



**MINISTERUL FINANTELOR
AL REPUBLICII MOLDOVA**

ORDIN
mun. Chișinău

_____ 2026

Nr. _____

**Cu privire la completarea Ordinului
ministrului finanțelor privind aprobarea
Standardelor Naționale de Contabilitate
pentru Sectorul Public nr. 151/2025**

Întru executarea prevederilor Legii contabilității nr.113/2007, Strategiei de dezvoltare a managementului finanțelor publice pentru anii 2023 – 2030, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 71/2023 și a Ordinului ministrului finanțelor privind aprobarea Conceptului și Planului de acțiuni pentru elaborarea Standardelor Naționale de Contabilitate pentru Sectorul Public nr.159/2016,

ORDON:

1. Se aprobă Standardele Naționale de Contabilitate pentru Sectorul Public cu aplicarea începând cu 1 ianuarie 2028, publicarea în ediție specială a Monitorului Oficial al Republicii Moldova și plasarea pe pagina oficială a Ministerului Finanțelor a:

SNCSP „Imobilizări corporale”

SNCSP „Imobilizări necorporale”.

MINISTRU

Andrian GAVRILIȚĂ

SNCSP „IMOBILIZĂRI CORPORALE”

1. Obiectiv

1.1. Obiectivul prezentului standard este de a prescrie tratamentul contabil pentru imobilizările corporale. Aspectele principale în contabilizarea imobilizărilor corporale sunt recunoașterea activelor, determinarea valorilor lor contabile, cheltuielile cu uzura și pierderile din depreciere care trebuie recunoscute în raport cu acestea.

2. Domeniu de aplicare

2.1. Prezentul standard se aplică imobilizărilor corporale, inclusiv:

- (a) Echipamentelor militare specializate,
- (b) Activelor de infrastructură; și
- (c) Angajamentelor de concesiune a serviciilor după recunoașterea inițială și evaluarea în conformitate cu SNCSP *Acorduri de concesiune a serviciilor – concendent*.

2.2. Prezentul standard nu se aplică:

- (a) Activelor biologice aferente activității agricole, altele decât plantele productive (a se vedea SNCSP *Agricultura*); sau
- (b) Drepturilor miniere și rezervelor de minerale precum cele de petrol, gaze naturale și resurse similare neregenerabile.

3. Definiții

3.1. Următorii termeni sunt utilizați în prezentul standard cu înțelesul specific în continuare:

Imobilizări reprezintă active deținute pentru a fi utilizate pe o perioadă mai mare de un an în activitatea autorității/instituției bugetare sau pentru a fi transmise în folosință terților.

Imobilizările corporale sunt elemente corporale care:

- (a) Sunt deținute în vederea utilizării pentru producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și
- (b) Se preconizează a fi utilizate pe parcursul a mai mult de un an.

Imobilizările uzurabile sunt imobilizări aflate în exploatare care au o durată de utilizare certă (limitată) și pentru care se calculează uzura.

Imobilizările neuzurabile sunt imobilizări care au o durată de utilizare incertă (nelimitată) sau care se află în curs de execuție.

Clasa de imobilizări corporale reprezintă o grupare de active de natura sau funcție similară în cadrul operațiunilor autorității/instituției bugetare, care este prezentată ca un element unic în scopul prezentării informațiilor în rapoarte financiare.

Valoarea contabilă (în sensul prezentului standard) este valoarea la care este recunoscut un activ după ce se deduc uzura și pierderile din depreciere acumulate.

Valoarea uzurabilă este costul unui activ, sau o altă valoare care înlocuiește costul, ce trebuie repartizată în mod sistematic pe parcursul duratei de utilizare.

Uzura este repartizarea sistematică a valorii uzurabile a unui activ pe întreaga sa durată de utilizare.

Durata de utilizare este perioada în care se preconizează ca un activ va fi disponibil pentru a fi utilizat de către o autoritate/instituție bugetară.

O pierdere din deprecierea unui activ generator de numerar reprezintă valoarea cu care valoarea contabilă a unui activ depășește valoarea sa justă.

O pierdere din deprecierea unui activ generator de fluxuri nemonetare reprezintă valoarea cu care valoarea contabilă a unui activ depășește valoarea justă a serviciilor aferente acestuia.

Costul de intrare reprezintă costuri de procurare sau creare a obiectului de evidență și costurile direct atribuibile pentru a-l aduce în locul și în starea necesară pentru folosirea după destinație.

Valoarea justă reprezintă prețul de vânzare estimat al unei imobilizări în cadrul unei tranzacții desfășurate în condiții normale între părți interesate, independente și bine informate.

O plantă productivă este o plantă vie care:

- (a) Este folosită la producerea și furnizarea produselor agricole;
- (b) Se preconizează că va genera produse pe parcursul mai multor perioade; și
- (c) Are o probabilitate scăzută de a fi vândută ca produs agricol, cu excepția vânzărilor ocazionale de deșeuri.

Plantații perene sunt plante productive (plantațiile de pomi, arbuști fructiferi de toate speciile, etc.), plantații artificiale ale grădinilor botanice și ale altor instituții de cercetări științifice și de învățământ, cultivate în scopuri științifice.

Reparații curente reprezintă ansamblu de lucrări de reparare curentă a părților vizibile ale elementelor de construcție (execuția finisajelor, repararea straturilor de uzură, straturilor și învelitorilor de protecție etc.), precum și lucrări de reparare a instalațiilor, echipamentelor și utilajelor, inclusiv de înlocuire a unor piese uzate, desfășurate în baza documentației tehnice elaborate de către proprietar, utilizatorul construcției (aviz tehnic, listă cu defecte, schițe etc.).

Reparații capitale reprezintă ansamblu de lucrări de refacere, de modernizare și/sau de înlocuire a elementelor constructive ale construcției (reparația elementelor structurii de rezistență, a elementelor de tâmplărie, a pardoselilor, execuția compartimentărilor, precum și reparația și/sau modernizarea rețelelor edilitare (inginerești) interioare), inclusiv de consolidare, care se execută în baza documentației de proiect întocmite.

Investiții capitale publice reprezintă cheltuieli bugetare care vizează reconstrucția, extinderea, restaurarea mijloacelor fixe existente și crearea mijloacelor fixe noi, inclusiv prin construcție.

Reconstrucție reprezintă ansamblu de lucrări de construcții care au ca rezultat schimbarea indicilor tehnico-economici de bază sau schimbarea destinației construcției, cu scopul de a aduce indicii de exploatare la nivelul cerințelor contemporane. Reconstrucția include lucrările de modernizare, de modificare, de transformare, de replanificare, de reamenajare, de retehnologizare, de renovare, de reabilitare și de extindere.

Reabilitare reprezintă ansamblu de lucrări de reparații capitale și/sau de renovare a unei construcții degradate, executate pentru a asigura cel puțin același nivel de funcționare pe care construcția îl avea înainte de degradare.

Restaurare reprezintă complex de lucrări efectuate pentru restituiră aspectului, restabilirea completă a monumentelor de mare importanță pentru cultura națională sau pentru mediul urbanistic istoric, conservare în scopul asigurării integrității fizice pe o perioadă de lungă durată a monumentelor și prelungirea existenței lor fără modificarea aspectului stabilizat pe parcursul perioadelor istorice.

4. Criteriile de recunoaștere

4.1. Costul unui element de imobilizări corporale trebuie recunoscut drept activ numai dacă:

- (a) Este probabil ca beneficiile economice viitoare sau potențialul de servicii asociate elementului să îi revină autorității/instituției bugetare; și
- (b) Elementul poate fi măsurat în mod fiabil.

4.2. Dacă o autoritate/instituție bugetară deține o imobilizare corporală de patrimoniu, care corespunde definiției unui activ, dar nu corespunde criteriilor de recunoaștere din paragraful 4.1. (b) informația trebuie să fie prezentată în nota explicativă a rapoartelor financiare. Atunci când informațiile cu privire la valoarea imobilizărilor corporale de patrimoniu devin disponibile autoritatea/instituția bugetară trebuie, de la acea dată, să recunoască imobilizările corporale de patrimoniu în conformitate cu punctul 4.1.

4.3. Prezentul standard prescrie reguli generale pentru stabilirea obiectului de inventar. Astfel, autoritatea/instituția bugetară poate aplica o abordare individuală în circumstanțe specifice.

4.4. Recunoașterea imobilizărilor corporale se efectuează pe obiecte de inventar.

Obiect de inventar reprezintă o unitate separată finalizată, cu toate dispozitivele și accesoriile sale sau un obiect distinct din punct de vedere structural, destinat îndeplinirii în mod independent anumitor funcții distincte.

Obiect de inventar reprezintă un complex aparte de mai multe obiecte, cu aceleași scopuri sau scopuri diferite, având dispozitivele și accesoriile comune, ansamblate într-un singur complex (bază comună de fondare), ca rezultat fiecare obiect inclus în complex își poate îndeplini funcțiile doar ca parte a complexului și nu independent

4.5. În cazul în care un element de imobilizări corporale este compus din părți componente cu diferite durate de utilizare, fiecare parte componentă poate fi recunoscută ca un obiect de inventar separat.

4.6. Autoritatea/instituția bugetară aplică reguli de agregare a elementelor nesemnificative individual, cum ar fi fondurile de bibliotecă, mobilierului, plantațiilor multianuale, programelor și a mijloacelor pentru montarea în scenă și ține evidența acestor mijloace fixe în grup.

Exemple de determinare a obiectului de inventar sunt expuse în Anexă.

Active de patrimoniu

4.7. Unele imobilizări corporale (proprietăți, instalații și echipamente) sunt descrise ca active de patrimoniu datorită rarității lor și/sau semnificației lor în raport, dar fără a se limita la, caracteristicile arheologice, arhitecturale, agricole, artistice, culturale, de mediu, istorice, naturale, științifice sau tehnologice. Entitățile intenționează, de regulă, să păstreze activele de patrimoniu pe perioade îndelungate și să le conserve în beneficiul generațiilor prezente și viitoare. Exemple de active de patrimoniu includ clădiri istorice, monumente, colecții muzeale și opere de artă.

4.8. Activele de patrimoniu au, de obicei, următoarele caracteristici distinctive:

- (a) au restricții privind utilizarea și/sau cedarea lor;
- (b) sunt de neînlocuit; și
- (c) au durate de viață utile lungi și, uneori, nedeterminate.

Sisteme de arme

4.9. Sistemele de arme vor corespunde în mod normal definiției imobilizărilor corporale și ar trebui recunoscute în conformitate cu prezentul standard. Sistemele de arme includ vehicule și alte echipamente, cum ar fi nave de război, submarine, aeronave militare, tancuri, purtătoare de rachete și lansatoare care sunt utilizate în mod continuu în furnizarea de servicii de apărare, chiar dacă utilizarea lor pe timp de pace este pur și simplu pentru a oferi prevenire. Unele elemente folosite o singură dată, cum ar fi anumite tipuri de rachete balistice, pot oferi un serviciu continuu de prevenire împotriva agresorilor și, prin urmare, pot fi clasificate ca sisteme de arme.

Active de infrastructură

4.10. Unele imobilizări corporale sunt descrise ca active de infrastructură, deoarece acestea cuprind o serie de active care alcătuiesc rețele sau sisteme care servesc comunitatea în general. În general, activele de infrastructură au o durată lungă de viață, deoarece numărul de active care alcătuiesc aceste rețele sau sisteme sunt întreținute, înlocuite și renovate în mod continuu. În cazul în care o parte dintre aceste active au fost eliminate, este posibil ca rețeaua sau sistemul să nu își atingă obiectivul potențial de serviciu.

4.11. Activele, de infrastructură în mod ordinar au următoarele caracteristici distincte:

- (a) Reprezintă rețele sau sisteme; și

(b) Au o durată lungă de viață.

4.12. Exemple de active de infrastructură semnificative includ:

- (a) Rețelele de transport al energiei electrice, care pot cuprinde active cum ar fi centralele electrice, substațiile, switch-urile, turnurile liniilor de transport, echipamentele sistemului de distribuție, centrele de control energetic, sistemele și echipamentele de comunicații, echipamentele de rezervă pentru energia de urgență, centrele de operațiuni de urgență și instalațiile de deservire și întreținere;
- (b) Rețele rutiere, care pot cuprinde active cum ar fi trotuare, borduri și canale, podețe, poduri, semnale și iluminat; și
- (c) Sisteme de apă, care pot cuprinde active, cum ar fi baraje, conducte, tuneluri, canale, rezervoare terminale, rezervoare, puțuri, pompe și stații de tratare.

4.13. În sectorul bugetar imobilizările corporale cuprind mijloace fixe, investiții capitale în active în curs de execuție, terenuri, valori.

4.14. În componența mijloacelor fixe se includ clădiri, construcții speciale, instalații de transmisie, mașini și utilaje, mijloace de transport, unelte și scule, inventar de producere și gospodăresc, alte mijloace fixe.

5. Contabilitatea intrării imobilizărilor corporale

Măsurare inițială

5.1. Un element de imobilizări corporale care îndeplinește condițiile de recunoaștere drept activ trebuie măsurat la costul său, cu excepția cazului în care este achiziționat printr-o tranzacție fără schimb.

5.2. Imobilizările corporale dobândită printr-o tranzacție fără schimb din afara sistemului bugetar se măsoară la valoare justă.

5.3. În sensul prezentului standard, măsurarea la recunoașterea unui element al unei imobilizări corporale, dobândită fără niciun cost sau cu un cost nominal, la costul presupus, nu constituie o reevaluare.

Elemente de cost

5.4. Costul de intrare a unei imobilizări corporale este format din:

- (a) Prețul său de cumpărare, inclusiv taxele vamale de import și taxele nerecuperabile aferente cumpărării, după scăderea reducerilor și rabaturilor comerciale;
- (b) Orice costuri direct atribuibile aducerii activului la locul și starea necesare pentru ca acesta să poată funcționa în modul dorit de către conducere;
- (c) Costul efectiv care include: valoarea materialelor consumate, costurile cu personalul, contribuțiile pentru asigurările sociale, costurile indirecte de producție etc.

5.5. Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

- (a) Costurile cu beneficiile angajaților (așa cum sunt definite în SNCSP *Beneficiile angajaților*) care rezultă direct din construirea sau achiziționarea elementului de imobilizări corporale;
- (b) Costurile de amenajare a amplasamentului;
- (c) Costurile inițiale de livrare și manipulare;
- (d) Costurile de instalare și asamblare;
- (e) Costurile de testare a funcționării corecte a activului;
- (f) Onorariile profesionale.

Costul de intrare a unei imobilizări corporale procurate

5.6. Costul de intrare la procurare constă din valoarea de cumpărare, inclusiv taxele vamale și taxele pentru import, cheltuielile de transport și achiziționare, cheltuielile de montaj și instalare și alte cheltuieli aferente pregătirii acestora pentru utilizare conform destinației.

Costul de intrare a unei imobilizări corporale create de autoritate/instituție bugetară

5.7. Costul de intrare a imobilizărilor create (elaborate, construite) de autoritate/instituție bugetară se evaluează la costul efectiv care include: costul proiectului, valoarea materialelor consumate, costurile cu personalul, contribuțiile pentru asigurările sociale, costurile indirecte de producție etc.

Costul de intrare a bunurilor imobile construite include cheltuielile pentru procurarea terenurilor necesare pentru construcția obiectivului; demolarea și demontarea construcțiilor; defrișarea plantațiilor; amenajarea teritoriului adiacent clădirilor; dotarea cu utilaj și mobilier; supravegherea tehnică și de autor; recepția finală a lucrărilor, în caz că acestea sunt incluse în devizul general de cheltuieli. Cheltuielile de demolare și demontare a construcțiilor, în cazul când mijlocul fix se lichidează, fără inițierea concomitentă a unui obiect nou, se atribuie la cheltuieli curente.

Costul de intrare a unei imobilizări corporale primite cu titlu gratuit din cadrul sistemului bugetar

5.8. Costul de intrare constă din valoarea contabilă și uzura calculată.

Costul de intrare a unei imobilizări corporale primite din activități filantropice și de sponsorizare, ajutoare umanitare, donații de la persoane fizice, juridice, organizații necomerciale, fonduri nestatale, și din alte surse

5.9. Costul de intrare a imobilizărilor corporale primite este valoarea indicată în documentele primare și suplimentată, la necesitate, cu cheltuielile aferente pregătirii pentru utilizare conform destinației.

5.10. Pentru imobilizările corporale uzate integral sau pentru imobilizările corporale valoarea cărora nu este indicată în documentele primare, costul de intrare este măsurat la valoarea justă determinată de către o comisie creată de către autoritatea/instituția bugetară sau de către un evaluator independent.

Costul de intrare a imobilizărilor corporale depistate plusuri la inventariere

5.11. Costul de intrare a plusurilor de imobilizări depistate la inventariere se determină la valoarea justă, cu excepția terenurilor și bunurilor imobile care sunt evaluate la valoare cadastrală în baza extrasului din registrul bunurilor imobile.

Costul de intrare a unei imobilizări corporale primite în arendă, locațiune, comodat

5.12. Costul de intrare a imobilizărilor corporale primite este valoarea indicată în documentele primare.

Exemple de determinare a costului de intrare a imobilizărilor corporale în funcție de modul de intrare sunt expuse în Anexă.

6. Costuri ulterioare

6.1. Costuri ulterioare reprezintă costurile aferente întreținerii, asistenței tehnice, reparației și dezvoltării imobilizărilor corporale.

Costuri ulterioare care nu majorează valoarea contabilă

6.2. Costurile ulterioare efectuate pentru menținerea în stare funcțională a imobilizărilor corporale, inclusiv costurile zilnice de întreținere precum costurile forței de muncă și consumabilelor, costurile pieselor de schimb, care nu contribuie la majorarea avantajului economic - sunt recunoscute ca cheltuieli a perioadei de gestiune.

Exemplu de reflectare a cheltuielilor de reparații curente a imobilizărilor corporale este expus în Anexă.

Costuri ulterioare care majorează valoarea contabilă

6.3. Costurile ulterioare efectuate în procesul reparației sau dezvoltării imobilizărilor corporale, care contribuie la majorarea viitorului avantaj economic și/sau la majorarea duratei de utilizare – sunt recunoscute în valoarea contabilă a acestora.

6.4. După finisarea reparației capitale a mijloacelor fixe se va revizui valoarea uzurabilă și durata de utilizare.

Exemplu de reflectare a cheltuielilor de reparații capitale a imobilizărilor corporale este expus în Anexă.

7. Evaluarea ulterioară a imobilizărilor corporale

Măsurare ulterioară

7.1. După recunoașterea inițială imobilizările corporale se evaluează conform modelului bazat pe cost istoric sau modelului bazat pe reevaluare.

Modelul costului istoric

7.2. Modelul bazat pe cost istoric se aplică tuturor imobilizărilor corporale, cu excepția terenurilor și bunurilor imobile care sunt reevaluate o dată la 5 ani la valoare cadastrală în baza extrasului din registrul bunurilor imobile.

7.3. Modelul bazat pe cost istoric se evaluează în bilanț la costul de intrare ajustat, diminuat cu suma uzurii și pierderilor din depreciere cumulate.

Modelul reevaluării (modelul valorii curente)

7.4. Modelul bazat pe reevaluare se evaluează la valoarea cadastrală la data reevaluării, diminuată cu suma uzurii și pierderilor din depreciere cumulate.

7.5. Acest model se aplică tuturor obiectelor clasei de imobilizări din care face parte obiectul reevaluat.

7.6. În procesul de reevaluare, în cazul când valoarea cadastrală este mai mică decât valoarea contabilă, rezultatul din reevaluare nu se înregistrează.

7.7. În cazul reevaluării mijloacelor fixe se examinează durata de utilizare și se recalculează valoarea uzurabilă. În cazul majorării valorii mijlocului fix în urma reevaluării, la înregistrarea venitului din reevaluare, concomitent, se decontează uzura acumulată.

7.8. Determinarea valorii juste la înstrăinarea imobilizărilor corporale nu constituie o reevaluare.

7.9. Prin derogare de la cerințele pct.7.2., autoritatea/instituția bugetară poate reevalua obiectele de imobilizări complet uzate, separat de clasa din care acestea fac parte, cu stabilirea acestora unei noi valori și a unei noi durate de utilizare.

8. Uzura

8.1. Pentru fiecare parte a unui element de imobilizări corporale cu un cost semnificativ față de costul total al elementului se calculează uzura separat. Uzura se calculează pe obiect de evidență uzurabil.

8.2. Cheltuielile cu uzura pentru fiecare perioadă trebuie recunoscute ca cheltuieli a perioadei de gestiune.

Valoarea uzurabilă și perioada de calcul a uzurii

8.3. Valoarea uzurabilă a unui activ trebuie repartizată în mod sistematic pe durata sa de utilizare.

8.4. Durata de utilizare a unui activ este determinată în baza Catalogului mijloacelor fixe și activelor nemateriale pentru autorități/instituții bugetare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.77/2022.

8.5. Uzura mijloacelor fixe se calculează lunar pentru lunile anului de gestiune următoare lunii recepției lucrărilor, dării în folosință sau punerii în funcțiune a acestora.

8.6. Uzura unui activ începe când acesta este disponibil pentru utilizare, adică atunci când se află la amplasamentul și în starea necesară pentru a putea funcționa în maniera dorită de conducere. Uzura unui activ încetează atunci când activul este derecunoscut. Prin urmare,

uzura nu încetează atunci când activul nu este utilizat sau când este retras din utilizarea activă și deținut în vederea înstrăinării, cu excepția cazului în care acesta este complet uzat.

8.7. Terenurile și clădirile sunt active separabile și sunt contabilizate separat, chiar și atunci când sunt dobândite împreună. Cu unele excepții, cum ar fi carierele și amplasamentele utilizate ca gropi de gunoi, terenurile au o durată de utilizare nelimitată și, prin urmare, nu se uzează. Clădirile au o durată de utilizare limitată și, prin urmare, sunt active uzurabile. O creștere a valorii terenului pe care se află o clădire nu afectează determinarea valorii uzurabile a clădirii.

Metoda de calcul a uzurii

8.8. Autoritățile/instituțiile bugetare calculează uzura mijloacelor fixe conform metodei liniare. Metoda liniară prevede repartizarea uniformă a valorii uzurabile pe parcursul duratei de utilizare a obiectului.

Nu se determină uzura

8.9. Uzura nu se determină pentru mijloacele fixe cu durată de utilizare incertă (nelimitată). Astfel, nu se calculează uzura pentru următoarele mijloace fixe:

- clădiri și construcții speciale, ce constituie monumente de arhitectură și artă unice; exponate, mostre, modele care funcționează sau nu, machete și alte materiale ilustrative, care se află în cabinete și laboratoare și se utilizează în scopuri didactice și științifice; terenurile; plantațiile perene; animalele de producție – bivoli, boi, cerbi; exponate ale regnului animal (din grădinile zoologice și alte instituții similare);
- fonduri de bibliotecă, de filme, mijloace pentru montarea în scenă, valori muzeale și artistice.
- investiții capitale în active în curs de execuție.

Nu se calculează uzura pentru obiecte uzate integral, dar care continuă să funcționeze.

Recalcularea valorii uzurabile

8.10. În cazul majorării valorii contabile a imobilizărilor corporale, ca rezultat al reparației capitale sau reevaluării, este necesară recalcularea valorii uzurabile.

9. Depreciere

9.1. Pentru a determina dacă un element de imobilizări corporale este sau nu depreciat, o autoritate/instituție bugetară aplică, după caz, SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie* sau SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de numerar*. Aceste standarde explică modul în care o entitate revizuieste valoarea contabilă a activelor sale, modul în care determină valoarea recuperabilă a serviciilor sau valoarea recuperabilă a unui activ, precum și momentul în care recunoaște o pierdere din depreciere sau reia recunoașterea unei pierderi din depreciere.

10. Contabilitatea ieșirii (derecunoașterea) imobilizărilor corporale

10.1. Valoarea contabilă a unui element de imobilizări corporale trebuie derecunoscută:

(a) la înstrăinare; sau

(b) atunci când nu se preconizează obținerea de beneficii economice viitoare sau potențial de servicii de la utilizare sau cedarea sa (de exemplu: casare).

10.2. Câștigul sau pierderea care rezultă din derecunoașterea unui element de imobilizări corporale trebuie inclus(ă) în venituri sau cheltuieli atunci când elementul este derecunoscut.

10.3. Înstrăinarea unui element de imobilizări corporale poate avea loc în mai multe moduri (de exemplu, prin realizare, prin transmitere cu titlu gratuit în cadrul sistemului bugetar sau în afara sistemului, depunere în capitalul social al întreprinderilor de stat/ întreprinderilor municipale, transmitere cu drept de proprietate instituțiilor publice la autogestiune, transmitere în gestiune economică întreprinderilor de stat/ întreprinderilor municipale/instituțiilor publice la autogestiune).

10.4. Veniturile aferente înstrăinării imobilizărilor corporale, cu excepția transmiterii cu titlu gratuit, se reflectă la valoarea justă a imobilizărilor cedate.

10.5. Sumele obținute de către instituții bugetare din vânzarea imobilizărilor corporale, precum și a materialelor obținute de la casarea unor obiecte din imobilizări corporale, sunt transferate la bugetul din care se finanțează instituția, la codurile economice respective de realizare a activelor nefinanciare.

11. Prezentarea Informațiilor

Prezentarea informațiilor generale privind imobilizările corporale în Notele explicative.

11.1. Rapoartele financiare trebuie să dezvăluie următoarele informații, pentru fiecare clasă de imobilizări corporale recunoscute în rapoartele financiare.

- (a) Bazele de măsurare folosite la determinarea costului de intrare;
- (b) Costul de intrare și uzura acumulată la începutul și la sfârșitul perioadei; și
- (c) Valoarea contabilă de la începutul și sfârșitul perioadei, prezentând:
 - Intrările;
 - Ieșirile (înstrăinările și casările);
 - Diminuările rezultate din pierderile din depreciere (dacă există) recunoscute sau reluate direct în activele nete în conformitate cu SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie* sau SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de numerar după caz*;
 - Pierderile din depreciere recunoscute în venituri sau cheltuieli în conformitate cu SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie* sau SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de numerar, după caz*;
 - Pierderile din depreciere reluate în venituri sau cheltuieli în conformitate cu SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie* sau SNCSP *Deprecierea activelor generatoare de numerar, după caz*;

- Uzura;
- Alte modificări.

11.2. Rapoartele financiare trebuie de asemenea să prezinte următoarele informații pentru fiecare clasă de imobilizări corporale recunoscute:

- (a) Existența și valorile corespunzătoare restricțiilor asupra titlului de proprietate;
- (b) Cantitatea și valoarea imobilizărilor corporale transmise în folosință (gestiune economică, delegată, transmitere în comodat, locațiune, arendă);
- (c) Imobilizări corporale uzate integral, dar care continuă să funcționeze;
- (d) Valoarea contabilă a imobilizărilor corporale care nu se utilizează temporar;
- (e) Valoarea cheltuielilor recunoscute în valoarea contabilă a unui element de imobilizări corporale în cursul construcției sau reparației capitale;
- (f) Valoarea angajamentelor contractuale pentru achiziția, crearea și reparația capitală a unor imobilizări corporale.

Prezentarea informațiilor privind imobilizările corporale de patrimoniu nerecunoscut

11.3. În cazul în care imobilizările corporale de patrimoniu nu sunt recunoscute în rapoartele financiare deoarece, la măsurare inițială, costul nu pot fi măsurat în mod fiabil, autoritatea/instituția bugetară trebuie să prezinte:

- a) Dificultățile întâmpinate în obținerea unei măsurări fiabile care a prevenit recunoașterea; și
- b) Semnificația imobilizărilor necorporale de patrimoniu nerecunoscute în legătură cu prezentarea obiectivelor autorității/instituției bugetare.

11.4. Dacă o clasă de imobilizări corporale este înregistrată la valori reevaluate, se vor prezenta următoarele:

- a) Data efectivă a reevaluării;
- b) Surplusul din reevaluare, indicând suma uzurii decontate;
- c) Suma tuturor surplusurilor din reevaluare pentru elemente individuale de imobilizări corporale din cadrul acelei clase.

11.5. În cazul în care autoritatea/instituția bugetară a reevaluat obiecte de imobilizări complet uzate, separat de clasa din care acestea fac parte, aceasta va prezenta valoarea surplusului din reevaluare, indicând suma uzurii decontate și modul de efectuare a procedurii de reevaluare (evaluator independent/comisie creată).

1. Particularități de aplicare a criteriilor de recunoaștere

1.1. Autoritățile/instituțiile bugetare apreciază în politica sa de contabilitate, de sine stătător, criterii suplimentare de atribuire a activului la mijloace fixe, care nu contrazic criteriilor de recunoaștere, de exemplu: activul se regăsește în Catalogul mijloacelor fixe, termenul de garanție oferit de producător este mai mare decât un an, bunul este delimitat de alte active, etc. Se interzice categoric stabilirea de către autorități/instituții bugetare a plafonului valoric, care contrazice definiției mijlocului fix.

Exemplu 1: Recunoașterea clădirilor și determinarea obiectului de inventar

Obiecte de inventar se consideră fiecare clădire aparte. În componența clădirii intră toate comunicațiile din interiorul ei, care sunt necesare pentru exploatarea clădirii, după cum urmează: sistemul de încălzire din interiorul clădirii, inclusiv instalația de cazangerie (dacă aceasta se află în clădire), rețeaua interioară de alimentare cu apă și gaze și canalizare cu toate instalațiile aferente, rețeaua internă de forță și de lumină cu toate accesoriile, rețea de telefoane, rețelele de semnalizare și instalațiile de ventilație, de menire sanitară, ascensoarele.

Dacă clădirile sunt alăturate și au un perete comun, dar fiecare reprezintă un întreg constructiv independent, ele se consideră obiecte de inventar separate.

Exemplu 2: Recunoașterea construcțiilor speciale și determinarea obiectului de inventar

Construcțiile din curte, îngrădirile și alte instalații din curte, care deservește clădirea (gard, fântână, beci etc.) se consideră obiecte de inventar separate.

Construcțiile-anexă exterioare, care au un rol economic independent, clădirile cazangeriilor, precum și acareturile capitale (depozite, garaje etc.) se consideră obiecte de inventar independente.

Se consideră obiect de inventar separat, pentru care se calculează uzura pavajele, bordurile și canalele, trotuarele, podurile și iluminări care țin de un sistem rutier.

Exemplu 3. Recunoașterea terenurilor și clădirilor

O autoritate/instituție bugetară procură un teren cu clădirea amplasată pe acesta cu 4 000 000 lei. Dacă aceste obiecte ar fi fost cumpărate separat, valoarea de piață a terenului ar fi constituit 2 000 000 lei, iar a clădirii – 3 000 000 lei.

Terenurile și clădirile se contabilizează separat, chiar dacă sunt achiziționate la un preț unic. În asemenea caz, costul de intrare se repartizează între obiectele cumpărate proporțional valorii juste a fiecărui obiect în parte.

În baza datelor din exemplu, pentru determinarea costului de intrare a fiecărui obiect în parte se determină raportul (coeficientul) plății contractuale către valoarea justă totală a obiectelor care constituie 0,8 (4 000 000 lei : 5 000 000 lei). Prin produsul valorii de piață a fiecărui obiect și a coeficientului obținut se determină costul de intrare:

- a terenului 1 600 000 lei (2 000 000 lei x 0,8);
- a clădirii 2 400 000 lei (3 000 000 lei x 0,8).

2. Particularitățile evidenței analitice a imobilizărilor corporale

2.1. Evidența mijloacelor fixe se ține pe grupuri ale obiectelor de inventar, avându-se în vedere locul de păstrare și persoanele responsabile.

2.2. Atribuirea mijloacelor fixe la grupele de conturi se efectuează în conformitate cu prevederile Catalogului Mijloacelor fixe și activelor nemateriale pentru autorități/instituții bugetare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.77/2022.

2.3. Încăperile izolate (în calitate de bunuri imobile) sunt reflectate în evidența contabilă conform prevederilor Legii cadastrului bunurilor imobile nr.1543/1998 și Legii privatizării fondului de locuințe nr.1324/1993.

Spațiile de folosință comună (scările, casele scârilor, terase, subsoluri, puțurile de ascensoare, punctele de distribuție a energiei termice, electrice și a apei) sunt repartizate fiecărui proprietar proporțional cotei constituite din suprafața locuințelor privatizate.

În momentul identificării apariției proprietății private asupra locuințelor (încăperilor izolate), autoritățile/instituțiile bugetare, la evidența cărora se află aceste construcții (blocuri locative) vor diviza costul construcției respective pe apartamente și alte încăperi conform datelor de inventariere a blocului locativ și vor înregistra în evidența contabilă valoarea încăperilor izolate proprietate publică, iar valoarea locuințelor privatizate se vor exclude, în conformitate cu extrasul din registrul bunurilor imobile și cu datele prezentate de organele abilitate conform prevederilor legale.

Mijloacele obținute de la privatizarea și vânzarea locuințelor de stat se încasează integral în bugetul local și se utilizează pentru construcția, renovarea și întreținerea fondului de locuințe.

2.4. Toate mijloacele fixe trebuie să se afle în custodia persoanelor cu funcții de răspundere, numite prin dispoziția primarului sau prin ordinul conducătorului instituției.

Persoanele responsabile pentru păstrarea mijloacelor fixe țin lista de inventar a mijloacelor fixe f.MF-7. Persoanele responsabile supraveghează integritatea mijloacelor fixe și țin evidența tuturor schimbărilor.

2.5. La intrarea mijloacelor fixe în instituții (la depozit), responsabilul pentru valorile materiale trebuie să confirme prin semnătură în documentul furnizorului sau în actul de primire că a primit aceste valori materiale.

2.6. Eliberarea mijloacelor fixe de la depozit se efectuează în baza bonului de livrare f.nr.35, aprobate de către primar sau conducătorul instituției sau de altă persoană împuternicită cu completarea ulterioară a Procesului-verbal de recepție finală/punere în funcțiune/dare în folosință a mijloacelor fixe f. MF-8.

2.7. La înlocuirea persoanelor responsabile se efectuează inventarierea mijloacelor fixe ce se află în custodia lor, fapt care se fixează într-un act de predare-primire. Actul este aprobat de primar sau conducătorul instituției.

2.8. Evidența analitică a mijloacelor fixe se ține pe fișe de inventar f.MF-2 și f.MF-3. Fișele se completează pentru fiecare obiect de inventar. Evidența obiectelor de același fel se ține pe fișe f.MF-4.

Fișa f.MF.2 este destinată evidenței clădirilor, construcțiilor speciale, instalațiilor de transmisie, mașinilor și utilajelor, mijloacelor de transport etc. Înregistrările se fac în baza documentelor primare, actelor de predare-primire, actelor de transmitere, proceselor-verbale de recepție finală/punere în funcțiune/dare în folosință a mijloacelor fixe, pașapoartelor tehnice ale uzinelor producătoare și a altor documente. În fișă se indică caracteristicile obiectelor: schema, modelul, tipul, marca, numărul de fabricare, data fabricării (confecționării), data și numărul procesului-verbal de dare în exploatare a mijloacelor fixe. Pe lângă aceasta, se face o scurtă caracteristică individuală a obiectului în cazurile când utilajul, aparatele, tehnica de calcul etc. conțin metale prețioase. În rubrica „Scurtă caracteristică individuală a obiectului” se indică lista pieselor care au în componența lor metale prețioase, denumirea pieselor și masa metalului indicată în pașaport tehnic.

Transferul mijloacelor fixe în interiorul instituției se înregistrează pe reversul acestei fișe.

Fișa f.MF-3 servește pentru evidența animalelor de muncă, de producție și de prăsilă, precum și pentru evidența plantațiilor multianuale din grădinile botanice.

În fișă se consemnează caracteristica individuală a animalului: vârsta, culoarea, numele etc. Evidența plantațiilor multianuale din grădinile botanice se ține conform obiectelor de inventar, indicându-se soiul, numărul unităților plantate și suprafața. În valoarea obiectelor se include suma tuturor cheltuielilor care se raportează la suprafețele primite pentru exploatare.

Fișa f.MF-4 este destinată pentru evidența în grup a fondurilor de bibliotecă, mobilierului, plantațiilor multianuale, programelor și a mijloacelor pentru montarea în scenă.

Înscrierile în fișe se fac în expresie cantitativă și valorică. Pentru fondurile de bibliotecă se deschide o singură fișă. Evidența în ea se ține numai în expresie bănească, în sumă totală. Evidența detaliată a fondurilor de bibliotecă se ține în modul stabilit de Ministerul de ramură, de comun acord cu Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova.

Fișele de inventar f.MF-2, MF-3, MF-4 se înregistrează în lista fișelor de inventar pentru evidența mijloacelor fixe f.MF-5. Lista se întocmește într-un exemplar. Înscrierile se fac pe grupuri de mijloace fixe, indicându-se anul când a fost deschisă fișa. Pentru fiecare grup se rezervează un număr corespunzător de pagini. Numerotarea se face pentru fiecare grup începând cu numărul 1. În contabilitățile centralizate, fișele de inventar se întocmesc în același mod pentru fiecare instituție deservită. La scoaterea din uz și transferul la rubrica „Note” a listei se indică data (ziua, luna, anul) și numărul notei de contabilitate.

Fișele de inventar se păstrează în fișierele contabilității, unde sunt plasate conform grupelor de conturi și grupurilor corespunzătoare, fiind subdivizate în interiorul acestora pe responsabilii de valori materiale, iar în contabilitățile centralizate – și pe instituțiile deservite.

Borderoul fișelor de inventar privind evidența mijloacelor fixe f.MF-5 se predă în arhivă atunci, când în el s-au făcut mențiuni cu privire la trecerea la pierderi a inventarului din ultima fișă de inventar f.MF-2, 3, 4.

2.9. Contabilitatea analitică a activelor materiale în curs de execuție se ține pe obiecte de active materiale.

Evidența analitică a imobilizărilor corporale primite în folosință

2.10. Evidența mijloacelor fixe arendate este ținută de către arendaș în subcontul de nivelul II extrabilanțier 822100 „Active luate în locațiune/arendă/comodat” cu numerele de inventar care li s-au atribuit de arendator.

3. Particularitățile evidenței analitice a imobilizărilor corporale transmise în folosință

3.1. Procedura de transmitere în locațiune a mijloacelor fixe se efectuează conform prevederilor Regulamentului cu privire la modul de dare în locațiune a activelor neutilizate, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 483/2008.

3.2. Operațiunile aferente contractului de comodat, care se încheie doar între două autorități/instituții bugetare, se înregistrează în evidența contabilă după cum urmează:

- Comodantul menține bunurile în contabilitate și calculează uzura acestora;
- Comodatarul înregistrează bunurile la conturi extrabilanțiere.

3.3. Delimitarea bunurilor proprietate publică în funcție de apartenență și pe domenii se efectuează conform prevederilor Legii privind delimitarea proprietății publice nr.29/2018.

Bunurile domeniului public pot fi **transmise în gestiune economică** întreprinderilor de stat/municipale, autorităților/instituțiilor publice la autogestiune sau pot fi **transmise în gestiune delegată** societăților comerciale.

Bunurile domeniului privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale pot fi **depuse în capitalul social** al întreprinderilor de stat/municipale sau pot fi **transmise cu drept de proprietate** autorităților/instituțiilor publice la autogestiune.

3.4. Patrimoniul public poate fi obiect al parteneriatului public-privat, conform prevederilor Legii cu privire la parteneriatul public-privat nr.179/2008.

Autoritățile/instituțiile bugetare reflectă operațiunile economice, care rezultă din contractele de parteneriat public-privat, potrivit prevederilor Indicațiilor metodice privind particularitățile contabilității în procesul realizării parteneriatului public-privat, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.192/2018.

3.5. Conform prevederilor Legii serviciilor publice de gospodărie comunală nr.1402/2002 și Legii privind serviciul public de alimentare cu apă și de canalizare nr.303/2013, serviciile publice pot fi transmise în gestiune delegată societăților comerciale cu capital public, privat sau mixt în baza contractului de delegare a gestiunii.

Operațiunile aferente gestiunii delegate se înregistrează în evidența contabilă după cum urmează:

- autoritatea/instituția bugetară care transmite bunurile în gestiune delegată menține bunurile în contabilitate și calculează uzura acestora;
- entitatea care primește bunurile în gestiune delegată înregistrează valoarea acestora la conturi extrabilanțiere și transmite până la sfârșitul anului de gestiune autorității/instituției bugetare sumele investițiilor efectuate impuse prin contract.

4. Atribuirea numărului de inventar

4.1. Pentru organizarea evidenței și asigurarea controlului asupra integrității mijloacelor fixe, fiecărui obiect (bun), cu excepția fondurilor de bibliotecă, plantațiilor perene și a

mijloacelor pentru punerea în scenă, i se atribuie un număr de inventar, care constă din opt semne. În cazul atingerii pragului maxim de semne, autoritatea/instituția bugetară poate extinde numărului maxim de caractere ce va conține un număr de inventar.

Primele trei se referă la grupa de conturi, al patrulea indică grupul prevăzut în Catalogul Mijloacelor fixe și activelor nemateriale pentru autorități/instituții bugetare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.77/2022 și ultimele patru semne – numărul de ordine al obiectului din grup. La subconturile care nu au grupuri, al patrulea semn este zero.

De exemplu, numărul de inventar 31110001 înseamnă: grupa de conturi 311 „Clădiri”, grupul 1 – clădiri de producție și administrative, numărul de ordine al obiectului 0001.

Dacă un obiect de inventar este complex, adică include și unele obiecte aparte, care constituie împreună cu el un tot întreg, fiecare din aceste elemente trebuie menționat cu același număr de inventar ca și obiectul de bază care le unește.

Numărul de inventar se notează pe un abțibild sau în alt mod.

În condițiile automatizării evidenței contabile, mijloacelor fixe obiectelor (lucrurilor) li se atribuie codurile mijloacelor în corespundere cu clasificatorul nomenclatoarelor de evidență a mijloacelor fixe, care este aprobat în modul stabilit.

4.2. Numărul de inventar atribuit unui obiect din mijloacele fixe se păstrează după aceasta pe parcursul întregii perioade de aflare a lui în instituția dată. Numerele obiectelor de inventar, care au fost scoase din uz sau lichidate, nu trebuie să fie atribuite unor obiecte nou intrate în mijloacele fixe.

5. Particularitățile determinării costului de intrare

5.1. Înregistrarea inițială a imobilizărilor corporale se efectuează la costul de intrare.

Componenta costului de intrare diferă în funcție de modalitatea de intrare a obiectului: prin achiziționare, creare de sine stătător, primire cu titlu gratuit, în arendă, locațiune, comodat etc.

Exemplu 4: Determinarea costului de intrare a unei imobilizări corporale procurate

Instituția bugetară procură un utilaj la preț de 300 000 lei, pentru care a suportat costuri suplimentare:

- costul serviciilor de transport - 5000 lei,
- costurile aferente încărcării-descărcării - 4000 lei
- costurile aferente punerii în funcțiune și testării activului - 10 000 lei.

În baza datelor din exemplu, costul de intrare a utilajului va constitui 319 000 lei (300 000 lei + 5000 lei + 4000 lei + 10 000 lei), pentru care se vor întocmi următoarele formule contabile:

Dt 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"	319 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	319 000 lei.

În cazul în care costurile suplimentare pentru procurarea utilajului au fost executate în baza contractelor de prestări de servicii și achitate prin subconturile corespunzătoare din grupa de conturi 222 "Servicii", atunci costul de intrare a utilajului se va majora cu valoarea cheltuielilor respective prin următoarea formulă contabilă:

Dt 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"	19 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	19 000 lei.

Costul de intrare a unei imobilizări corporale create de autoritate/instituție bugetară

5.2. Activele materiale în curs de execuție se trec în categoria activelor materiale finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

După recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a investițiilor capitale în active materiale în curs de execuție” și întocmirea f. MF-8, cheltuielile acumulate se trec în categoria activelor materiale la conturile contabile corespunzătoare (ex. procurarea clădirilor, procurarea construcțiilor speciale, procurarea instalațiilor de transmisie, procurarea mașinilor și utilajelor, procurarea mobilierului, procurarea terenurilor, ș.a.).

Exemplu 5: Determinarea costului de intrare a unei imobilizări corporale create

O autoritate/instituție bugetară primește cu titlu gratuit un teren evaluat la 100 000 lei, care va fi utilizat pentru construcția unei clădiri pentru o instituție de învățământ. Costurile aferente construcției au constituit 2 300 000 lei, inclusiv: mobilier – 700 000 lei, utilaj 200 000, sistem de încălzire din interiorul clădirii – 150 000 lei.

În baza datelor din exemplu, costul de intrare a clădirii constituie 1 400 000 lei (2 300 000 lei - 700 000 lei - 200 000 lei). Astfel, costul sistemului de încălzire din interiorul clădirii se include în costul de intrare a clădirii construite.

Autoritatea/instituția bugetară înregistrează următoarele operațiuni economice:

1. Primirea cu titlu gratuit a unui teren care va fi utilizat pentru construcția unei instituții de învățământ:

Dt 371130 "Intrări gratuite de terenuri" 100 000 lei

Ct 1492 "Venituri de la active intrate cu titlu gratuit din cadrul sistemului bugetar" 100 000 lei

2. Calcularea datoriei față de furnizor:

Dt 319210 "Clădiri în curs de execuție" 2 300 000 lei

Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar" 2 300 000 lei

3. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în moneda națională" 2 300 000 lei

Ct 149800 "Finanțare de la buget" 2 300 000 lei

4. Achitarea datoriei față de furnizor:

Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar" 2 300 000 lei

Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în moneda națională" 2 300 000 lei

5. Recepția lucrărilor de construcție:

Dt 311110 "Procurarea clădirilor" 1 400 000 lei

Ct 319210 "Clădiri în curs de execuție" 1 400 000 lei

6. Darea în folosință a mobilei:

Dt 316110 "Procurarea uneltelor și sculelor, inventarului de producere și gospodăresc" 700 000 lei

Ct 319210 "Clădiri în curs de execuție" 700 000 lei

7. Punerea în funcțiune a utilajului:

Dt 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor" 200 000 lei

Ct 319210 "Clădiri în curs de execuție" 200 000 lei.

Exemplu 6: Determinarea costului de intrare a unei imobilizări corporale primite cu titlu gratuit din cadrul sistemului bugetar

Instituția bugetară primește cu titlu gratuit de la autoritatea ierarhic superioară mobilier în valoare de 8000 lei.

Primirea cu titlu gratuit a mobilierului, în cazul respectiv, se reflectă prin înregistrarea următoarei formulei contabile:

Dt 316130 "Intrări gratuite de unelte și scule, inventar de producere și gospodăresc"	8000 lei
Ct 149210 "Venituri de la active intrate cu titlu gratuit între instituții bugetare în cadrul unei autorități publice centrale"	8000 lei.

Exemplu 7: Determinarea costului de intrare a unei imobilizări corporale uzate parțial primite cu titlu gratuit din cadrul sistemului bugetar

O autoritate publică centrală primește de la altă autoritate publică centrală un automobil cu costul de intrare 80 000 lei și valoarea uzurii acumulate 16 000 lei.

Primirea cu titlu gratuit din cadrul sistemului bugetar se contabilizează la valoarea contabilă și uzura acumulată.

1. Înregistrarea valorii contabile a autoturismului:

Dt 315130 "Intrări gratuite de mijloace de transport"	64 000 lei
Ct 149220 "Venituri de la active intrate cu titlu gratuit între instituții bugetare ale diferitor autorități publice centrale"	64 000 lei

2. Înregistrarea uzurii acumulate a autoturismului:

Dt 315130 "Intrări gratuite de mijloace de transport"	16 000 lei
Ct 391500 "Uzura mijloacelor de transport"	16 000 lei.

5.3. Corespunzător modului de înregistrare a operațiunilor de primire a bunurilor cu titlu gratuit în cadrul sistemului bugetar se reflectă și operațiunile aferente procurărilor centralizate.

Exemplu 8: Determinarea costului de intrare a imobilizărilor corporale procurate centralizat

Autoritatea publică procură imobilizări corporale în valoare de 120 000 lei, pentru a le repartiza instituției subordonate.

Potrivit exemplului dat, procurarea și repartizarea imobilizărilor corporale se va înregistra corespunzător procurărilor centralizate:

a) imobilizările corporale, primite și depozitate la autoritatea publică:

Autoritatea publică, în baza facturii fiscale și actului de predare-primire pentru imobilizările corporale primite și depozitate, contabilizează următoarele operațiuni economice:

1. Înregistrarea costului de intrare:

Dt 316110 "Procurarea uneltelor și sculelor, inventarului de producere și gospodăresc"	120 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	120 000 lei

2. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în moneda națională"	120 000 lei
---	-------------

Ct 149800 "Finanțare de la buget"	120 000 lei
3. Achitarea datoriei față de furnizor:	
Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	120 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în moneda națională"	120 000 lei
4. Transmiterea inventarului gospodăresc către instituția bugetară subordonată, prin perfectarea actului de predare-primire și facturii fiscale:	
Dt 289210 "Cheltuieli privind transmiterea activelor cu titlu gratuit între instituții bugetare în cadrul unei autorități publice centrale"	120 000 lei
Ct 316220 "Transmiteri gratuite de unelte și scule, inventar de producere și gospodăresc"	120 000 lei
5. Întocmirea formulei concomitente:	
Dt 316220 "Transmiteri gratuite de unelte și scule, inventar de producere și gospodăresc"	120 000 lei
Ct 316110 "Procurarea uneltelor și sculelor, inventarului de producere și gospodăresc"	120 000 lei
1. Instituția bugetară, la primirea de la autoritatea publică a bunurilor materiale în baza actului de predare-primire și facturii fiscale, întocmește următoarea formulă contabilă:	
Dt 316130 "Intrări gratuite de unelte și scule, inventar de producere și gospodăresc"	120 000 lei
Ct 149210 "Venituri de la active intrate cu titlu gratuit între instituții bugetare în cadrul unei autorități publice centrale"	120 000 lei
<i>b) imobilizări corporale, primite și depozitate la instituția bugetară subordonată.</i>	
Instituția bugetară, din momentul primirii de la autoritatea publică a informației privind expedierea în adresa sa, de către furnizor, a bunurilor materiale, este obligată să supravegheze sosirea lor, să comunice autorității publice despre primirea, depozitarea și asigurarea păstrării acestora, precum și să semneze factura fiscală și actul de predare-primire, care se expediază autorității publice, iar o copie a acestora se păstrează în contabilitatea instituției.	
Dacă bunurile materiale nu au fost primite într-o perioadă de timp suficientă pentru transportarea lor, acest fapt trebuie urgent comunicat autorității publice, pentru a se lua măsuri în vederea căutării și livrării acestora instituției bugetare subordonate.	
Decontările cu furnizorul pentru bunurile materiale procurate sunt efectuate de către autoritatea publică, care ulterior le transmite instituției bugetare subordonate în baza facturii fiscale și actului de predare-primire, în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.901/2015.	
Operațiunile economice ce țin de primirea, achitarea și transmiterea bunurilor materiale de către autoritate publică, precum și primirea acestora de către instituție bugetară subordonată se reflectă în reguli generale, conform exemplului expus în lit.a).	

Exemplu 9: Determinarea costului de intrare a imobilizărilor corporale primite din activități filantropice și de sponsorizare, ajutoare umanitare, donații de la persoane fizice, juridice, organizații necomerciale, fonduri nestatale, și din alte surse

Autoritatea publică centrală primește donație un utilaj tehnic în valoarea de 450 000 lei, pentru care au fost suportate costuri suplimentare de pregătire pentru utilizare în mărime de 5 600 lei.

Costul de intrare a utilajului primit donație va constitui 455 600 lei (450 000 lei+ 5 600 lei).

1. Înregistrarea donației:

Dt 314190 "Alte majorări a valorii mașinilor și utilajelor"	450 000 lei
Ct 144224 "Donații voluntare pentru cheltuieli capitale din surse externe pentru autoritățile/instituțiile bugetare"	450 000 lei.

2. În cazul în care costurile suplimentare au fost executate în baza contractelor de prestări de servicii și achitate prin subconturile corespunzătoare din grupa de conturi 222 "Servicii", atunci costul de intrare a utilajului se va majora cu valoarea cheltuielilor respective prin următoarea formulă contabilă:

Dt 314190 "Alte majorări a valorii mașinilor și utilajelor"	5 600 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	5 600 lei.

Costul de intrare a imobilizărilor corporale depistate plusuri la inventariere

5.4. Imobilizările corporale sunt supuse procedurii de inventariere efectuate conform prevederilor Regulamentului privind inventarierea în autoritățile/instituțiile bugetare, aprobat prin Anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finanțelor nr.60/2012.

Exemplu 10: Determinarea costului de intrare a imobilizărilor corporale neînregistrate depistate la inventariere

În urma efectuării inventarierii a fost identificat un teren ce aparține instituției bugetare.

Terenul se va considera ca plus depistat la inventariere și se va înregistra în contabilitate la valoarea cadastrală, în baza extrasului din registrul bunurilor imobile.

Dt 371190 "Alte majorări a valorii terenurilor"	85 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	85 000 lei.

Exemplu 11: Determinarea costului de intrare a imobilizărilor corporale depistate plusuri la inventariere

În urma efectuării inventarierii au fost depistate plusuri 4 scaune.

Plusurile constatate la inventariere a mijloacelor fixe au fost evaluate și înregistrate în contabilitate la valoarea justă (de piață).

Dt 316190 "Alte majorări a valorii uneltelor și sculelor, inventarului de producere și gospodăresc"	2400 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare "	2400 lei.

Exemplu 12: Determinarea costului de intrare a imobilizărilor corporale primite în arendă, locațiune, comodat

O autoritate/instituție bugetară primește o clădire în comodat. Comodantul emite factură fiscală non-livrare cu valoarea 1 000 000 lei.

În baza datelor din exemplu, costul de intrare a clădirii va constitui 1 000 000 lei, pentru care se va întocmi următoarea formulă contabilă:

5.5. În costul de intrare a imobilizărilor nu se includ:

- 1) costurile de ceremonii, festivități și alte acțiuni similare la transmiterea în exploatare a unor obiecte noi de imobilizări corporale;
- 2) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile de publicitate și promoționale);
- 3) costurile de desfășurare a unei activități într-un loc nou sau cu clienți noi (inclusiv costurile de instruire a personalului);
- 4) costurile reamplasării sau reorganizării parțiale sau totale a activităților autorității/instituției bugetare;
- 5) alte costuri care nu sunt legate direct de intrarea imobilizărilor corporale și/sau de pregătire a acestora pentru utilizare după destinație.

6. Particularitățile măsurării costurilor ulterioare

6.1. Procurarea materialelor circulante de către autoritate/instituția bugetară, în baza documentului primar și devizului de cheltuieli pentru reparația curentă a mijlocului fix, se reflectă la subconturile de procurări de stocuri de materiale circulante, ulterior casate în reguli generale.

6.2. Cărțile, manualele și alte publicații, care intră în fondul bibliotecilor se evaluează la preț nominal, inclusiv valoarea copertei inițiale. Cheltuielile pentru repararea și restaurarea cărților, inclusiv pentru copertarea repetată, nu măresc valoarea cărților și sunt trecute la cheltuielile prevăzute în devizul instituției.

Exemplu 13: Contabilizarea reparațiilor curente efectuate cu forțe atrase

O autoritate/instituție bugetară efectuează reparația curentă a mijlocului de transport. Costul serviciilor prestate de furnizor constituie 10 000 lei.

În baza datelor din exemplu, cheltuielile pentru reparația curentă sunt înregistrate la subcontul 222500 "Servicii de reparații curente".

Autoritatea/instituția bugetară înregistrează următoarele operațiuni economice:

1. Reflectarea serviciilor:

Dt 222500 "Servicii de reparații curente"	10 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	10 000 lei

2. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	10 000 lei
Ct 149800 "Finanțare de la buget"	10 000 lei

3. Achitarea datoriei față de furnizor:

Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	10 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	10 000 lei

Exemplu 14: Contabilizarea reparațiilor curente efectuate cu forțe proprii

O autoritate/instituție bugetară efectuează reparația curentă a utilajului cu forțe proprii. Costul pieselor de schimb procurate este 8 000 lei.

În baza datelor din exemplu, cheltuielile pentru reparația curentă a mijlocului fix, se reflectă la subconturile de procurări de stocuri de materiale circulante, ulterior casate în reguli generale.

Autoritatea/instituția bugetară înregistrează următoarele operațiuni economice:

1. Procurarea pieselor de schimb:

Dt 332110 "Procurarea pieselor de schimb" 8 000 lei

Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar" 8 000 lei

2. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională" 8 000 lei

Ct 149800 "Finanțare de la buget" 8 000 lei

3. Achitarea datoriei față de furnizor:

Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar" 8 000 lei

Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională" 8 000 lei

4. Casarea valorii pieselor de schimb utilizate:

Dt 221120 "Cheltuieli privind utilizarea pieselor de schimb" 8 000 lei

Ct 332230 "Casarea pieselor de schimb" 8 000 lei

5. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 332230 "Casarea pieselor de schimb" 8 000 lei

Ct 332110 "Procurarea pieselor de schimb" 8 000 lei.

6.3. Cheltuielile pentru reparația capitală se execută prin subconturile de reparații capitale a mijloacelor fixe corespunzătoare, în conformitate cu devizul de cheltuieli.

Atribuirea de către beneficiar a cheltuielilor de reparație la articol de reparații curente sau capitale, urmează a fi efectuată, în mod obligatoriu, în baza unui deviz de cheltuieli, elaborat de o persoană autorizată. În denumirea devizului este indicat tipul lucrărilor de reparații reieșind din normativele tehnice în vigoare.

6.4. Pentru legalizarea modificării valorii mijloacelor fixe, în rezultatul reparației capitale, se întocmește Procesul-verbal privind modificarea valorii mijloacelor fixe și recalcularea uzurii f. MF-6.

Exemplu 15: Contabilizarea reparațiilor capitale

O autoritate/instituție bugetară efectuează reparația capitală a clădirii pe care o deține cu drept de proprietate. Recepția finală a lucrărilor de reparații capitale are loc în septembrie 2025. Costul serviciilor prestate de furnizor constituie 900 000 lei. Costul de intrare a clădirii este 8 000 000 lei, iar durata inițială de utilizare 40 ani, durata aflării în exploatare

15 ani la situația din 31.08.2025. Conform deciziei durata de utilizare a fost majorată cu 18 luni, ca urmare a reparației capitale.

Conform regulilor de reflectare a cheltuielilor ulterioare, instituția bugetară va contabiliza costul lucrărilor de reparații capitale la subconturile de reparații capitale a mijloacelor fixe, ulterior în baza procesului verbal de recepție finală a lucrărilor de reparații capitale va majora valoarea contabilă și va ajusta valoarea uzurabilă, prin întocmirea următoarelor operațiuni contabile:

1. Înregistrarea cheltuielilor de reparație capitală:

Dt 311120 "Reparații capitale ale clădirilor"	900 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	900 000 lei

2. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	900 000 lei
Ct 149800 "Finanțare de la buget"	900 000 lei

3. Achitarea datoriei față de furnizor:

Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	900 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	900 000 lei

4. Recepția finală a lucrărilor de reparație capitală:

Dt 311110 "Procurarea clădirilor"	900 000 lei
Ct 311120 "Reparații capitale ale clădirilor"	900 000 lei

5. Calculul uzurii la 30.09.2025:

Dt 231100 "Cheltuieli privind uzura clădirilor"	16 666, 67 lei
Ct 391100 "Uzura clădirilor"	16 666,67 lei

6. Calculul uzurii la 31.10.2025:

$$Uzura = \frac{\text{Valoarea contabilă ajustată}}{\text{Durata de utilizare rămasă}}$$

Valoarea contabilă ajustată = Valoarea contabilă + Valoarea reparației capitale
= (8 000 000 – 3 000 000) + 900 000 = 5 900 000 lei

Durata de utilizare rămasă = 480 luni - 180 luni + 18 luni = 318 luni

Uzura = 5 900 000 lei : 318 luni = 18 553,46 lei

Dt 231100 "Cheltuieli privind uzura clădirilor"	18 553, 46 lei
Ct 391100 "Uzura clădirilor"	18 553, 46 lei

6.5. În cazul când autoritatea publică centrală sau locală, din contul mijloacelor bugetare, efectuează lucrări de reparație capitală a mijloacelor fixe, **aflate la balanța altei autorități/instituții bugetare**, volumele lucrărilor îndeplinite în decursul anului bugetar se transmit până la finele anului de gestiune, autorității/instituției la balanța căreia se află mijloacele fixe respective în baza facturii fiscale și actului de transmitere.

6.6. În cazul când autoritatea publică alocă mijloace pentru reparația capitală/reconstrucția **obiectelor transmise în gestiune economică**, cu suma respectivă se mărește cota de participare a autorităților publice respective în capitalul acestora, prin înregistrarea sumei în debitul subcontului de nivelul II 415310 „Transmiterea bunurilor în gestiune

economică” și creditul subcontului de nivelul II 149900 „Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare”.

6.7. În cazul când autoritatea publică, din contul mijloacelor bugetare, efectuează lucrări de reparație capitală/reconstrucție a mijloacelor fixe transmise în gestiune economică, cu suma respectivă se mărește cota de participare a autorităților publice respective în capitalul acestora, prin înregistrarea sumei în debitul subcontului de nivelul II 415310 „Transmiterea bunurilor în gestiune economică” și creditul subcontului de nivelul II 149900 „Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare”.

6.8. În cazul când entitatea (întreprinderea de stat/ întreprinderea municipală/ instituția publică la autogestiune) efectuează lucrări de reparație capitală a mijloacelor fixe primite în gestiune economică, din surse proprii, soldul subcontului 415310 nu se modifică.

7. Evidența evaluării ulterioare a imobilizărilor corporale

7.1. Documentul primar pentru contabilizarea rezultatelor reevaluării clădirilor și construcțiile speciale este extrasul din registrul bunurilor imobile.

7.2. Valoarea contabilă a activului reevaluat se ajustează la valoarea reevaluată prin decontarea uzurii acumulate din costul de intrare ajustat al activului.

7.3. Suma ajustării amortizării imobilizărilor se ia în calcul la determinarea mărimii surplusului sau reducerii de reevaluare.

7.4. Diferențele din reevaluare se determină pe fiecare obiect de imobilizări reevaluat și se contabilizează în funcție de efectul (majorare/diminuare) acestora asupra valorii contabile a obiectului. Nu se admite compensarea reducerii de reevaluare a unui obiect pe seama surplusului de reevaluare a altui obiect, chiar dacă aceste obiecte fac parte din aceeași grupă.

7.5. Rezultatul din reevaluarea imobilizărilor se contabilizează în modul următor:

1) **surplusul de reevaluare** se recunoaște la subcontul 731100 „Rezerve din reevaluare”. Surplusul de reevaluare care compensează reducerea de reevaluare a aceluiași obiect, decontată anterior la cheltuieli, se recunoaște la subcontul de nivelul II 149300 „Venituri din reevaluarea activelor”;

2) **reducerea de reevaluare** se recunoaște la subcontul de nivelul II 289300 „Cheltuieli aferente deprecierei activelor (reducerea valorii)”. În cazul existenței unui surplus de reevaluare pentru același obiect, reducerea se decontează la diminuarea subcontului 731100 „Rezerve din reevaluare”.

7.6. Pentru legalizarea modificării valorii mijloacelor fixe, în rezultatul reevaluării, se întocmește Procesul-verbal privind modificarea valorii mijloacelor fixe și recalcularea uzurii f. MF-6.

Exemplu 16: Înregistrarea rezultatului din reevaloare și recalculul valorii uzurabile

În septembrie, instituția bugetară efectuează reevaluarea clădirii pe care o deține. Conform extrasului din RBI, valoarea cadastrală a unei clădiri este 2 500 000 lei, costul de intrare

2 000 000 lei, iar uzura acumulată 800 000 lei. Durata de funcționare utilă conform Catalogului este 40 ani, iar durata aflării în exploatare 16 ani. Conform deciziei Durata a rămas neschimbată.

Conform regulilor de reflectare a valorii reevaluate, instituția bugetară va ajusta valoarea contabilă a clădirii la valoarea reevaluată, și va casa uzura acumulată prin întocmirea următoarelor operațiuni contabile:

1. Casarea uzurii acumulate:

Dt 391100 "Uzura clădirilor"	800 000 lei
Ct 311290 "Alte micșorări a valorii clădirilor"	800 000 lei

2. Întocmirea formulei concomitente

Dt 311290 "Alte micșorări a valorii clădirilor"	800 000 lei
Ct 311110 "Procurarea clădirilor"	800 000 lei

3. Reflectarea valorii reevaluate a clădirii (2 500 000 – (2 000 000 – 800 000) = 1 300 000 lei):

Dt 311140 "Reevaluarea clădirilor – majorarea valorii"	1 300 000 lei
Ct 731100 "Rezerve din reevaluare"	1 300 000 lei

4. Calculul uzurii clădirii după majorarea valorii contabile

$$Uzura = \frac{\text{Valoarea contabilă ajustată}}{\text{Durata de utilizare rămasă}}$$

Valoarea contabilă ajustată = Valoarea contabilă + Majorarea valorii în rezultatul reevaluării =
(2 000 000 – 800 000) + 1 300 000 = 2 500 000 lei

Durata de utilizare rămasă = 480 luni - 192 luni = 288 luni

Uzura = 2 500 000 lei : 288 luni = 8 680,55 lei

Dt 231100 "Cheltuieli privind uzura clădirilor"	8 680,55 lei
Ct 391100 "Uzura clădirilor"	8 680,55 lei.

8. Particularitățile calculului uzurii și recalculului valorii uzurabile

8.1. Suma uzurii revizuite se determină prin metoda liniară, aplicând următoarea formulă:

$$Uzura = \frac{\text{Valoarea contabilă ajustată}}{\text{Durata de utilizare rămasă}}$$

unde:

Valoarea contabilă ajustată = (Costul de intrare ajustat - Uzura acumulată) + Valoarea reparației capitale sau Majorarea valorii în rezultatul reevaluării;

Durata de utilizare rămasă (luni) = DU inițială - DU aflat în exploatare + DU majorat în urma reparației capitale/reevaluării.

8.2. În cazul reparației capitale, valoarea uzurabilă se recalculează pentru lunile următoare lunii recepției lucrărilor (act de recepție/proces-verbal de recepție finală), dării în folosință sau punerii în funcțiune a mijloacelor fixe reparate.

8.3. La decontarea uzurii acumulate în cazul reevaluării se va calcula și uzura pentru lunile anului de gestiune până în luna efectuării procedurii de reevaluare.

Valoarea uzurabilă se recalculează pentru lunile următoare lunii recepției extrasului din registrul bunurilor imobile.

8.4. În fișele de inventar de evidență a mijloacelor fixe f.nr.MF-2, MF-3 se înscrie suma uzurii în lei.

8.5. Calculul uzurii nu poate depăși 100% din valoarea mijloacelor fixe. Uzura calculată în volum de 100% pentru obiectele (lucrurile), care sunt bune pentru exploatare în continuare, nu poate servi drept temei pentru casarea acestor obiecte din cauza uzurii lor totale.

8.6. În cazul scoaterii din uz a obiectelor în legătură cu degradarea sau transmiterea lor gratuită, cu ajutorul fișei respective se determină suma uzurii pentru timpul aflării acestui obiect în exploatare și această sumă se scade din uzura înregistrată în grupa de conturi 391.

9. Contabilitatea derecunoașterii (ieșirii) imobilizărilor corporale

9.1. Înstrăinarea unui element de imobilizări corporale poate avea loc în mai multe moduri:

- 1) prin realizare,
- 2) prin transmitere cu titlu gratuit în cadrul sistemului bugetar sau în afara sistemului,
- 3) prin depunere în capitalul social al întreprinderilor de stat/întreprinderilor municipale,
- 4) prin transmitere cu drept de proprietate instituțiilor publice la autogestiune,
- 5) prin transmitere în gestiune economică întreprinderilor de stat/întreprinderilor municipale/instituțiilor publice la autogestiune.

9.2. Este obligatorie determinarea valorii juste a imobilizărilor corporale, în cazul:

1. realizării imobilizărilor corporale;
2. dării în arendă/locațiune/superficie către persoane fizice întreprinzători individuali sau persoane juridice, altele decât cele de drept public și autoritățile administrației publice centrale și locale;
3. transmiterii în gestiune economică întreprinderilor de stat/întreprinderilor municipale/instituțiilor publice la autogestiune și în gestiune delegată societăților comerciale cu capital public, privat sau mixt;
4. transmiterii în calitate de contribuție a statului în capital propriu/social;
5. altor situații prevăzute de cadrul normativ.

Realizarea imobilizărilor corporale

9.3. Procedura de realizare a mijloacelor fixe se efectuează conform prevederilor Regulamentului cu privire la modul de determinare și comercializare a activelor neutilizate, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 480/2008.

Exemplu 17: Înregistrarea operațiunilor de realizare a imobilizărilor corporale

O autoritate publică centrală a vândut un utilaj al cărui cost de intrare constituie 2 400 000 lei, durata de utilizare – 5 ani, uzura acumulată până la data vânzării – 1 440 000 lei. Prețul de vânzare a obiectului constituie 1 100 000 lei.

În baza datelor din exemplu, autoritatea/instituția bugetară contabilizează următoarele operațiuni:

1. Reflectarea venitului din realizare:

Dt 419220 "Creanțe ale clienților din afara sistemului bugetar"	1 100 000 lei
Ct 149100 "Venituri din realizarea activelor de către instituții"	1 100 000 lei

2. Încasarea creanței:		
Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"		1 100 000 lei
Ct 419220 "Creanțe ale clienților din afara sistemului bugetar"		1 100 000 lei
3. Calculul datoriei față de buget:		
Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"		1 100 000 lei
Ct 519190 "Alte datorii față de bugetul public național"		1 100 000 lei
4. Achitarea datoriei față de buget:		
Dt 519190 "Alte datorii față de bugetul public național"		1 100 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"		1 100 000 lei
5. Casarea valorii contabile a utilajului realizat :		
Dt 289100 "Cheltuieli privind ieșirea activelor"		960 000 lei
Ct 314210 "Realizarea mașinilor și utilajelor"		960 000 lei
6. Întocmirea formulei concomitente:		
Dt 314210 "Realizarea mașinilor și utilajelor"		960 000 lei
Ct 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"		960 000 lei
7. Casarea uzurii acumulate a utilajului:		
Dt 391400 "Uzura mașinilor și utilajelor"		1 440 000 lei
Ct 314210 "Realizarea mașinilor și utilajelor"		1 440 000 lei
8. Întocmirea formulei concomitente:		
Dt 314210 "Realizarea mașinilor și utilajelor"		1 440 000 lei
Ct 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"		1 440 000 lei

Transmiterea imobilizărilor corporale cu titlu gratuit în cadrul sistemului bugetar sau în afara sistemului

9.4. Transmiterea mijloacelor fixe dintr-o subordonare în alta se efectuează în modul expus în Regulamentul cu privire la modul de transmitere a bunurilor proprietate publică, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.901 din 31 decembrie 2015.

Exemplu 18: Înregistrarea operațiunilor de transmitere cu titlu gratuit în cadrul sistemului bugetar a imobilizărilor corporale uzate parțial

O autoritate publică centrală transmite cu titlu gratuit unei instituții bugetare din subordine un cuptor electric industrial, al cărui cost de intrare constituie 84 000 lei, altei instituții bugetare. Uzura acumulată până la data transmiterii inclusiv pentru luna în care cuptorul a fost scos din evidența contabilă este 12 000 lei.

În baza datelor din exemplu, la derecunoașterea utilajului autoritatea/instituția bugetară contabilizează:

- uzura acumulată a obiectului;
- valoarea contabilă a obiectului (84 000 lei – 12 000 lei = 72 000 lei).

1. Casarea valorii contabile a utilajului transmis gratuit:

Dt 289210 "Cheltuieli privind transmiterea activelor cu titlu gratuit între instituții bugetare în cadrul unei autorități publice centrale"	72 000 lei
Ct 314220 "Transmiteri gratuite de mașini și utilaje"	72 000 lei
2. Formula concomitentă:	
Dt 314220 "Transmiteri gratuite de mașini și utilaje"	72 000 lei
Ct 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"	72 000 lei
3. Casarea uzurii acumulate a utilajului:	
Dt 391400 "Uzura mașinilor și utilajelor"	12 000 lei
Ct 314220 "Transmiteri gratuite de mașini și utilaje"	12 000 lei
4. Formula concomitentă:	
Dt 314220 "Transmiteri gratuite de mașini și utilaje"	12 000 lei
Ct 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"	12 000 lei

Exemplu 19: Înregistrarea operațiunilor de transmitere cu titlu gratuit în cadrul sistemului bugetar a imobilizărilor corporale uzate complet

O instituție bugetară din cadrul unei APL niv.II transmite cu titlu gratuit unei instituții bugetare din cadrul altei APL niv.II un aparat de aer condiționat uzat complet, al cărui cost de intrare constituie 12 000 lei.	
În baza datelor din exemplu, la derecunoașterea utilajului autoritatea/instituția bugetară contabilizează doar uzura acumulată a obiectului.	
1. Casarea uzurii acumulate a utilajului:	
Dt 391400 "Uzura mașinilor și utilajelor"	12 000 lei
Ct 314220 "Transmiteri gratuite de mașini și utilaje"	12 000 lei
2. Formula concomitentă:	
Dt 314220 "Transmiteri gratuite de mașini și utilaje"	12 000 lei
Ct 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"	12 000 lei

Exemplu 20: Înregistrarea operațiunilor de transmitere cu titlu gratuit în afara sistemului bugetar a imobilizărilor corporale procurate

O autoritate publică locală de nivelul I transmite cu titlu gratuit reșouri electrice (30 bucăți a câte 1500 lei) în valoare de 45000 lei persoanelor din familii social vulnerabile.	
În baza datelor din exemplu, la derecunoașterea inventarului gospodăresc autoritatea/instituția bugetară contabilizează doar valoarea contabilă a obiectului.	
1. Casarea valorii contabile a inventarului transmis gratuit:	
Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	45 000 lei
Ct 316290 "Alte micșorări a valorii uneltelor și sculelor, inventarului de producere și gospodăresc"	45 000 lei
2. Formula concomitentă:	
Dt 316290 "Alte micșorări a valorii uneltelor și sculelor, inventarului de producere și gospodăresc"	45 000 lei

Transmiterea imobilizărilor corporale în gestiune economică

9.5. Gestiunea economică a bunurilor reprezintă totalitatea atribuțiilor exercitate de autorități/instituții bugetare privind posesiunea și folosința bunurilor reflectate în contabilitatea acestora.

Gestiunea economică, spre deosebire de administrare, permite titularului doar posesiunea și folosința bunului, dar nu oferă dreptul de dispoziție asupra bunului, adică dreptul de a înstrăina bunul.

În calitate de subiecți ai raporturilor de gestiune economică intervin, pe de o parte autoritățile publice ca proprietar al bunurilor din proprietatea publică și pe de altă parte entitățile, care primesc aceste bunuri în gestiune economică.

Operațiunile aferente gestiunii economice se înregistrează în evidența contabilă după cum urmează:

- autoritatea publică, care transmite bunurile în gestiune economică concomitent înregistrează valoarea acestora în debitul subcontului de nivelul II 415310 „Transmiterea bunurilor în gestiune economică” și creditul subcontului de nivelul II 149900 „Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare”;
- entitatea care primește bunurile în gestiune economică înregistrează valoarea acestora în patrimoniul său și calculează uzura acestora.

Exemplu 21: Înregistrarea operațiunilor de transmitere a clădirilor în gestiune economică și retragerea la expirarea termenului

O autoritate publică locală transmite în gestiune economică unei întreprinderi municipale o clădire la valoare justă de 500 000 lei, cost de intrare 1 000 000 lei, uzura acumulată 400 000 lei. Întreprinderea municipală achită reparația capitală a clădirii în valoare de 200 000 lei din surse proprii. Peste 8 ani clădirea este retrasă din gestiune economică. Valoarea contabilă a bunului retras este 550 000 lei.

În baza datelor din exemplu, autoritatea/instituția bugetară contabilizează următoarele operațiuni:

1. Casarea valorii contabile a clădirii transmise în gestiune economică :

Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	600 000 lei
Ct 311280 "Clădiri transmise la terți"	600 000 lei

2. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 311280 "Clădiri transmise la terți"	600 000 lei
Ct 311110 "Procurarea clădirilor"	600 000 lei

3. Casarea uzurii acumulate a utilajului:

Dt 391100 "Uzura clădirilor"	400 000 lei
Ct 311280 "Clădiri transmise la terți"	400 000 lei

4. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 311280 "Clădiri transmise la terți"	400 000 lei
Ct 311110 "Procurarea clădirilor"	400 000 lei

5. Reflectarea cotei statului:		
Dt 415310 "Transmiterea bunurilor în gestiune economică"		500 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"		500 000 lei
6. Reflectarea bunului retras din gestiune:		
Dt 311190 "Alte majorări a valorii clădirilor"		550 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"		550 000 lei
7. Micșorarea cotei statului:		
Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"		500 000 lei
Ct 415310 "Transmiterea bunurilor în gestiune economică"		500 000 lei

Exemplu 22: Înregistrarea operațiunilor de transmitere a clădirilor în gestiune economică, efectuarea reparației capitale din surse bugetare și retragerea la expirarea termenului

În 202x, o autoritate publică centrală transmite în gestiune economică instituției publice la autogestiune fondate o clădire la valoare justă de 7 000 000 lei, cost de intrare 5 000 000 lei, uzura acumulată 1 250 000 lei. În 202x+2, autoritatea publică achită reparația capitală a clădirii în valoare de 900 000 lei. Peste 10 ani clădirea este retrasă din gestiune economică. Valoarea contabilă a bunului retras este 4 778 571 lei.

În baza datelor din exemplu, autoritatea/instituția bugetară contabilizează următoarele operațiuni:

1. Casarea valorii contabile a clădirii transmise în gestiune economică :

Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	3 750 000 lei
Ct 311280 "Clădiri transmise la terți"	3 750 000 lei

2. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 311280 "Clădiri transmise la terți"	3 750 000 lei
Ct 311110 "Procurarea clădirilor"	3 750 000 lei

3. Casarea uzurii acumulate a utilajului:

Dt 391100 "Uzura clădirilor"	1 250 000 lei
Ct 311280 "Clădiri transmise la terți"	1 250 000 lei

4. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 311280 "Clădiri transmise la terți"	1 250 000 lei
Ct 311110 "Procurarea clădirilor"	1 250 000 lei

5. Reflectarea cotei statului

Dt 415310 "Transmiterea bunurilor în gestiune economică"	7 000 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	7 000 000 lei

6. Calculul granturilor capitale acordate:

Dt 263210 "Granturi capitale acordate instituțiilor publice la autogestiune"	900 000 lei
Ct 519810 "Datorii privind transferurile, subvențiile și granturile acordate"	900 000 lei

7. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	900 000 lei
---	-------------

Ct 149800 "Finanțare de la buget"	900 000 lei
8. Transferul granturilor capitale acordate instituției publice la autogestiune	
Dt 519810 "Datorii privind transferurile, subvențiile și granturile acordate"	900 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în moneda națională"	900 000 lei
9. Înregistrarea la cont extrabilanțier:	
Dt 822540 "Creanțe privind granturile capitale acordate"	900 000 lei
10. Micșorarea contului extrabilanțier în baza documentelor confirmative (proces verbal de recepție finală a lucrărilor de reparații capitale a clădirii)	
Ct 822540 "Creanțe privind granturile capitale acordate"	900 000 lei
11. Majorarea cotei statului:	
Dt 415310 "Transmiterea bunurilor în gestiune economică"	900 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	900 000 lei
12. Reflectarea bunului retras din gestiune:	
Dt 311190 "Alte majorări a valorii clădirilor"	4 778 571 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	4 778 571 lei
13. Micșorarea cotei statului:	
Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	7 900 000 lei
Ct 415310 "Transmiterea bunurilor în gestiune economică"	7 900 000 lei

Exemplu 23: Înregistrarea aporturilor în bunuri la capitalul social al întreprinderilor stat/municipale

O autoritate publică locală fondează o întreprindere municipală care va furniza un serviciu public. Fondatorul depune bunuri domeniul privat al unităților administrativ-teritoriale (utilaj) în capitalul social al întreprinderii în mărime de 2 000 000 lei.

În baza datelor din exemplu, autoritatea/instituția bugetară contabilizează următoarele operațiuni:

1. Casarea valorii contabile a utilajului depus în capital social:	
Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	2 000 000 lei
Ct 314280 "Mașini și utilaje transmise la terți"	2 000 000 lei
2. Întocmirea formulei concomitente:	
Dt 314280 "Mașini și utilaje transmise la terți"	2 000 000 lei
Ct 314190 "Alte majorări a valorii mașinilor și utilajelor"	2 000 000 lei
3. Reflectarea cotei statului:	
Dt 415140 "Aporturi în bunuri la capitalul entităților "	2 000 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	2 000 000 lei

Casarea imobilizărilor corporale

9.6. Imobilizările corporale deteriorate se trec la pierderi conform prevederilor Regulamentului privind casarea bunurilor uzate, raportate la mijloace fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.500/1998.

Pentru legalizarea casării mijloacelor fixe deteriorate se folosesc actele de casare a mijloacelor fixe în autoritățile/instituțiile bugetare, acte de casare a mijloacelor de transport, respectiv anexa nr.3 și anexa nr.4 la Regulamentul menționat, acte de casare a literaturii excluse din biblioteca autorității/instituției bugetare f.nr.30. Actele indicate sunt întocmite de către comisia permanentă, desemnată prin dispoziția primarului sau prin ordinul conducătorului instituției.

Dezasamblarea și demontarea mijloacelor fixe, până la aprobarea actelor de casare (obținerea aprobării din partea organelor superioare), nu se admite.

9.7. Piese și blocurile fabricate din metale neferoase și care nu sunt folosite pentru necesitățile instituției urmează a fi comercializate. Piese și blocurile scoase din bilanț, la fabricarea cărora au fost utilizate metalele prețioase, se iau la evidență în conformitate cu prevederile Ordinului ministrului finanțelor nr.92/2006 privind evidența, colectarea, păstrarea și prelucrarea resturilor și deșeurilor ce conțin metale prețioase și alte acte normative în vigoare, coordonate cu Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova.

Valoarea materialelor obținute în urma dezasamblării anumitor obiecte din mijloacele fixe și care au fost lăsate pentru necesitățile gospodărești ale instituției se înregistrează în debitul subcontului respectiv de active și creditul subcontului 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare".

9.8. În cazurile în care instituția nu folosește pentru necesitățile sale valorile materiale obținute în urma casării mijloacelor fixe și a altor valori, ele urmează a fi comercializate. Sumele obținute de către instituții din vânzarea mijloacelor fixe, precum și a materialelor obținute de la dezasamblarea unor obiecte din mijloace fixe, sunt transferate la bugetul din care se finanțează instituția, la codurile economice respective de realizare a activelor nefinanciare.

9.9. În cazul încălcării modului stabilit de casare a mijloacelor fixe, precum și a unei atitudini negospodărești față de valorile materiale (nimicirea lor, arderea etc.), persoanele vinovate de aceasta sunt trase la răspundere în modul stabilit.

9.10. Evidența operațiilor de scoatere din uz și de transfer a mijloacelor fixe se ține în borderoul cumulativ f.nr.NC-10 (notă de contabilitate nr.10). Înscrierile în borderoul cumulativ se efectuează pentru fiecare document. Totodată, în rubrica "Total" se înscrie suma mijloacelor fixe scoase din uz și a celor transferate, care trebuie să fie egală cu cea a înregistrărilor din debitul subconturilor de nivelul II. La sfârșitul lunii totalurile pe subconturile de nivelul II se înregistrează în "Cartea mare".

Exemplu 24: Înregistrarea operațiunilor de casare a imobilizărilor corporale defectate

O autoritate publică locală fondează o întreprindere municipală care va furniza un serviciu public. Fondatorul depune bunuri domeniul privat al unităților administrativ-teritoriale (utilaj) în capitalul social al întreprinderii în mărime de 2 000 000 lei.

În baza datelor din exemplu, autoritatea/instituția bugetară contabilizează următoarele operațiuni:

1. Casarea valorii contabile a utilajului depus în capital social:

Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	2 000 000 lei
Ct 314280 "Mașini și utilaje transmise la terți"	2 000 000 lei

2. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 314280 "Mașini și utilaje transmise la terți"	2 000 000 lei
Ct 314190 "Alte majorări a valorii mașinilor și utilajelor"	2 000 000 lei
3. Reflectarea cotei statului:	
Dt 415140 "Aporturi în bunuri la capitalul entităților "	2 000 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	2 000 000 lei

Exemplu 25: Înregistrarea operațiunilor de casare a imobilizărilor corporale distruse în urma calamităților naturale

În urma inundațiilor a fost distrus complet un autovehicul. Uzura acumulată constituie 250 000 lei, iar costul de intrare a acestuia – 300 000 lei.	
În baza datelor din exemplu, la derecunoașterea mijlocului de transport distrus în urma calamităților naturale autoritatea/instituția bugetară contabilizează:	
– uzura acumulată a obiectului;	
– valoarea contabilă a obiectului (300 000 lei – 250 000 lei = 50 000 lei).	
1. Casarea valorii contabile a autovehiculului distrus în urma calamităților naturale:	
Dt 289400 "Cheltuieli excepționale (Pierderi din evenimente excepționale)"	50 000 lei
Ct 315230 "Casarea mijloacelor de transport"	50 000 lei
2. Formula concomitentă:	
Dt 315230 "Casarea mijloacelor de transport"	50 000 lei
Ct 315110 "Procurarea mijloacelor de transport"	50 000 lei
3. Casarea uzurii acumulate a utilajului:	
Dt 391500 "Uzura mijloacelor de transport"	250 000 lei
Ct 315230 "Casarea mijloacelor de transport"	250 000 lei
4. Formula concomitentă:	
Dt 315230 "Casarea mijloacelor de transport"	250 000 lei
Ct 315110 "Procurarea mijloacelor de transport"	250 000 lei

Exemplu 26: Derecunoașterea imobilizărilor corporale depistate lipsă la inventariere

În urma inventarierii au fost depistate lipsuri un utilaj. Conform datelor scriptice, valoarea de intrare a utilajului constituie 6000 lei și uzura acumulată 5000 lei.	
Potrivit reglementărilor contabile aferente reflectării rezultatului inventarierii, lipsurile bunurilor se reflectă la valoarea contabilă.	
1. Trecerea la cheltuieli a valorii contabile a utilajului depistat lipsă:	
Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	1 000 lei
Ct 314290 "Alte micșorări a valorii mașinilor și utilajelor"	1 000 lei
2. Casarea uzurii acumulate	
Dt 391400 "Uzura mașinilor și utilajelor"	5 000 lei
Ct 314290 "Alte micșorări a valorii mașinilor și utilajelor"	5 000 lei
3. Formula concomitentă:	
Dt 314290 "Alte micșorări a valorii mașinilor și utilajelor"	6000 lei
Ct 314110 "Procurarea mașinilor și utilajelor"	6000 lei.

SNCSP „IMOBILIZĂRI NECORPORALE”

1. Obiectiv

1.1. Obiectivul prezentului standard este de a prescrie tratamentul contabil pentru imobilizările necorporale care nu sunt reglementate în mod specific de un alt standard. Standardul prezintă modul de măsurare a valorii contabile a imobilizărilor necorporale și prevede prezentarea de informații specifice privind imobilizările necorporale.

2. Domeniu de aplicare

2.1. Prezentul standard trebuie să se aplice pentru contabilizarea imobilizărilor necorporale, cu excepția:

(a) **Imobilizărilor necorporale care intră în domeniul de aplicare al unui alt standard:**

1. Leasing-ul care intră sub incidența SNCSP *Contracte de Leasing*;
2. Activelor generate de beneficiile angajaților (a se vedea SNCSP *Beneficiile angajaților*);
3. Active financiare, astfel cum sunt definite în SNCSP *Instrumente financiare*;
4. Recunoașterea și măsurarea inițială a activelor din concesiunea serviciilor care intră sub incidența SNCSP *Acorduri de Concesiune a Serviciilor – Concendent*. Cu toate acestea, prezentul standard se aplică măsurării și prezentării ulterioare a acestor active;
5. Activele rezultate din acorduri obligatorii care sunt recunoscute în conformitate cu SNCSP *Venituri*.

(b) **Recunoașterii și măsurării resurselor minerale;**

(c) **Drepturi conferite prin legislație sau prin alte acte similare.**

2.2. Anumite imobilizări necorporale pot fi conținute pe suporturi fizice, cum ar fi programe informatice, documentația legală (în cazul licențelor sau al brevetelor) sau filmul. Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale trebuie tratată în conformitate cu SNCSP *Imobilizări corporale*, sau ca imobilizare necorporală, în conformitate cu prezentul standard, o autoritate/instituție bugetară își utilizează raționamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, sistemul de operare al unui computer care este parte integrantă a computerului și este tratată ca imobilizare corporală.

3. Definiții

3.1. Următorii termeni sunt utilizați în prezentul standard cu înțelesul specificat în continuare:

O **imobilizare necorporală** este un activ nemonetar identificabil fără substanță fizică.

Amortizarea este alocarea sistematică a valorii amortizabile a unei imobilizări necorporale pe întreaga sa durată de utilizare.

Valoarea contabilă este valoarea la care este recunoscut un activ după ce se deduc amortizarea cumulată și pierderile cumulate din depreciere.

Cercetarea este investigația originală și planificată întreprinsă în scopul obținerii unor cunoștințe sau înțelesuri științifice ori tehnice noi.

Dezvoltarea este aplicarea descoperirilor din cercetare sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect care vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înainte de începerea producției sau utilizării comerciale.

4. Criteriile de recunoaștere

4.1. Recunoașterea unui element drept imobilizare necorporală are loc numai în cazul respectării simultane a următoarelor condiții:

- a) elementul este identificabil și controlabil de autoritate/instituție bugetară;
- b) este probabil ca beneficiile economice viitoare sau potențialul de servicii preconizate atribuibile imobilizării să îi revină autorității/instituției bugetare; și
- c) costul sau valoarea justă a elementului poate fi măsurată (ă) în mod fiabil.

4.2. Un activ este identificabil dacă poate fi separat sau divizat de alte bunuri, pentru care autoritatea/instituția bugetară deține drepturi contractuale (în urma procurării, creării, etc.) sau alte drepturi legale care confirmă existența drepturilor asupra unui astfel de activ.

4.3. O autoritate/instituție bugetară controlează un activ dacă aceasta are capacitatea de a obține beneficii economice viitoare sau potențial de servicii de pe urma resursei de bază și de a restricționa accesul altora la beneficiile sau potențialul de servicii respective. Capacitatea unei autorități/instituții bugetare de a controla beneficiile economice viitoare sau potențialul de servicii generate de o imobilizare necorporală provine în mod normal din drepturile legale. Cu toate acestea, exercitarea legală a unui drept nu este o condiție necesară pentru control, întrucât autoritatea/instituția bugetară poate fi capabilă să controleze beneficiile economice viitoare sau potențialul de servicii în alt mod.

4.4. O autoritate/instituție bugetară trebuie să evalueze probabilitatea producerii de beneficii economice viitoare sau potențial de servicii preconizate pe baza unor calcule raționale și ușor de susținut care reprezintă cea mai bună estimare pentru setul de condiții economice care vor exista pe parcursul duratei de utilizare a activului.

4.5. Unele imobilizări necorporale sunt descrise drept imobilizări necorporale de patrimoniu național datorită semnificației lor culturale, istorice sau legate de mediu. Exemplele de imobilizări necorporale de patrimoniu național includ înregistrările unor evenimente istorice semnificative. Imobilizările necorporale de patrimoniu național prezintă deseori anumite caracteristici, inclusiv cele prezentate mai jos (deși aceste caracteristici nu sunt întâlnite doar la acest tip de active):

- a) Valoarea lor în termeni culturali, istorici și de mediu este puțin probabil să fie reflectată în totalitate într-o valoare financiară bazată doar pe prețul pieței;
- b) Obligațiile legale și/sau statutare pot impune interdicții sau restricții severe la înstrăinarea prin vânzare;
- c) Valoarea lor poate crește în timp; și
- d) Estimarea duratei lor de utilizare poate fi dificilă, în anumite cazuri aceasta putând fi de câteva sute de ani.

4.6. Recunoașterea immobilizărilor necorporale se efectuează pe obiecte de inventar.

4.7. În sectorul bugetar immobilizările necorporale cuprind:

- 1) rezultatele cercetărilor geologice;
- 2) baze de date, programe (softuri) pentru computere;
- 3) drepturile de autor și de utilizare a operelor originale de gen distractive, de literatură și artă;
- 4) tehnologii industriale (brevete, know how, copyright, francize etc.);
- 5) alte active nemateriale (embleme comerciale și mărci de servire, licențe etc.).

4.8. Nu se recunosc în calitate immobilizări necorporale, dar se atribuie la cheltuielile perioadei în care au fost suportate, costurile de cercetare (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) (a se vedea pct. 5.13-5.15).

4.9. Alte costuri care sunt recunoscute drept cheltuieli atunci când sunt suportate și nu se recunosc în calitate/în componența immobilizărilor necorporale, includ:

- (a) Costurile de constituire, pot cuprinde costuri precum costurile de secretariat și costurile juridice;
- (b) Costurile aferente activităților de formare profesională;
- (c) Costurile pentru activitățile de publicitate și promovare (inclusiv cataloagele de comandă prin poștă și afișele cu informații); și
- (d) Costurile aferente mutării și reorganizării parțiale sau integrale a unei autorități/instituții bugetare.

5. Contabilitatea intrării immobilizărilor necorporale

Măsurare inițială

5.1. O imobilizare necorporală trebuie să fie evaluată inițial la cost. Atunci când o imobilizare necorporală este dobândită printr-o altă tranzacție decât una de schimb din afara sistemului bugetar, costul său inițial la data achiziției trebuie să fie estimat la valoarea sa justă de la data respectivă sau la valoarea din documente primare.

Achiziția separată

Costul de intrare a unei immobilizări necorporale procurate

5.2. Costul unei imobilizări necorporale dobândite separat este alcătuit din:

- (a) Prețul său de cumpărare, inclusiv taxele vamale de import și taxele nerecuperabile aferente cumpărării, după scăderea reducerilor și rabaturilor comerciale; și
- (b) Orice cost direct atribuibil pregătirii activului pentru utilizarea prevăzută.

5.3. Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

- (a) Costurile pentru beneficiile angajaților (așa cum sunt definite în SNCSP *Beneficiile angajaților*) care reies direct din aducerea activului la starea sa de funcționare;
- (b) Onorariile profesionale care decurg direct din aducerea activului la condiția sa de funcționare;
- (c) Costurile de testare a activului privind funcționarea sa în mod corespunzător.

5.4. Exemple de costuri care nu constituie o parte a costului unei imobilizări necorporale sunt:

- a) Costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile în materie de publicitate și activități promoționale);
- b) Costurile de desfășurare a operațiunilor într-un loc nou sau cu o nouă clasă de utilizatori ai serviciilor (inclusiv costurile de instruire a personalului); și
- c) Costurile administrative și alte cheltuieli generale de regie.

5.5. Recunoașterea costurilor în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale încetează atunci când activul se află în starea necesară pentru a putea funcționa, în maniera intenționată de autoritatea/instituția bugetară. Astfel, costurile suportate la utilizarea sau utilizarea repetată a unei imobilizări necorporale nu sunt incluse în valoarea contabilă a acelei imobilizări.

Imobilizări necorporale dobândite prin intermediul altor tranzacții decât cele de schimb

Costul de intrare a unei imobilizări necorporale primite cu titlu gratuit din cadrul sistemului bugetar

5.6. În anumite cazuri, o imobilizare necorporală poate fi dobândită printr-o altă tranzacție decât cea de schimb. Această situație poate apărea atunci când o autoritate/instituție bugetară primește cu titlu gratuit de la alte autorități/instituții bugetară imobilizări necorporale.

5.7. În aceste condiții, costul de intrare este valoarea contabilă și amortizarea acumulată.

Costul de intrare a unei imobilizări corporale primite din activități filantropice și de sponsorizare, ajutoare umanitare, donații de la persoane fizice, juridice, organizații necomerciale, fonduri nestatale, și din alte surse

5.8. Costul de intrare a imobilizărilor necorporale primite este valoarea indicată în documentele primare.

5.9. Pentru imobilizările necorporale amortizate integral sau pentru imobilizările necorporale valoarea cărora nu este indicată în documentele primare, costul de intrare este măsurat la valoarea justă determinată de către o comisie creată de către autoritatea/instituția bugetară sau de către un evaluator independent.

5.10. În sensul prezentului standard, evaluarea la recunoaștere a unei imobilizări necorporale dobândite printr-o altă tranzacție decât cea de schimb la valoarea sa justă nu constituie o reevaluare.

Fondul comercial / goodwill generat intern

5.11. Fondul comercial /goodwill generat intern nu trebuie recunoscut drept activ.

5.12. Fondul comercial/goodwill generat intern nu este recunoscut drept activ deoarece nu este o resursă identificabilă (adică nu este separabil și nici nu decurge din angajamente irevocabile (inclusiv drepturi contractuale sau alte drepturi legale)) controlată de entitate care poate fi măsurată în mod fiabil la cost.

Imobilizări necorporale generate intern (create)

5.13. Uneori este dificil de evaluat dacă o imobilizare necorporală generată intern se califică pentru recunoaștere, din cauza problemelor în:

- (a) A identifica dacă există, și a momentului în care apare, un activ identificabil care va genera beneficii economice viitoare preconizate sau potențial de servicii; și
- (b) A determina în mod fiabil costul activului. În anumite cazuri, costul de generare internă a unei imobilizări necorporale nu poate fi diferențiat de costul menținerii sau de costul de funcționare.

În consecință, pe lângă respectarea dispozițiilor generale pentru recunoașterea și măsurarea inițială a unei imobilizări necorporale, o autoritate/instituție bugetară aplică dispozițiile și îndrumările de la punctele (a se vedea pct.6.11-6.21) tuturor imobilizărilor necorporale generate intern.

5.14. Pentru a stabili dacă o imobilizare necorporală generată intern respectă criteriile de recunoaștere, o autoritate/instituție bugetară împarte procesul de generare a activului în:

- (a) fază de cercetare; și
- (b) fază de dezvoltare.

Deși termenii „cercetare” și „dezvoltare” sunt definiți, termenii „fază de cercetare” și „fază de dezvoltare” au o semnificație mai vastă în sensul prezentului standard.

5.15. Dacă o autoritate/instituție bugetară nu poate face distincția între faza de cercetare și cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare a unei imobilizări necorporale, aceasta tratează costurile aferente proiectului ca fiind suportate exclusiv în faza de cercetare.

Faza de cercetare

5.16. Nicio imobilizare necorporală provenită din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu trebuie recunoscută. Costurile de cercetare (sau cele din

faza de cercetare a unui proiect intern) trebuie recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

5.17. În faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate autoritate/instituție bugetară nu poate demonstra că există o imobilizare necorporală și că aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile sau potențial de servicii. Astfel, aceste costuri sunt recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

5.18. Exemple de activități de cercetare sunt:

- (a) Activitățile destinate obținerii de cunoștințe noi;
- (b) Identificarea, evaluarea și selecția finală a aplicațiilor pentru rezultatele cercetărilor sau pentru alte cunoștințe;
- (c) Căutarea de alternative pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii; și
- (d) Formularea, proiectarea, evaluarea și selecția finală a alternativelor posibile de materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite.

Faza de dezvoltare

5.19. O imobilizare necorporală provenită din dezvoltare (sau din faza de dezvoltare a unui proiect intern) trebuie recunoscută dacă și numai dacă autoritatea/instituția bugetară poate demonstra toate elementele de mai jos:

- (a) Fezabilitatea tehnică necesară finalizării imobilizării necorporale astfel încât aceasta să fie disponibilă pentru utilizare sau vânzare;
- (b) Intenția să de a finaliza imobilizarea necorporală și de a o utiliza sau vinde;
- (c) Capacitatea să de a utiliza sau vinde imobilizarea necorporală;
- (d) Modul în care imobilizarea necorporală va genera beneficii economice viitoare probabile sau potențial de servicii. Printre altele, autoritatea/instituția bugetară poate demonstra existența unei piețe pentru producția generată de imobilizarea necorporală sau pentru imobilizarea necorporală în sine sau, dacă se prevede folosirea ei pe plan intern utilitatea imobilizării necorporale;
- (e) Disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare și de altă natură adecvate pentru finalizarea dezvoltării imobilizării necorporale și pentru utilizarea sau vânzarea acesteia; și
- (f) Capacitatea să de a măsura fiabil costurile atribuibile imobilizării necorporale în cursul dezvoltării sale.

5.20. În faza de dezvoltare a unui proiect intern, o autoritate/instituție bugetară poate, în anumite cazuri, să identifice o imobilizare necorporală și să demonstreze că aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile sau potențial de servicii. Acest lucru este posibil deoarece faza de dezvoltare a unui proiect este mai avansată decât faza de cercetare.

5.21. Exemple de activități de dezvoltare sunt:

- (a) Proiectarea, construcția și testarea unor prototipuri și modele înainte de producție și utilizare;
- (b) Proiectarea instrumentelor, șabloanelor, tiparelor și matrițelor care implică o tehnologie nouă;
- (c) Proiectarea, construcția și funcționarea unei fabrici-pilot care nu se află pe o scală fezabilă din punct de vedere economic pentru producția comercială sau folosirea în furnizarea serviciilor;
- (d) Proiectarea, construcția și testarea unei alternative alese pentru materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite; și
- (e) Costuri pentru website-uri și costuri de dezvoltare a programelor informatice.

5.22. Mărcile, casetele tehnice, titlurile de publicații, listele de utilizatori ai unui serviciu și alte elemente similare generate intern nu trebuie recunoscute ca imobilizări necorporale.

5.23. Costul mărcilor, casetelor tehnice, titlurilor de publicații, listelor de utilizatori ai unui serviciu și altor elemente similare generate intern nu pot fi distinse de costul dezvoltării activității autorității/instituției bugetare în ansamblu.

Costul de intrare a unei imobilizări necorporale generate intern

5.24. Costul unei imobilizări necorporale generate intern este compus din toate costurile direct atribuibile care sunt necesare pentru crearea, producerea și pregătirea activului pentru a fi capabil să funcționeze în maniera intenționată de către autoritatea/instituția bugetară. Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

- (a) Costurile materialelor și serviciilor utilizate sau consumate pentru generarea imobilizării necorporale;
- (b) Costurile beneficiilor angajaților (așa cum sunt definite în SNCSP *Beneficiile angajaților*) provenite din generarea imobilizării necorporale;
- (c) Taxele de înregistrare a unui drept legal; și
- (d) Amortizarea brevetelor și licențelor care sunt utilizate pentru a genera imobilizarea necorporală.

5.25. Următoarele elemente nu sunt componente ale costului unei imobilizări necorporale generate intern:

- (a) Costurile aferente vânzării, cele administrative și alte costuri generale de regie, cu excepția cazului în care astfel de costuri pot fi atribuite direct procesului de pregătire a imobilizării pentru utilizare;
- (b) Ineficiențele identificate și deficitele inițiale din exploatare suportate înainte ca imobilizarea să atingă performanța planificată; și
- (c) Costurile pentru instruirea personalului pentru a utiliza activul.

6. Costuri ulterioare

Costuri ulterioare care nu majorează valoarea contabilă

6.1. Costurile ulterioare aferente imobilizărilor necorporale suportate pe parcursul duratei de utilizare (costuri de mentenanță, consultanță, asistență și suport tehnic etc.) care nu vor genera beneficii economice suplimentare se înregistrează ca cheltuieli a perioadei.

Exemplu de reflectare a cheltuielilor de menținere a imobilizărilor necorporale este expus în Anexă.

Costuri ulterioare care majorează valoarea contabilă

6.2. Costuri de dezvoltare, modernizare și reinginerie a imobilizărilor necorporale, care contribuie la majorarea viitorului avantaj economic și/sau la majorarea duratei de utilizare – sunt recunoscute în valoarea contabilă a acestora.

Exemplu de reflectare a cheltuielilor de reinginerie a imobilizărilor necorporale este expus în Anexă.

Cheltuieli anterioare care nu trebuie recunoscute ca active

6.3. Costurile aferente unui element necorporal care au fost inițial recunoscute drept cheltuieli conform prezentului standard nu trebuie recunoscute ca parte din costul unei imobilizări necorporale la o dată ulterioară.

7. Măsurare ulterioară

Modelul bazat pe costul istoric

7.1. După recunoașterea inițială, o imobilizare necorporală trebuie contabilizată la costul său minus orice amortizare cumulată și orice pierderi din depreciere cumulate.

8. Durata de utilizare

8.1. Durata de utilizare a imobilizărilor necorporale este determinată pentru fiecare grupă a acestora în conformitate cu prevederile Catalogului mijloacelor fixe și activelor nemateriale pentru autorități/instituții bugetare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.77/2022.

Imobilizări necorporale cu durata de utilizare determinată

Perioada de amortizare și metoda de amortizare

8.2. Valoarea amortizabilă a unei imobilizări necorporale cu o durată de utilizare determinată trebuie repartizată pe o baza sistematică de-a lungul duratei sale de utilizare. Amortizarea trebuie să înceapă atunci când activul este disponibil pentru a fi utilizat, adică atunci când se află în locul și în starea necesară pentru a putea funcționa în maniera intenționată de autoritate/instituție bugetară. Metoda de amortizare pentru fiecare clasă de active este metoda liniară.

8.3. Beneficiile economice viitoare sau potențialul de servicii încorporate într-un activ sunt uneori absorbite pentru producerea altor active. În acest caz, cheltuiala cu amortizarea

constituie o parte a costului celui alt activ și este inclusă în valoarea sa contabilă.

8.4. Autoritățile/instituțiile bugetare calculează amortizarea imobilizărilor corporale conform metodei liniare. Metoda liniară prevede repartizarea uniformă a valorii amortizabile pe parcursul duratei de utilizare a obiectului.

8.5. Amortizarea imobilizărilor necorporale se calculează lunar pentru lunile anului de gestiune următoare lunii dării în exploatare.

8.6. În cazul majorării valorii contabile a imobilizărilor necorporale, ca rezultat al efectuării cheltuielilor ulterioare, este necesară recalcularea valorii amortizabile.

Imobilizări necorporale cu durata de utilizare nedeterminată

8.7. O imobilizare necorporală cu durata de utilizare nedeterminată nu trebuie amortizată.

8.8. Conform SNCSP „*Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie*”, sau SNCSP „*Deprecierea activelor generatoare de numerar*”, o autoritate/instituție bugetară trebuie să testeze pentru depreciere o imobilizare necorporală cu durata de viață utilă nedeterminată sau o imobilizare necorporală care nu este încă disponibilă pentru utilizare, prin compararea valorii recuperabile a serviciilor aferente sau a valorii sale recuperabile, după caz, cu valoarea sa contabilă:

- (a) Anual; și
- (b) Oricând există indicatori ai posibile deprecieri a imobilizării necorporale. .

9. Recuperabilitatea valorii contabile - pierderile din depreciere

9.1. Pentru a determina dacă o imobilizare necorporală evaluată conform modelului bazat pe cost este depreciată, o entitate aplică fie SNCSP „*Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie*”, fie SNCSP „*Deprecierea activelor generatoare de numerar*”, după caz. Standardele respective explică când și cum o entitate revizuieste valoarea contabilă a activelor sale, modul în care determină valoarea recuperabilă a serviciilor sau valoarea recuperabilă a unui activ, după caz, și când recunoaște sau reia o pierdere din depreciere.

10. Contabilitatea ieșirii (derecunoașterea) imobilizărilor necorporale

10.1. O imobilizare necorporală trebuie derecunoscută:

- (a) La înstrăinare (inclusiv înstrăinarea printr-o altă tranzacție decât cele de schimb); sau
- (b) Atunci când nu se preconizează beneficii economice viitoare sau potențial de servicii din utilizarea sau înstrăinarea sa (casare).

10.2. Câștigul sau pierderea care rezultă din derecunoașterea unei imobilizări necorporale trebuie stabilit(ă) ca diferența dintre încasările nete din înstrăinare, dacă există, și valoarea contabilă a activului. Aceasta va fi recunoscută în surplus sau deficit

atunci când activul este derecunoscut.

10.3. Amortizarea unei imobilizări necorporale cu o durată de viață utilă determinată nu încetează atunci când imobilizarea necorporală nu mai este utilizată decât dacă activul a fost depreciat complet.

Exemplu de reflectare a ieșirii imobilizărilor necorporale este expus în Anexă.

11. Prezentarea informațiilor

Aspecte generale

11.1. O autoritate/instituție bugetară trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare clasă de imobilizări necorporale, facând distincție între imobilizările necorporale generate intern și celelalte imobilizări necorporale:

- (a) Dacă duratele de utilizare sunt nedeterminate sau determinate și, în cazul în care sunt determinate, duratele de utilizare;
- (b) Costul de intrare și orice amortizări cumulate (agregate cu pierderile din depreciere cumulate) la începutul și la sfârșitul perioadei;
- (c) Valoarea contabilă de la începutul și sfârșitul perioadei, prezentând:
 - 1) Intrările, indicându-le separat pe cele din dezvoltarea internă și pe cele dobândite separat;
 - 2) Activele clasificate drept deținute în vederea vânzării;
 - 3) Pierderile din depreciere recunoscute în surplus sau deficit pe parcursul perioadei în conformitate cu SNCSP „Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie” sau SNCSP „Deprecierea activelor generatoare de numerar” (dacă există);
 - 4) Pierderile din depreciere reluate în surplus sau deficit pe parcursul perioadei în conformitate cu SNCSP „Deprecierea activelor generatoare de alte fluxuri decât cele de trezorerie” sau SNCSP „Deprecierea activelor generatoare de numerar” (dacă există);
 - 5) Orice amortizare recunoscută pe parcursul perioadei;
 - 6) Alte modificări ale valorii contabile pe parcursul perioadei.

11.2. O autoritate/instituție bugetară trebuie să prezinte, de asemenea:

- (a) Pentru o imobilizare necorporală evaluată ca având o durată de utilizare nedeterminată, valoarea contabilă a activului în cauză și motivele care sprijină evaluarea unei durate de utilizare nedeterminate. Atunci când prezintă aceste motive, autoritatea/instituția bugetară trebuie să descrie factorul (factorii) care a (au) avut un rol semnificativ în determinarea faptului că activul are o durată de utilizare nedeterminată.
- (b) Existența și valorile contabile ale imobilizărilor necorporale asupra cărora dreptul de proprietate este limitat și valorile contabile ale imobilizărilor

necorporale.

- (c) Imobilizări necorporale amortizate integral, dar care continuă să funcționeze;
- (d) Valoarea contabilă a imobilizărilor necorporale care nu se utilizează;
- (e) Valoarea angajamentelor contractuale pentru achiziția imobilizărilor necorporale.

Costuri aferente cercetării și dezvoltării

11.3. O autoritate/instituție bugetară trebuie să prezinte valoarea agregată a costurilor de cercetare și dezvoltare recunoscute drept cheltuială în cursul perioadei.

1. Particularitățile evidenței analitice a imobilizărilor necorporale

- 1.1. Recunoașterea elementelor de imolizări necorporale se efectuează în conformitate cu prevederile Catalogului Mijloacelor fixe și activelor nemateriale pentru autorități/instituții bugetare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.77/2022.
- 1.2. Toate imobilizările necorporale trebuie să se afle în custodia persoanelor cu funcții de răspundere, numite prin dispoziția primarului sau prin ordinul conducătorului instituției. Persoanele responsabile supraveghează integritatea imobilizărilor necorporale și țin lista de inventar a mijloacelor fixe f.MF-7 cu evidența tuturor schimbărilor.
- 1.3. La intrarea imobilizărilor necorporale în instituții, responsabilul pentru valorile materiale trebuie să confirme prin semnătură în documentul furnizorului sau în actul de primire că a primit aceste valori materiale.
- 1.4. Darea în exploatare a imobilizărilor necorporale se efectuează prin întocmirea Procesului-verbal de recepție finală/punere în funcțiune/dare în folosință a mijloacelor fixe f. MF-8.
- 1.5. Evidența analitică a imobilizărilor necorporale se ține pe fișa de inventar f.MF-2. Fișa se completează pentru fiecare obiect de inventar.

Înregistrările în fișa f.MF.2 se fac în baza documentelor primare, actelor de predare-primire, actelor de transmitere, proceselor-verbale de dare în exploatare și a altor documente.

Transferul imobilizărilor necorporale în interiorul instituției se înregistrează pe reversul acestei fișe.

Înscrierile în fișe se fac în expresie cantitativă și valorică.

Fișa de inventar f.MF-2, se înregistrează în lista fișelor de inventar pentru evidența mijloacelor fixe f.MF-5. Lista se întocmește într-un exemplar indicându-se anul când a fost deschisă fișa. Pentru fiecare grup se rezervează un număr corespunzător de pagini. Numerotarea se face pentru fiecare grup începând cu numărul 1. În contabilitățile centralizate, fișele de inventar se întocmesc în același mod pentru fiecare instituție deservită. La scoaterea din uz și transferul la rubrica „Note” a listei se indică data (ziua, luna, anul) și numărul notei de contabilitate.

Fișele de inventar se păstrează în fișierele contabilității, unde sunt plasate conform grupelor de conturi și grupurilor corespunzătoare, fiind subdivizate în interiorul acestora pe responsabili de valori materiale, iar în contabilitățile centralizate – și pe instituțiile deservite.

Borderoul fișelor de inventar privind evidența mijloacelor fixe f.MF-5 se predă în arhivă atunci, când în el s-au făcut mențiuni cu privire la trecerea la pierderi a inventarului din ultima fișă de inventar f.MF-2.

- 1.6. Contabilitatea analitică a imobilizărilor necorporale în curs de execuție se ține pe obiecte de imobilizări necorporale.

2. Atribuirea numărului de inventar

2.1. Pentru organizarea evidenței și asigurarea controlului asupra integrității imobilizărilor necorporale, fiecărui element i se atribuie un număr de inventar, care constă din opt semne. În cazul atingerii pragului maxim de semne, autoritatea/instituția bugetară poate extinde numărului maxim de caractere ce va conține un număr de inventar.

Primele trei se referă la grupa de conturi, al patrulea indică grupul prevăzut în Catalogul Mijloacelor fixe și activelor nemateriale pentru autorități/instituții bugetare, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr.77/2022 și ultimele patru semne – numărul de ordine al obiectului din grup. La subconturile care nu au grupuri, al patrulea semn este zero.

De exemplu, numărul de inventar 31750001 înseamnă: grupa de conturi 317 „Active nemateriale”, grupul 5 – licențe, numărul de ordine al obiectului 0001.

Dacă un obiect de inventar este complex, adică include și unele obiecte aparte, care constituie împreună cu el un tot întreg, fiecare din aceste elemente trebuie menționat cu același număr de inventar ca și obiectul de bază care le unește.

În condițiile automatizării evidenței contabile, imobilizărilor necorporale li se atribuie codurile în corespundere cu clasificatorul nomenclatoarelor de evidență a imobilizărilor necorporale, care este aprobat în modul stabilit.

2.2. Numărul de inventar atribuit unui element de imobilizări necorporale se păstrează după aceasta pe parcursul întregii perioade de aflare a lui în instituția dată. Numerele obiectelor de inventar, care au fost scoase din uz sau lichidate, nu trebuie să fie atribuite unor obiecte noi intrate.

3. Particularitățile determinării costului de intrare

3.1. Înregistrarea inițială a imobilizărilor corporale se efectuează la costul de intrare.

Componența costului de intrare diferă în funcție de modalitatea de intrare a obiectului: prin achiziționare, creare, primire cu titlu gratuit, etc.

3.2. Evaluarea obiectelor de proprietate intelectuală (programe informatice) se efectuează în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.783 din 30 iunie 2003 "Cu privire la evaluarea obiectelor de proprietate intelectuală".

3.3. Subiecții raporturilor juridice în domeniul creării, administrării, mentenanței, dezvoltării și utilizării sistemelor informaționale de stat sunt expuși în Legea cu privire la informatizare și la resursele informaționale de stat nr.467/2003.

3.4. Sistemele informaționale sunt înregistrate în evidența contabilă a posesorului, iar utilizatorii și deținătorii sistemelor informaționale vor înregistra licențele de utilizare.

Exemplu 1: Determinarea costului de intrare a unei imobilizări necorporale procurate

Instituția bugetară procură o licență de utilizare a unui sistem informațional de evidență contabilă la preț de 100 000 lei, pentru care a suportat costuri suplimentare:
-costurile aferente testării sistemului informațional – 20 000 lei,
-costurile aferente instruirii personalului ce va utiliza sistemul informațional – 30 000 lei,
-costurile aferente remunerării specialiștilor implicați în instalarea sistemului informațional - 40 000 lei.

În baza datelor din exemplu, costul de intrare a sistemului informațional va constitui 160 000 lei (100 000 lei + 20 000 lei + 40 000 lei), pentru care se va întocmi următoarea formulă contabilă:

Dt 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	160 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	160 000 lei.

Costurile aferente instruirii personalului nu constituie o parte a costului sistemului informațional și reprezintă cheltuieli ale instituției și se vor reflecta la contul corespunzător din grupa de conturi 222„Servicii”, la suma de 30 000 lei.

În cazul când costurile suplimentare pentru procurarea sistemului informațional au fost executate în baza contractelor de prestări de servicii și achitate prin subconturile corespunzătoare din grupa de conturi 222 "Servicii", atunci cu valoarea cheltuielilor respective costul de intrare a sistemului informațional se va majora prin următoarea formulă contabilă:

Dt 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	60 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	60 000 lei

3.5. La procurarea unui modul se va ține cont de următoarele: în cazul în care în actul de predare-primire modulul este reflectat ca parte componentă a unui sistem informațional, atunci se majorează valoarea sistemului informațional existent, iar în cazul în care în documentul primar modulul este înregistrat ca modul separat, atunci se ia la evidență ca un sistemului informațional nou.

Exemplu 2: Procurarea unui modul nou al unui sistem informațional deja utilizat:

O autoritate/instituție bugetară, în aprilie 2025 procură un modul parte componentă a sistemului informațional aflat în utilizare. Costul modulului procurat de la furnizor constituie 400 000 lei. Costul de intrare a sistemului este 1 500 000 lei, iar durata inițială de utilizare 5 ani, durata aflării în exploatare 2 ani la situația din 30.04.2025. Durata de utilizare nu se modifică.

În cazul în care în actul de predare-primire imobilizarea necorporală este reflectată ca parte componentă a unui sistem informațional, atunci aceasta majorează valoarea sistemului informațional existent. Astfel autoritatea/instituția bugetară în baza procesului verbal privind majorarea valorii mijloacelor fixe și recalcularea uzurii anuale va majora valoarea contabilă a imobilizărilor necorporale și va ajusta valoarea amortizabilă, prin întocmirea următoarelor operațiuni contabile:

1. Înregistrarea costului de intrare a modulului parte componentă aferentă sistemului informațional:

Dt 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	400 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	400 000 lei

2. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	400 000 lei
Ct 149800 "Finanțare de la buget"	400 000 lei

3. Achitarea datoriei față de furnizor:

Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	400 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	400 000 lei

4. Calculul amortizării la 30.04.2025:

Dt 232000 "Cheltuieli privind amortizarea activelor nemateriale"	25 000 lei
Ct 392000 "Amortizarea activelor nemateriale"	25 000 lei

5. Calculul amortizării la 31.05.2025:

Dt 232000 "Cheltuieli privind amortizarea activelor nemateriale"	36 111,11 lei
Ct 392000 "Amortizarea activelor nemateriale"	36 111,11 lei

$$\text{Amortizarea} = \frac{VC - CI \text{ modul}}{DU} = (900\,000 + 400\,000) / 36 \text{ luni} = 36\,111,11$$

$$VC = 1\,500\,000 - 600\,000 = 900\,000 \text{ lei}$$

$$DU = 60 \text{ luni} - 24 \text{ luni} = 36 \text{ luni}$$

3.6. Imobilizările necorporale create (în curs de execuție) se trec în categoria imobilizărilor necorporale finalizate după darea în exploatare și în întocmirea f. MF-8.

Exemplu 3: Crearea unei imobilizări necorporale cu forte proprii

O autoritate/instituție bugetară a creat cu forte proprii un sistem informațional. În procesul de dezvoltare a sistemului informațional au fost suportate următoarele costuri:

- cursuri de specializare pentru dezvoltatori pentru a obține cunoștințe noi în domeniul de aplicare a sistemului informațional creat – 35 000 lei;
- costuri de materiale utilizate (rechizite de birou, toner, etc) – 40 000 lei;
- costuri privind retribuirea muncii- 900 000 lei;
- costuri privind contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii – 261 000 lei;

Costul de intrare a sistemului informațional creat va constitui 1 201 000 lei (40 000 lei+900 000 lei+261 000 lei) și se va înregistra prin următoarele operațiuni economice:

1. La valoarea materialelor utilizate:

Dt 319100 „Investiții capitale în active nemateriale în curs de execuție” 40 000 lei

Ct subconturile corespunzătoare ale subclasei 33 „Stocuri de materiale circulante”

40 00 lei;

2. La suma retribuiției muncii dezvoltatorilor:

Dt 319100 „Investiții capitale în active nemateriale în curs de execuție” 900 000 lei

Ct 519410 „Datorii față de personal pentru remunerarea muncii” 900 000 lei;

3. La suma contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii:

Dt 319100 „Investiții capitale în active nemateriale în curs de execuție” 261 000 lei

Ct 519120 „Datorii pe contribuții de asigurări sociale de stat” 261 000 lei;

4. Înregistrarea costului de intrare a sistemului informațional creat de autoritate/instituție bugetară:

Dt 317110 „Procurarea activelor nemateriale” 1 201 000 lei

Ct 319100 „Investiții capitale în active nemateriale în curs de execuție” 1 201 000 lei.

Costurile aferente cursurilor de specializare pentru dezvoltatori pentru a obține cunoștințe noi în domeniul de aplicare a sistemului informațional creat reprezintă costuri suportate în faza de cercetare și se reflectă la cheltuieli.

Exemplu 4: Depistarea plusurilor la inventariere

În urma efectuării inventarierii a fost identificat un sistem informațional neînregistrat, ce aparține instituției bugetare.

Sistemul informațional se va considera ca plus depistat la inventariere și se va înregistra în contabilitate la valoarea justă, în baza procesului verbal de inventariere, prin următoarea formulă contabilă:

Dt 317190 „Alte majorări a valorii activelor nemateriale”	77 000 lei
Ct 149900 “Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare”	77 000 lei.

Exemplu 5: Primirea imobilizărilor necorporale în urma reorganizării

Autoritatea publică A se reorganizează în două autorități publice A și B. În urma divizării autoritatea publică B primește un sistem informațional al cărui cost de intrare constituie – 880 000 lei, suma amortizării acumulate până la data primirii, inclusiv pentru luna în care sistemul a fost luat la evidența contabilă este 120 000 lei.

În baza datelor din exemplu, la primirea sistemului informațional primit în cadrul procedurii de reorganizare, autoritatea/instituția bugetară contabilizează:

- valoarea contabilă a obiectului (880 000 lei – 120 000 lei = 760 000 lei);
- amortizarea acumulată a obiectului;

1. Înregistrarea valorii contabile a sistemului informațional primit:

Dt 317190 „Alte majorări a valorii activelor nemateriale ”	760 000 lei
Ct 724000 „Rezultatul reorganizării autorităților/instituțiilor bugetare”	760 000 lei

2. Înregistrarea amortizării acumulate a sistemului informațional primit:

Dt 317190 „Alte majorări a valorii activelor nemateriale”	120 000 lei
Ct 392000 Amortizarea activelor nemateriale	120 000 lei

Exemplu 6: Imobilizări necorporale primite din donații

Autoritatea publică centrală primește donație un sistem informațional în valoare de 1 200 000 lei, de la o instituție internațională, pentru care au fost suportate costuri suplimentare (costurile aferente testării sistemului informațional) – 35 000 lei.

Costul de intrare a sistemului informațional primit donație va constitui 1 235 000 lei (1 200 000 lei+ 35 000 lei) și se va înregistra prin următoarele operațiuni economice:

1. Se reflectă valoarea de intrare a sistemului informațional primit:

Dt 317190 „Alte majorări a activelor nemateriale”	1 200 000 lei
Ct 144224 „Donații voluntare pentru cheltuieli capitale din surse externe pentru autoritățile/instituțiile bugetare”	1 200 000 lei

2. Se reflectă costurile suplimentare aferente sistemului informațional primit:

Dt 317190 „Alte majorări a activelor nemateriale”	35 000 lei
Ct 149900 “Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare”	35 000 lei

Exemplu 7: Crearea unei imobilizări necorporale de către terți

O autoritate/instituție bugetară a creat un website în baza contractului de dezvoltare, pentru plasare în rețeaua Internet.

Website-ul creat corespunde cerințelor de recunoaștere a imobilizărilor necorporale, iar drepturile exclusive de utilizare a website-ului aparțin autorității/instituției bugetare. Costul de intrare în baza actului de primire-predare constituie – 1 400 000 lei.

În baza datelor din exemplu, entitatea contabilizează:

1. Înregistrarea costului de intrare a website-ului dezvoltat de furnizor:

Dt 319100 "Investiții capitale în active nemateriale în curs de execuție"	1 400 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	1 400 000 lei
2. Finanțarea primită de la buget:	
Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	1 400 000 lei
Ct 149800 "Finanțare de la buget"	1 400 000 lei
3. Achitarea datoriei față de furnizor:	
Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	1 400 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	1 400 000 lei
4. La darea/punerea în exploatare a website-ului:	
Dt 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	1 400 000 lei
Ct 319100 "Investiții capitale în active nemateriale în curs de execuție"	1 400 000 lei.

4. Particularitățile măsurării costurilor ulterioare

4.1. Evidența contabilă a sistemelor informaționale se asigură în baza documentelor primare, care reflectă procurarea, crearea sau dezvoltarea acestora.

4.2. Cheltuielile de dezvoltare și reinginerie măresc valoarea inițială a sistemelor informaționale.

Cheltuielile de mentenanță, consultanță, asistență și suport tehnic sunt cheltuieli curente.

4.3. Pentru legalizarea modificării valorii imobilizărilor necorporale, în rezultatul dezvoltării, modernizării și reingineriei, se întocmește Procesul-verbal privind modificarea valorii mijloacelor fixe și recalcularea uzurii anuale f. MF-6.

Exemplu 8. Contabilizarea cheltuielilor de întreținere a unei imobilizări necorporale

O autoritate/instituție bugetară a achitat servicii de mentenanță a unui sistem informațional. Costul serviciilor prestate de furnizor constituie 10 000 lei.

Conform regulilor de reflectare a costurilor ulterioare, serviciile de mentenanță nu majorează valoarea contabilă a imobilizărilor necorporale și sunt recunoscute ca cheltuieli a perioadei de gestiune. Astfel, instituția bugetară va întocmi următoarele operațiuni contabile:

1. Înregistrarea serviciilor de mentenanță:

Dt 222210 "Servicii informaționale"	10 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	10 000 lei

2. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	10 000 lei
Ct 149800 "Finanțare de la buget"	10 000 lei

3. Achitarea datoriei față de furnizor:

Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	10 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	10 000 lei

Exemplu 9: Contabilizarea cheltuielilor de dezvoltare a unei imobilizări necorporale

O autoritate/instituție bugetară efectuează reingineria sistemului informațional. Recepția finală a lucrărilor de reinginerie are loc în septembrie 2025. Costul serviciilor prestate de

furnizor constituie 500 000 lei. Costul de intrare a sistemului este 2 000 000 lei, iar durata inițială de utilizare 5 ani, durata aflării în exploatare 4 ani la situația din 31.08.2025. Conform deciziei durata de utilizare a fost majorată cu 24 luni.

Conform regulilor de reflectare a cheltuielilor ulterioare, instituția bugetară va contabiliza costul lucrărilor de reinginerie la subconturile de dezvoltare a activelor nemateriale, ulterior în baza procesului verbal de recepție finală a lucrărilor de reinginerie va majora valoarea contabilă a imobilizărilor necorporale și va ajusta valoarea amortizabilă, prin întocmirea următoarelor operațiuni contabile:

1. Înregistrarea cheltuielilor de reinginerie:

Dt 317120 "Dezvoltarea activelor nemateriale"	500 000 lei
Ct 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	500 000 lei

2. Finanțarea primită de la buget:

Dt 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	500 000 lei
Ct 149800 "Finanțare de la buget"	500 000 lei

3. Achitarea datoriei față de furnizor:

Dt 519220 "Datorii față de furnizori din afara sistemului bugetar"	500 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în monedă națională"	500 000 lei

4. Recepția finală a lucrărilor de reinginerie:

Dt 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	500 000 lei
Ct 317120 "Dezvoltarea activelor nemateriale"	500 000 lei

5. Calculul uzurii la 30.09.2025:

Dt 232000 "Cheltuieli privind amortizarea activelor nemateriale"	33 333,33 lei
Ct 392000 "Amortizarea activelor nemateriale"	33 333,33 lei

6. Calculul uzurii la 31.10.2025:

Dt 232000 "Cheltuieli privind amortizarea activelor nemateriale"	25 000 lei
Ct 392000 "Amortizarea activelor nemateriale"	25 000 lei

$$\text{Amortizarea} = \frac{VC + V \text{ Dezvoltării}}{DUr} = (400\,000 + 500\,000) / 36 \text{ luni} = 25\,000 \text{ lei}$$

$$VC = 2\,000\,000 - 1\,600\,000 = 400\,000 \text{ lei}$$

$$DUr = 60 \text{ luni} - 48 \text{ luni} + 24 \text{ luni} = 36 \text{ luni}$$

5. Particularitățile calculului amortizării și recalculului valorii amortizabile

5.1. Suma amortizării revizuite se determină prin metoda liniară, aplicând următoarea formulă:

$$\text{Amortizarea} = \frac{\text{Valoarea contabilă ajustată}}{\text{Durata de utilizare rămasă}}$$

unde:

$$\text{Valoarea contabilă ajustată} = (\text{Costul de intrare ajustat} - \text{Amortizarea acumulată}) +$$

Valoarea dezvoltării;

Durata de utilizare rămasă (luni) = DU inițială - DU aflat în exploatare + DU majorat în urma dezvoltării.

5.2. În cazul dezvoltării, valoarea amortizabilă se recalculează pentru lunile următoare lunii recepției lucrărilor (act de recepție/proces-verbal de recepție finală), dării în exploatare.

5.3. În fișa de inventar de evidență a mijloacelor fixe f.nr.MF-2 se înscrie suma amortizării în lei, cifra normei anuale de uzură și anul în care ultima dată s-a calculat uzura.

5.4. Calculul amortizării nu poate depăși 100% din valoarea imobilizărilor necorporale. Amortizarea calculată în volum de 100%, pentru imobilizări necorporale care sunt bune pentru exploatare în continuare, nu poate servi drept temei pentru casarea acestor obiecte din cauza amortizării lor totale.

5.5. În cazul ieșirii și transmiterii gratuite a imobilizărilor necorporale, amortizarea se determină în luna ieșirii activelor nefinanciare și se calculează pentru lunile anului de gestiune, inclusiv pentru luna în care acestea au fost scoase din evidența contabilă.

6. Contabilitatea derecunoașterii (ieșirii) imobilizărilor necorporale

6.1. Înstrăinarea unui element de imobilizări necorporale poate avea loc în mai multe moduri: realizare, transmitere cu titlu gratuit, transmitere în gestiune economică întreprinderilor de stat/întreprinderilor municipale/instituțiilor publice la autogestiune.

6.2. Este obligatorie determinarea valorii juste a imobilizărilor corporale, în cazul:

1. realizării imobilizărilor necorporale;
2. transmiterii în gestiune economică întreprinderilor de stat/întreprinderilor municipale/ instituțiilor publice la autogestiune și în gestiune delegată societăților comerciale cu capital public, privat sau mixt;
3. altor situații prevăzute de cadrul normativ.

Casarea imobilizărilor necorporale

6.3. Imobilizările necorporale se trec la pierderi conform prevederilor Regulamentului privind casarea bunurilor uzate, raportate la mijloace fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.500/1998.

Pentru legalizarea casării imobilizărilor necorporale se folosesc actele de casare a mijloacelor fixe în autoritățile/instituțiile bugetare, anexa nr.4 la Regulamentul menționat. Actele indicate sunt întocmite de către comisia permanentă, desemnată prin dispoziția primarului sau prin ordinul conducătorului instituției.

6.4. Evidența operațiilor de scoatere din uz și de transfer a imobilizărilor corporale se ține în borderoul cumulativ f.nr.NC-10 (notă de contabilitate nr.10). Înscrierile în borderoul cumulativ se efectuează pentru fiecare document. Totodată, în rubrica "Total" se înscrie suma mijloacelor fixe scoase din uz și a celor transferate, care trebuie să fie egală cu cea a înregistrărilor din debitul subconturilor de nivelul II. La sfârșitul lunii totalurile pe subconturile de nivelul II se înregistrează în "Cartea mare".

Exemplu 10: Operațiuni contabile cu privire la casarea imobilizărilor necorporale

O autoritate/instituție bugetară a casat un sistem informațional neutilizat în activitatea acesteea. Amortizarea acumulată constituie 2 400 000 lei, iar costul de intrare a acestuia – 3 000 000 lei.

În baza datelor din exemplu, la derecunoașterea sistemului informațional autoritatea/instituția bugetară contabilizează:

- amortizarea acumulată a obiectului;
- valoarea contabilă a obiectului (3 000 000 lei – 2 400 000 lei = 600 000 lei).

1. Casarea valorii contabile a sistemului informațional ieșit:

Dt 289100 "Cheltuieli privind ieșirea activelor"	600 000 lei
Ct 317230 "Casarea activelor nemateriale"	600 000 lei.

2. Formula concomitentă:

Dt 317230 "Casarea activelor nemateriale"	600 000 lei
Ct 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	600 000 lei

3. Casarea amortizării acumulate a sistemului informațional ieșit:

Dt 392000 "Amortizarea activelor nemateriale"	2 400 000 lei
Ct 317230 "Casarea activelor nemateriale"	2 400 000 lei

4. Formula concomitentă:

Dt 317230 "Casarea activelor nemateriale"	2 400 000 lei
Ct 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	2 400 000 lei

Exemplu 11: Transmiterea imobilizărilor necorporale în rezultatul reorganizării

Autoritatea publică A se reorganizează prin absorbția autorității publice B. Prin urmare, autoritatea publică B transmite un sistem informațional, al cărui cost de intrare constituie 1 000 000 lei. Amortizarea acumulată până la data transmiterii inclusiv pentru luna în care sistemul a fost scos din evidența contabilă este 200 000 lei.

În baza datelor din exemplu, la derecunoașterea sistemului informațional transmis în cadrul procedurii de reorganizare, autoritatea/instituția bugetară contabilizează:

- amortizarea acumulată a obiectului;
- valoarea contabilă a obiectului (1 000 000 lei – 200 000 lei = 800 000 lei).

1. Casarea valorii contabile a sistemului informațional ieșit:

Dt 724000 "Rezultatul reorganizării autorităților/instituțiilor bugetare"	800 000 lei
Ct 317230 "Casarea activelor nemateriale"	800 000 lei

2. Formula concomitentă:

Dt 317290 "Alte micșorări a valorii activelor nemateriale"	800 000 lei
Ct 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	800 000 lei

3. Casarea amortizării acumulate a sistemului informațional ieșit:

Dt 392000 "Amortizarea activelor nemateriale"	200 000 lei
Ct 317290 "Alte micșorări a valorii activelor nemateriale"	200 000 lei

4. Formula concomitentă:

Dt 317290 "Alte micșorări a valorii activelor nemateriale"	200 000 lei
Ct 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	200 000 lei

Exemplu 12: cu privire la transmiterea imobilizărilor necorporale în gestiune economică

În 202x, o autoritate publică centrală transmite în gestiune economică instituției publice la

autogestiune fondate un sistem informațional la valoare justă de 3 000 000 lei, cost de intrare 5 000 000 lei, amortizarea acumulată 4 000 000 lei. În 202x+2, autoritatea publică achită dezvoltarea sistemului informațional în valoare de 900 000 lei.

În baza datelor din exemplu, autoritatea/instituția bugetară contabilizează următoarele operațiuni:

1. Casarea valorii contabile a sistemului informațional transmis în gestiune economică :

Dt 289900 "Alte cheltuieli ale autorităților/instituțiilor bugetare"	1 000 000 lei
Ct 317280 "Active nemateriale transmise la terți"	1 000 000 lei

2. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 317280 "Active nemateriale transmise la terți"	1 000 000 lei
Ct 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	1 000 000 lei

3. Casarea uzurii acumulate a utilajului:

Dt 392000 "Amortizarea activelor nemateriale"	4 000 000 lei
Ct 317280 "Active nemateriale transmise la terți"	4 000 000 lei

4. Întocmirea formulei concomitente:

Dt 317280 "Active nemateriale transmise la terți"	4 000 000 lei
Ct 317110 "Procurarea activelor nemateriale"	4 000 000 lei

5. Reflectarea cotei statului

Dt 415310 "Transmiterea bunurilor în gestiune economică"	3 000 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	3 000 000 lei

6. Calculul granturilor capitale acordate:

Dt 263210 "Granturi capitale acordate instituțiilor publice la autogestiune"	900 000 lei
Ct 519810 "Datorii privind transferurile, subvențiile și granturile acordate"	900 000 lei

7. Transferul granturilor capitale acordate instituției publice la autogestiune

Dt 519810 "Datorii privind transferurile, subvențiile și granturile acordate"	900 000 lei
Ct 431100 "Conturi curente în sistemul trezorerial în moneda națională"	900 000 lei

8. Înregistrarea la cont extrabilanțier:

Dt 822540 "Creanțe privind granturile capitale acordate"	900 000 lei
--	-------------

9. Micșorarea contului extrabilanțier în baza documentelor confirmative (proces verbal de recepție finală a lucrărilor de reparații capitale a clădirii)

Ct 822540 "Creanțe privind granturile capitale acordate"	900 000 lei
--	-------------

10. Majorarea cotei statului:

Dt 415310 "Transmiterea bunurilor în gestiune economică"	900 000 lei
Ct 149900 "Alte venituri ale autorităților/instituțiilor bugetare"	900 000 lei