



Республика Молдова

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ

ПРИКАЗ №. 32
от 03.03.2000

**об утверждении и введении в действие
национальных стандартов бухгалтерского учета и комментариев**

Опубликован : 09.03.2000 в Monitorul Oficial №. 27-27

ИЗМЕНЕН

ПМФ116 от 26.12.08, МО237-240/31.12.08; в силу с 31.12.08

ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2

ПМФ80/19.12.03, МО1-5/01.01.04 ст.2

ПМФ21 07.03.03/МО59 28.03.03 ст.76

Примечание: - В параграфах 1 и 2 слова «на предприятиях малого бизнеса» заменить словами «для категорий предприятий малого бизнеса»; согласно ПМФ116 от 26.12.08, МО237-240/31.12.08; в силу с 31.12.08

Примечание: - По всему тексту фразу «принцип начисления» заменить на «метод начислений»; согласно ПМФ116 от 26.12.08, МО237-240/31.12.08; в силу с 31.12.08

Примечание: - По всему тексту заменить:

• наименование счета 242 «Расчетный счет» на «Текущие счета в национальной валюте»;

• наименование «Отчет о финансовых результатах» словами «Отчет о прибыли и убытках»;; согласно ПМФ116 от 26.12.08, МО237-240/31.12.08; в силу с 31.12.08

Во исполнение положений постановления Правительства Республики Молдова N 710 от 23 сентября 1994 года \"О государственной программе перехода Республики Молдова на международную систему бухгалтерского учета и статистики\" и на основании Закона о бухгалтерском учете N 426-XIII от 4 апреля 1999 года П Р И К А З Ы В А Ю:

1. Утвердить:

- Национальные стандарты бухгалтерского учета:
- НСБУ 4 \"Особенности учета на предприятиях малого бизнеса\" и
- НСБУ 17 \"Учет аренды\";
- Изменения и дополнения N 1 к НСБУ 2 \"Товарно-материальные запасы\";
- Комментарии по применению НСБУ 24 \"Раскрытие информации о связанных сторонах\".

2. Национальные стандарты бухгалтерского учета и комментарии (согласно пункту 1 настоящего приказа) вступают в силу со _____ дня опубликования в Monitorul Oficial al Republicii Moldova. Операции, отраженные с января 2000 года до даты опубликования, будут скорректированы в соответствии с требованиями утвержденных стандартов.

КОММЕНТАРИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ В НСБУ 24
"РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ\"
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящие комментарии разработаны на основе национального стандарта бухгалтерского учета (НСБУ) 24 \"Раскрытие информации о связанных сторонах\", утвержденного приказом министра финансов Республики Молдова N 16 от 29 января 1999 года и введенного в действие с 15 апреля 1999 года.

2. Целью настоящих комментариев является разъяснение положений НСБУ 24 \"Раскрытие информации о связанных сторонах\", касающихся порядка оценки операций между связанными сторонами и раскрытия информации о таких операциях в финансовых отчетах отчитывающегося предприятия.

СВЯЗАННЫЕ СТОРОНЫ И ИХ ХАРАКТЕРИСТИКА

3. Связанные стороны - юридические и/или физические лица, одно из которых может контролировать другое или оказывать на него значительное влияние при принятии финансовых и хозяйственных решений, либо юридические и/или физические лица, находящиеся под общим контролем головного предприятия (НСБУ 24, параграф 6).

4. Связанными сторонами по отношению к отчитывающемуся предприятию являются (НСБУ 24, параграф 4)

a) предприятия, которые прямо или косвенно (через посредников) контролируют отчитывающееся предприятие, контролируются им либо находятся с ним под общим контролем головного предприятия. Контроль означает полномочие инвестора управлять финансовой и производственной политикой инвестируемого предприятия и предусматривает долю участия в уставном капитале последнего в размере более 50 процентов.

Пример 1. АО \"STEAUA\" имеет три дочерних предприятия. Доля его участия в уставном капитале каждого из них превышает 50 процентов. Одно из дочерних предприятий приобрело долю участия в уставном капитале фирмы \"VIERUL\" в размере 51 процента.

По условиям примера связанными сторонами являются АО \"STEAUA\" и контролируемые им прямо или косвенно предприятия (дочерние предприятия и фирма \"VIERUL\");

b) ассоциированные предприятия, в которых инвестор имеет значительное влияние при принятии решений в области производственной и финансовой политики. Значительное влияние предполагает долю участия инвестора в размере от 20 до 50 процентов уставного капитала инвестируемого предприятия.

Пример 2. Фирма \"TINA\" владеет 40 процентами акций АО \"AVANTE\". Следовательно, указанные предприятия являются связанными сторонами, так как фирма \"TINA\" владеет более чем 20 процентами акций АО \"AVANTE\" и может оказать на него значительное влияние при принятии решений, касающихся финансовой и производственной политики;

c) физические лица, владеющие более чем 20 процентами уставного капитала отчитывающегося предприятия.

Пример 3. Физическое лицо приобрело на аукционе 18 процентов доли участия в уставном капитале предприятия \"LARA\" и 21 процент акций АО \"DORINA\".

В данном случае физическое лицо и АО \"DORINA\" являются связанными сторонами, так как физическое лицо имеет более 20 процентов акций АО и

может оказать значительное влияние на его финансовую и производственную деятельность;

д) управляющий персонал, включая директоров и других руководителей предприятий, а также близких членов их семей, который имеет право (несет ответственность) планировать, управлять и контролировать деятельность отчитывающегося предприятия. Право управлять отчитывающимся предприятием и контролировать его деятельность может быть реализовано при условии владения более чем 50 процентами уставного капитала.

Пример 4. Директор фирмы \"CARINA\" владеет 19 процентами, его жена - 15, а сын - 18 процентами вкладов в уставный капитал данной фирмы. По условиям примера указанные лица и фирма \"CARINA\" являются связанными сторонами, поскольку доля участия директора и его ближайших родственников составляет более 50 процентов в уставном капитале фирмы, и, следовательно, они могут контролировать ее финансовую и производственную политику.

Управляющий персонал может быть связанной с отчитывающимся предприятием стороной, даже если не владеет его акциями (вкладом в его уставный капитал), но входит в состав Совета директоров или других органов управления и, тем самым, участвует в выработке решений в сфере финансовой и хозяйственной политики, в планировании, управлении и контроле за деятельностью предприятия.

Пример 5. Члены правления и Совета директоров АО \"CRAMA\" не владеют акциями этого предприятия, однако они являются по отношению к нему связанными сторонами, так как в силу своего служебного положения принимают участие в принятии решений, касающихся финансовой и производственной политики, и могут существенно влиять на их выполнение.

5. Не рассматриваются как связанные стороны (НСБУ 24, параграф 5):

а) предприятия, имеющие общего директора, если его влияние на финансово-хозяйственную деятельность этих предприятий в их взаимных операциях незначительно.

Пример 6. Предприятие \"VICTOR\" занимается производством и реализацией панельных блоков, а фирма \"KOMIL\" - издательской деятельностью. Этими предприятиями руководит один и тот же директор, который не владеет долями участия в их уставных капиталах и не влияет на политику предприятий в их взаимных операциях. Следовательно, указанные предприятия не являются связанными сторонами несмотря на то, что их директор выступает как связанная сторона с каждым из них;

б) отдельный заказчик, поставщик, франшизодатель, дистрибьютер или генеральный агент, с которым предприятие осуществляет значительное количество операций только на основе определенной экономической зависимости.

Пример 7. Фирма \"TATIANA\" заключила договор на поставку материалов с трикотажной фабрикой \"NORD\", которая, в свою очередь, подписала контракт с дистрибьютером \"BORIS\" на реализацию своей продукции. Перечисленные выше предприятия не являются связанными сторонами, так как хозяйственные операции между ними осуществляются только на основе определенной экономической зависимости, установленной на договорной основе;

с) другие стороны:

- финансирующие компании, которые не владеют долей участия в уставном капитале предприятия, но предоставляют ей займы или финансируют определенные проекты.

Пример 8. Компания \"REUT\" предоставляет АО \"Аромат\" заем на строительство подъездных путей к его складам готовой продукции. В данном случае компания \"REUT\" и АО \"Аромат\" не являются связанными сторонами,

поскольку ни одна из них не осуществляет контроль за деятельностью другой стороны и не имеет значительного влияния на нее при решении вопросов, касающихся финансовой и производственной политики;

- профсоюзные органы;
- государственные коммунальные службы;

- правительственные департаменты и управления, осуществляющие операции с предприятием независимо от того, могут они или нет ограничивать свободу действий этого предприятия, а также влиять на принятые им финансовые и хозяйственные решения.

Пример 9. Социальный фонд Республики Молдова осуществляет операции с различными предприятиями. Однако независимо от количества взаимных операций Социальный фонд и предприятия, с которыми он имеет отношения, не являются связанными сторонами, поскольку фонд не осуществляет контроль за деятельностью этих предприятий и не имеет значительного влияния на их финансовую и производственную политику.

ОПЕРАЦИИ МЕЖДУ СВЯЗАННЫМИ СТОРОНАМИ

6. Операции между связанными сторонами включают передачу одной связанной стороной другой стороне активов или обязательств независимо от установления величины их стоимости (НСБУ 24, параграф 6). Отношения между связанными сторонами рассматриваются как обычная коммерческая деятельность.

Например, предприятие, осуществляя часть своей деятельности через дочерние и ассоциированные предприятия, приобретает долю в капитале других предприятий с целью ее перепродажи или инвестирования в размере, достаточном для приобретения права контроля за деятельностью этих предприятий или значительного влияния на принятие финансовых и производственных решений инвестированного предприятия.

Пример 10. Фирма "TINA" через ассоциированное предприятие "AVANTE" приобрела долю участия в размере 25 процентов уставного капитала АО "COSMOS" с целью ее последующей перепродажи, а также инвестировала средства в размере 54 процентов уставного капитала строительной компании, чтобы получить право контроля за ее финансовой и производственной деятельностью.

7. Связанные стороны могут совершать операции, которые для несвязанных сторон экономически нецелесообразны. Кроме того, операции между связанными сторонами могут совершаться в объемах, не выгодных для несвязанных сторон (НСБУ 24, параграф 8).

Пример 11. Дочернее предприятие в сентябре 1998 года импортировало товары на сумму 20 000 \$ по курсу 5 леев за 1 \$. На конец 1998 года курс доллара составил 9 леев, что привело к увеличению задолженности поставщикам до 180 000 леев (20 000 x 9). В связи с высокой ценой товаров их продажа затруднена, и поэтому по взаимному соглашению сторон было принято решение о передаче товаров и обязательств по ним головному предприятию.

Такая операция экономически нецелесообразна как для головного предприятия, так и для группы предприятий в целом и практически возможна только между связанными сторонами.

8. Результаты хозяйственной деятельности и финансовое положение предприятия могут оказаться под влиянием отношений связанных сторон даже в том случае, когда не осуществляются операции с их участием (НСБУ 24, параграф 9). Например, головное предприятие после получения права осуществления контроля над горизонтально связанным предприятием может дать указание дочернему предприятию прекратить отношения с бывшим торговым партнером, поскольку новое дочернее предприятие осуществляет ту же деятельность.

Пример 12. Дочернее предприятие \"БЕТА\" осуществляет торговые операции с фирмой \"НИКА\", не являющейся связанной стороной. Головное предприятие приобретает новое дочернее предприятие \"ВИТА\", которое занимается той же торговой деятельностью, что и фирма \"НИКА\". В связи с этим головное предприятие дает указание своему дочернему предприятию \"БЕТА\" прекратить торговые операции с фирмой \"НИКА\". Такие отношения возможны только между связанными сторонами и могут существенно влиять на финансовые результаты дочернего предприятия \"БЕТА\" и группы предприятий в целом.

9. Одна из связанных сторон может воздержаться от каких-либо действий в результате значительного влияния на нее другой стороны. Например, дочернее предприятие может получить указание от головного не заниматься исследованиями и разработками, которые проводились ранее или которые предполагалось проводить, но от которых отказались ввиду их нецелесообразности (НСБУ 24, параграф 9).

Пример 13. Головное предприятие контролирует дочерние предприятия \"АРИНА\" и \"ВИНТУЛ\". Предприятие \"АРИНА\" занимается разработкой новых видов продукции. Предприятие \"ВИНТУЛ\" планирует осуществлять аналогичные лабораторные исследования с целью повышения качества выпускаемой продукции. Головное предприятие считает разработки и исследования второго дочернего предприятия более перспективными и поэтому дает указание дочернему предприятию \"АРИНА\" прекратить такие исследования, что может привести к ухудшению его финансового положения.

10. Связанные стороны при передаче активов или обязательств могут в некоторой степени варьировать величиной их стоимости, что нехарактерно при проведении операций между несвязанными сторонами (НСБУ 24, параграф 10).

Пример 14. Головное предприятие \"ФЕЛИЦИЯ\" производит строительные материалы, фактическая себестоимость 1 т которых равна 200 леям, а цена продажи - 350 леям. В течение 1998 года предприятие \"ФЕЛИЦИЯ\" продало своим дочерним предприятиям для собственных нужд 500 т материалов по цене 270 леев за 1 т. Такие операции экономически не выгодны головному предприятию и характерны только для связанных сторон.

ПОРЯДОК ОЦЕНКИ ОПЕРАЦИЙ МЕЖДУ СВЯЗАННЫМИ СТОРОНАМИ

11. Операции между связанными сторонами оцениваются на основе трансфертной цены. Трансфертная цена - это цена, по которой передаются активы или обязательства между связанными сторонами (НСБУ 24, параграф 6).

Трансфертная цена может определяться одним из следующих методов:

сопоставимой рыночной стоимости, перепродажной цены, дополнительных затрат (НСБУ 24, параграф 11).

12. Метод сопоставимой рыночной стоимости предусматривает оценку товаров и услуг, передаваемых одной связанной стороной другой стороне, по рыночной стоимости аналогичных товаров и услуг. Данный метод используется в случаях, когда условия проведения операции сходны с теми, в которых осуществляются обычные торговые операции. Он может быть также использован при определении величины финансирования связанных сторон (НСБУ 24, параграф 12).

Пример 15. Фактическая себестоимость единицы готовой продукции фирмы \"ВИТ\" составляет 8 леев. Цена аналогичной продукции на рынке колеблется от 11 до 12 леев за единицу.

По условиям данного примера трансфертная цена, по которой фирма \"ВИТ\" передает продукцию своим дочерним предприятиям, может устанавливаться в пределах от 11 до 12 леев за единицу.

13. Метод перепродажной цены применяется для оценки активов, передаваемых

одной из связанных сторон другой стороне для их последующей продажи независимой стороне. Согласно этому методу трансфертная цена равна рыночной стоимости передаваемых активов за вычетом маржи. Последняя отражает рассчитанную на единицу продукции сумму, которая позволяет предприятию, реализующему активы, покрыть расходы и получить приемлемую прибыль (НСБУ 24, параграф 13).

Пример 16. Предприятие \"VICA\" производит готовую продукцию, фактическая себестоимость единицы которой равна 600 леям. Рыночная цена единицы данной продукции - 1 000 леев. По данным прошлых отчетных периодов наценка, позволяющая связанной стороне возместить свои расходы и получить приемлемую прибыль, составляет 25 процентов, или 250 леев на единицу продукции ($1\ 000 \times 0,25$). Следовательно, предприятие \"VICA\" может передать продукцию другой связанной стороне по рыночной цене за минусом маржи, т. е. по трансфертной цене не ниже 750 леев ($1\ 000 - 250$).

14. Метод дополнительных затрат применяется при установлении трансфертной цены на товары и услуги, предназначенные для производственных и других внутренних нужд связанных сторон. Он заключается в том, что к затратам поставяющей связанной стороны прибавляется приемлемая надбавка, размер которой определяется исходя из нормы прибыли предприятий аналогичных отраслей (НСБУ 24, параграф 14).

Пример 17. Фирма \"LUMEA\" производит готовую продукцию, фактическая себестоимость единицы которой равна 900 леям. По данным предприятий, выпускающих и реализующих аналогичную продукцию, норма прибыли составляет 22 процента. По условиям примера трансфертная цена определяется как сумма себестоимости продукции и надбавки, рассчитанной на основе нормы прибыли, и составляет 1 098 леев [$900 (900 \times 0,22)$].

15. В некоторых случаях по операциям между связанными сторонами стоимостная величина активов или обязательств может не устанавливаться, например, при бесплатном предоставлении управленческих услуг, пролонгации срока погашения долга и др. (НСБУ 24, параграф 15).

Пример 18. Фирма \"TINA\" предоставила ассоциированному предприятию АО \"AVANTE\" заем сроком на один год в размере 50 000 леев под 20 процентов годовых. По истечении года АО \"AVANTE\" не погасило заем и не уплатило причитающиеся проценты. По взаимному соглашению сторон срок погашения займа был пролонгирован еще на один год без взимания пени за просрочку.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

16. Предприятие раскрывает в финансовых отчетах и в приложениях к ним информацию о связанных сторонах в соответствии с параграфами 17 и 18 НСБУ 24 \"Раскрытие информации о связанных сторонах\".

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ КОММЕНТАРИЕВ В СИЛУ

17. Настоящие комментарии вступают в силу со дня опубликования в Monitorul Oficial al Republicii Moldova.