



**Universitatea Tehnică a Moldovei**

**POLITICI CONTEMPORANE ȘI DIRECȚII DE  
PERFEȚIONARE A CONTABILITĂȚII COSTURILOR ȘI  
PRODUSELOR OBȚINUTE ÎN APICULTURĂ (ÎN BAZA  
„APISTERRA” SRL)**

**Student: Lupașcu Margareta**

**Conducător: Baltag Grigore conf. univ., dr.**

**Chișinău – 2023**

**MINISTERUL EDUCAȚIEI ȘI CERCETĂRII AL REPUBLICII MOLDOVA**  
**Universitatea Tehnică a Moldovei**  
**Facultatea Inginerie Economică și Business**  
**Programul de master „Contabilitate și audit în sectorul agroalimentar” 120cr**

**Admis la susținere**  
**Șef DEM: conf.univ., dr. Țurcan Rina**

\_\_\_\_\_

" \_\_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 2023

**POLITICI CONTEMPORANE ȘI DIRECȚII DE  
PERFEȚIONARE A CONTABILITĂȚII  
COSTURILOR ȘI PRODUSELOR OBTINUTE ÎN  
APICULTURĂ (ÎN BAZA „APISTERRA” SRL)**

**Teză de master**

**Masterand: Lupașcu Margareta (\_\_\_\_\_)**

**Coordonator: Baltag Grigore (\_\_\_\_\_)**

**Chișinău – 2023**

## ADNOTARE

La teza pentru obținerea titlului de magistru în științe economice

**„Politici contemporane și direcții de perfecționare a costurilor și produselor obținute în apicultură (în baza „APISTERRA” SRL)**

**LUPAȘCU Margareta**, Universitatea Tehnică din Moldova, Chișinău, 2023

**Structura tezei:** adnotare, introducere, 3 capitole, concluzii, bibliografie în 26 titluri, 71 pagini text de bază, 24 tabele, 9 figuri și 27 anexe.

**Cuvinte- cheie:** cost, produse, active biologice, apicultură, bază de repartizare, valoare realizabilă netă.

**Domeniul de studiu:** contabilitate.

**Scopul și obiectivele cercetării** constau în examinarea complexă a aspectelor contabilității costurilor de producție și identificarea celei mai potrivite metode de calculare a acestora sub aspectul proceselor tehnologice și a specificului ramurii zootehnice; investigarea cadrului legal ce reglementează domeniul contabilității costurilor și apiculturii, aprecierea tendințelor de dezvoltare a ramurii la nivel național; argumentarea direcțiilor de perfecționare a contabilității costurilor și produselor pentru entitățile apicole, inclusiv elaborarea unor algoritmi științifice justificate cu privire la selectarea bazei de repartizare pentru articole diferite de costuri și realizarea unui diagnostic economico – financiar al costurilor de producție la entitatea analizată.

**Noutatea și originalitatea științifică** rezidă din identificarea și argumentarea unor metode eficiente de calculare, constatarea și reflectarea în contabilitatea entităților apicole a costului produselor recoltate și a activelor biologice multiplicat, care ar însuma costurile de producție, pierderile și deșeurile tehnologice minimale în scopul obținerii eficienței economice și sustenabilității afacerii în viitor.

**Rezultatele obținute** constau în aprofundarea și dezvoltarea noțiunilor de costuri și produse; clasificarea metodelor de calculare a costurilor, analiza contabilității activității de bază și repartizarea costurilor indirecte, estimarea costului unitar al produselor în baza metodei tradiționale și utilizarea valorii realizabile nete ca bază de repartizare a costurilor, combinarea diferitor baze de repartizare în elaborarea algoritmului de calculare a metodei ABC, perfecționarea contabilității costurilor și a perfectării documentelor primare și centralizatoare, realizarea unui diagnostic economico – financiar al costurilor și produselor, cu scopul estimării eficienței acestora în cadrul activității entității apicole.

**Semnificația teoretică și valoarea aplicativă a lucrării** se referă la acordarea unui suport teoretic și practic în elaborarea metodologiei de calculare și repartizare a costurilor conform unor baze de repartizare științific argumentate pentru entitățile apicole, asigurarea implementării rezultatelor cercetării în activitatea economică a entității analizate.

## ANNOTATION

To the thesis for obtaining the master degree in economic sciences

### **„Contemporary policies and directions for improving the accounting of costs and products obtained in beekeeping (based on „Apisterra” LLC)”**

**LUPAȘCU Margareta**, Technical University of Moldova, Chișinău, 2023

**Thesis structure includes:** annotation, introduction, 3 chapters, general conclusions and recommendations, a bibliography including 26 sources, 71 pages of the basic text, 24 tables, 9 figures and 27 annexes.

**Key words:** costs, produces, biological assets, beekeeping, distribution base, fair value.

**Field of study:** accounting

**The purpose and objectives of research** consist in the thorough analysis of the accounting aspects of costs and products and finding appropriate methods of calculating the cost for beekeeping products and biological assets from the point of view of technological processes and the specifics of the zootechnical field; investigating the legal framework that regulates the field of cost accounting and beekeeping, evaluating the growth trends of the branch at national level; arguing the ways of improving the costs and products accounting for beekeeping entities, including the possibility of developing scientific algorithms regarding the use of distribution bases for different cost items and making a financial diagnosis of production costs for the analyzed entity.

**The scientific newness and originality** consist of understanding and submitting the effective methods of calculation, the recognition and measurement the cost of harvested products and multiplied biological assets in the accounting of beekeeping entities, which includes minimal production costs, losses and technological rubbish in order to achieve economic efficiency and the sustainability of the business in the future.

**The main scientific results** consist of deepening and differentiating of the notions of costs and products; studying the best-known cost calculation methods, analyzing the accounting of agricultural activity in the beekeeping branch, calculating the unit cost of products and biological assets based on the combination of traditional and modern methods and using fair values as the basis for cost distribution, improving cost accounting and perfecting of new primary and centralizing documents and making a financial diagnosis of costs and products.

**The theoretical and the applicative value of research** refers to the scientific and practical support in the improving way of the methodology for distributing and calculating Agri costs using scientifically substantiated apportionment bases for beekeeping entities and applying of research results in the economic activity of the analyzed entity.

## CUPRINS

<b>ADNOTARE .....</b>	<b>6</b>
<b>ANNOTATION .....</b>	<b>7</b>
<b>INTRODUCERE .....</b>	<b>8</b>
<b>1. ABORDĂRI TEORETICE ALE COSTURILOR DE PRODUCȚIE ȘI PRODUSELOR. EVOLUȚIA APICULTURII LA NIVEL NAȚIONAL.....</b>	<b>10</b>
1.1 Delimitări conceptuale privind costurile de producție. Noțiuni, tipologie și clasificare.....	10
1.2 Abordări teoretice privind metodele de calculație a costului. Componenta și clasificarea acestora .....	23
1.3 Considerații privind produsele apicole. Evoluția apiculturii la nivel național .....	26
<b>2. CONTABILITATEA COSTURILOR DE PRODUCȚIE ȘI CALCULAȚIA COSTULUI PRODUSELOR ȘI ACTIVEIOR ÎN APICULTURĂ.....</b>	<b>30</b>
2.1 Particularitățile generale ale contabilității în APISTERRA SRL.....	30
2.2 Contabilitatea costurilor activității de bază și auxiliare.....	32
2.2.1 Contabilitatea costurilor materiale directe și repartizabile în costul produselor.....	35
2.2.2 Contabilitatea costurilor cu personalul directe și repartizabile în costul produselor .....	40
2.3 Contabilitatea costurilor indirecte de producție și metodele de repartizare a acestora .....	44
2.4 Particularitățile calculației costului unitar a produselor și activelor biologice în apicultură....	47
<b>3 DIRECȚII DE PERFEȚIONARE A CONTABILITĂȚII COSTURILOR DE PRODUCȚIE ȘI DIAGNOSTICUL ECONOMIC-FINANCIAR AL ACESTORA.....</b>	<b>51</b>
3.1 Raționamente privind perfecționarea contabilității costurilor, produselor și a rezultatelor generate de transformările activelor biologice .....	51
3.2 Diagnosticul economico - financiar al costurilor de producție și aprecierea eficienței acestora .....	58
<b>CONCLUZII.....</b>	<b>66</b>
<b>BIBLIOGRAFIE .....</b>	<b>69</b>
<b>ANEXE.....</b>	<b>72</b>

## INTRODUCERE

Apicultura în Republica Moldova, în ultimii ani, a devenit o ramură importantă sub aspect economic, social și de mediu. Potențialul forestier melifer al țării oferă posibilitate maximă de productivitate pentru apicultori de aproximativ 180 mii tone de miere anual. Totodată, dezvoltarea multidimensională a ramurii este sustenabilă prin extinderea diversității de produse obținute (granule de polen, propolis, ceară, lăptișor de matcă etc) și activelor biologice (mătci și roiuri de albine) ca urmare a creșterii și multiplicării albinilor, contribuind la menținerea echilibrului ecosistemelor naturale și la creșterea productivității culturilor agricole.

Odată cu dezvoltarea intensivă și democratizarea relațiilor de piață, contabilitatea, ca sursă principală de informație a agenților economici, a suferit schimbări prin prisma evoluției Standardelor Naționale de Contabilitate (în continuare SNC) și actelor normative și legislative la nivel de țară. În același timp, în activitatea practică a entităților agricole au fost identificate noi aspecte problematice ce țin de organizarea contabilității manageriale sau de gestiune (CG). Devine ineficientă metodologia veche de calculare, constatare și evaluare a activelor, pasivelor, veniturilor, cheltuielilor, etc. precum și metodologia de calculației costurilor produselor fabricate sau serviciilor prestate, inclusiv în domeniul agrar.

**Unicitatea și actualitatea temei de cercetare** constă în identificarea și argumentarea unor metode cât mai eficace de calculare, constatarea și reflectarea în contabilitatea entităților, care practică apicultura ca gen principal de activitate economică, a costului produselor fabricate, care ar însuma costurile de producție, pierderile și deșeurile tehnologice minimale în scopul obținerii profitului ce ar avantaja proprietarii acestora și ar crește stabilitatea și prosperitatea în fața consumatorilor.

Contabilitatea de gestiune și calculația costului produselor ca temă de cercetare este examinată în lucrările savanților de notorietate din diferite țări, cum ar fi B. Needles, H. Anderson, J. Caldwell, Ch. Horngren, G. Foster din SUA; C. Druri din Marea Britanie; M. Epuran, N. Feleagă din România; M. Vahrușina, M. Pizengoliț, P. Bezrukih – Federația Rusă; I. Tișcov din Bielorusia etc. În Republica Moldova contabilitatea costurilor a servit drept subiect de cercetare pentru cercetătorii V. Țurcanu, V. Bucur, M. Carauș, P. Tostogan, A. Frecăuțeanu, T. Țapu, L. Todorova, V. Cojocari ș.a. În lucrările acestor autori sunt examinate aspecte privind documentația primară și centralizatoare, evidența analitică și metode argumentate de calculare a costurilor pe diferite sectoare de activitate.

**Scopul lucrării** constă în examinarea complexă a aspectelor contabilității costurilor de producție și identificarea celei mai potrivite metode de calculare a costului produselor apicole și a activelor biologice sub aspectul proceselor tehnologice și a specificului apiculturii.

Realizarea acestui scop au fost posibil prin fixarea următoarele **obiective**:

- examinarea delimitărilor conceptuale și fundamentelor teoretice cu privire la noțiunile de costuri și produse, clasificarea și componența acestora;
- investigarea cadrului legal ce reglementează domeniul contabilității costurilor și apiculturii, aprecierea tendințelor de dezvoltare a ramurii la nivel național;
- analiza metodelor de repartizare a costurilor materiale, cu personalul și indirecte de producție în costul produselor și activelor biologice;
- argumentarea direcțiilor de perfecționare a contabilității costurilor și produselor pentru entitățile apicole, inclusiv elaborarea unor algoritmi științifice justificate cu privire la selectarea bazei de repartizare pentru articole diferite de costuri;
- realizarea unui diagnostic economico – financiar al costurilor de producție și aprecierea eficienței acestora.

Realizarea scopului și a sarcinilor nominalizate mai sus va permite autorului de a obține informații obiective cu privire la costuri, produse; clasificarea metodelor de calculație; repartizarea costurilor conform unor baze științific argumentate; perfecționarea algoritmului calculării costului.

Scopul și sarcinile cercetării au determinat conținutul și structura tezei, care include: adnotare, introducere, trei capitole, concluzii generale și recomandări, bibliografie. De asemenea, putem identifica în conținutul tezei 24 tabele, 9 figuri și 27 anexe.

În cadrul capitolului I sunt redate delimitări teoretice și fundamentări științifice cu privire la costurile de producție și produsele obținute din apicultură, clasificarea și componența acestora; precum și unele metode științifice de calculare a costurilor de producție, iar în finalul acestui capitol autorul va prezenta succint evoluția și analiza situației actuale aferente ramurii la nivel național.

Capitolul II conține detalierea perfectării documentelor primare și centralizatoare aferente faptelor economice pentru contabilitatea de gestiune (în continuare CG) a entităților economice din domeniul apicol, cu exemple practice de acumulare a costurilor directe și indirecte de producție și aserțiuni privind metodele de repartizare a costurilor pe produse apicole și active biologice adiționale obținute în perioada de raportare.

În capitolul III sunt prezentate raționamente de perfecționare a laturilor problematice identificate în CG a entității apicole și elemente de diagnostic economico- financiar cu privire la structura și eficiența costurilor de producție, activelor entității și factorii de influență a variației acestora.

În cadrul cercetării științifice au fost utilizate metodele calitative și cantitative de cercetare economică, precum inducția, deducția, analiza, sinteza, metodele de analiză logică, comparativă, statistică, precum și abordările istorice și sistematice, care conduc la obținerea unor rezultate, concluzii corespunzătoare și adecvate temei studiate.

## BIBLIOGRAFIE

1. Alexa, V.M., *Contabilitatea și calculația costului de producție*. [online] În: *Lucrări științifice ale Simpozionului Științific Internațional al Tinerilor Cercetători*, Ediția a XIX-a, Chișinău, [citată 16-17 aprilie 2023]. e-ISBN 978-9975-155-42-7. Disponibil: [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1470/ALEXA%20Valentina-Madalina\\_Simpozion\\_16-17%20aprilie%202021%20Vol.2.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1470/ALEXA%20Valentina-Madalina_Simpozion_16-17%20aprilie%202021%20Vol.2.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
2. Baltag, G. *Economia ramurii zootehnice: Monografie*, Chișinău, Ed. Print-Caro, 2020, 284p. ISBN: 978-9975-56-788-6
3. Bugaian, L., *Managementul strategic al costurilor*. Chișinău: USM, 2007, 271p., ISBN: 978-9975-70-169-3.
4. Caraman, S., Cușmăunsă, R., *Contabilitate managerială*, Chișinău, Ed. ASEM, 2007, p. 227. ISBN 978-9975-78-537-2.
5. Codul Muncii al Republicii Moldova nr. 154 din 28.03.2003, [online]. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2003, nr. 159-1621. [citată 20.03.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=113032&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=113032&lang=ro)
6. *Dicționar de economie*, București, Ed. Economică, ediția a-II-a, 2001, 520p. ISBN: 973-590-540-X.
7. *Dicționarul explicativ al limbii române*, București, Ed. Academiei R.S.R., 1975, 1050p.
8. Ebbeken, K., Possler, L., Ristea, M. *Calculația și managementul costurilor*. București: Editura Teora, 2000. 390p., ISBN 973-20-0581-5.
9. Frecăuțeanu, A., *Contabilitatea de gestiune: Curs de prelegeri pentru studenții specialității 361.1 Contabilitate*, Chișinău, Ed. CE UASM, Chișinău, 2014, 86p
10. Frecăuțeanu, A., *Contabilitate pentru profesioniști vol.2*, Chișinău, 385p. ISBN: 978-9975-56-355-0
11. Hotărîrea de Guvern nr. 238 din 29.02.2008 privind aplicarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară pe teritoriul Republicii Moldova. [online]. In: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2008, nr. 47-48. [citată 10.02.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=15892&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=15892&lang=ro)
12. Hotărîrea de Guvern nr. 306 din 28.04.2011 privind aprobarea Normei zootehnice privind bonitatea familiilor de albine, creșterea și certificarea materialului genetic apicol, [online]. În: *Monitorul Oficial nr. 78-81*, Chișinău, 2011 [citată 14.04.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=114328&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=114328&lang=ro#)



13. Legea privind deșeurile nr. 209 din 29.07.2016, [online]. In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2016, nr. 459-471. [citată 18.03.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125234&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125234&lang=ro)
14. Legea privind sistemul public de asigurări sociale nr. 469 din 08.07.1999. [online]. In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1999, nr. 1-4. [citată 20.03.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=15892&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=15892&lang=ro)
15. Malai, A., Frecăuțeanu, A., Balan, I., *Evidența contabilă în întreprinderile agricole ale Republicii Moldova*, Chișinău, Ed. UASM, 2005, 271p., ISBN: 9975-64-042-7
16. Mihaila, S. *Metode moderne de calculație a costurilor și avantajele acestor*. [online] In: Revista Economică nr.2, Ed. ASEM, Chișinău, [citată 15.02.2023]. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/Metoda%20moderna%20de%20calculatie%20a%20costurilor.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/Metoda%20moderna%20de%20calculatie%20a%20costurilor.pdf)
17. Moraru, A., Albu, Sv., *Diagnosticarea activității economice. Curs de prelegeri*. [online]. Chișinău, Editura Tehnica- UTM, 2020. 108p. ISBN: 978-9975-45-648-7. [citată 22.04.2023] Disponibil: [http://repository.utm.md/bitstream/handle/5014/15063/DiagnosticareaActivitEconomice\\_Curs\\_DS.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repository.utm.md/bitstream/handle/5014/15063/DiagnosticareaActivitEconomice_Curs_DS.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
18. Nedeiță A. ș.a. *Contabilitate managerială, ghid practico-didactic*, Chișinău, Ed. ACAP, 2000, 264p. ISBN: 9975-9547-7-4
19. Ordinul MAIA nr. 31 din 21.09.2017 privind aprobarea Regulamentului cu privire la atestarea de stat a fermelor zootehnice de prăsilă. [online] In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2018, nr. 48-57. [citată 21.04.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=128221&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=128221&lang=ro#)
20. Ordinului Ministerului de Finanțe nr. 60 din 29.05.2012 cu privire la aprobarea Regulamentului privind inventarierea. [online]. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2012, nr. 166-169. [citată 24.04.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=132096&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=132096&lang=ro)
21. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 06.08.2013 privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate. [online] In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr. 177-181. [citată 04.03.2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=131868&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131868&lang=ro#)
22. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 119 din 06.08.2013 privind aprobarea Planului general de conturi contabile. [online]. In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr. 177-

181. [citat 10.02.2023] Disponibil:  
[https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130818&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130818&lang=ro#)
23. Popescu, D., *Economie Politică*, [online], Sibiu, Ed. Continent. 2000, 356p., [citat 15.02.2023] Disponibil: [https://webpace.ulbsibiu.ro/cosmin.tileaga/cercetare/Microeconomie\\_Macroeconomie.pdf](https://webpace.ulbsibiu.ro/cosmin.tileaga/cercetare/Microeconomie_Macroeconomie.pdf)
24. Robu, V., Georghescu, N. Analiza economico- financiară. [online]. București, Editura ASE. 253p. [citat 22.04.2023] Disponibil:  
<http://www.amac.md/Biblioteca/data/22/8/VI/13.pdf>
25. Tcaci, N., Tcaci, A., *Diagnostic financiar. Note de curs*. Chișinău, Editura CEP USM, 2020. 213p. ISBN 78-9975-152-11-2.
26. Țurcanu, V., *Calculația costurilor: (lucrare metodică)*. Chișinău, Ed. ASEM, 2001, 116p. ISBN: 9975-75-126-1.