

COMENTARII CU PRIVIRE LA APLICAREA S.N.C. 14 "INFORMAȚII FINANCIARE PRIVIND SECTOARELE"

Dispoziții generale

1. Prezentele comentarii sînt elaborate în baza S.N.C. 14 "Informații financiare privind sectoarele", aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr.174 din 25 decembrie 1997 și intrat în vigoare începînd cu 1 ianuarie 1998.

Obiectiv

2. Obiectivul prezentelor comentarii îl constituie explicarea modului de delimitare pe sectoare a informației financiare privind activitatea întreprinderii, de determinare a veniturilor și cheltuielilor pe fiecare sector, precum și de prezentare a informației sectoriale în rapoartele financiare.

3. Informația financiară privind sectoarele se publică în nota explicativă la rapoartele financiare ale întreprinderii și rapoartele financiare consolidate ale grupului de întreprinderi.

Delimitarea informației financiare pe sectoare

(S.N.C. 14, paragrafele 4-6)

4. Sectorul industrial (sectorul de activitate) reprezintă o parte componentă distinctă a întreprinderii, care produce anumite tipuri de produse sau prestează anumite servicii, în special, terților. În calitate de sector industrial (sector de activitate) pot fi examinate de asemenea unele direcții distincte de activitate care au anumite particularități ramurale.

Exemplul 1. Întreprinderea "Omega" S.A. dispune de subdiviziunea "A" specializată în producerea mașinilor agricole și subdiviziunea "B" care reprezintă un complex comercial.

În cazul dat, informația financiară poate fi prezentată pentru două sectoare de activitate mari:

- industrie;
- comerț.

Pentru o prezentare mai amplă a informației financiare privind activitatea întreprinderii drept sector de activitate poate fi luată o parte din întreprindere, care produce anumite tipuri de produse (servicii) nelegate cu alte tipuri de produse (servicii) lansate.

Exemplul 2. Subdiviziunea "A" a întreprinderii "Omega" S.A. produce mașini agricole (în două secții de bază) și mărfuri de larg consum (într-o secție).

Prin urmare, informația sectorială privind activitatea întreprinderii în cazul subdiviziunii "A" poate fi detaliată pe sectoare:

- mașini agricole;
- mărfuri de larg consum.

Criterii de determinare a sectoarelor (S.N.C. 14, paragrafele 7-10)

5. Întreprinderea alege criteriile de determinare a sectoarelor în conformitate cu S.N.C. 14 "Informații financiare privind sectoarele", ținînd cont de particularitățile sale specifice. În primul rînd, se iau în considerație nivelul de rentabilitate al producției, asemănările și deosebirile tipurilor de produse și activități, existența riscurilor, perspectivele majorării volumului producției și extinderii activității.

Exemplul 3. Datele privind rentabilitatea și structura producției fabricate de întreprinderea "Omega" S.A. sînt prezentate în tabelul 1.

În baza lor pot fi evidențiate trei sectoare de activitate:

- mașini agricole;
- mărfuri de larg consum;
- comerț.

Pentru a prezenta mai amplu informația privind activitatea întreprinderii pot fi evidențiate cinci sectoare:

- semănătoare;
- treierătoare;
- minitractoare;
- mărfuri de larg consum;
- comerț.

Drept temei pentru evidențierea sectoarelor de activitate servesc nivelul de rentabilitate și

asemănările articolelor fabricate. Astfel, mărfurile de larg consum sînt evidențiate într-un sector distinct, întrucît producerea acestora nu este legată reciproc cu producerea mașinilor agricole. În afară de aceasta, se preconizează majorarea volumului de fabricare și creșterea ponderii acestora în volumul total al producției de la 8,0% în 2002 pînă la 15,0% în 2004.

Tabelul 1

Indicatorii rentabilității, structurii produselor fabricate și cifrei de afaceri la întreprinderea "Omega" S.A.

Subdiviziunea, secția	Tipuri de articole, genuri de activități	Nivelul rentabilității, %	Structura producției fabricate, %		
			anul 2002	anul 2003	anul 2004 (prognoză)
1	2	3	4	5	6
Subdiviziunea "A" Secția 1	Semănătoare	12,0	27,0	26,4	25,7
	Treierătoare	12,5	25,0	22,1	18,4
Secția 2	Minitractoare	21,0	40,0	40,5	40,9
Secția 3	Mărfuri de larg consum	37,0	8,0	11,0	15,0
Total producție fabricată	X	100,0	100,0	100,0	
Subdiviziunea "B"	Vînzarea produselor alimentare	14,0	71,0	73,5	75,2
	Vînzarea mărfurilor nealimentare	11,0	29,0	26,5	24,8
Total vînzarea mărfurilor	X	100,0	100,0	100,0	

6. În calitate de sectoare industriale distincte (sectoare de activitate) nu pot fi acceptate genurile de activitate ale întreprinderii care într-o mare măsură sînt integrate și legate reciproc. Astfel de restricții nu sînt obligatorii la determinarea sectoarelor geografice.

Exemplul 4. Întreprinderea "Omega" S.A., care produce mașini agricole în mun. Chișinău, are întreprinderi fiice situate în Rusia și Ucraina, care produc piese de completare pentru asamblarea minitractoarelor.

În cazul dat, minitractoarele reprezintă sector industrial, iar Republica Moldova și țările membre ale C.S.I. - sectoare geografice.

7. Întreprinderea determină de sine stătător numărul de sectoare care trebuie reflectate în nota explicativă la rapoartele financiare.

În cazul cînd întreprinderea dispune de filiale și/sau întreprinderi fiice care produc diverse tipuri de produse (servicii), dar care nu sînt legate reciproc între ele, prezentarea informației sectoriale se simplifică. Astfel de subdiviziuni țin o evidență (contabilă și operativă) distinctă, fapt care permite a determina fără careva dificultăți mărimea activelor, precum și veniturile, cheltuielile și rezultatele activității fiecărui sector. Dacă, însă, întreprinderea nu are grupe organizatorice distincte, pentru prezentarea informației financiare privind sectoarele este necesară regruparea datelor generalizatoare referitoare la activitatea întreprinderii, ținînd cont de principiul esențialității. Astfel, în Bilanțul contabil al întreprinderii "Omega" S.A. valoarea tuturor mijloacelor fixe este reflectată printr-o singură mărime. Însă, utilizînd datele contabile privind existența și mișcarea mijloacelor fixe în secțiile 1, 2, 3, precum și în complexul comercial, poate fi determinată valoarea mijloacelor fixe pentru fiecare sector.

Prezentarea informației financiare pe sectoare (S.N.C. 14, paragrafele 11-13)

8. Întreprinderea prezintă informația pe sectoare de activitate, pe sectoare geografice sau concomitent pe sectoare industriale și geografice. Astfel, întreprinderea "Omega" S.A. prezintă în anexa la raportul financiar consolidat informația privind activitatea sa pe anii 2002 și 2003 atît pe sectoare de activitate (mașini agricole, mărfuri de larg consum, comerț), cît și pe sectoare geografice (Republica Moldova, țările membre ale C.S.I.) (vezi tabelele 2 și 3).

Conținutul informației sectoriale (S.N.C. 14, paragrafele 14-20)

9. Informația financiară sectorială cuprinde date referitoare la activele, veniturile și rezultatele financiare ale fiecărui sector.

Exemplul 5. Informația financiară sectorială consolidată a întreprinderii "Omega" S.A. pe sectoare industriale și geografice este prezentată în tabelele 2 și 3.

Tabelul 2

Sectoare de activitate

Indicatori	Anul 2002	Anul 2003
Active cu destinație de producție, mii lei		
- mașini agricole	908,4	929,5
- mărfuri de larg consum	229,3	228,7
- comerț	319,5	307,3
- active nerepartizate cu destinație de producție	154,1	160,3
Total active cu destinație de producție	1 611,3	1 688,8
Active cu destinație general-gospodărească, mii lei	663,2	580,1
Total active	2 274,5	2 268,9
Venituri din vânzări, mii lei		
- mașini agricole	1 148,5	1 243,7
- mărfuri de larg consum	141,9	108,2
- comerț	284,5	265,8
Total venituri din vânzări	1 574,9	1 617,7
Rezultatul din activitatea operațională, mii lei		
- mașini agricole	130,8	116,3
- mărfuri de larg consum	35,8	26,9
- comerț	28,6	25,8
- cheltuieli generale	(0,3)	(0,2)
Total rezultatul din activitatea operațională: profit (pierdere)	194,9	168,8
Numărul salariaților, persoane		
- producerea mașinilor agricole	122	134
- producerea mărfurilor de larg consum	24	25
- comerț	8	8
- oficiul principal și structurile generale	57	62
Total numărul salariaților	211	229

Tabela 3

Sectoare geografice

Indicatori	Anul 2002	Anul 2003
Active cu destinație de producție		
- Republica Moldova	1237,2	1284,0
- țările membre ale C.S.I.	374,1	404,8
Total active cu destinație de producție	1611,3	1688,8
Active cu destinație general-gospodărească	663,2	580,1
Total active	2274,5	2268,9
Venituri din vânzări		
- Republica Moldova	1371,5	1371,2
- țările membre ale C.S.I.	473,7	485,4
- excluderea vânzărilor intersectoriale	(270,3)	(238,9)
Total vânzări	1574,9	1617,7
Rezultatul din activitatea operațională		
- Republica Moldova	151,2	126,9
- țările membre ale C.S.I.	43,7	41,9
Total rezultatul din activitatea operațională	194,9	168,8
Numărul salariaților, persoane		
- Republica Moldova	148	155
- țările membre ale C.S.I.	63	74

Total numărul salariaților	211	229
----------------------------	-----	-----

10. Activele sectorului cuprind toate activele pe termen scurt și curente utilizate în activitatea operațională.

Activele care sînt comune pentru două sau mai multe sectoare se repartizează între ele proporțional cu baza stabilită de sine stătător de fiecare întreprindere. Astfel, în calitate de bază pentru repartizarea activelor comune între sectoare poate fi aplicată ponderea cifrei de afaceri a unui sector în cifra de afaceri totală a întreprinderii, ponderea salariaților unui sector distinct în numărul total al personalului industrial al întreprinderii etc. Activele, repartizarea cărora între sectoare nu este rațională, se reflectă într-un post distinct.

Exemplul 6. La repartizarea valorii mijloacelor fixe pe sectoare de activitate (tab.2) întreprinderea "Omega" S.A. a ținut cont de următoarele:

- valoarea utilajului tehnologic instalat în secțiile de bază este inclusă în activele sectorului în mod direct;
- valoarea utilajului din secția de reparație și a mijloacelor de transport ale întreprinderii este inclusă în mod indirect, proporțional cu ponderea vânzărilor efectuate de sectorul respectiv. Astfel, în anul 2002 ponderea vânzărilor în sectorul "mașini agricole" a constituit 73% ($1148,5 : 1574,9 \times 100\%$), în sectorul "mărfuri de larg consum" - 9% ($141,9 : 1574,9 \times 100\%$), iar în sectorul "comerț" - 18% ($284,5 : 1574,9 \times 100\%$). Valoarea mijloacelor fixe ale întreprinderii repartizabilă între sectoarele de activitate în mod indirect este egală cu 387 mii lei. Prin urmare, sectorului "mașini agricole" îi revin 282,5 mii lei ($387,0 \times 73\%$), sectorului "mărfuri de larg consum" - 34,8 mii lei ($387,0 \times 9\%$), iar sectorului "comerț" - 69,7 mii lei ($387,0 \times 18\%$ etc.);
- valoarea unor astfel de active, cum sînt mijloacele bănești și investițiile, nu este rațional să fie repartizată între sectoare de activitate, de aceea aceasta (154,1 mii lei) este reflectată într-un post distinct.

11. La reflectarea informației financiare pe sectoare industriale și geografice, datoriile, de regulă, nu se repartizează între sectoare, deoarece sînt atribuibile întreprinderii în ansamblu.

12. Veniturile și cheltuielile sectorului rezultă atît din operațiunile cu întreprinderile terțe, cît și cu alte sectoare ale aceleiași întreprinderi. De aceea pentru determinarea veniturilor și cheltuielilor întreprinderii în general se iau în considerație operațiunile cu întreprinderile terțe și se exclud operațiunile intersectoriale. Referitor la vânzările intersectoriale se recomandă de a se indica principiile de determinare a veniturilor și metodele de determinare a prețurilor (costul, valoarea venală etc.).

Exemplul 7. Întreprinderea "Omega" S.A. își vinde produsele, în special, terților la prețuri contractuale. Totodată, o parte din mărfurile de larg consum fabricate în secția 3 se livrează complexului comercial la valoarea de piață, o asemenea vânzare fiind intersectorială.

Deseori vânzările intersectoriale se efectuează între sectoarele geografice. Astfel, în nota explicativă la raportul financiar consolidat al grupului de întreprinderi în frunte cu întreprinderea "Omega" S.A. veniturile din vânzări pe sectoare geografice pot fi concretizate în modul următor (tab.4):

Tabelul 4

Venituri din vânzări pe sectoare geografice

(mii lei)

Sectoare geografice	Anul 2002	Anul 2003
Republica Moldova		
- cumpărători terți	1 233,6	1 261,8
- vânzări intersectoriale	137,9	109,4
Total	1 371,5	1 371,2
Țările membre ale C.S.I.		
- cumpărători terți	341,3	355,9
- vânzări intersectoriale	132,4	129,5
Total	473,7	485,4
Excluderea vânzărilor intersectoriale	(270,3)	(238,9)

Total venituri din vânzări	1 574,9	1 617,7
----------------------------	---------	---------

13. Veniturile și cheltuielile întreprinderii pot fi repartizate între sectoare în mod direct sau indirect. Astfel, veniturile din vânzări și costul vânzărilor, de regulă, pot fi raportate la un sector concret în mod direct, iar cheltuielile perioadei - în mod indirect, proporțional cu baza stabilită. În calitate de bază pentru raportare pot servi asemenea indicatori, cum sînt ponderea vânzărilor unui sector distinct în volumul total al vânzărilor efectuate de întreprindere, ponderea salariaților unui sector distinct în numărul total al salariaților.

La prezentarea informației financiare sectoriale în anexa la rapoartele financiare cheltuielile generale și administrative ale întreprinderii-mamă nu se repartizează pe sectoare, ci se reflectă într-un post distinct.

14. Rezultatul financiar al sectorului se determină prin deducerea cheltuielilor din veniturile acestuia și constituie profitul (pierderea) din activitatea operațională. La determinarea rezultatului financiar al sectorului nu se ține cont de:

- a) veniturile sub formă de dobînzii și cheltuielile aferente plății dobînzilor, cu excepția cazurilor cînd activitatea sectorului prin esența sa este financiară;
- b) impozitul pe venit, cota minoritară, veniturile (pierderile) excepționale.

Coordonarea informației sectoriale (S.N.C. 14, paragraful 21)

15. În cazul cînd întreprinderea prezintă informația financiară concomitent pe sectoare industriale și geografice se va asigura coordonarea sumelor totale.

16. Informația pe sectoarele geografice se prezintă ținînd cont de locul real de desfășurare a activității de către subdiviziunile întreprinderii (grupului) (tab.3). Repartizarea veniturilor din vânzări, în funcție de amplasarea geografică a cumpărătorilor, este prezentată în tabelul 5.

Tabelul 5

Veniturile din vânzări, în funcție de amplasarea geografică a cumpărătorilor
(mii lei)

Sectoare geografice	Anul 2002	Anul 2003
Republica Moldova	803,2	820,3
Țările membre ale C.S.I.	488,2	534,1
Alte țări	283,5	263,3
Total	1574,9	1617,7

Data intrării în vigoare

17. Prezentele comentarii intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al Republicii Moldova.