

**DEPRECIEREA STOCURILOR: ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE****DEPRECIATION OF INVENTORIES: ACCOUNTING AND TAX ASPECTS****Autor: Marius LAVRIC**e-mail: [lavric.marius@ase.md](mailto:lavric.marius@ase.md)**Coordonator științific: Angela POPOVICI**, ORCID: 0000-0002-8844-0304e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *Although significant inventory depreciation is not a frequent problem for most entities, a correct approach is important in situations where it occurs. Knowing how to account for depreciation and its tax impact is essential for effective inventory management and compliance with legislation. This article explains how to account for established impairments, what the tax implications are and how to improve the accounting treatment.*

**Keywords:** *accounting, stock, net realizable value, depreciation, taxation.*

**JEL cod: M40, M41**

**Introducere**

Majoritatea entităților nu se confruntă cu deprecieri semnificative ale stocurilor. Cu toate acestea, în situația în care deprecierea are loc, este importantă cunoașterea modului de contabilizare a deprecierei stocurilor, precum și a impactului fiscal al acesteia.

*Scopul lucrării* rezidă din necesitatea cunoașterii tratamentului contabil al deprecierei stocurilor și aspectele fiscale ale acesteia pornind de la reglementările legislative și normative naționale.

Pornind de la problematica și scopul lucrării, *obiectivele primordiale* ale prezentei cercetări vizează analiza evaluării deprecierei stocurilor, modul de contabilizare a acesteia, influență deprecierei stocurilor asupra calității rezultatului financiar, precum și consecințele fiscale pentru companie.

**Conținut de bază**

În funcție de scopul urmărit și de modul de efectuare în timp se disting trei tipuri de evaluări: inițială, curentă și ulterioară. Cea care este cea mai rar întâlnită și pe care o subestimează companiile este cea ulterioară, care, conform SNC Stocuri „se efectuează la data raportării ținând cont de metoda de evaluare curentă aplicată de entitate în cursul perioadei de gestiune. La data raportării stocurile se evaluează la suma cea mai mică dintre valoarea contabilă, determinată în baza metodei de evaluare curentă, și valoarea realizabilă netă”[2]. Valoarea contabilă fiind cunoscută, se necesită de aflat valoarea realizabilă netă, care se bazează pe cele mai credibile dovezi pe care entitatea le deține la momentul în care are loc estimarea valorii stocurilor (contractele ferme de vânzare sau prețurilor generale de pe piață). De menționat, că evaluarea ulterioară se efectuează în concordanță cu principiul prudenței, pentru a controla riscurile asociate cu fluctuațiile de prețuri sau învechirea morală a acestora [1].

Estimarea valorii contabile a stocurilor se face în concordanță cu conținutul economic. Pentru stocurile care sunt destinate vânzării, valoarea poate fi apreciată în baza contractelor ferme de vânzare sau în baza prețurilor generale de pe piață. Dacă stocul este destinat activității de producere, atunci acesta se depreciază în funcție de prețul estimat de vânzare a produsului finit.

**Exemplul 1.** Entitatea Alfa SRL urmează să facă inventarierea pentru încheierea anului de gestiune. Conform rezultatului inventarierii, entitatea ”Alfa” SRL deține un stoc de 10 calculatoare în valoare de 90 000 lei, însă sa determinat că valoarea realizabilă netă a acestora este de 78 000 lei. Astfel, apare o depreciere de 12 000 lei (90 000 -78 000).

Conform Planului general de conturi contabile, evidența sumelor depreciierilor aferente stocului se ține în contul 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor” [3]. Acesta corespundează în credit cu debitul contului 714.6 „Cheltuieli aferente ajustărilor privind deprecierea activelor circulante”, iar în debit cu contul 612.6 „Venituri din ajustările privind deprecierea activelor circulante”, la momentul dispariției deprecierei sau ieșirea stocului depreciat [4].

Pentru reflectarea deprecierei stocurilor în sumă de 12 000 lei se întocmește formula contabilă:  
Dt 714.6 „Cheltuieli aferente ajustărilor privind deprecierea activelor circulante” – 12 000 lei  
Ct 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor” – 12 000 lei.

Estimarea valorii realizabile nete a stocurilor privind deprecierea se efectuează doar la sfârșitul perioadei de gestiune. Datorită acesteia, pe parcursul anului în contul 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor” nu se înregistrează mișcări, înafara cazurilor în care are loc ieșirea de stocuri depreciate în perioada precedentă de gestiune. În așa momente, suma, cu care s-a depreciat unitatea respectivă de stoc, va fi contabilizată în creditul contului 612.6 „Venituri din ajustările privind deprecierea activelor circulante”.

**Exemplul 2.** Entitatea Alfa SRL, din exemplul precedent, vinde cele 10 calculatoare cu procesor de 2,5 GHz la valoarea de 95 000 lei (fără TVA).

La ieșirea stocului depreciat, suma deprecierei se anulează, întocmindu-se formula contabilă:

Dt 218 „Cheltuieli aferente ajustărilor privind deprecierea activelor circulante” – 12 000 lei

Ct 612.6 „Venituri din ajustările privind deprecierea activelor circulante” – 12 000 lei

Pentru a nu supraevalua cheltuielile și veniturile, casarea deprecierei stocurilor se contabilizează prin următoarea formulă contabilă:

Dt 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor”

Ct 217 „Mărfuri”, 211 „Materiale”, 212 „Active biologice circulante”, 213 „Obiecte de mică valoare și scurtă durată”, 215 „Producția în curs de execuție”, 216 „Produse”.

Astfel, valoarea cu care stocurile s-au depreciat este casată la valoarea contabilă a acestora. În rezultatul micșorării valorii contabile, costul vânzării v-a reflecta mai efectiv cheltuielile entității aferente activității operaționale și va delimita acestea de cheltuielile aferente deprecierei.

*Consecințele fiscale* sunt dictate de legislația fiscală care cuprinde următoarele prevederi. În primul rând, diferențele dintre valoarea contabilă și cea realizabilă netă nu afectează mărimea TVA dedusă, deoarece stocurile nu se elimină din bilanțul entității, deci pierderea nu reprezintă livrare impozabilă [5]. În al doilea rând, conform art.20, aliniatul z<sup>9</sup> „*veniturile din reluarea pierderilor din depreciere a mijloacelor fixe și a altor active nu se includ în venitul impozabil*” [6], și a art. 24 punctul (18) din Codul Fiscal „*nu se permite deducerea sumei din reevaluarea și din deprecierea mijloacelor fixe și a altor active*” [6], veniturile și cheltuielile din reevaluarea activelor entității nu fac parte din activitatea de întreprinzător (nu sunt ordinare și necesare). Prin urmare, acestea vor fi ajustate în declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit (VEN12). Ajustarea se efectuează conform tabelului 1 și 2.

**Tabelul 1. Extras din „Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit”**

Indicatori	Cod	Contabilitate financiară	Scopuri fiscale	Diferența (3-2)
A	1	2	3	4
Pierderi rezultate de la evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale la valoarea realizabilă netă în conformitate cu Standardele Naționale de Contabilitate 2 "Stocurile de mărfuri și materiale"	03032	12000	0	-12000

Sursa: Creat de autor în baza anexei 2 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 153 din 2017[7]

**Tabelul 2. Extras din „Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit”**

Indicatori	Cod	Contabilitate financiară	Scopuri fiscale	Diferența (3-2)
A	1	2	3	4
Venitul din reevaluarea mijloacelor fixe și a altor active (art.20 lit. y) din Codul fiscal)	02016	12000	0	-12000

Sursa: Creat de autor în baza anexei 2 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 153 din 2017[7]

Entitățile neplătitoare de TVA urmează să întocmească darea de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii (SIMM20), unde vor suma în rândul 2 toate veniturile neimpozabile, conform tabelului 3.

**Tabelul 3. Extras din „Darea de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii”**

Indicatori	Suma
1	2
2. Venituri neimpozabile	12000

Sursa: Creat de autor în baza anexei 1 al Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 40 din 2020 [8]

### Concluzii

Conform reglementărilor naționale, stocurile se reflectă în bilanț la valoarea cea mai mică dintre valoarea contabilă și cea realizabilă netă. Această regulă are drept scop respectarea principiului prudenței și asigurarea veridicității informațiilor prezentate în situațiile financiare.

Valoarea cu care s-a depreciat stocul este înregistrat în creditul contului 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor”, care se va efectua preponderent la data raportării. Pe parcursul perioadei de gestiune, contul se va debita cu sumele deprecierei aferente unităților de stoc ieșite. În cazul realizării stocului depreciat, suma deprecierei este casată la venituri curente, în acest scop propunem introducerea unei modalități prin care sumele cu care s-a depreciat o unitate de stoc să fie casate la ieșire la valoarea contabilă a acesteia. Această abordare ar contribui la îmbunătățirea calității informației prezentate în situațiile financiare. Deprecierea stocurilor nu are impact fiscal pentru întreprinderi. Suma depreciierilor vor fi ajustate în scopuri fiscale în declarația VEN12 sau SIMM20. Entitatea plătitoare de TVA nu pierde dreptul la deducerea în scopuri fiscale a sumei deprecierei și nu trebuie să calculeze TVA din aceasta.

### Referințe bibliografice

1. Legea contabilității și raportării financiare Nr. 287 din 15-12-2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#)
2. Standardul Național de Contabilitate „Stocuri”, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 118 din 06.08.2013 cu modificările ulterioare. Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-%C8%99i-audit>
3. Planul General de Conturi Contabile, publicat pe contabilsef.md. Disponibil: <https://www.contabilsef.md/ro-planul-general-de-conturi-contabile-ru-en-46679/>
4. VEACESLAV C. „Ajustări privind deprecierea stocurilor: aspecte contabile și fiscale”, publicat pe data de 04.04.2023.
5. Disponibil: <https://www.contabilsef.md/ajustari-privind-deprecierea-stocurilor-aspecte-contabile-si-fiscale/>
6. NEDERIȚA A., POPOVICI A. *Probleme aferente evaluării inițiale și ulterioare a stocurilor*. Conferința Științifică Internațională „25 de ani de reformă economică în Republica Moldova”, 2016, p. 6-11. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/ro/vizualizare\\_articol/61678](https://ibn.idsi.md/ro/vizualizare_articol/61678)
7. Codul fiscal nr. 1163 – XIII din 24.04.1997. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ro#)
8. Anexa nr.2 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 153 din 22 decembrie 2017 „Modul de completare a declarației cu privire la impozitul pe venit” (modificat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.162 din 26 septembrie 2018). Disponibil: <https://servicii.fisc.md/DownloadFormular.aspx?in=559>
9. Anexa nr. 1 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 40 din 9 martie 2020 „Modul de completare a dării de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii”, Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=132197&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=132197&lang=ro#)