a indicatorilor din situațiile financiare, precum și luarea unor decizii economice și manageriale relevante la toate nivelurile de gestiune ale ONG.

### Bibliografie

1. Legea cu privire la organizațiile necomerciale nr. 86/2020. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=122391&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=122391&lang=ro).
2. Indicațiile metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale/reprezentanțele entității nerezidente, aprobate de prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 188/2014. Disponibil: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=349175>.
3. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287/2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#).
4. Planul general de conturi contabile, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 119/2013. Disponibil: <https://mf.gov.md/sites/default/files/legislatie/Planul%20general%20de%20conturi%20contabile.pdf>.
5. Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.118/2013. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130804&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130804&lang=ro).
6. Nedeița, A., 2022. Aspecte practice privind contabilitatea și impozitarea veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONG. *Contabilitate și audit* (10), pp.49–57, (11), pp.66–76, (12), pp.72–79.
7. Nedeița, A., 2023. Recomandări practice privind întocmirea situațiilor financiare în organizațiile necomerciale pentru anul 2022. *Contabilitate și audit* (3), pp.69–80.
8. Nedeița, A., Prisăcar, T., 2015. *Particularitățile organizării managementului financiar și contabilității în Republica Moldova*. Chișinău: Editura „Cu drag” – ISBN 978-9975-87-048-1.
9. Slobodeanu, S., 2018. Modul de completare a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2017 de către organizațiile necomerciale. *Contabilitate și audit* (2), pp. 73–81.
10. Codul fiscal nr. 1163/1997. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ro#)
11. Ordinul ministrului finanțelor privind aprobarea formularului tipizat al Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru organizațiile necomerciale nr. 08/2018. Disponibil: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=374017>.