

CZU: 657.471

## COMPONENȚA ȘI CLASIFICAREA CONSUMURILOR INCLUSE ÎN COSTUL PRODUCȚIEI MINIERE

*TATIANA ȘEVCIUC*

*Universitatea Agrară de Stat din Moldova*

**Abstract.** Certain economic activities are accompanied by various consumption and unexpected costs. The result of any production activity, ultimately, takes the form of a cost, regardless the branch, technology and used resources. The cost, in terms of market economy, represents one of the main means of control and management tools of the performed costs.

**Key words:** Account, Consumption, Costs, Management tools, Natural resources.

### INTRODUCERE

Studierea costurilor, identificarea factorilor care influențează nivelul acestora, structura și comportamentul, analiza modalităților prin care aceștia exercită influență asupra luării deciziilor manageriale optime, identificarea celor mai bune măsuri ce se pot întreprinde pentru reducerea costurilor etc.,

reclamă utilizarea unui întreg sistem de criterii și forme de diferențiere a diverselor părți componente ale consumurilor.

Pornind de la cele expuse anterior, scopul prezentei cercetări este de a reflecta principalele articole de consumuri incluse în costul producției miniere și de a identifica consumurile pe fiecare unitate de produs cu respectarea normelor legale expuse în *Legea Republicii Moldova cu privire la resursele naturale* (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1997), *Standardul Național de Contabilitate 3 „Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii”* (Contabilitate și audit, 1998) etc. Este cunoscut faptul că actualmente entitățile din sectorul extractiv încalcă vehement cadrul normativ și cel legal, incluzând în costul mineralelor utile unele consumuri inadmisibile (plata pentru resursele naturale cu caracter de achitare a licenței, cheltuieli pentru înlăturarea defectelor și neajunsurilor comise de organizațiile de construcție la efectuarea lucrărilor respective etc.), iar altele sunt neglijate neargumentat (consumuri de prospectare în scop de exploatare, consumuri de recultivare a terenurilor din care au fost extrase resursele naturale etc.).

## MATERIAL ȘI METODĂ

Cercetările în domeniu au fost efectuate în baza generalizării problemelor, dificultăților și incertitudinilor condiționate de reflectarea consumurilor incluse în costul producției miniere într-un șir de entități din sectorul extractiv al Republicii Moldova (S.A. „Cariera Micăuți”, raionul Strășeni, S.R.L. „Larensia-Com”, raionul Criuleni, S.A. „Cariera de granit”, raionul Soroca ș. a.). Suportul metodologic al investigațiilor îl constituie principiile fundamentale ale contabilității, prevederile *Standardului Național de Contabilitate 3 „Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii”* (Contabilitate și audit, 1998) și publicațiile în domeniu ale savanților autohtoni. Preferință s-a acordat metodei monografice de descriere a obiectelor contabile cu aplicarea elementelor de comparație, inducție și deducție.

## REZULTATE ȘI DISCUȚII

Costul producției miniere se formează din consumuri legate de utilizarea în procesul de producție a mijloacelor fixe, materiei prime, materialelor, combustibilului și energiei, retribuții salariale, precum și alte consumuri pentru extragerea și vânzarea producției miniere.

Din aceste considerente în costul producției urmează a fi incluse:

- consumurile pentru pregătirea procesului de producție: prospectarea în scop de exploatare și execuția unor lucrări miniere preventive, darea în exploatare a unor noi întreprinderi, secții, agregate etc.;
- consumurile legate nemijlocit de extragerea anumitor produse în conformitate cu tehnologiile stabilite și organizarea producției;
- consumurile privind perfecționarea tehnologiilor și a organizării producției, efectuate în timpul procesului de producție (cu excepția investițiilor capitale);
- consumurile aferente îmbunătățirii condițiilor de muncă și securitate, perfecționarea calificării lucrătorilor, calității producției;
- consumurile ce țin de desfacerea produselor, cu excepția sumelor care conform condițiilor de livrare sunt compensate de către cumpărători suplimentar la costul tipului dat de produse.

De asemenea este necesar de menționat că consumurile legate de prospectarea și exploatarea resurselor naturale, precum și consumurile pentru recultivarea terenurilor, straturile de suprafață ale solului care au fost deteriorate în cadrul lucrărilor miniere, se includ în costul producției în cazurile în care aceste consumuri și le asumă însăși întreprinderile extractive sau pot avea caracter de compensare a cheltuielilor unor organizații specializate.

Plata pentru resursele naturale cu caracter de achitare a licenței, care constituie o formă de distribuire a veniturilor, în costul producției miniere nu se include.

De menționat că consumurile anticipate curente aferente lucrărilor de pregătire (lucrările de pregătire a minelor, instalarea comunicațiilor provizorii etc.) ce se efectuează în secțiile miniere (carriere) ale întreprinderilor, se includ în costul producției în cazurile când lucrările de pregătire asigură procesul de producție pe parcursul unei perioade de timp ce nu depășește un an.

În unele cazuri, cu permisiunea ministerului sau a instanței superioare respective, aprobată de Ministerul Finanțelor, se admite includerea în costul producției a consumurilor pentru lucrările ce asigură procesul de producție pe parcursul unei perioade de timp mai îndelungate.

În contextul celor expuse anterior este oportun de a releva că în componența lucrărilor de pregătire a procesului de producție se atribuie lucrările pentru dezvelirea zăcămintelor prospectate; construcția căilor de acces etc., precum și lucrările de exploatare și prospectare, efectuate în scop de precizare a cadrului unde se află zăcămintele, mărirea rezervelor acestora, de precizare a direcției lucrărilor miniere preventive și de extragere pe sectoarele de pregătire sau exploatare.

Consumurile legate de însușirea întreprinderilor, halelor și agregatelor noi date în exploatare (cheltuielile legate de punerea în funcțiune) se includ în costul producției în funcție de timpul normativ de însușire a acestor capacități, dar nu mai mult de doi ani, proporțional cu volumul de producție fabricat în această perioadă.

Nu se atribuie la costul producției cheltuielile legate de pregătirea personalului de producție și de efectuare a lucrărilor pentru testarea individuală a utilajului montat, precum și cheltuielile pentru înlăturarea defectelor și neajunsurilor comise de organizațiile de construcții la efectuarea lucrărilor de construcție și montaj, deoarece aceste lucrări trebuie să se efectueze din contul și în limitele mijloacelor alocate pentru construcție.

La întreprinderile din ramura extractivă consumurile legate de pregătirea și însușirea noilor tipuri de produse, precum și cheltuielile privind implementarea unor procese tehnologice noi, inclusiv însușirea noilor modalități de executare a lucrărilor miniere, se compensează din rezervele create pentru însușirea tehnicii noi și în costul producției nu se includ.

Astfel, din contul rezervelor de însușire a tehnicii noi urmează a fi compensate cheltuielile legate de:

- proiectarea și construcția noului tip de producție și elaborarea procesului tehnologic pentru producerea lui;

- elaborarea și autentificarea normelor de cheltuieli;

- proiectarea instrumentariului (modelelor, ștampilelor, formelor, accesoriilor etc.) și elaborarea procesului tehnologic pentru producerea lor;

- permutarea, replanificarea și reglarea utilajului;

- testarea materiei prime, a materialelor, echipamentelor pentru fabricarea noilor tipuri de produse;

- fabricarea și probarea lotului experimental a produsului care este utilizat în calitate de mostră.

Cheltuielile pentru reproducția și reparația capitală a mijloacelor fixe se includ în costul producției sub formă de uzură conform normelor stabilite în funcție de valoarea mijloacelor fixe.

În costul producției se includ cheltuielile de transport pentru transportarea producției până la stația de expediție și încărcarea ei în mijloacele de transport. Dacă prețurile la producție sunt stabilite după principiul „franco-vagon – stația de destinație”, apoi cheltuielile de transport pentru livrarea produselor de la stația de expediție până la stația de destinație se planifică și se contabilizează într-un mod special și în costul producției nu se includ. De asemenea nu se includ în costul producției rabaturile la prețuri propuse de producători conform condițiilor de livrare și achitare și care diminuează veniturile din vânzări.

Nu se includ în costul producției:

a) cheltuielile pentru ambalare și transportare neprevăzute în prețul angro al producției și care sunt compensate de cumpărător suplimentar la preț;

b) plățile pentru folosirea creditelor bancare;

c) cheltuielile legate de deservirea social-culturală a personalului întreprinderii (serviciile comunale, casele de odihnă etc.);

d) cheltuielile legate de întreținerea clădirilor, încăperilor, construcțiilor (cluburilor, stadioanelor, taberelor de odihnă pentru copii etc.), destinate activității de iluminare educativă, propagare a culturii și sportului în rândurile lucrătorilor întreprinderii și ale membrilor familiilor acestora; în afara defalcărilor de amortizare și a cazurilor speciale, prevăzute în Hotărârile Guvernului, când cheltuielile menționate mai sus pot fi incluse în costul producției;

e) pierderile de la comenzile anulate;

f) amenzile, penalitățile, despăgubirile primite și plătite pentru încălcarea condițiilor contractuale de livrare a producției (restituirea cu întârziere a ambalajului etc.), amenzile pentru staționarea vagoanelor și a altor tipuri de mijloace de transport, pentru neutilizarea mijloacelor de transport comandate, pentru încărcarea incompletă a remorcilor, până la nivelul prevăzut de normativele tehnice, precum și pentru încălcarea altor reguli ce reglementează relațiile economice;

g) daunele de pe urma calamităților naturale (pierderile de la nimicirea și deteriorarea stocurilor de

producție, a articolelor finite, pierderile de la staționarea producției), precum și cheltuielile legate de prevenirea și lichidarea consecințelor calamităților naturale;

h) pierderile descoperite în anul de dare de seamă de la operațiile din anii precedenți (cu excepția pierderilor din cauza rebutului), existența cărora în anii precedenți este confirmată documentar;

i) alte pierderi și daunele anului de referință (cu excepția pierderilor din cauza rebutului), inclusiv prejudiciul de la trecerea la pierderi a datoriilor cu termenul de prescripție expirat, daunele de la trecerea la pierderi a datoriilor compromise.

Lipsurile și pierderile valorilor materiale și a mărfurilor, descoperite în timpul inventarierii și a altor verificări în cazurile când persoanele vinovate de aceste lipsuri și pierderi nu sunt stabilite ori când judecata a interzis extragerea compensațiilor de la aceste persoane, precum și pierderile de la produsele rebut din anii precedenți, descoperite în anul de dare de seamă, ce se includ în componența cheltuielilor de facto pentru producție și în costul producției din anul de dare de seamă, indiferent de timpul apariției lor.

Se interzice includerea în costul producției consumurile privind executarea de către întreprinderea însăși sau plata de către aceasta a lucrărilor ce nu au atribuție la producție (acordarea ajutorului întreprinderilor agricole, lucrările pentru amenajarea localităților etc.). În cazurile, când asemenea lucrări se efectuează în baza hotărârilor de Guvern, cheltuielile legate de efectuarea lor se compensează din surse speciale.

În continuare prezentăm unele exemple concrete ce țin de componența articolelor de consumuri incluse în costul diverselor produse miniere existente la exploatarea zăcămintului de granit de la Cosăuți și Egoreni.

În costul materiei prime intră:

1. Consumurile directe de materiale, inclusiv:

- carburanți și lubrifianți;
- energia electrică;
- lucrările explozive.

2. Consumuri privind retribuirea muncii lucrătorilor implicați în foraj, excavare și transportarea masei miniere.

3. Contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală.

4. Consumuri indirecte de producție care cuprind consumurile de întreținere a mijloacelor fixe funcționale (coroane, ciocane pneumatice, tije de foraj etc.).

5. Serviciile activităților auxiliare.

Din tipurile de materie primă fac parte: masa minieră de granit, amestecul de nisip și pietriș, gresiile de Cosăuți, gresiile de la Egoreni, pietrișul ce se prelucrează în procesul de producție și ia forma de produs finit în următorul asortiment:

- din masa de granit se fabrică următoarele produse finite: piatră spartă de granit M-1200, fracționară 5/10, 5/20, 20/40, 40/70, resturi de la cernut;

- din amestec de gresie și pietriș: nisip natural, pietriș fracționat;

- din gresia de la Cosăuți: piatră de calcar, plăci necondiționate, resturi de piatră de calcar pentru transformarea în piatră spartă, nisipoasă, fracționară M-200, 300 și resturi de gresie.

- din materia primă de la cariera Egoreni: blocuri de gresie, piatră de calcar; din pietriș materie primă (anterior depozitat): piatră spartă din pietriș fracționat și resturi de pietriș.

Tabelul 1

*Capacitatea de producție a carierei de granit de la Cosăuți și Egoreni*

Tipurile de produse	Capacitățile planificate ale carierei (pentru anul de gestiune)	Capacitățile efective (pentru anul de gestiune)
1. Masa minieră de granit în corp solid, mii m <sup>3</sup>	484.9	154.14
2. Pietriș de granit, mii m <sup>3</sup>	600.0	220.0
3. Nisip de la cernerea fărâmiturilor, m <sup>3</sup>	50.0	62.0
4. Piatră de calcar, mii m <sup>3</sup>	25.0	3.0
5. Plăci necondiționate, m <sup>3</sup>	2.0	4.0

În costul pietrei sparte și resturilor de granit intră:

1. Consumuri directe de materiale, inclusiv:
    - costul masei miniere, materiei prime;
    - lubrifianți și combustibil;
    - energia electrică.
  2. Consumuri privind retribuirea muncii lucrătorilor antrenați în producerea pietrei sparte și a resturilor de granit conform sistemului de remunerație al întreprinderii.
  3. Contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală.
- Consumuri indirecte de producție care cuprind consumuri pentru menținerea mijloacelor fixe funcționale, precum și uzura acestora.
- Serviciile activităților auxiliare

## CONCLUZII

1. Consumurile legate de prospectarea și exploatarea resurselor naturale, precum și consumurile pentru recultivarea terenurilor, straturile de suprafață ale solului care au fost deteriorate în cadrul lucrărilor miniere, se includ în costul producției în cazurile când aceste consumuri și le asumă întreprinderile însăși ori au caracter de compensare a cheltuielilor unor organizații specializate.

2. Nu se atribuie la costul producției cheltuielile legate de efectuarea lucrărilor pentru testarea individuală a utilajului montat, precum și cheltuielile pentru înlăturarea defectelor și neajunsurilor, comise de organizațiile de construcții la efectuarea lucrărilor de construcție și montaj, deoarece aceste lucrări trebuie să se efectueze din contul și în limitele mijloacelor alocate pentru construcție.

3. Se interzice de a include în costul producției cheltuielile pentru executarea de către întreprinderea însăși sau plata de către aceasta a lucrărilor ce nu au atribuție la producție (lucrările pentru amenajarea localităților, acordarea ajutorului întreprinderilor agricole etc.).

4. În costul diverselor produse miniere (pietrei de calcar, amestecului de nisip și resturilor de granit, pietrei sparte, nisipului și pietrișului etc.) existente la exploatarea zăcămintului de granit de la Cosăuți și Egoreni se includ:

- Consumurile directe de materiale (materie primă, lubrifianți și combustibil, alte materiale);
- Consumuri privind retribuirea muncii;
- Contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală.
- Consumuri indirecte de producție.
- Serviciile activităților auxiliare.

## BIBLIOGRAFIE

1. Legea Republicii Moldova cu privire la resursele naturale nr. 1102-XIII din 16.02.97. (cu modificările și completările ulterioare). Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1997, nr. 40.
2. S.N.C. 3 „Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii”. *Contabilitate și audit*, Chișinău, 1998, nr. 1, p. 24-44.

Data prezentării – **07.11.2011**