

ОМФМ174/1997

Внутренний номер: 313860

[Varianta în limba de stat](#)

[Карточка документа](#)



Республика Молдова

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ

ПРИКАЗ №. 174

от 25.12.1997

об утверждении и введении в действие Национальных стандартов бухгалтерского учета и Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий

Опубликован : 30.12.1997 в Monitorul Oficial Nr. 88-91

ИЗМЕНЕН

[ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329](#)

[ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2](#)

[ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180](#)

[ПМФ80/19.12.03, МО1-5/01.01.04 ст.2](#)

[ПМФ63 24.06.2002/МО91 27.06.2002 Ст.210](#)

[РНБ78 29.03.2001, МО43/12.04.2001](#)

[ПМФ32/03.03.2000, МО27/09.03.2000](#)

[ПМФ41/30.03.99, МО35/15.04.99](#)

[ПМФ16/29.01.99, МО35/15.04.99](#)

[ПМФ49 1998](#)

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 1995 года

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить:

Национальные стандарты бухгалтерского учета:

НСБУ 1 "Учетная политика";

НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы";

НСБУ 3 "Состав затрат и расходов предприятия";

НСБУ 5 "Представление финансовых отчетов";

НСБУ 7 "Отчет о движении денежных средств";

НСБУ 12 "Учет налога на доход";

НСБУ 14 \"Финансовая информация по сегментам\";
НСБУ 16 \"Учет долгосрочных материальных активов\";
НСБУ 18 \"Доход\";
НСБУ 23 \"Затраты по займам\";
НСБУ 25 \"Учет инвестиций\";
НСБУ 28 \"Учет инвестиций в ассоциированные предприятия\";
\"Концептуальные основы подготовки и представления финансовых отчетов\";
План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий;
Методику перехода на новую систему счетов бухгалтерского учета.
2. Вводятся в действие на территории Республики Молдова национальные стандарты бухгалтерского учета и План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий с 1 января 1998 г. (в соответствии с пунктом 1 настоящего приказа).
3. Считать утратившими силу нормативные акты Министерства финансов в части, которая противоречит национальным стандартам бухгалтерского учета и Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

Министр
финансов

Валериу Кицан

Кишинэу, 25 декабря 1997 г.

№ 174.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 1 \"УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 1 \"Раскрытие учетной политики\", принятого Комитетом по МСБУ в 1974 году и пересмотренного в 1994 году.

Настоящий стандарт является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Молдова и должен применяться с учетом положений других национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ).

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в установлении основ формирования учетной политики и раскрытия ее важнейших положений, используемых при составлении и представлении финансовых отчетов хозяйствующего субъекта (далее - предприятия): бухгалтерского баланса, отчетов о финансовых результатах, о движении собственного капитала, о движении денежных средств и приложений к ним.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.

Банки, страховые компании и другие финансовые учреждения выполняют требования данного стандарта только в части положений, не предусмотренных НСБУ 30 \"Раскрытия в финансовых отчетах банков и других финансовых учреждений\".

Определения

4. В данном стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Учетная политика - совокупность принципов, основ, правил, методов и способов, принятых руководством предприятия для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов;

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета - совокупность законодательных и нормативных актов, регламентирующих ведение бухгалтерского учета и составление финансовых отчетов;

Финансовые отчеты - способы документированного обобщения информации о состоянии и изменении имущественного и финансового положения, о движении собственного капитала и денежных средств предприятия за отчетный период;

Пользователи финансовых отчетов - юридические и физические лица, заинтересованные в информации о финансово-хозяйственной деятельности предприятия: инвесторы, кредиторы (реальные и потенциальные), покупатели, поставщики, работники предприятия, налоговые и административные органы и др.

Формирование учетной политики

5. Учетная политика предприятия формируется его руководителем в соответствии с настоящим стандартом, если иное не установлено действующим законодательством Республики Молдова.

6. Формирование учетной политики базируется на следующих основополагающих допущениях бухгалтерского учета:

а) Непрерывность

Предприятие рассматривается как непрерывно действующее, т. е. как продолжающее свою деятельность в обозримом будущем. При этом предполагается, что у предприятия нет ни намерения, ни необходимости существенно сокращать или прекращать свою деятельность.

б) Постоянство

Учетная политика, выбранная предприятием, применяется им последовательно от одного отчетного периода к другому.

с) Начисление

Доходы и расходы признаются и отражаются в бухгалтерском учете и финансовых отчетах того периода, когда они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств. (Условия, влияющие на процесс соответствия доходов и расходов по принципу начисления, рассматриваются в других НСБУ).

7. Учетная политика должна обеспечивать соблюдение следующих принципов:

а) Осмотрительность

По многим хозяйственным операциям неизбежно возникновение различного рода неопределенностей. Поэтому при составлении финансовых отчетов необходимо проявлять осмотрительность для того, чтобы активы и доходы не были преувеличены, а обязательства и расходы не были занижены. Однако осмотрительность не оправдывает создания скрытых резервов.

б) Приоритет содержания над формой

Хозяйственные операции и другие события должны быть учтены и представлены в финансовых отчетах, прежде всего в соответствии с их содержанием и финансовой реальностью, а не только согласно их правовой форме.

с) Существенность

В финансовых отчетах должны быть раскрыты все статьи, достаточно существенные для оценок и принятия пользователями решений. Если для пользователей финансовых отчетов статья (или степень ее точности) не имеет большого значения, то она считается несущественной. Например, публикуемые финансовые

отчеты крупных предприятий могут быть выражены в тысячах лей, поскольку незначительные суммы не влияют на процесс принятия решений.

8. На выбор и обоснование учетной политики конкретного предприятия, кроме основополагающих допущений и принципов, предусмотренных настоящим стандартом, влияют также следующие факторы:

а) форма собственности и организационно-правовой статус предприятия (акционерное общество, государственное предприятие, индивидуальное предприятие, общество с ограниченной ответственностью, совместное предприятие и т.д.);

б) вид деятельности и сектор экономики (промышленность, сельское хозяйство, строительство, транспорт, наука и т.д.);

с) размеры предприятий (объем производства, объем продаж, численность персонала и т.д.);

д) стратегия финансово-экономического развития (цели и задачи хозяйственного развития предприятия, долгосрочные перспективы, ожидаемые направления инвестиций, тактические подходы к решению перспективных задач);

е) уровень технической оснащенности предприятия, включая компьютеризацию;

ф) кадры - уровень квалификации (опыт, навыки, понимание задач и проблем, возможность их решения);

г) экономическое положение - наличие рыночной инфраструктуры, финансовая ситуация, условия для инвестиций и т.д.

9. Базой для формирования учетной политики предприятия являются национальные стандарты бухгалтерского учета, которые допускают альтернативные способы оценки и учета активов, собственного капитала, обязательств, доходов и расходов и результатов деятельности предприятия. Если определенный стандарт не устанавливает способа ведения учета по конкретному вопросу, то предприятие вправе разработать самостоятельно соответствующий способ согласно требованиям настоящего или других НСБУ.

10. Процедура формирования учетной политики заключается в выборе одного способа из нескольких, предлагаемых в каждом стандарте, обосновании выбранного способа, исходя из особенностей деятельности предприятия, и принятии его в качестве основы для ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов. Например, НСБУ 16 \"Учет долгосрочных материальных активов\" допускает применение разных методов начисления износа основных средств: прямолинейного списания, пропорционально объему работ (продукции), уменьшающегося остатка, списания изнашиваемой стоимости по сумме чисел. При формировании учетной политики предприятие выбирает тот метод начисления износа, который в большей степени соответствует предполагаемой модели получения экономических выгод от конкретного объекта основных средств. Так, поскольку автомобиль теряет больший процент стоимости в первые годы эксплуатации, то его износ может начисляться методом уменьшающегося остатка, а не методом прямолинейного списания, по которому начисляется износ зданий и других объектов, равномерно теряющих свою стоимость в течение всего срока эксплуатации.

11. Учетная политика предприятия подлежит оформлению соответствующим организационно-распорядительным документом (приказом, распоряжением и т.п.). Она применяется всеми подразделениями предприятия (включая выделенные на отдельный баланс) с 1 января года, следующего за годом принятия соответствующего организационно-распорядительного документа. Вновь созданное предприятие оформляет избранную им учетную политику

в соответствии с настоящим параграфом до первого представления финансовых отчетов, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица. Избранная учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации предприятия.

12. Изменения в учетной политике возможны в случаях, предусмотренных уставом предприятия, или по требованию органа, устанавливающего стандарты, или для более точного отражения имущественного и финансового положения и результатов деятельности предприятия в финансовых отчетах.

Например, изменения в учетной политике могут иметь место в случае:

- a) реорганизации предприятия (слияния, разделения, присоединения);
- b) смены собственников;
- c) изменений в действующем законодательстве и системе нормативного регулирования бухгалтерского учета;
- d) разработке новых способов ведения бухгалтерского учета.

Изменение в учетной политике должно быть обоснованным и оформляется распорядительным документом (приказом, распоряжением и др.), с указанием даты вступления в силу.

Раскрытие учетной политики

13. Принятая предприятием учетная политика должна быть раскрыта для внутренних и внешних пользователей финансовых отчетов. Раскрытию подлежат все способы и методы ведения бухгалтерского учета, использованные предприятием в отчетном периоде и существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователями финансовых отчетов.

14. При раскрытии учетной политики следует исходить из условия существенности информации для пользователей финансовых отчетов. Для этого в финансовых отчетах необходимо раскрывать варианты учетной политики, принятые руководством предприятия как минимум в отношении: признания дохода; политики консолидации; совместных и ассоциированных предприятий; признания материальных и нематериальных активов и начисления их износа (амортизации); капитализации затрат по займам; строительных подрядов; инвестиций; финансовых инструментов; аренды; затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки; товарно-материальных запасов; налогов, включая отсроченные налоги; пенсионных расходов, страхования и других расходов по выплате пособий персоналу; перевода иностранных валют и хеджирования; определения вида деятельности, географической сегментации и методов распределения доходов и расходов между сегментами; учета инфляции; правительственных субсидий.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в финансовых отчетах информации об учетной политике предприятия по конкретным вопросам устанавливаются соответствующими НСБУ.

15. Если учетная политика предприятия разработана на базе основополагающих допущений бухгалтерского учета, установленных настоящим стандартом, то они могут не раскрываться в финансовых отчетах. При формировании учетной политики на основе допущений, отличных от предусмотренных настоящим стандартом, такие допущения, вместе с причинами их применения и оценкой их последствий в стоимостном выражении, должны быть подробно раскрыты в финансовых отчетах.

16. Учетная политика предприятия должна быть размещена в начале приложений к финансовым отчетам за отчетный год. Промежуточные (квартальные) финансовые отчеты предприятия могут не содержать информацию об учетной политике, если в последней не произошло никаких изменений со времени

составления предыдущих отчетов, включающих учетную политику.

17. Изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователями финансовых отчетов в отчетном периоде или в последующих периодах, а также причины этих изменений и оценка их последствий в стоимостном выражении подлежат обособленному раскрытию в приложениях к финансовым отчетам.

18. Раскрытие учетной политики не оправдывает неправильного или неточного отражения информации и не снимает с руководства предприятия ответственности за нарушение установленных правил ведения бухгалтерского учета и составления финансовых отчетов.

Дата вступления стандарта в силу

19. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 2

\\"ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ\\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 2 \\"Товарно-материальные запасы\\", принятого Комитетом по МСБУ в 1975 году и пересмотренного в 1993 году.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в установлении правил оценки товарно-материальных запасов (ТМЗ), определения их себестоимости и отражения в финансовых отчетах. Исчисление себестоимости является основой учета товарно-материальных запасов, которая признается как актив до момента начисления дохода от продаж. Настоящий стандарт является практическим руководством для определения себестоимости товарно-материальных запасов и ее последующего признания как расхода, включая разницу между себестоимостью и чистой стоимостью реализации запасов.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.

4. Данный стандарт не применяется для оценки:

- a) незавершенных работ по строительным подрядам, включая непосредственно связанные с ними работы по контрактам на оказание услуг (НСБУ 11 \\"Строительные подряды\\");
- b) финансовых инструментов (НСБУ 32 \\"Финансовые инструменты\\");
- c) товарно-материальных запасов собственного производства, включая животных на выращивании и откорме, продукцию сельского и лесного хозяйства, полезные ископаемые в случаях, когда они оцениваются по чистой стоимости реализации.

5. Товарно-материальные запасы, на которые дается ссылка в параграфе 4 c), оцениваются по чистой стоимости реализации на определенных этапах процесса производства или после его завершения. Например, когда урожай зерновых уже собран или полезные ископаемые извлечены и продажа их обеспечена по условиям предварительного контракта или согласно правительственной гарантии либо когда существует однородный рынок и незначительный риск того, что товар не будет продан.

Определения

6. В данном стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Товарно-материальные запасы - это активы:

- а) предназначенные для продажи при обычной хозяйственной деятельности;
- б) числящиеся в незавершенном производстве;
- с) предназначенные для потребления в процессе производства и при оказании услуг.

Они включают:

- а) материалы, предназначенные для использования в процессе производства;
- б) незавершенное производство;
- с) готовую продукцию;
- д) товары, в том числе землю и другие материальные активы, закупленные и предназначенные для перепродажи;
- е) малоценные и быстроизнашивающиеся предметы.

Первоначальная стоимость (стоимость приобретения или историческая стоимость) - сумма оплаченных денежных средств либо справедливая рыночная стоимость другой формы компенсации, предоставляемой при приобретении товарно-материальных запасов.

Справедливая рыночная стоимость - сумма, на которую актив может быть обменян в процессе коммерческой операции между независимыми сторонами.

Чистая стоимость реализации (ЧСР) - это предполагаемая продажная цена товарно-материальных запасов в ходе обычной хозяйственной деятельности, уменьшенная на предполагаемые расходы на комплектацию и организацию продаж.

Балансовая стоимость всех малоценных и быстроизнашивающихся предметов - первоначальная стоимость (стоимость приобретения) малоценных и быстроизнашивающихся предметов, находящихся на складе, плюс предполагаемая остаточная стоимость объектов, находящихся в эксплуатации, по которым начисляется износ.

Изнашиваемая стоимость - первоначальная стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов или другая сумма, заменяющая ее стоимость в финансовых отчетах, за минусом предполагаемой остаточной стоимости.

Остаточная стоимость - чистая сумма (стоимость пригодных материальных ценностей), которую предприятие предполагает получить от актива по истечении срока его полезного использования.

Оценка товарно-материальных запасов в финансовых отчетах

7. Товарно-материальные запасы отражаются в финансовых отчетах по наименьшей сумме из себестоимости и чистой стоимости реализации.

Себестоимость товарно-материальных запасов

8. Себестоимость товарно-материальных запасов включает затраты на приобретение, затраты по переработке и прочие затраты, связанные с доставкой товарно-материальных запасов к месту хранения и приведением их в надлежащее состояние.

Затраты на приобретение

9. Затраты на приобретение товарно-материальных запасов включают стоимость покупок, пошлины на ввоз и другие налоги, предусмотренные действующим законодательством (кроме налогов, которые впоследствии должны быть возвращены предприятию налоговыми органами), а также транспортные расходы, непосредственно связанные с приобретением товаров, производственных запасов и услугами сторонних организаций. Торговые скидки, суммы возврата товаров, готовой продукции и суммы прочих корректировок

вычитаются при определении затрат на приобретение.

10. В отдельных случаях затраты на покупку товарно-материальных запасов могут включать разницу в курсах обмена валют, которая возникла непосредственно при приобретении товарно-материальных запасов, на которые был выписан счет в иностранной валюте (НСБУ 21 \"Последствия изменений курсов обмена валют\"). Указанная разница может возникнуть в результате сильной девальвации или обесценивания валюты, что предотвратить невозможно, так как не существует практических способов хеджирования (страхования). Поэтому она приводит к увеличению обязательств, которые не могут быть оплачены в связи с приобретением товарно-материальных запасов.

Затраты по переработке

11. Затраты по переработке товарно-материальных запасов включают прямые затраты на оплату труда, переменные и постоянные косвенные производственные затраты, понесенные при переработке материалов в готовую продукцию.

Прямые затраты на оплату труда - затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, в том числе премии и другие выплаты стимулирующего и компенсирующего характера.

Переменные косвенные производственные затраты - затраты предприятия, величина которых зависит от изменения объема производства (например, затраты на вспомогательные производственные материалы и на оплату труда вспомогательных рабочих).

Постоянные косвенные производственные затраты - затраты предприятия, величина которых относительно не зависит от объема производства (например, начисленный износ, расходы по содержанию и эксплуатации зданий и оборудования и др.).

12. Переменные косвенные производственные затраты распределяются на каждую единицу изготавливаемой продукции на основе фактического использования производственных мощностей.

Постоянные косвенные производственные затраты относят на затраты по переработке на основе нормативной мощности производственного оборудования. Нормативная мощность - это уровень производства, который, как ожидается, может быть достигнут в среднем в течение нескольких периодов или сезонов при нормальных обстоятельствах, принимая во внимание потери в мощностях, возникающие в результате проведения планово-технических работ. Если фактический объем производства равен или выше нормативной мощности, фактическая сумма постоянных косвенных производственных затрат полностью относится на затраты по переработке.

Когда фактический объем производства ниже нормативной мощности, постоянные косвенные производственные затраты относятся на затраты по переработке на основе нормативной ставки, полученной в результате деления фактической суммы этих затрат на нормативную мощность. Оставшаяся сумма постоянных косвенных производственных затрат признается как расход в тот отчетный период, в течение которого они были понесены.

13. Если в одном производственном процессе вырабатывается несколько видов продукции, затраты по их переработке распределяются одним из следующих способов:

а) если затраты на оплату труда производственных рабочих относятся прямо на каждый вид выпускаемой продукции, их учет осуществляется обособленно. Косвенные производственные затраты распределяются в соответствии с

методом, выбранным предприятием, например, пропорционально продажной стоимости каждого продукта на этапе производственного процесса, когда каждый продукт можно определить отдельно или в момент завершения производства;

б) если затраты на оплату труда производственных рабочих не учитываются по каждому виду продукции, они распределяются вместе с косвенными производственными затратами в соответствии с выбранным предприятием методом на рациональной и последовательной основе (пункт а) параграфа 13 настоящего стандарта).

При наличии побочного продукта последний оценивается по чистой стоимости реализации, которая вычитается из общей суммы затрат на переработку. Затраты за вычетом стоимости побочного продукта распределяются между видами выпускаемой продукции в соответствии с пунктами а) и б) параграфа 13 настоящего стандарта.

Прочие затраты

14. К прочим затратам относятся дополнительные затраты, которые возникают в процессе приобретения, переработки и реализации товарно-материальных запасов. Они подразделяются на включаемые и не включаемые в себестоимость товарно-материальных запасов.

15. К прочим затратам, включаемым в себестоимость товарно-материальных запасов, относят затраты по индивидуальным заказам или затраты по доведению товарно-материальных запасов (готовой продукции и товаров) до надлежащего состояния по требованию покупателя, а также дополнительные затраты на транспортировку, связанные с осуществлением этих операций.

16. К прочим затратам, не включаемым в себестоимость товарно-материальных запасов и признаваемым как расход за отчетный период, в котором они были понесены, относятся:

а) сверхнормативные потери, связанные с необычно высоким уровнем расхода материалов, рабочей силы, и прочие непланируемые производственные затраты;

б) затраты на хранение, если они не предусмотрены технологическим процессом;

с) административные расходы, которые не связаны с доставкой товарно-материальных запасов до места расположения и доведением их до надлежащего состояния по требованию покупателей в настоящее время;

д) затраты на реализацию.

17. В отдельных случаях, определяемых НСБУ 23 "Затраты по займам", затраты по кредитам и займам включаются в себестоимость товарно-материальных запасов.

Себестоимость товарно-материальных запасов на предприятиях сферы услуг

18. Себестоимость товарно-материальных запасов на предприятиях сферы услуг состоит из затрат на оплату труда персонала и косвенных производственных затрат. Затраты на оплату труда на предприятиях сферы услуг включают основную и дополнительную заработную плату, различные надбавки, доплаты, премии, начисленные персоналу, непосредственно занятому в сфере предоставления услуг. Косвенные производственные затраты включаются в себестоимость товарно-материальных запасов в конце отчетного периода только на тех предприятиях сферы услуг, которые имеют незавершенное производство. Затраты на оплату труда работников, занимающихся реализацией, и административного персонала не включаются в

себестоимость товарно-материальных запасов, а признаются как расход отчетного периода, в котором они были понесены.

Оценка товарно-материальных запасов в текущем учете

19. Для текущей оценки товарно-материальных запасов могут использоваться следующие методы:

- а) нормативной себестоимости;
- б) розничных продаж.

20. Метод нормативной себестоимости используется для текущей оценки и оперативного контроля наличия и движения готовой продукции и незавершенного производства. Нормативная себестоимость определяется исходя из нормативного уровня прямых материальных затрат, прямых затрат по оплате труда и косвенных производственных затрат. Нормы затрат должны систематически анализироваться и по мере необходимости пересматриваться.

21. Метод розничных продаж (процента валовой прибыли) применяется, как правило, в торговле для оценки большого количества товаров, имеющих приблизительно одинаковую прибыль в цене продаж при быстро меняющемся ассортименте. В текущем учете движения товаров их оценка осуществляется методом розничных продаж по продажным ценам с выделением надбавки или по стоимости приобретения. Уценка стоимости приобретения товаров допускается в случаях, предусмотренных в параграфе 26 настоящего стандарта. Независимо от выбранного варианта оценки товаров в текущем учете в финансовых отчетах они отражаются по наименьшей сумме из фактической стоимости и чистой стоимости реализации.

22. Себестоимость единиц товарно-материальных запасов, которые обычно не являются взаимозаменяемыми, и запасов, произведенных и предназначенных для специальных проектов, определяется методом идентификации.

23. При наличии большого ассортимента взаимозаменяемых товарно-материальных запасов их себестоимость определяется методами ФИФО ЛИФО или средневзвешенной стоимости.

[\[Параграф 23 дополнен Приказом Мин. Фин. N 32 от 03.03.2000\]](#)

24. Метод ФИФО предполагает, что товарно-материальные запасы, первыми поступившие, первыми и выбывают, поэтому оценка выбывающих товарно-материальных запасов осуществляется в такой же последовательности. Остаток товарно-материальных запасов на конец отчетного периода оценивается по стоимости приобретения последних партий поступивших запасов.

25. Метод ЛИФО предполагает, что товарно-материальные запасы последними поступившие, первыми и выбывают, поэтому оценка выбывающих товарно-материальных запасов осуществляется в такой же последовательности. Стоимость выбывающих товарно-материальных запасов за отчетный период оценивается по стоимости приобретения последних поступивших партий товарно-материальных запасов.

Остаток товарно-материальных запасов на конец отчетного периода оценивается по стоимости приобретения первых партий поступивших запасов.

[\[Параграф 25 введен Приказом Мин. Фин. N 32 от 03.03.2000, остальные перенумерованы\]](#)

26. Метод средневзвешенной стоимости предусматривает, что себестоимость выбывших и оставшихся на конец периода товарно-материальных запасов определяется на основании средневзвешенной стоимости однотипных единиц, находящихся в остатке на начало отчетного периода и купленных или произведенных предприятием в течение отчетного периода. Средневзвешенная стоимость может рассчитываться за определенный

период времени или по мере получения очередной партии товарно-материальных запасов.

Чистая стоимость реализации (ЧСР)

27. Товарно-материальные запасы оцениваются и отражаются в финансовых отчетах по чистой стоимости реализации, когда они ниже себестоимости, что имеет место при:

- а) их повреждении или частичной порче;
- б) частичном или полном их устаревании;
- с) снижении цены их продажи;
- д) возрастании предполагаемых затрат на комплектацию и организацию их продаж.

28. Оценка товарно-материальных запасов по чистой стоимости реализации производится по:

- а) видам;
- б) группам взаимозаменяемых единиц (в пределах одного и того же ассортимента), имеющих одинаковое назначение или конечное применение, произведенным и реализованным в одной и той же географической зоне.

На предприятиях сферы услуг затраты отражаются по каждому виду услуг, на который устанавливается отдельная цена продажи. Поэтому чистая стоимость реализации определяется по каждому виду незавершенных услуг, рассматриваемых как отдельные виды товарно-материальных запасов.

29. Расчет чистой стоимости реализации товарно-материальных запасов производится на основании:

- а) рыночных цен, существующих в момент подсчета суммы, ожидаемой к получению от продажи товарно-материальных запасов;
- б) колебаний рыночных цен или себестоимости товарно-материальных запасов, непосредственно связанных с событиями хозяйственной деятельности, имевшими место после отчетного периода, в той мере, в какой эти события подтверждают условия, существовавшие на конец отчетного периода;
- с) назначения товарно-материальных запасов, находящихся в остатке на конец отчетного периода, для продажи или использования в производстве.

30. Чистая стоимость реализации товарно-материальных запасов, находящихся в остатке на конец отчетного периода, определяется по:

- а) контрактным ценам, если они предназначены для продажи по гарантированным контрактам;
- б) текущим рыночным ценам, если они не подтверждены контрактами, но также предназначены для продажи.

Непредвиденные убытки по контрактным продажам или закупкам фирмы рассматриваются в соответствии с НСБУ 10 \"Непредвиденные события и события хозяйственной деятельности, происходящие после отчетной даты\".

31. Материалы и другие запасы, предназначенные для использования в производстве готовой продукции, не подлежат оценке ниже их себестоимости, если ожидается, что готовая продукция, основой которой они являются, будет продана по цене, равной или превышающей ее себестоимость. Если предполагается, что себестоимость готовой продукции выше текущих рыночных цен, то материалы и другие запасы оцениваются по чистой стоимости реализации.

32. На отчетную дату каждого следующего периода балансовая стоимость товарно-материальных запасов пересматривается. Если в предыдущем периоде они были оценены в балансе по чистой стоимости реализации и продолжают числиться в остатке на конец

отчетного периода по этой же стоимости, а обстоятельства изменились и чистая стоимость реализации возросла, то эти запасы оцениваются по наименьшей сумме из себестоимости и пересмотренной чистой стоимости реализации.

Признание стоимости товарно-материальных запасов как расхода

33. Стоимость проданных товарно-материальных запасов признается как расход в том периоде, в котором был определен доход, относящийся к данной продаже. Это обеспечивает соответствие произведенных расходов и полученных доходов. При оценке товарно-материальных запасов по чистой стоимости реализации возникают потери, которые признаются как расход в том периоде, когда они имели место. Если в следующем отчетном периоде чистая стоимость реализации товарно-материальных запасов увеличилась, разница от этого повышения в пределах себестоимости признается как доход в том периоде, когда произошло повышение чистой стоимости реализации.

34. Товарно-материальные запасы, используемые для создания объектов основных средств хозяйственным способом или для их достройки и монтажа, включаются в стоимость объектов и признаются как расход постепенно в течение срока полезной эксплуатации (функционирования) этих активов.

Особенности учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов

35. К малоценным и быстроизнашивающимся предметам относятся активы, стоимость единицы которых меньше установленного законодательством лимита независимо от срока эксплуатации или срок службы которых меньше одного года независимо от стоимости единицы. В состав малоценных и быстроизнашивающихся предметов включаются инструменты и приспособления общего и специального назначения, сменное оборудование, технологическая тара, производственный и хозяйственный инвентарь, специальная одежда и обувь и предохранительные приспособления, постельные принадлежности, временные сооружения и приспособления, прочие предметы (столовая посуда, спортивный и туристический инвентарь, брезент и др.).

36. Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, стоимость единицы которых ниже 1/2 установленного лимита, подлежат списанию на затраты или расходы по мере отпуска этих предметов со склада в эксплуатацию.

[\[Параграф 36 \(35\) изменен Приказом Мин. Фин. N 32 от 03.03.2000\]](#)

37. На малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, стоимость единицы которых превышает 1/2 установленного лимита, при отпуске их со склада в эксплуатацию начисляется износ в размере 100% от их стоимости за минусом предполагаемой остаточной стоимости. На государственных предприятиях и предприятиях, где доля государства в уставном капитале составляет 51 и более процентов, на протяжении всего периода эксплуатации материально ответственными лицами ведется учет их использования по установленным группам. Износ относится на затраты или расходы предприятия в зависимости от назначения использования малоценных и быстроизнашивающихся предметов. При выбытии малоценных и быстроизнашивающихся предметов их изнашиваемую стоимость списывают на уменьшение ранее начисленного износа.

[\[Параграф 37 \(36\) изменен Приказом Мин. Фин. N 32 от 03.03.2000\]](#)

38. На временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства износ начисляется в течение срока их полезного функционирования, а если этот срок превышает срок строительства основного объекта, - то исходя из продолжительности его строительства. Начисленный износ временных сооружений, приспособлений и устройств включается в состав общих и административных расходов на строительство основного объекта.

Раскрытие

39. В финансовых отчетах следует раскрывать

- а) методы оценки товарно-материальных запасов;
- б) общую балансовую стоимость товарно-материальных запасов и их балансовую стоимость по классификационным группам, принятым на предприятии, остаточную стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов;
- в) балансовую стоимость товарно-материальных запасов, рассчитанную по чистой стоимости реализации;
- г) себестоимость продаж товарно-материальных запасов, признанную как расход в отчетном периоде;
- д) сумму любого повышения чистой стоимости реализации товарно-материальных запасов в пределах их себестоимости, ранее списанную как потери в результате оценки их по чистой стоимости реализации, которая признается как доход в данном отчетном периоде в соответствии с параграфом 32 настоящего стандарта;
- е) обстоятельства или события хозяйственной деятельности, которые привели к повышению чистой стоимости реализации товарно-материальных запасов в пределах их себестоимости в соответствии с параграфом 32 настоящего стандарта;
- ж) балансовую стоимость товарно-материальных запасов, отданных в залог в качестве гарантии обязательств.

40. Списание разницы между себестоимостью и чистой стоимостью реализации товарно-материальных запасов может привести к последствиям, раскрытие которых предусмотрено в НСБУ 8 \"Чистая прибыль или убыток за отчетный период, существенные ошибки и изменения в учетной политике\".

Дата вступления стандарта в силу

41. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 3 \"СОСТАВ ЗАТРАТ И РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ\"

Введение

1. Настоящий национальный стандарт, не имеющий аналога в перечне международных стандартов бухгалтерского учета, разработан для облегчения усвоения новой системы учета затрат и расходов на начальных этапах реформы бухгалтерского учета.

В данном стандарте отражаются все затраты и расходы, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности независимо от требований налогообложения.

Цель

2. Целью данного стандарта является определение состава затрат предприятий производственной, торговой деятельности и сферы услуг, расходов операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, а также чрезвычайных убытков.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.

4. Приведенные ниже виды затрат и расходов нашли только частичное отражение в данном стандарте (подробно они рассматриваются в следующих НСБУ):

- а) затраты и расходы на приобретении и переработку товарно-материальных запасов, порядок их распределения и включения в себестоимость продаж

(НСБУ 2 \"Товарно-материальные запасы\");

b) износ (амортизация) изнашиваемых активов (НСБУ 13 \"Учет нематериальных активов\"; НСБУ 16 \"Учет долгосрочных материальных активов\");

c) чрезвычайные расходы и потери по аннулированным заказам, а также исправление существенных ошибок по затратам и расходам (НСБУ 8 \"Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике\");

d) затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (НСБУ 9 \"Учет затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы\");

e) затраты по займам, подлежащие капитализации (НСБУ 23 \"Затраты по займам\");

f) затраты по строительным подрядам (НСБУ 11 \"Строительные подряды\");

g) затраты на аренду (НСБУ 17 \"Учет аренды\").

Определения

5. В настоящем стандарте используются следующие понятия:

Затраты - потребленные ресурсы на изготовление продукции и оказание услуг с целью получения дохода.

Затраты прямые - затраты, которые могут быть непосредственно отнесены на определенный продукт или другой объект затрат.

Затраты косвенные - затраты, которые не могут быть прямым путем отнесены на конкретный продукт или объект затрат.

Затраты переменные - затраты, которые изменяются пропорционально объему продукции, выполняемых работ, услуг.

Затраты постоянные - затраты, которые остаются в определенном диапазоне изменений постоянными, независимо от изменений объема производства или деловой активности управленческого персонала.

Прямые материальные затраты - стоимость сырья, материалов, полуфабрикатов, используемых в производстве продукции, вещественно входящих в ее состав и включаемых в себестоимость готовой продукции прямым путем.

Прямые затраты на оплату труда - затраты на выплату заработной платы рабочим, включаемые в себестоимость готовой продукции прямым путем. Для предприятий сферы услуг используется понятие затраты на оплату труда.

Косвенные производственные затраты - затраты, связанные с обслуживанием и управлением производственных подразделений, которые не могут быть включены в себестоимость готовой продукции (услуг) прямым путем и распределяются согласно НСБУ 2 \"Товарно-материальные запасы\".

Расходы - все расходы и потери (убытки), которые вычитаются из дохода при расчете прибыли (убытка) отчетного периода.

Расходы операционной деятельности - расходы, связанные с осуществлением основной деятельности предприятия.

Расходы инвестиционной деятельности - расходы и убытки, связанные с выбытием долгосрочных активов.

Расходы финансовой деятельности - расходы, возникающие в результате изменения величины и структуры собственного капитала и займов (кредитов).

Чрезвычайные убытки - потери, понесенные в результате событий, не относящихся к обычной деятельности.

Себестоимость продаж - часть затрат, которая относится к проданной продукции, товарам и услугам.

Расходы периода - расходы на реализацию продукции, товаров и услуг, на управление,

обслуживание, организацию производства.

Расходы будущих периодов - расходы, возникшие в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам (например, авансовые выплаты, связанные с арендой, и др.).

Технологический процесс - процесс производства, охватывающий все операции по переработке сырья, материалов, по использованию комплектующих изделий при производстве и сборке продукции.

6. Отчисления на социальное страхование и обеспечение производятся от всей начисленной суммы оплаты труда в соответствии с действующим законодательством.

Состав затрат

В состав затрат, включаемых в себестоимость продукции (услуг) входят следующие статьи: материальные затраты, затраты на оплату труда, косвенные производственные затраты. В отдельных отраслях народного хозяйства, кроме указанных, могут быть предусмотрены и другие затраты, отражающие особенности их производственно-хозяйственной деятельности (например, в добывающих отраслях - истощение природных ресурсов, в энергетической промышленности - износ основных средств и другие).

Материальные затраты

7. К материальным затратам, включаемым в себестоимость готовой продукции, незавершенного производства, относятся: на производственных предприятиях - прямые материальные затраты, на предприятиях сферы услуг - затраты на материалы. На торговых предприятиях затраты на материалы не включаются в себестоимость товаров, а относятся на расходы периода.

Прямые материальные затраты

8. На производственных предприятиях к прямым материальным затратам относится стоимость материалов, используемых в производственном (технологическом) процессе, включаемая в себестоимость готовой продукции, а именно:

- а) сырья и материалов, составляющих основу вырабатываемой продукции, либо являющихся необходимым компонентом при ее изготовлении;
- б) комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся сборке или дополнительной обработке на данном предприятии;
- в) стоимость услуг производственного характера, выполняемых сторонними предприятиями, и связанные с ними дополнительные затраты, относимые на удорожание стоимости материалов, например:
 - выполнение отдельных операций по изготовлению продукции, обработке сырья и материалов;
 - проведение испытаний по определению качества потребляемых сырья и материалов, используемых только для производства данной продукции;
- г) топлива всех видов, расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии;
- е) энергии всех видов (электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода, воды и других видов), расходуемой на технологические, транспортные и иные производственные нужды предприятия.

Затраты на материалы

9. Для предприятий сферы услуг затраты на материалы, используемые в процессе основной деятельности, включают:

- а) вспомогательные материалы;
- б) строительные материалы;
- в) горюче-смазочные материалы;

- d) запасные части для оказания услуг по ремонту;
- e) другие материалы.

Затраты на оплату труда

10. К затратам на оплату труда, включаемым в себестоимость готовой продукции, незавершенного производства, относятся: на производственных предприятиях - прямые затраты на оплату труда, а на предприятиях сферы услуг - затраты на оплату труда. На торговых предприятиях затраты на оплату труда не включаются в себестоимость товаров, а относятся на расходы периода.

Прямые затраты на оплату труда

11. В прямые затраты на оплату труда производственных предприятий включаются затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, в том числе премии и другие выплаты стимулирующего и компенсирующего характера. К ним относятся:

- a) заработная плата за фактически выполненную работу, исчисленная исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов и гонораров в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда, а также:
 - надбавки к заработной плате работникам связи, строительства, транспорта и другим работникам, постоянная работа которых протекает в пути или имеет разъездной характер, за каждые сутки пребывания в пути, выплачиваемые с момента выезда до момента возвращения к месту нахождения их предприятий;
 - премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство;
 - суммы, выплачиваемые (при выполнении работ вахтовым методом) в размере тарифной ставки, оклада за дни пребывания в пути от места нахождения предприятий к месту работы и обратно, предусмотренные графиком работы на вахте, а также за дни задержки работников в пути по метеорологическим условиям или по вине транспортных организаций, относящихся к конкретным объектам строительства и капитального ремонта;
 - оплата труда студентов учебных заведений и учащихся средних специальных и профессионально-технических учебных заведений, проходящих производственную практику на предприятиях, а также оплата труда учащихся общеобразовательных школ в период профессиональной ориентации;
 - оплата труда работников, не состоящих в штате предприятия, за выполнение ими работ по заключенным договорам гражданско-правового характера, если расчеты с работниками за выполненную работу производятся непосредственно самим предприятием;
- b) оплата дней отдыха (отгулов), предоставляемых работникам за работу сверх нормальной продолжительности рабочего времени при вахтовом методе организации труда, при суммированном учете рабочего времени и в других случаях, установленных законодательством;
- c) выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, сверхурочную работу, работу в выходные и праздничные дни, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях и т.д.;
- d) оплата в соответствии с действующим законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков (компенсации за неиспользованный отпуск), льготных часов для подростков, перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени прохождения медицинских осмотров, выполнения государственных обязанностей;

е) взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования.

[Парагр.11 подпкт.е) введен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]

[Парагр.11 подпкт.е) считать подпкт.ф) ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04]

ф) прочие виды оплаты труда работников, занятых в производстве продукции.

Затраты на оплату труда

12. На предприятиях сферы услуг затраты на оплату труда включают основную и дополнительную заработную плату, различные надбавки, доплаты, премии, начисляемые персоналу, непосредственно занятому в сфере предоставления услуг.

Косвенные производственные затраты

13. Косвенные производственные затраты имеют место на производственных предприятиях и предприятиях сферы услуг, и включают:

[Парагр.13 абз. изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]

а) затраты на поддержание основных средств производственного назначения в рабочем состоянии (затраты на технический осмотр и уход, на проведение текущего, среднего и капитального ремонта); на выполнение санитарно-гигиенических норм, включая затраты на содержание помещений и инвентаря, предоставляемых предприятием медицинским учреждениям для организации медпунктов непосредственно на территории предприятия, на поддержание чистоты и порядка на производстве;

б) затраты на содержание и эксплуатацию средств природоохранного назначения, относящихся к производственному процессу, включая платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду;

в) затраты на содержание и обслуживание технических средств управления, связи, средств сигнализации, других технических средств управления, относящихся к производственному процессу;

г) износ основных средств производственного назначения;

д) истощение природных ресурсов;

е) амортизация нематериальных активов, используемых в производственном процессе;

ж) затраты, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также с улучшением качества продукции, повышением ее надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств в ходе производственного процесса;

з) износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

и) стоимость материалов, используемых в процессе производства для обеспечения нормального технологического процесса, для упаковки продукции в цехах или расходуемых на другие производственные нужды, которые не могут быть прямо отнесены на конкретные виды продукции;

й) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг;

к) взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования;

[Парагр.13 подпкт. л)-к) введены ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]

[Парагр.13 подпкт. л)-к) считать подпкт.л)-с) ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04]

л) заработная плата вспомогательных производственных рабочих и административного, управленческого и прочего персонала производственных

подразделений, включая все виды премий и доплат по действующим на предприятии системам;

м) выплаты стимулирующего характера работникам, занятым в производственном процессе, в том числе:

- единовременные вознаграждения за выслугу лет (надбавки за стаж работы по специальности на данном предприятии) в соответствии с действующим законодательством и премии, не включаемые в прямые затраты по оплате труда;

- выплаты за время нахождения в вынужденных отпусках с частичным сохранением заработной платы, предусмотренные действующим законодательством;

п) затраты на обеспечение нормальных условий труда и техники безопасности, связанные с особенностями производства и предусмотренные соответствующим законодательством;

о) затраты на обеспечение охраны (в том числе и противопожарной) цехов и подразделений производственного назначения;

р) затраты на командировки работников, занятых непосредственно в производственном процессе;

г) обязательное страхование работников, занятых в сфере производства, и производственных активов;

с) прочие расходы в соответствии с действующим законодательством.

Состав расходов

14. Расходы имеют место на предприятиях всех видов деятельности. Они отражаются в бухгалтерском учете и финансовых отчетах на основе метода начислений того периода, в котором возникли, и включают расходы операционной, инвестиционной, финансовой деятельности и чрезвычайные убытки.

Расходы операционной деятельности

15. Расходы операционной деятельности предприятия включают себестоимость продаж и расходы периода.

Себестоимость продаж

16. Себестоимость продаж включает:

- а) на производственных предприятиях - прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, косвенные производственные затраты;

- б) на торговых предприятиях - стоимость проданных товаров;

- с) на предприятиях сферы услуг - затраты на материалы и оплату труда, а также косвенные производственные затраты.

Расходы периода

17. В состав расходов периода входят:

- а) коммерческие расходы;

- б) общие и административные расходы;

- с) другие операционные расходы.

Коммерческие расходы

18. Коммерческими являются расходы по реализации готовой продукции, товаров и услуг. К ним относятся:

- а) расходы по упаковке, включая стоимость тары и тарных материалов, заработную плату рабочих, занятых упаковкой (на производственных предприятиях - когда упаковка осуществляется на складе готовой продукции);

- б) на торговых предприятиях - расходы по складированию и подготовке товаров к продаже, оформлению витрин, по рекламе и иным мероприятиям, содействующим продаже товаров, а также расход по самой продаже и доставке товаров

покупателям, если эти расходы несет торговая фирма;

с) расходы по транспортировке произведенной продукции, товаров до пункта отправления или сдачи, по погрузке в транспортные средства (кроме тех случаев, когда они возмещаются покупателем), таможенные пошлины и сборы;

d) оплата работ по маркировке, сертификации продукции и товаров, оформление таможенных деклараций на реализацию продукции за пределами республики;

е) маркетинговые услуги, связанные с заключением и расторжением договоров (соглашений);

f) комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым, посредническим, внешнеторговым организациям, расходы на приобретение лицензий на экспорт продукции и товаров;

g) расходы на рекламу, участие в выставках, ярмарках; стоимость образцов товаров, переданных в соответствии с договорами (соглашениями) или другими документами непосредственно покупателям или посредническим организациям бесплатно и не подлежащих возврату, и прочие аналогичные расходы;

h) расходы на изучение внутреннего и внешних рынков сбыта, на заработную плату работников, занятых сбором и обработкой данных о рынках сбыта соответствующих товаров, сведений о производителях-конкурентах, стоимость экономической литературы для проведения маркетинговых исследований, другие расходы отделов, служб или работников, занятых маркетингом;

i) расходы, связанные с проведением гарантийного ремонта и гарантийным обслуживанием проданной продукции и товаров;

j) затраты на оплату труда работников предприятий торговли, которые включают основную и дополнительную заработную плату, различные надбавки, доплаты, премии продавцам, кассирам, грузчикам, а также поварам, официантам на предприятиях общественного питания и другому персоналу, непосредственно связанному с продажей товаров;

k) расходы, связанные с созданием резерва по сомнительным долгам;

l) расходы по возврату и снижению цен проданных товаров.

m) взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования;

n) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг.

[\[Парагр.18 подпкт. m\)-n\) введены ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

19. Номенклатура статей коммерческих расходов устанавливается предприятиями исходя из особенностей и специфики их деятельности.

Общие и административные расходы

20. Общие и административные расходы включают:

1) расходы на оплату труда работников, относящихся к управленческому и хозяйственному персоналу, все виды премий по существующим на предприятии системам, разного вида доплаты, в том числе:

a) оплата за время вынужденного прогула или выполнения нижеоплачиваемой работы в случаях, предусмотренных законодательством;

b) доплаты в случае временной утраты трудоспособности до уровня фактического заработка, установленные законодательством;

с) разница в окладах, выплачиваемая работникам, переведенным с других предприятий с сохранением в течение определенного срока размеров должностного оклада по предыдущему месту работы, а также при временном замеществе, если это предусмотрено действующим законодательством;

d) выплаты единовременных вознаграждений за выслугу лет (надбавки за стаж работы по

специальности на данном предприятии) работникам аппарата управления и другим работникам в соответствии с действующим законодательством;

2) отчисления на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования и/или медицинского необязательного (добровольного), в пенсионный фонд, государственный фонд занятости от суммы расходов на оплату труда;

[\[Парагр.20 подпкт. 2\) изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

3) дополнительные выплаты, пособия, надбавки, компенсации работникам предприятия, в том числе:

а) выплаты работникам, высвобождаемым с предприятий в связи с их реорганизацией, сокращением численности работников и штатов;

б) оплата дополнительно предоставленных (сверх предусмотренных законодательством) отпусков работникам, в том числе женщинам, воспитывающим детей;

в) надбавки к пенсиям, единовременные пособия работникам, уходящим на пенсию;

г) компенсационные выплаты в связи с повышением цен, удорожанием стоимости питания в столовых, буфетах и профилакториях либо его предоставлением по льготным ценам или бесплатно (кроме специального питания для отдельных категорий работников в соответствии с законодательством);

д) возмещение материального ущерба работникам предприятия, причиненного им получением травмы на производстве, и выплата пенсии по инвалидности, возмещаемых по этой причине социальному фонду, единовременных пособий по случаю смерти работника в результате несчастного случая на производстве;

е) пособия, выплачиваемые как на основании судебных решений, так и без них в связи с потерей трудоспособности из-за производственных травм;

ж) плата работникам-донорам за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемого после каждого дня сдачи крови;

з) материальная помощь работникам (в том числе для первоначального взноса на кооперативное жилищное строительство либо для частичного погашения кредита, предоставленного на кооперативное или индивидуальное жилищное строительство);

и) содержание, износ и ремонт основных средств административного, общехозяйственного и природоохранного назначения (зданий, сооружений и др.);

й) амортизация нематериальных активов общехозяйственного назначения;

к) стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов в пределах лимита;

л) износ и ремонт малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

м) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг;

[\[Парагр.20 подпкт. 9\) в редакции ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180\]](#)

н) расходы на содержание законсервированных производственных мощностей, объектов и основных средств в соответствии с действующими нормативными актами;

о) издержки, связанные с содержанием и обслуживанием технических средств управления, узлов связи, средств сигнализации, вычислительных центров и других технических средств управления, не относящихся к производству (например, расходы на аренду средств связи, используемых для целей управления);

п) почтово-телеграфные расходы, расходы на содержание и

эксплуатацию телефонных станций, коммутаторов, факсов, установок диспетчерской, радио и других видов связи, используемых для управления и числящихся на балансе предприятия; на типографские работы, на содержание и эксплуатацию машинописной и другой оргтехники; на приобретение канцелярских принадлежностей, бланков учета, отчетности;

13) оплата услуг по управлению производством, осуществляемая сторонними организациями в тех случаях, когда штатным расписанием предприятия не предусмотрено содержание тех или иных функциональных служб или когда они не в состоянии обеспечить выполнение необходимых работ без привлечения специализированных организаций, в том числе и для выполнения периодических работ по требованию государственных органов управления, для осуществления которых нецелесообразно содержать постоянный персонал, а также другие расходы, связанные непосредственно с деятельностью предприятия;

14) расходы по охране административно-хозяйственных объектов и по обеспечению их противопожарной безопасности;

15) расходы на содержание служебного легкового автотранспорта: оплата труда работников, обслуживающих легковой транспорт, стоимость горючего, смазочных и других материалов, износ и ремонт автомобильной резины, техническое обслуживание автотранспорта; расходы на содержание гаражей, арендная плата за гаражи и места стоянки автомобилей, амортизационные отчисления и расходы на все виды ремонта автомобилей и зданий гаражей, расходы на наем служебных легковых автомобилей;

16) расходы на командировки управленческого персонала;

17) представительские расходы;

18) расходы на мероприятия по гражданской обороне, включая износ инвентаря и основных средств, предназначенных для этих целей;

19) выплата компенсаций работникам административно-управленческого персонала предприятий, производственная деятельность которых связана с необходимостью систематических служебных поездок, расходов по использованию для этих целей личного легкового автотранспорта;

20) отчисления на содержание аппарата управления вышестоящих организаций, ассоциаций, концернов и других структур;

21) расходы на благотворительность и спонсорство;

22) расходы на содержание обслуживающих производств и хозяйств;

23) расходы на страхование работников и имущества общего и административного назначения, предусмотренных действующими нормативными актами;

24) расходы, связанные с набором рабочей силы;

25) оплата различных услуг, оказываемых предприятию в соответствии с заключенными договорами (соглашениями):

а) банками, товарными биржами, посредническими и другими организациями;

б) консультационными, юридическими, информационными, аудиторскими организациями, переводчиками;

с) средствами массовой информации в связи с публикацией финансовой отчетности;

26) расходы на подготовку и переподготовку кадров, включая:

а) заработную плату работникам предприятий во время их обучения с отрывом от работы в системе повышения квалификации и переподготовки кадров, а также оплату в соответствии с действующим законодательством учебных отпусков, предоставляемых рабочим и служащим, успешно обучающимся в вечерних и заочных средних и высших учебных заведениях, в заочной докторантуре;

б) оплату выпускникам средних профессионально-технических училищ и молодым специалистам, окончившим высшее или среднее специальное учебное заведение, проезда к месту работы, отпуска перед началом работы, а также выдачу подъемных;

с) расходы, связанные с содержанием учебных заведений, находящихся на балансе предприятия;

27) расходы на научно-исследовательские работы;

28) расходы на изобретательство и рационализацию производственного характера, проведение опытно-экспериментальных работ, изготовление и испытание моделей и образцов на базе изобретений и рационализаторских предложений, организацию выставок, смотров, конкурсов, сертификаций и других мероприятий по внедрению изобретений и рационализаторских предложений, выплата авторских вознаграждений и другие расходы, за исключением случаев их капитализации, предусмотренных НСБУ 9 \"Учет затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы\";

29) расходы по ремонту возвратной и многооборотной тары, а также стоимость тары, выбывшей вследствие ее естественного износа;

30) налоги и сборы согласно действующему законодательству, а также невозмещенные налоги на добавленную стоимость, акцизы, за исключением подоходного налога;

31) судебные издержки, арбитражные расходы и госпошлины;

32) расходы на приобретение специальной литературы, нормативных и инструктивных актов, а также на подписку на специальные издания (газеты, журналы и др.), необходимые для производственной деятельности;

33) расходы на мероприятия по охране здоровья, организацию досуга и отдыха работников предприятия, а именно на:

а) содержание и износ оборудования и помещений, предоставленных бесплатно для проведения культурно-массовой и спортивной работы;

б) содержание объектов здравоохранения, домов престарелых и инвалидов, детских дошкольных учреждений народного образования, а также объектов жилищного фонда (включая износ и расходы на проведение всех видов ремонта);

с) оплату за счет предприятия путевок в санатории и дома отдыха, на проведение спортивных, культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий;

34) организационные расходы, связанные с проведением собраний акционеров, оформлением документов и др.;

35) прочие расходы.

21. Непроизводительные расходы:

а) потери от простоев;

б) потери, связанные со списанием продуктов питания и медикаментов с просроченным гарантийным сроком годности.

22. Рекомендуемый перечень статей общих и административных расходов для производственных предприятий, предприятий торговли и сферы услуг приведен в приложении 1.

Другие операционные расходы

23. Расходы, которые не могут быть отнесены ни к коммерческим, ни к общим и административным, относятся к другим операционным расходам, а именно по:

а) выплате процентов филиалам, дочерним и ассоциированным предприятиям;

б) выплате процентов по полученным краткосрочным и долгосрочным банковским кредитам и займам, за исключением случаев их капитализации,

предусмотренных в НСБУ 23 \"Затраты по займам\";

с) выплате процентов по прочим операциям;

д) выплате процентов по просроченным ссудам и кредитным санкциям;

е) по продаже текущих активов за исключением готовой продукции, товаров и оказанных услуг;

ф) штрафам, пеням, неустойкам;

г) по выпуску и распространению краткосрочных ценных бумаг - облигаций, векселей и других ценных бумаг, уплат комиссионных вознаграждений за их распространение и т.д.;

h) нераспределенным постоянным косвенным производственным затратам;

и) суммам разниц между себестоимостью товарно-материальных запасов и чистой стоимостью их реализации;

ж) недостачам и потерям от порчи ценностей;

к) бракованной продукции;

л) выплата за имущественный наем, сдача в аренду и лизинг;

[Парагр.23 подпкт. л) введен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]

[Парагр.23 подпкт. л) считать подпкт. м) ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04]

м) прочим операционным расходам.

Расходы инвестиционной деятельности

24. Расходы инвестиционной деятельности возникают в результате выбытия долгосрочных активов. К ним относятся расходы:

а) по выбытию нематериальных активов;

б) по выбытию долгосрочных материальных активов;

с) по выбытию долгосрочных финансовых активов;

д) от переоценки долгосрочных активов при их выбытии;

е) связанные с долевым участием в других предприятиях;

ф) по операциям со связанными сторонами;

г) прочие.

Расходы финансовой деятельности

25. Расходы финансовой деятельности возникают в результате изменения размера и структуры собственного капитала, займов и кредитов предприятия. К ним относятся расходы по:

а) выплате роялти;

б) финансируемой аренде долгосрочных материальных активов;

с) курсовым валютным разницам;

д) прочие.

Чрезвычайные убытки

26. Чрезвычайные убытки возникают в результате редких и нетипичных событий или операций, не связанных с финансово-хозяйственной (обычной) деятельностью предприятия. К ним относятся:

а) убытки от стихийных бедствий;

б) потери вследствие политических потрясений;

с) потери в результате изменения в законодательстве.

Взаимосвязь расходов с показателями

Отчета о финансовых результатах

27. На производственных предприятиях, предприятиях торговли и сферы услуг Отчет о финансовых результатах составляется по форме, в которой отражаются себестоимость продаж, коммерческие расходы, общие и административные расходы, другие операционные расходы, расходы инвестиционной и финансовой деятельности, чрезвычайные убытки (приложение

2).

28. Себестоимость продаж представляет затраты, которые стали расходами в результате продажи готовой продукции, товаров и услуг и составляют:

а) на производственных предприятиях - прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, косвенные производственные затраты;

б) на предприятиях торговли - стоимость проданных товаров, которая определяется следующим образом: к стоимости товарных запасов на начало отчетного периода прибавляется стоимость нетто-закупок товаров за отчетный период и вычитается стоимость остатка товарных запасов на конец отчетного периода;

нетто-закупки включают валовой объем закупок товаров минус скидки за долгосрочную оплату, возврат и уценку проданных товаров, плюс оплата транспортных расходов, связанных с завозом купленных товаров;

с) на предприятиях сферы услуг - затраты на материалы, затраты на оплату труда и косвенные производственные затраты на предприятиях, на которых имеется незавершенное производство.

29. Показатель себестоимости продаж на производственных предприятиях определяется путем специального расчета, основанного на данных калькуляции себестоимости произведенной продукции за отчетный период с учетом изменения начального и конечного остатка запасов готовой продукции. Калькуляция себестоимости произведенной продукции является обязательной для производственного предприятия. Ее форма приведена в приложении 3.

30. Остатки готовой продукции, товаров оцениваются и отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с требованиями НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы".

31. Расходы инвестиционной и финансовой деятельности, а также чрезвычайные убытки включаются в Отчет о финансовых результатах в суммах согласно параграфам 17-26 настоящего стандарта.

Раскрытие

32. Предприятия раскрывают в финансовых отчетах:

а) учетную политику, принятую для определения состава затрат и расходов;

б) производственные затраты, признанные как активы за отчетный период (товарно-материальные запасы, основные средства и т.д.);

с) расходы будущих периодов - до одного и более года;

д) структуру элементов Отчета о финансовых результатах, относящихся к затратам и расходам: себестоимость продаж, коммерческие, общие и административные и другие операционные расходы, а также расходы инвестиционной и финансовой деятельности и чрезвычайные убытки.

Дата вступления стандарта в силу

33. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

Приложение 1

Рекомендуемый перечень статей общих и административных расходов для производственных предприятий, предприятий торговли и сферы услуг

Вспомогательные материалы

Заработная плата административного персонала

Заработная плата хозяйственного персонала

Выплата работникам премий, поощрений, пособий, надбавок и компенсаций

Выплата выходного пособия при увольнении

Взносы на обязательное государственное социальное страхование и взносы обязательного медицинского страхования и/или медицинского необязательного (добровольного)

[Прилож.1 абз.6 изменен ПМТ4/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]

[Прилож.1 абз.6 изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]

Расходы на содержание и ремонт основных средств административного и общехозяйственного назначения

Износ основных средств административного и общехозяйственного назначения

Расходы на топливо, газ, электроэнергию, воду

Страхование имущества предприятия

Амортизация нематериальных активов

Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов (посуды, санспецодежды, столового белья в торговле)

Расходы по операциям с тарой

Расходы по текущей аренде помещений и оборудования, не связанной с производством

Плата за банковские, аудиторские, юридические и другие услуги

Недостачи и потери от порчи ценностей

Потери от простоев

Расходы, связанные с приобретением лицензий на осуществление соответствующих видов деятельности

Расходы по содержанию охраны и обеспечению противопожарной безопасности

Судебные и арбитражные расходы

Канцелярские, почтовые, телефонные и телеграфные расходы

Взносы в благотворительные организации

Расходы на обучение (подготовку кадров)

Затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы

Уплата налогов, сборов и внесение других обязательных платежей, кроме подоходного налога

Расходы по охране труда и технике безопасности

Командировочные расходы

Расходы на транспортировку работников

Расходы на охрану окружающей среды

Другие административные и общехозяйственные расходы

Приложение 2

Состав затрат и расходов (по видам деятельности)

N строки	Показатели Отчета о финансовых результатах	Предприятия		
		Производственные	Торговли	Сферы услуг

1 Доход от продаж	x	x	x
-------------------	---	---	---

[Прилож.2 пкт.1 изменен ПМФ34/21.05.04, МО83-87/28.05.04 ст.180]

2 Себестоимость продаж

Материальные затраты

Прямые материальные затраты	x1	-	-
-----------------------------	----	---	---

Затраты на материалы	-2	x	x
----------------------	----	---	---

Затраты на оплату труда

Прямые затраты на оплату труда	x	-	-
--------------------------------	---	---	---

Затраты на оплату труда	-	-	x
-------------------------	---	---	---

Косвенные производственные затраты	x	-	x3
------------------------------------	---	---	----

3 Валовая прибыль (убыток)	строка 1 минус строка 2		
----------------------------	-------------------------	--	--

4 Расходы периода:

Коммерческие расходы	x	x	x	
Общие и административные расходы		x	x	x
Другие операционные расходы	x	x	x	
5 Расходы инвестиционной деятельности		x	x	x
6 Расходы финансовой деятельности	x	x	x	x
7 Чрезвычайные убытки	x	x	x	
8 Прибыль (убыток) до налогообложения	строка 3 минус строки 4, 5, 6 и 7			

1 \"x\" - этот вид затрат имеется на предприятии данного вида деятельности

2 \"-\" - этот вид затрат не относится к предприятию данного вида деятельности

3 \"x\" - только для предприятий сферы услуг, на которых имеется незавершенное производство

Приложение 3

Калькуляция себестоимости произведенной продукции за отчетный период (для производственных предприятий)

Показатель	N строки	Сумма
Прямые материальные затраты:		
Запасы сырья и материалов на начало отчетного периода	1	x
Покупка сырья и материалов	2	x
Итого: сырье и материалы, предназначенные для производственных нужд	3: (1+2)	x
Запасы сырья и материалов на конец отчетного периода	4	x
Сырье и материалы, использованные в процессе производства	5: (3-4)	x
Прямые затраты на оплату труда	6	x
Косвенные производственные затраты:		
материалы	7	x
оплата труда	8	x
износ основных средств	9	x
амортизация нематериальных активов	10	x
аренда	11	x
командировки	12	x
затраты на содержание и ремонт основных средств	13	x
обязательное страхование	14	x
Итого косвенные производственные затраты	15: (7 ... + ...14)	x
Производственные затраты	16: (5 + 6 + 15)	x
Добавляется: незавершенное производство на начало периода	17	x

Вычитается: незавершенное производство на конец |
периода | 18 х

Себестоимость произведенной продукции | 19: (16 +
17 - 18) х

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 5 \"ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТОВ\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 5 \"Информация, подлежащая раскрытию в финансовых отчетах\", действующего с 1 января 1977 года, и проекта Международного стандарта бухгалтерского учета E53 \"Представление финансовых отчетов\".
2. В данном стандарте представлена информация, подлежащая раскрытию в финансовых отчетах: бухгалтерском балансе, отчете о прибыли и убытках, отчете о движении собственного капитала, отчете о движении денежных средств, приложениях к финансовым отчетам, объяснительной записке.
3. В стандарте приводится минимум необходимых пояснений, которые могут дополняться с учетом требований, включенных в другие национальные стандарты бухгалтерского учета (НСБУ).

Цель

4. Цель настоящего стандарта состоит в установлении принципов подготовки и представления финансовых отчетов, позволяющих оценивать деятельность субъекта за предыдущий и текущий отчетные периоды и сравнивать его данные с данными финансовых отчетов других субъектов.

Стандарт раскрывает требования к структуре и содержанию финансовых отчетов, устанавливает их формы, порядок подготовки и представления. Конкретные требования для признания, оценки и раскрытия отдельных операций и событий изложены в других НСБУ. Данный стандарт не содержит требований к информации, которая должна представляться в других отчетах, кроме финансовых.

Сфера действия

5. Настоящий стандарт применяется при составлении финансовых отчетов общего назначения, предназначенных для предоставления пользователям финансовых отчетов информации о деятельности субъекта. Стандарт применим к финансовым отчетам отдельных субъект и к консолидированным финансовым отчетам группы субъект.
6. Субъекты, которые составляют финансовые отчеты в соответствии с НСБУ 30 \"Раскрытия в финансовых отчетах банков и других финансовых учреждений\", не подчиняются требованиям этого стандарта, если только НСБУ 30 не устанавливает эквивалентных требований, разработанных специально для таких субъект.
7. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.
8. В настоящем стандарте используются определения, которые подходят для субъектов, целью деятельности которых является получение дохода.

Определение и цель финансовых отчетов

9. Финансовые отчеты представляют собой упорядоченную финансовую информацию о событиях, оказывающих влияние на деятельность субъекта,

и хозяйственных операциях. Целью финансовых отчетов общего назначения является представление информации, понятной реальным и потенциальным инвесторам и кредиторам: о финансовом положении субъекта; о показателях его деятельности и движении денежных средств, о хозяйственных ресурсах субъекта, его обязательствах, составе средств и источников, а также их изменениях, что необходимо широкому кругу пользователей для принятия экономических решений.

10. Финансовые отчеты должны содержать информацию:

- а) об активах, находящихся под контролем субъекта (являющихся источниками вероятных притоков денежных средств или другой экономической выгоды в будущем);
- б) о пассивах субъекта (являющихся источниками вероятных оттоков денежных средств или другой экономической выгоды в будущем);
- с) о чистой прибыли субъекта (представляющем изменения в экономических ресурсах и обязательствах субъекта от одного отчетного периода к другому, за исключением вносов владельцев и выплат им);

[Параграф 10 подпкт.с) изменен ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

- d) о движении денежных средств за отчетный период (в качестве показателя возможного движения денежных средств в будущем).

Данная информация полезна пользователям финансовых отчетов при оценке способности субъекта выплачивать дивиденды и проценты и рассчитываться по обязательствам в установленные сроки.

11. За подготовку и представление финансовой отчетности полную ответственность несут лица, представляющие руководство субъекта и подписывающие финансовые отчеты в соответствии со ст.36 Закона о бухгалтерском учете № 113-ХVI от 27.04.2007 г. (далее - Закон о бухгалтерском учете).

[Параграф 11 в редакции ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

Перечень финансовых отчетов

12. Субъекты, за исключением публичных учреждений, составляют и представляют годовые финансовые отчеты, которые включают:

- а) бухгалтерский баланс;
- б) отчет о прибыли и убытках;
- с) отчет о движении собственного капитала;
- д) отчет о движении денежных средств;
- е) пояснительные записки, включая приложения к финансовым отчетам.

Дополнительно к финансовым отчетам субъект должен ежегодно представлять отчет руководства и аудиторское заключение, в случае если аудит является обязательным.

До вступления в силу Международных стандартов финансовой отчетности (далее - МСФО) субъекты публичного интереса будут представлять и полугодовые финансовые отчеты согласно формам годовых финансовых отчетов, за исключением приложений к финансовым отчетам и отчета руководства.

[Параграф 12 в редакции ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

Дополнительная информация

13. Финансовые отчеты в отдельных случаях не могут охватить всю информацию, необходимую их пользователям для принятия экономических решений. Поэтому годовой финансовый отчет зачастую включает дополнительную информацию, раскрываемую в объяснительной записке, которая охватывает и раскрывает основные финансовые показатели, финансовое положение субъекта и анализ влияния различных факторов на его изменение. Такая объяснительная записка

включает:

- а) основные факторы, определяющие деятельность субъекта в течение текущего и будущего отчетных периодов, а также его инвестиционную политику (в том числе и в отношении дивидендов), позволяющую поддерживать и улучшать как отдельные, так и общие показатели деятельности субъекта;
- б) источники финансирования субъекта, политику \"финансового рычага\", а также политику управления рисками;
- в) мощности и ресурсы субъекта, стоимость которых недостаточно полно отражена в бухгалтерском балансе;
- г) изменения ситуации, в которой функционирует субъект, принятие соответствующих мер и их влияние на его деятельность.

14. Субъекты могут представлять к годовому отчету, если руководство считает, что это поможет пользователям финансовых отчетов в принятии экономических решений, дополнительную информацию, например, отчет о добавленной стоимости, особенно в случаях, когда рабочие и служащие являются значительной группой пользователей.

Основные принципы

Объективное представление

15. Финансовые отчеты должны объективно представлять имущественное и финансовое положение, движение денежных средств и собственного капитала субъекта. Применение национальных стандартов бухгалтерского учета для отражения хозяйственных операций и событий с раскрытием дополнительной информации обеспечивает представление объективных финансовых отчетов. Для этого может понадобиться дополнительная информация, раскрытие которой не предусмотрено национальными стандартами бухгалтерского учета.

16. Национальные стандарты бухгалтерского учета разработаны таким образом, чтобы составляемые на их основе финансовые отчеты объективно отражали имущественное и финансовое положение, движение денежных средств и собственного капитала субъекта и, таким образом, достигалась цель подготовки и представления финансовых отчетов.

17. Если по признанию, оценке, представлению или раскрытию отдельных позиций не существует соответствующего НСБУ, объективность представления информации достигается с помощью отдельных методов, допускаемых к использованию учетной политикой, которые обеспечивают существенность, надежность, сопоставимость и доступность информации.

18. Значимость, достоверность, понятность и сопоставимость являются качественными характеристиками, обеспечивающими полезность представляемой в финансовых отчетах информации для пользователей.

Непрерывность

19. При подготовке финансовых отчетов руководство должно дать оценку субъекта в отношении возможностей его непрерывного функционирования, т. е. способности продолжения деятельности в обозримом будущем.

Финансовые отчеты должны быть подготовлены на основе принципа непрерывности, исключая случаи, когда руководство намерено ликвидировать субъекта или существенно сократить масштабы его деятельности, либо когда у руководства есть основания считать реализацию такого намерения вероятной. Если при проведении подобной оценки руководство приходит к выводу, что возможны ситуации или условия, которые могут оказать влияние на непрерывность работы субъекта, необходимо раскрыть эти ситуации или условия. Если финансовые отчеты подготовлены без учета принципа непрерывности работы субъекта, то следует обосновать причину составления финансовых отчетов без использования этого принципа.

20. Прежде чем составить какой-либо финансовый отчет, руководство обязано определиться, применим ли принцип непрерывности к субъекту, и принять решение. При этом руководству следует брать во внимание всю имеющуюся в распоряжении информацию на обозримое будущее, которая обычно охватывает временной промежуток, как минимум, в 12 месяцев с отчетной даты. В каждом конкретном случае решение зависит от ряда факторов. Если субъект ранее был прибыльным и имел прямой доступ к финансовым ресурсам, заключение правомерности составления отчета на основе принципа непрерывности может быть сделано без детального анализа. В некоторых случаях руководство прежде, чем принять решение о возможности использования принципа непрерывности, должно рассмотреть широкий круг вопросов, связанных с текущей и ожидаемой рентабельностью субъекта, графиком выплаты долгов и потенциальными источниками альтернативного финансирования.

Метод начисления в бухгалтерском учете

21. Субъекты должны составлять свои финансовые отчеты, за исключением отчета о движении денежных средств, по принципу начисления.

22. По принципу начисления в бухгалтерском учете определяются активы, обязательства, собственный капитал. Доходы и расходы признаются именно тогда, когда они имели место (а не тогда, когда получены или выплачены денежные средства), были отражены в бухгалтерском учете и включены в финансовую отчетность за тот период, к которому относятся.

23. Использование принципа начисления в бухгалтерском учете обеспечивает признание всех результатов операций и событий в финансовых отчетах на тот период, когда они происходили. Расходы признаются в Отчете о прибылях и убытках на основе прямой зависимости между понесенными расходами и полученными доходами по отдельным статьям. Этот процесс, обычно именуемый как соответствие расходов и доходов, предполагает одновременное или совместное признание доходов и расходов, которые непосредственно и одновременно вытекают из одних и тех же операций или событий. Например, различные виды расходов, составляющих стоимость реализованных товаров, признаются в то же время, когда признается доход от их продажи. Однако применение принципа соответствия не допускает признание статей бухгалтерского баланса, не соответствующих определениям активов или обязательств.

24. Отчет о движении денежных средств составляется на основе данных счетов бухгалтерского учета. Субъект составляет отчет о движении денежных средств от операционной деятельности по прямому методу, в соответствии с которым раскрываются основные виды денежных поступлений и выплат. Полученная с помощью этого метода информация может быть полезной при прогнозировании будущих движений денежных средств.

Обособленности имущества

25. Имущества и обязательства организации существуют в финансовом отчете отдельно от имущества и обязательства собственников этой организации и других организаций

[Параграф 25 введен PMFC63 24.06.2002/МО91 27.06.2002 Ст.210]

Учетная политика

26. Для объективного представления информации в финансовых отчетах учетная политика должна быть раскрыта субъектом таким образом, чтобы содержание информации в финансовых отчетах соответствовало требованиям всех соответствующих НСБУ. При отсутствии специальных оговорок, она должна быть:

а) значима для принятия пользователями экономических решений;

b) достоверна:

- объективно представлять результаты деятельности и финансовое положение субъекта,
- отражать экономическую сущность событий и операций, а не просто их правовую форму,
- нейтральна (непредвзята),
- основана на принципе осмотрительности, не нарушая принципа нейтральности,
- завершена во всех аспектах;

c) сопоставима с информацией других субъектов той же отрасли;

d) понятна.

Значимость - возможность влияния на результат принимаемого решения. Информация может повлиять на принятие решения, если она имеет прогнозную ценность, основана на обратной связи и своевременна. Прогнозная ценность информации означает ее полезность при составлении планов деятельности субъекта.

Обратная связь предполагает подтверждение или опровержение предыдущих прогнозов.

Своевременность - представление информации пользователям в нужное время. Если в необходимый момент информация отсутствует, ее поступление в дальнейшем уже не имеет значения для принятия решений.

Достоверность - информация должна быть правдивой, легко проверяемой и иметь нейтральный характер.

Правдивость - степень адекватности хозяйственным операциям и процессам.

Проверяемость - возможность подтверждения информации.

Нейтральность - учетная информация должна непредвзято отражать хозяйственную деятельность независимо от интересов определенного круга лиц.

Сопоставимость - пользователи должны иметь возможность сравнивать показатели финансовых отчетов данного субъекта за различные периоды времени, а также с показателями финансовых отчетов других субъектов, чтобы выявить тенденции в изменении финансового положения и результатов деятельности субъектов.

Чтобы пользователи могли сравнивать результаты деятельности и изменения в финансовом положении субъекта по истечении времени, финансовые отчеты должны содержать соответствующую информацию за предшествующие отчетные периоды.

Понятность - основным качеством информации, содержащейся в финансовых отчетах, является быстрое ее восприятие, которое обеспечивается наличием у пользователей достаточных знаний о бизнесе, экономической деятельности и бухгалтерском учете. Неподготовленность отдельных пользователей к восприятию сложных понятий не может служить препятствием для включения в финансовые отчеты сложной информации.

27. Учетная политика - это совокупность принципов, основ, правил и процедур, принятых руководством субъекта для ведения бухгалтерского учета, составления и представления финансовых отчетов.

28. Национальные стандарты бухгалтерского учета разработаны для достижения соответствующего равновесия между относительностью и достоверностью, понятностью и сопоставимостью. При отсутствии конкретного стандарта руководство субъекта самостоятельно разрабатывает необходимые методы и способы и включает их в свою учетную политику, что обеспечивает пользователей финансовых отчетов полезной информацией. При этом руководство рассматривает:

a) требования и правила, представленные в национальных стандартах бухгалтерского учета по сходным или взаимоувязанным вопросам;

- b) национальные стандарты бухгалтерского учета, находящиеся в процессе разработки, и любую другую информацию, утвержденную Министерством финансов Республики Молдовы;
- c) методы определения, признания и оценки активов, обязательств, доходов и расходов, установленных в Основах подготовки и представления финансовых отчетов.

Существенность

29. Существенность является важным фактором при принятии решения о необходимости раскрытия информации, полученной в результате конкретной операции или события, в финансовых отчетах или в приложениях к ним. Статья, не являющаяся достаточно существенной и представленная общей суммой в финансовых отчетах, должна быть раскрыта в приложениях.

30. Существенность связана с понятностью и степенью точности представления финансовых отчетов. Например, финансовые отчеты часто более доступны при округлении цифр до тысяч или миллионов лей. Округление данных информации допускается до тех пор, пока не нарушается принцип существенности.

Информация существенна, если пропуск некоторых статей или неправильный расчет статей могут повлиять на экономические решения пользователей, которые они принимают на основе финансовых отчетов. Существенность зависит от размеров статей или ошибки, рассматриваемой при особых обстоятельствах их пропуска или неправильного расчета. Таким образом, существенность скорее является критерием или ограничением, а не качественной характеристикой, свидетельствующей о полезности информации.

Списание

31. Активы и обязательства не должны взаимопогашаться за исключением случаев, когда погашение предусмотрено или разрешено национальными стандартами бухгалтерского учета.

32. Статьи доходов и расходов не взаимопогашаются за исключением случаев, когда:

- a) взаимопогашение предусмотрено или разрешено национальным стандартом бухгалтерского учета;
- b) доходы и расходы, возникшие в результате одной и той же или схожей операции либо события, несущественны независимо от того, отражены они отдельно или в сумме с другими показателями. Эти показатели суммируются и отражаются без вычетов, если их представление максимально отражает сущность операции или группы подобных операций либо событий.

33. При списании доходов и расходов субъект должен соблюдать принцип существенности, т. е. эти суммы подлежат раскрытию в приложениях к финансовым отчетам.

34. Взаимность погашения статей в бухгалтерском балансе или в отчете о прибыли и убытках за исключением случаев, когда такое погашение отражает сущность операции или события, снижает возможность пользователей понимать осуществленные операции и оценивать будущее движение денежных средств субъекта. Активы показываются в финансовых отчетах без стоимостных поправок, например, поправок на изменение стоимости ценных бумаг и резервов, на покрытие сомнительных долгов по счетам дебиторов.

35. Доход измеряется по справедливой рыночной стоимости полученных или причитающихся к получению денежных сумм за вычетом всех торговых ценовых скидок. Субъект осуществляет и другие операции, которые не приносят доход, но связаны с основной деятельностью, приносящей доход. Результаты таких операций

представляются, если они отражают суть операции или события путем сопоставления расходов с соответствующими доходами, полученными в результате одной и той же операции или события, например:

- а) возможные прибыли и убытки при выбытии долгосрочных и текущих активов отражаются в финансовых отчетах путем вычета из выручки от продажи актива его балансовой стоимости и соответствующих затрат на продажу;
- б) расходы, возмещенные по соглашению с третьей стороной, должны быть соотнесены с соответствующей компенсацией;
- с) чрезвычайные статьи представляются без отражения в них соответствующего налога.

36. Доходы и расходы, возникающие в результате осуществления группы однородных операций, включаются в финансовые отчеты отдельно, например, прибыли и убытки от обмена валют. Случайные прибыли и убытки по однородным операциям включаются в финансовые отчеты отдельно, если их размер, разновидность или сфера распространения требуют отдельного раскрытия либо в результатах обычной деятельности, либо в виде чрезвычайных статей в соответствии с требованиями НСБУ 18 \"Доход\" и НСБУ 8 \"Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике\".

Постоянство представления

37. Представление и классификация статей в финансовых отчетах не меняются от одного отчетного периода к другому.

Сопоставимая информация

38. В финансовых отчетах раскрывается вся сопоставимая информация в сравнении с предыдущим периодом за исключением случаев, когда национальные стандарты бухгалтерского учета допускают или предусматривают иное. Информация предыдущего периода должна быть представлена в финансовых отчетах за текущий отчетный период и пересчитана, если это необходимо для объективного ее отражения.

Структура финансовых отчетов

39. Финансовые отчеты представляются субъектам по формам, утвержденным Министерством финансов Республики Молдова. Для обеспечения большей понятности и сопоставимости данных финансовых отчетов необходимо представлять дополнительную информацию, раскрываемую в приложениях к финансовым отчетам и в объяснительной записке. При этом очень важно, чтобы в отчетах присутствовали такие характеристики, как сопоставимость и существенность информации. Данный стандарт предусматривает раскрытие (расшифровку) всех прочих статей в приложениях к финансовым отчетам и в объяснительной записке.

40. Настоящий стандарт не включает требования к раскрытию информации, предусмотренные в других национальных стандартах бухгалтерского учета.

Финансовые отчеты

как отдельный документ

41. Финансовые отчеты выделяются и обособляются от другой информации, если они публикуются вместе в одном издании, например, годовой отчет и проспект эмиссии.

42. Национальные стандарты бухгалтерского учета применимы только к финансовым отчетам, а не к другой информации, представляемой в годовом отчете или другом документе. Поэтому важно, чтобы пользователи смогли отличить информацию, подготовленную на основе стандартов, от другой полезной информации, или информацию аудиторского отчета (если таковой имеется) от

другого рода информации.

43. Субъекты заполняют все реквизиты, предусмотренные каждой формой отчетов и приложениями к ним:

- а) наименование отчитывающийся субъекта и другие его реквизиты (местонахождение, фискальный код и др.);
- б) указание об отнесении финансовых отчетов к отдельному субъекту или к группе субъектов;
- с) дата подготовки отчета или отчетный период;
- д) перечень приложений к финансовым отчетам;
- е) вид деятельности;
- ф) форма собственности.

44. Там, где это необходимо для полного понимания представленной информации, следует обеспечить:

- а) единую валюту оценки показателей финансовых отчетов и валюту, в которой они представлены;
- б) степень точности представленной цифровой информации в финансовых отчетах, например, округление цифр до тысяч, миллионов и т.д.

45. Движение денежных средств от операций в иностранной валюте отражается в национальной валюте Республики Молдова в соответствии с курсом обмена валют на дату поступления или выплаты денежных средств.

46. Зарубежные структурные подразделения субъектов (дочерние предприятия, филиалы, отделения и т.д.) составляют отчет о движении денежных средств в валюте страны нахождения. Головному субъекту отчет о движении денежных средств представляется в национальной валюте Республики Молдова в соответствии со средневзвешенным обменным курсом за отчетный период.

Дата подготовки отчета или отчетный период

47. Финансовые отчеты представляются ежегодно, а субъекты публичного интереса представляют и полугодовые финансовые отчеты. В исключительных случаях, когда изменяется дата подготовки отчета, субъекты представляют финансовые отчеты за период, который больше или меньше установленного отчетного периода. При этом субъект должен раскрыть:

- а) причину изменения продолжительности отчетного периода;
- б) несопоставимость данных в финансовых отчетах и в приложениях к ним за предыдущие и отчетный периоды.

Датой составления финансовых отчетов является последний календарный день отчетного периода и, как обычно, не изменяется от одного отчетного периода к другому, за исключением случаев реорганизации и ликвидации субъекта, предусмотренных в ст.34-35 Закона о бухгалтерском учете).

[\[Параграф 47 изменен ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

Временные рамки

48. Ценность финансовых отчетов снижается, если пользователи не могут пользоваться их информацией в течение оптимального периода времени со дня составления. Субъекты представляют финансовые отчеты пользователям и публикуют их в установленные сроки. Сложность операционной деятельности субъекта и другие факторы не должны быть причиной несвоевременного представления отчета. Субъекты, которые обязаны опубликовать финансовые отчеты в соответствии с действующим законодательством, публикуют их в течение 6 месяцев со дня окончания отчетного периода.

Содержание финансовых отчетов

Бухгалтерский баланс

49. Бухгалтерский баланс представляет собой отчет об имущественном и финансовом положении субъекта на отчетную дату.

50. Активы и обязательства подразделяются в бухгалтерском балансе на долгосрочные и текущие (краткосрочные).

51. Актив должен классифицироваться как текущий в случаях, когда он:

- а) представляет собой часть операционной деятельности субъекта и планируется к реализации или потреблению при обычном течении операционного цикла субъекта;
- б) предназначен главным образом, для торговых целей или рассчитан на краткий срок и планируется к реализации в течение 12 месяцев с даты подготовки отчета.

В остальных случаях активы должны классифицироваться как долгосрочные.

[\[Параграф 48 изменен ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

52. Обязательства считаются краткосрочными в случаях, когда:

- а) подлежат погашению при использовании денежных средств, полученных по статьям, классифицированным как текущие активы;
- б) подлежат погашению в течение 12 месяцев с момента возникновения.

В других случаях обязательства считаются долгосрочными.

53. Долгосрочные обязательства, срок погашения которых истекает менее, чем через 12 месяцев, переводятся в категорию краткосрочных обязательств. Суммы таких обязательств, исключаемых из категории долгосрочных, раскрываются в приложениях к бухгалтерскому балансу.

54. Взаимные зачеты между статьями актива и пассива баланса не допускаются. Отдельные суммы одной статьи бухгалтерского баланса не должны включаться в другие статьи или обобщаться без соответствующих на то указаний.

55. Бухгалтерский баланс составляется по форме, утвержденной Министерством финансов Республики Молдова (приложение N1). Он содержит следующие основные элементы:

- а) нематериальные активы,
- б) материальные активы,
- с) финансовые активы,
- д) товарно-материальные запасы,
- е) счета дебиторов по торговым и другим операциям,
- ф) финансовые вложения,
- г) денежные средства и их эквиваленты,
- h) собственный капитал,
- і) финансовые обязательства,
- ј) счета кредиторов по торговым и другим операциям.

Информация, подлежащая раскрытию в приложении к бухгалтерскому балансу

56. Субъект должен обеспечить дальнейшую расшифровку каждой статьи бухгалтерского баланса соответственно ее характеру, при этом существенные суммы необходимо раскрывать отдельно по кредиторской и дебиторской задолженности в отношении головного субъекта, дочерних и ассоциированных субъект, а также других связанных сторон.

57. Отражение в балансе краткосрочных активов и обязательств и раскрытие их итоговых сумм помогает пользователям финансовых отчетов в анализе финансового положения субъекта.

58. Бухгалтерский баланс включает отдельные статьи резервов для предстоящих расходов и платежей. Резервами считаются обязательства, не определенные по сумме и по своевременности погашения и которые могут измеряться лишь при использовании широкой шкалы оценки. Если резерв подразумевает настоящее обязательство и удовлетворяет остальному определению пассива, он является пассивом, даже в случае если его стоимость еще не определена. Оценочные поправки, которые уменьшают балансовую стоимость соответствующих активов (например, резерв по сомнительным долгам), описываются в некоторых нормативах как \"резервы\". Такие статьи обычно представляются как корректировка балансовой стоимости соответствующих активов и не классифицируются как резервы. Статьи по прочим обязательствам, резервам и начислениям, такие как доходы будущих периодов, резервы и отсроченные налоги, должны раскрываться отдельно.

59. Субъекты заполняют приложение к бухгалтерскому балансу по форме, утвержденной Министерством финансов Республики Молдова (приложение 4).

[\[Параграф 58 дополнен Приказом Мин. Фин. N 16 от 29.01.99\]](#)

Отчет о прибыли и убытках

60. Отчет о прибыли и убытках содержит финансовые показатели субъекта за отчетный период и соответствующий период предыдущего года. При его составлении используется метод начисления.

61. Отчет о прибыли и убытках способствует выполнению целей финансовых отчетов путем раскрытия статьи чистой прибыли и убытков, важной для оценки прошлой и прогноза будущей деятельности субъекта. Результаты различных видов деятельности субъекта отличаются между собой по стабильности, риску и предсказуемости. Раскрытие этих статей необходимо для понимания достигнутых финансовых результатов за отчетный период и оценки будущих результатов.

Доход от продаж (цифровая сделка) представляет валовой приток экономической выгоды полученной или подлежащей получению в течение отчетного периода на счета субъектов, который приводит к росту собственного капитала, за исключением взносов собственников субъекта и сумм взимаемых от имени третьих лиц

[\[Параграф 61 изменен РМФС63 24.06.2002/МО91 27.06.2002 Ст.210\]](#)

62. Отчет о прибыли и убытках составляется по форме, утвержденной Министерством финансов Республики Молдова (приложение N2). В нем отражаются доходы, расходы и результаты операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, а также чрезвычайные статьи, чистая прибыль (убыток) за отчетный период.

Операционная деятельность - основная деятельность субъекта по получению дохода от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также от других видов деятельности, которые не

являются ни инвестиционной, ни финансовой деятельностью, например:

доходы от продажи товарно-материальных запасов, краткосрочных ценных бумаг, полученные штрафы, пени, неустойки и др. Инвестиционная деятельность - приобретение и продажа долгосрочных активов.

Финансовая деятельность - деятельность, результатом которой являются изменения в размере и составе собственного капитала и займов субъектов.

Чрезвычайные статьи - доходы или расходы, возникающие в результате операций или событий, которые могут быть четко отделены от обычной деятельности субъекта, и поэтому не предполагается, что они будут возникать часто или постоянно,

например: убытки от стихийных бедствий, не обеспеченных страхованием (когда это не является обычным явлением), убытки в результате политических потрясений, доходы в виде государственной страховой компенсации за понесенные убытки от стихийных бедствий и др.

Информация, представляемая в приложении к отчету о прибыли и убытках

63. Субъекты заполняют приложение к отчету о прибыли и убытках по форме, утвержденной Министерством финансов Республики Молдова (приложение 5).

[Параграф 62 дополнен Приказом Мин. Фин. N 16 от 29.01.99]

64. В приложении к отчету о прибыли и убытках раскрывается дополнительная информация о прибылях и убытках, о дивидендах, выплаченных или планируемых к выплате на акцию, и др.

Отчет о движении собственного капитала

65. Отчет о движении собственного капитала содержит данные об изменениях собственного капитала субъекта в разрезе группировки, предусмотренной разделом III "Собственный капитал" бухгалтерского баланса:

- a) капитал,
- b) резервы,
- c) нераспределенная прибыль,
- d) неосновной капитал.

66. Субъект составляет отчет о движении собственного капитала по форме, утвержденной Министерством финансов Республики Молдова (приложение N 3).

Отчет о движении денежных средств

67. Субъект должен отчитываться о движении денежных средств в соответствии с требованиями НСБУ 7 "Отчет о движении денежных средств".

Объяснительная записка к финансовым отчетам

Структура

68. Объяснительная записка к финансовым отчетам субъектов содержит:

- a) информацию о соответствии национальным стандартам бухгалтерского учета;
- b) информацию о раскрытии учетной политики;
- c) анализ данных, содержащихся в финансовых отчетах, что необходимо для их объективного представления.

69. Объяснительная записка к финансовым отчетам субъекта должна включать общее описание или более детальный анализ сумм, отраженных в бухгалтерском балансе, отчете о прибыли и убытках, отчете о движении собственного капитала и отчете о движении денежных средств, а также дополнительную информацию, представляющую ценность для пользователей финансовых отчетов.

Информация о соответствии финансовых отчетов национальным стандартам бухгалтерского учета

70. Субъекты, финансовые отчеты которых полностью составлены в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета, должны раскрывать этот факт. Если финансовые отчеты не соответствуют требованиям хотя бы одного стандарта, тогда они квалифицируются как несоответствующие национальным стандартам бухгалтерского учета.

В случае нераскрытия факта соответствия финансовых отчетов НСБУ снижаются их достоверность и понятность, что оказывает таким образом негативное влияние на способность пользователей принимать экономические решения. Факт использования национального стандарта бухгалтерского учета до вступления его в силу также подлежит раскрытию.

71. Когда субъект отклоняется от одного или более положений НСБУ, в информации о

соответствии должны быть отражены:

- а) характер каждого отклонения,
- б) причина каждого отклонения,
- с) оценка влияния каждого отклонения на показатели и финансовое положение субъекта, исключая случаи, когда это невозможно осуществить практически.

72. Понятность и достоверность финансовых отчетов отсутствует в том случае, если пользователю приходится корректировать значительное количество статей в результате отклонений от положений относительно признания, оценки или раскрытия информации одного и более стандартов. Это имеет место также в случае единичного отклонения, оказывающего значительное влияние на показатели финансовых отчетов. В таких случаях финансовые отчеты считаются не соответствующими национальным стандартам бухгалтерского учета.

73. Неверно выбранный метод составления финансовых отчетов, не соответствующий требованиям НСБУ, снижает степень их значимости, достоверности и сопоставимости. Он не может быть исправлен ни раскрытием используемой финансовой политики, ни приложениями, ни объяснительными материалами.

74. Для объективного представления информации активы, обязательства, доходы и расходы признаются и измеряются в соответствии с требованиями НСБУ. Отклонения от одного и более требований иногда раскрываются в информации о соответствии НСБУ, как указано в параграфе 70 настоящего стандарта. Квалифицированно подготовленная информация о соответствии НСБУ не исправляет само несоответствие. В таких случаях финансовые отчеты не отражают объективно финансовое положение, финансовые показатели и движение денежных средств субъекта.

Учетная политика

75. Раздел объяснительной записки к финансовым отчетам \"Учетная политика\" должен содержать:

- а) используемую при подготовке финансовых отчетов основу (или основы) оценки;
- б) описание конкретного метода, важного для объективного представления финансовых отчетов;
- с) указание о невнесении изменений в учетную политику, если они не вносились.

76. В дополнение к учетной политике, используемой в финансовых отчетах, пользователям важно знать основу (основы) использованной оценки (первоначальная стоимость, текущая стоимость, стоимость реализации, дисконтированная стоимость), которая указывается в финансовых отчетах. Эти методы сходны во многих отношениях с принципами непрерывности и начисления бухгалтерского учета, поскольку они формируют основу, по которой составляются все финансовые отчеты. Различие состоит в том, что при некоторых обстоятельствах делается выбор между основами оценки. При использовании в финансовых отчетах более одного способа оценки, например, когда переоцениваются только определенные внеоборотные активы, достаточно указать категории активов и пассивов, к которым применен тот или иной способ оценки.

77. При решении вопроса о необходимости раскрытия конкретной учетной политики руководство исходит прежде всего из целесообразности или нецелесообразности ее раскрытия, т. е. раскрытие поможет или затруднит оценку риска, возможностей и будущих движений денежных средств субъекта пользователями. Любая учетная политика, которую субъект использует, должна включать, как минимум:

- а) методы признания дохода,
- б) политику консолидации,

- c) совместные и ассоциированные (слияние субъектов) субъекта,
- d) способы оценки активов,
- e) признание материальных и нематериальных активов и износ (амортизация),
- f) капитализацию затрат на займы (кредиты) и других затрат,
- g) строительные подряды,
- h) инвестиции,
- i) финансовые инструменты,
- j) аренду,
- k) затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки,
- l) товарно-материальные запасы,
- m) налоги, в том числе отсроченные,
- n) резервы,
- o) пенсионные расходы, страхование и другие расходы по выплате пособий персоналу,
- p) перевод иностранных валют и хеджирование,
- q) определение вида деятельности, географической сегментации и основ распределения затрат между сегментами,
- r) учет инфляции,
- s) правительственные дотации (субсидии).

78. Для каждого конкретного субъекта существует ряд операций, которые, по мнению пользователей, должны быть дополнительно раскрыты. Например, ожидается, что все субъекты частного сектора должны раскрывать учетную политику по налогам на прибыль, включая отсроченные налоги и налоговые активы. Аналогично учетную политику следует увязать с каждой значительной статьей, представленной в бухгалтерском балансе (по каждому периоду), во многих случаях для признания дохода. При проведении субъектом значительных операций за рубежом или сделок в иностранной валюте, необходимо раскрытие методов учетной политики для признания прибылей и убытков, получаемых в результате обмена валют и хеджирования подобных случайных прибылей и убытков. В консолидированных финансовых отчетах учетная политика определения гудвилла и доли меньшинства при исключении внутригрупповых прибылей является основой для полного понимания представленной информации.

79. Учетная политика может иметь большое значение даже в случае, если суммы, показанные для текущего и предыдущего отчетных периодов, незначительны. Например, учетная политика капитализации процента по самообразующимся активам может представлять ценность, если такая деятельность планируется в будущем, даже в случаях если процент не был капитализирован за текущий период. Также приемлемо раскрытие учетной политики, не затрагиваемой существующими НСБУ, а избранной и примененной в соответствии с параграфом 25 настоящего стандарта.

Пояснительный материал

80. В пояснительном материале дается анализ факторов, повлиявших на изменение показателей деятельности субъекта, ликвидности, платежеспособности и др.

Дата вступления стандарта в силу

81. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

[\[Приложения 1-3 изменены Приказом Мин. Фин. N 16 от 29.01.99\]](#)

Приложение N1

BILANTUL CONTABIL

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

la _____ 199__
на
Unitatea (intreprinderea) _____ conform CRIO
Предприятие (организация) _____ по ОКПО
Raionul (orasul) _____ conform SOATO
Район, муниципий (город) _____ по СОАТО
[Поз. изменена РМФ80/19.12.03, МО1-5/01.01.04 ст.2]
Ramura (tipul de activitate) _____ conform CAEM
Отрасль (Основная деятельность) _____ по КЭДМ
Organul de administrare economica _____ conform COCM
Орган хозяйственного управления _____ по КОУМ
Forma de proprietate _____ conform CFP
Форма собственности _____ по КФС
Unitatea de masura: lei
Единица измерения: lei
Cod fiscal _____ conform declaratiei
Фискальный _____ код по декларации
Suma de control

Adresa _____ Data expedierii _____
Адрес _____ Дата высылки _____
Data primirii _____
Дата получения _____

Termenul de prezentare _____
numele, prenumele, telefonul contabilului-sef _____ Срок представления
ФИО, номер телефона главного бухгалтера

Nr.		Codul	La finele pe-	La finele anului
c.s.	ACTIV	rd.	rioadei de ges-	de gestiune pre-
N	АКТИВ	Код	tiune curente	cedent
p.p.		стр.	На конец теку-	На конец преды-
			щего отчетного	дущего отчетного
			периода	года
1	2	3	4	5

1. ACTIVE PE TERMEN LUNG ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ

1.1 Active nemateriale

Нематериальные активы

Active nemateriale (111, 112)

Нематериальные активы 010

Amortizarea activelor nemateriale (113)

Амортизация нематериальных активов 020 () ()

Valoarea de bilanta activelor nemateriale (rd.010-rd.020)

Балансовая стоимость нематериальных активов 030

1.2 Active materiale pe termen lung

Долгосрочные материальные активы

Active materiale in curs de executie (121)

Незавершенные материальные активы 040

Terenuri (122)

Земельные участки 050

Mijloace fixe (123)

Основные средства 060

Resurse naturale (125)	
Природные ресурсы	070
Uzura si epuizarea activelor materiale pe termen lung (124, 126)	
Износ и истощение долгосрочных материальных активов	080 () ()
Valoarea de bilanta activelor materiale pe termen lung (rd.040+rd.050+rd.060+rd.070-rd.080)	
Балансовая стоимость долгосрочных материальных активов	090
1.3 Active financiare pe termen lung	
Долгосрочные финансовые активы	
Investitii pe termen lung in parti nelegate (131)	
Долгосрочные инвестиции в несвя- занные стороны	100
Investitii pe termen lung in parti legate (132)	
Долгосрочные инвестиции в связанные стороны	110
Modificarea valorii investiti- ilor pe termen lung (133)	
Изменение стоимости долгосрочных инвестиций	120
в том числе из-за рубежа	121
[Строка 121 введена ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]	
Creante pe termen lung (134)	
Долгосрочная дебиторская задол- женность	130
Active aminate privind impozitul pe venit (135)	
Отсроченные активы по подоход- ному налогу	140
Avansuri acordate (136)	
Авансы выданные	150
Total s.1.3 (rd.100+rd.110+rd.120+ rd.130+rd.140+rd.150)	
Итого по п.1.3	160
1.4 Alte active pe termen lung (141, 142)	
Прочие долгосрочные активы	170
в том числе дивиденды, выплаченные нерезидентам	171
[Строка 171 введена ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]	
Total capitolul 1 (rd.030+rd.090+rd.160+rd.170)	
Итого по разделу 1	180
2. ACTIVE CURENTE	
ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ	
2.1 Stocuri de marfuri si materiale	
Товарно-материальные запасы	
Materiale (211)	
Материалы	190
Animale pentru crestere si in- grasat (212)	
Животные на выращивании и откорме	200
Obiecte de mica valoare si scurta durata (213-214)	
Малоценные и быстроизнашивающиеся	

предметы	210		
Productie neterminata (215)			
Незавершенное производство	220		
Produse (216)			
Продукция	230		
Marfuri (217)			
Товары	240		
Total s. 2.1 (rd.190+rd.200+rd.210+rd.220+rd.230+rd.240)			
Итого по п. 2.1	250		
2.2 Creante pe termen scurt			
Краткосрочная дебиторская задолженность			
Creante comerciale (221)			
Задолженность по торговым счетам	260		
Corectii la datoriile dubioase (222)			
Поправка на сомнительные долги	270	()	()
Creante ale partilor legate (223)			
Задолженность связанных сторон	280		
Avansuri acordate (224)			
Авансы выданные	290		
Creante privind decontarile cu bugetul (225)			
Задолженность по расчетам с бюджетом	300		
Taxa pe valoarea adaugata de restituit (226)			
Налог на добавленную стоимость к возмещению	310		
Creante ale personalului (227)			
Задолженность персонала	320		
Creante privind veniturile calculate (228)			
Задолженность по начисленным доходам	330		
Alte creante pe termen scurt (229)			
Прочая краткосрочная дебиторская задолженность	340		
Total s. 2.2 (rd.260-rd.270+rd.280+rd.290+rd.300+rd.310+rd.320+rd.330+rd.340)			
Итого по п. 2.2	350		
2.3 Investitii pe termen scurt			
Краткосрочные инвестиции			
Investitii pe termen scurt in parti nelegate (231)			
Краткосрочные инвестиции в не-связанные стороны	360		
Investitii pe termen scurt in parti legate (232)			
Краткосрочные инвестиции в связанные стороны	370		
Diminuarea valorii investitiilor pe termen scurt (233)			
Уменьшение стоимости краткосрочных инвестиций	380	()	()
Total s. 2.3 (rd.360+rd.370-rd.380)			
Итого по п. 2.3	390		
2.4 Mijloace banesti			
Денежные средства			

Casa (241)				
Касса	400			
Cont de decontare (242)				
Расчетный счет	410			
Cont valutar (243)				
Валютный счет	420			
Alte mijloace banesti (244, 245, 246)				
Прочие денежные средства	430			
Total s. 2.4 (rd.400+rd.410+rd.420+rd.430)				
Итого по п.2.4	440			
2.5 Alte active curente (251, 252)				
Прочие текущие активы	450			
TOTAL capitolul 2 (rd.250+rd.350+rd.390+rd.440+rd.450)				
ИТОГО по разделу 2	460			
TOTAL GENERAL-ACTIV (rd.180+rd.460)				
ВСЕГО - АКТИВ	470			
Nr.		Codul	La finele pe-	La finele anului
c.s.	PASIV	rd.	rioadei de ges-	de gestiune pre-
N	ПАССИВ	Код	tiune curente	cedent
p.p.		стр.	На конец теку-	На конец преды-
			щего отчетного	дущего отчетного
			периода	года
-----+-----+-----+-----+-----				
1	2	3	4	5
-----+-----+-----+-----+-----				
3. CAPITAL PROPRIU				
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ				
3.1 Capital statutar si suplimentar				
Уставный и добавочный капитал				
Capital statutar (311)				
Уставный капитал включительно ¹	480			
Capital suplimentar (312)				
Добавочный капитал	490			
Capital nevarsat (313)				
Неоплаченный капитал	500	()	()	
Capital retras (314)				
Изъятый капитал	510	()	()	
Total s. 3.1 (rd.480+rd.490-rd.500-rd.510)				
Итого по п. 3.1	520			
3.2 Rezerve				
Резервы				
Rezerve stabilite de legislatie (321)				
Резервы, установленные законода-				
тельством	530			
Rezerve prevazute de statut (322)				
Резервы, предусмотренные уставом	540			
Alte rezerve (323)				
Прочие резервы	550			
Total s. 3.2 (rd.530+rd.540+rd.550)				
Итого по п. 3.2	560			
3.3 Profit nerepartizat (pierdere neasoperita)				
Нераспределенная прибыль (непо-				
крытый убыток)				
Corectii ale rezultatelor perioa-				
delor precedente (331)				

Поправки результатов предыдущих периодов	570	
Profitul nerepartizat (pierdere neacoperita) al anilor precedenti (332)		
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	580	
Profitul net (pierdere) al anului de gestiune (333)		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	590	x
Profitul utilizat al anului de gestiune (334)		
Использованная прибыль отчетного года	600	x
Total s. 3.3 (rd.570+rd.580+rd.590-rd.600)		
Итого по п. 3.3	610	
3.4 Capital secundar		
Неосновной капитал		
Diferente din reevaluarea activelor pe termen lung (341)		
Разницы от переоценки долгосрочных активов	620	
Subventii (342)		
Субсидии	630	
Total s. 3.4 (rd.620+rd.630)		
Итого по п. 3.4	640	
TOTAL capitolul 3 (rd.520+rd.560+rd.610+rd.640)		
ИТОГО по разделу 3	650	
4. DATORII PE TERMEN LUNG		
ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА		
4.1 Datorii financiare pe termen lung		
Долгосрочные финансовые обязательства		
Credite bancare pe termen lung (411, 412)		
Долгосрочные кредиты банков	660	
Imprumuturi pe termen lung (413)		
Долгосрочные займы	670	
Alte datorii financiare pe termen lung (414)		
Прочие долгосрочные финансовые обязательства	680	
Total s. 4.1 (rd.660+rd.670+rd.680)		
Итого по п. 4.1	690	
4.2 Datorii pe termen lung calculate		
Долгосрочные начисленные обязательства		
Datorii de arenda pe termen lung (421)		
Долгосрочные арендные обязательства	700	
Venituri anticipate pe termen lung (422)		
Долгосрочные доходы будущих периодов	710	
Finantari si incasari cu destinatie speciala (423)		
Целевые финансирования и пос-		

тупления	720
Avansuri primite (424)	
Авансы полученные	730
Datorii aminate privind impozitul pe venit (425)	
Отсроченные обязательства по подоходному налогу	740
Alte datorii pe termen lung calculate (426)	
Прочие долгосрочные начисленные обязательства	750
Total s. 4.2 (rd.700+rd.710+rd.720+rd.730+rd.740)	
Итого по п. 4.2	760
Total capitolul 4 (rd.690+rd.750)	
Итого по разделу 4	770
5. DATORII PE TERMEN SCURT	
КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	
5.1 Datorii financiare pe termen scurt	
Краткосрочные финансовые обязательства	
Credite bancare pe termen scurt (511, 512)	
Краткосрочные кредиты банков	780
Imprumuturi pe termen scurt (513)	
Краткосрочные займы	790
Cota curenta a datoriilor pe termen lung (514)	
Текущая доля долгосрочных обязательств	800
Alte datorii financiare pe termen scurt (515)	
Прочие краткосрочные финансовые обязательства	810
Total s. 5.1 (rd.770+rd.780+rd.790+rd.80)	
Итого по п. 5.1	820
5.2 Datorii comerciale pe termen scurt	
Краткосрочные торговые обязательства	
Datorii privind facturile comerciale (521)	
Обязательства по торговым счетам	830
Datorii fata de partile legate (522)	
Обязательства связанным сторонам	840
Avansuri primite (523)	
Авансы полученные	850
Total s. 5.2 (rd.820+rd.830+rd.840)	
Итого по п. 5.2	860
5.3 Datorii pe termen scurt calculate	
Краткосрочные начисленные обязательства	
Datorii privind retribuirea muncii (531)	
Обязательства по оплате труда	870
Datorii fata de personal privind alte operatii (532)	
Обязательства персоналу по прочим операциям	880

Datorii privind asigurarile (533)	
Обязательства по страхованию	890
Datorii privind decontarile cu bugetul (534)	
Обязательства по расчетам с бюджетом	900
Datorii preliminare (535)	
Предстоящие обязательства	910
Datorii privind platile extra-bugetare (536)	
Обязательства по внебюджетным платежам	920
Datorii fata de fondatori si alti participantii (537)	
Обязательства учредителям и другим участникам	930
Rezerve privind cheltuielile si platile preliminate (538)	
Резервы предстоящих расходов и платежей	940
Alte datorii pe termen scurt (539)	
Прочие краткосрочные обязательства	950
Total s. 5.3 (rd.860+rd.870+rd.880+rd.890+rd.900+rd.910+rd.920+rd.930+rd.940)	
Итого по п. 5.3	960
TOTAL capitolul 5 (rd.810+rd.850+rd.950)	
ИТОГО по разделу 5	970
TOTAL GENERAL-PASIV (rd.650+rd.760+rd.960)	
ВСЕГО - ПАССИВ	980

*Уставный капитал экономических агентов, установленный учредителями в конце текущего отчетного периода, которые не обязаны проходить его государственную регистрацию в соответствии с законодательством

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта*

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

[Приложение 1 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

[Прилож. 1 изменено РМФС63 24.06.2002/МО91 27.06.2002 Ст.210]

Приложение N2

Отчет о прибыли и убытках

[Название приложений 2 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

de la 1 ianuarie pina la 1_____199__

с 1 января по

Unitatea (intreprinderea)_____conform CRIO

субъект (организация)_____по ОКПО

Raionul (orasul)_____conform SOATO

Уезд(район),муницпий(город)_____по СОАТО

Ramura (tipul de activitate)_____conform CAEM

Отрасль (Основная деятельность)_____по КЭДМ

Organul de administrare economica_____conform COCM

Орган хозяйственного управления_____по КОУМ

Forma de proprietate_____conform CFP

Форма собственности _____ по КФС
 Unitatea de masura: lei
 Единица измерения: lei
 Cod fiscal _____ conform declaratiei
 Фискальный _____ код по декларации
 Suma de control _____
 Adresa _____ Data expedierii _____
 Адрес _____ Дата высылки _____
 _____ Data primirii _____
 _____ Дата получения _____
 _____ Termenul de prezentare _____
 _____ Срок представления _____
 ФИО, номер телефона лиц, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта*

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

Indicatorii Показатели	Cod Код	Perioada Отчетный Стр.	Perioada corespunzatoare a anului precedent период предыдущего года
1	2	3	4
Vinzari nete (611)			
Доход от продаж	010		
Costul vinzarilor (711)			
Себестоимость продаж		020	
Profitul brut (pierdere globala) (rd.010-rd.020)			
Валовая прибыль (убыток)		030	
Alte venituri operationale (612)			
Другие операционные доходы		040	
Cheltuieli comerciale (712)			
Коммерческие расходы		050	
Cheltuieli generale si administrative (713)			
Общие и административные расходы		060	
Alte cheltuieli operationale (714)			
Другие операционные расходы		070	
Rezultatul din activitatea operationala: profit (pierdere) (rd.030+rd.040-rd.050-rd.060-rd.070)			
Результат от операционной деятельности: прибыль (убыток)		080	
Rezultatul din activitatea de investitii: profit (pierdere) (621-721)			
Результат от инвестиционной деятельности: прибыль (убыток)		090	
Rezultatul din activitatea financiara: profit (pierdere) (622-722)			
Результат от финансовой деятельности: прибыль (убыток)		100	
Rezultatul din activitatea economico-financiara: profit (pierdere) (rd.080+rd.090+rd.100)			
Результат от финансово-хозяйственной деятельности: прибыль (убыток)		110	

Rezultatul exceptional: profit
(pierdere) (623-723)
Чрезвычайный результат: прибыль (убыток) 120
Profitul (pierdere) perioadei raportate
pina la impozitare (rd.110+rd.120)
Прибыль (убыток) отчетного периода до
налогообложения 130
Cheltuieli (economii) privind impozitul
pe venit (731)
Расходы (экономия) по подоходному налогу 140
Profitul net (pierdere neta) (rd.130-rd.140)
Чистая прибыль (убыток) 150
Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта*

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

[\[Приложение 2 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

[\[Прилож. 2 изменено РМФС63 24.06.2002/МО91 27.06.2002 Ст.210\]](#)

Приложение N 3

RAPORTUL PRIVIND FLUXUL CAPITALULUI PROPRIU ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

la _____ 199__
на

Unitatea (intreprinderea) _____ conform CRIO
субъект (организация) _____ по ОКПО
Raionul (orasul) _____ conform SOATO
Уезд(район),мунций(город) _____ по СОАТО
Ramura (tipul de activitate) _____ conform CAEM
Отрасль (Основная деятельность) _____ по КЭДМ
Organul de administrare economica _____ conform COCM
Орган хозяйственного управления _____ по КОУМ
Forma de proprietate _____ conform CFP
Форма собственности _____ по КФС
Unitatea de masura: lei
Единица измерения: лей
Cod fiscal _____ conform declaratiei
Фискальный _____ код по декларации
Suma de control

Adresa _____ Data expedierii _____
Адрес _____ Дата высылки _____
Data primirii _____
Дата получения _____
Termenul de prezentare _____

Срок представления _____
ФИО, номер телефона лиц, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта*

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

[\[Приложение 3 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

Nr.	Cod	La finele	Inca-	Con-	La finele
cap.	INDICATORI	rd.	anului de	sat	sumat
	ПОКАЗАТЕЛИ	Код.	gestiune	(cal-	(virat)
N	стр	precedente	culat)	Израсхо-	curente
разд.		На конец	Посту-	довано	На конец
		предыдуше-	пило	(перечис-	текущего

			го отчет- (начис- лено) отчетного			
			ного года лено)		периода	
1	2	3	4	5	6	7
1 Capital statutar si suplimentar						
Уставный и добавочный капитал						
Capital statutar (311)						
Уставный капитал						
		010				
Capital suplimentar (312)						
Добавочный капитал						
		020				
Capital nevarsat (313)						
Неоплаченный капитал						
		030	()	()		
Capital retras (314)						
Изъятый капитал						
		040	()	()		
Total s. 1 (rd.010+rd.020-rd.030-rd.040)						
Итого по п. 1						
		050				
2 Rezerve						
Резервы						
Rezerve stabilite de legislatie (321)						
Резервы, установленные законода-						
тельством						
		060				
Rezerve prevazute de statut (322)						
Резервы, предусмотренные уставом						
		070				
Alte rezerve (323)						
Прочие резервы						
		080				
Total s. 2 (rd.060+rd.070+rd.080)						
Итого по п. 2						
		090				
3 Profit nerepartizat (pierdere neacoperita)						
Нераспределенная прибыль (непокрытый						
убыток)						
Corectii ale rezultatelor perioadelor						
precedente (331)						
Поправки результатов предыдущих						
периодов						
		100				
Profitul nerepartizat (pierdere						
neacoperita) al anilor precedente						
(332)						
Нераспределенная прибыль (непокрытый						
убыток) прошлых лет						
		110				
Profitul net (pierdere) al anului						
de gestiune (333)						
Чистая прибыль (убыток) отчетного						
периода						
		120				
Profitul utilizat al anului de						
gestiune (334)						
Использованная прибыль отчетного						
года						
		130	()	()		
Total s. 3. (rd.100+rd.110+rd.120-rd.130)						
Итого по п. 3						
		140				
4 Capital secundar						
Неосновной капитал						
Diferente din reevaluarea activelor						
pe termen lung (341)						
Разницы от переоценки долгосрочных						
активов						
		150				
Subventii (342)						
Субсидии						
		160				

Total s. 4 (+ (-)rd.150+rd.160)	
Итого по п. 4	170
TOTAL GENERAL (rd.050+rd.090+rd.140+rd.170)	
ВСЕГО	180

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта*

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

[Приложение 3 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

[Приложение 4 введено Приказом Мин. Фин. N 16 от 29.01.99]

Anexa nr.4

la S.N.C.5

"Prezentarea rapoartelor financiare"

Aprobat de Ministerul Finantelor

pentru raportul anual

Приложение Nr.4

к НСБУ 5

\\"Представление финансовых отчетов\\"

Утверждено Министерством финансов

для годового отчета

ANEXA LA BILANTUL CONTABIL ПРИЛОЖЕНИЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ

la _____ 199__

na _____ 199__

Formular Nr.5 +-----+

Форма Nr.5 | Coduri Коды |

|-----|

Unitatea(intreprinderea)_____conform CRIО | |

субъект (организация) _____ по ОКПО | |

|-----|

Raionul(oraul)_____conform CUTAM | |

город)Уезд(район),муницпий(город) _____ по КАТЕМ | |

|-----|

Tipul de activitate_____conform CAEM | |

по КЭДМ | |

Основная деятельность |-----|

Organul de administrare economica_____conform COCM | |

Орган хозяйственного управления _____ по КОУМ | |

|-----|

Forma de proprietate_____conform CFP | |

Форма собственности _____ по КФС | |

|-----|

Forma organizatorico-juridica_____conform CFOJ | |

Организационно-правовая форма _____ по КОПФ | |

|-----|

Unitatea de masura: lei_____ | |

Единица измерения: леи _____ | |

|-----|

Cod fiscal_____conform declaratiei | |

Фискальный код _____ по декларации | |

|-----|

Suma de control | |

| |

|-----|

Adresa _____	Data expedierii _____		
Адрес _____	Дата высылки _____		

	Data primirii _____		
	Дата получения _____		

Termenul de prezentare _____			
Срок представления _____			
Ф.И.О., номер телефона _____		+-----+	
Лица, ответственные за подписание			
финансовых отчетов субъекта*			

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

[\[Приложение 4 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

DATE GENERALE
ОБЩИЕ СВЕДЕНИЯ

1. Certificat de inregistrare a intreprinderii eliberat de Camera de Inregistrare de Stat de pe linga Ministerul Justitiei al Republicii Moldova.

Регистрационное удостоверение субъекта, выданное Государственной регистрационной палатой при Министерстве юстиции Республики Молдова.

Numarul de inregistrare _____ Data inregistrarii _____ Seria _____ numar _____
Регистрационный Дата регистрации Серия номер
номер

2. Capital statutar inregistrat de Camera de Inregistrare de Stat de pe linga Ministerul Justitiei al Republicii Moldova.

Уставный капитал, зарегистрированный Государственной регистрационной палатой при Министерстве юстиции Республики Молдова.

data "___" _____ 199_ suma _____ lei, inclusiv cota
дата сумма лей, catre stat _____ lei.
в том числе лей.
доля государству

Modificari ulterioare:

Последующие изменения:

2.1. "___" _____ 199_ suma _____ lei, inclusiv cota
сумма лей, catre stat _____ lei.
в том числе лей.
доля государству

2.2. "___" _____ 199_ suma _____ lei, inclusiv cota
сумма лей, catre stat _____ lei.
в том числе лей.
доля государству

3. Agentii economici, activitatea carora necesita licenta, indica:

Экономические агенты, деятельность которых требует наличия лицензии, показывают:

Licenta in vigoare:

Действующая лицензия:

3.1. Numar _____, data eliberarii _____. Termen de
Номер дата выдачи valabilitate _____.
Срок действия

Tipul de activitate _____.

Основная деятельность

Organul care a eliberat licenta _____.

Орган, выдавший лицензию

3.2. Numar _____, data elibirarii _____. Termen de
Номер дата выдачи valabilitate _____.
Срок действия

- Tipul de activitate _____.
- Вид деятельности _____
- Organul care a eliberat licenta _____.
- Орган, выдавший лицензию _____
- 3.3. Numar _____, data elibirarii _____. Termen de _____.
- Номер _____ дата выдачи _____ valabilitate _____.
- Срок действия _____
- Tipul de activitate _____.
- Вид деятельности _____
- Organul care a eliberat licenta _____.
- Орган, выдавший лицензию _____
4. Numarul mediu scriptic al personalului in anul curent _____ persoane.
- Среднесписочная численность персонала на текущий год _____ человек.
5. Numarul personalului la 31 decembrie 199_ _____ persoane.
- Численность персонала на 31 декабря _____ человек.
6. Cheltuieli pentru intretinerea personalului intreprinderii in cursul anului de gestiune _____ lei
- Расходы на содержание персонала субъекта за отчетный год _____ лей
7. Valoarea activelor pe termen lung si curente inregistrate in calitate de gaj* _____ lei
- Стоимость долгосрочных и текущих активов, числящихся в качестве залога* _____ лей
- a) valoarea de gaj _____ lei,
- по залоговой стоимости _____ лей
- b) valoarea de bilant _____ lei.
- по балансовой стоимости _____ лей
8. Numarul actiunilor ordinare la finele anului de gestiune _____ bucati.
- Количество простых акций в обращении на конец отчетного года _____ штук
9. Profit(pierdere) net al anului de gestiune pentru o actiune ordinara:
- Чистая прибыль(убыток) отчетного года на одну простую акцию:
- a) profit _____ lei _____ bani,
- прибыль _____ лей _____ бань
- b) pierdere _____ lei _____ bani.
- убыток _____ лей _____ бань
10. Dividende calculate pentru o actiune ordinara in cursul anului de gestiune:
- Дивиденды в расчете на одну простую акцию за отчетный год:
- a) platite _____ lei _____ bani,
- выплаченные _____ лей _____ бань
- b) planificate pentru plata _____ lei _____ bani.
- планируемые к выплате _____ лей _____ бань
11. Valuta straina disponibila, recalculata in valuta nationala a Republicii Moldova, total _____ lei,
- Наличие иностранной валюты в пересчете на национальную валюту, всего _____ лей,
- inclusiv: denumirea si codul valutei:
- в том числе: наименование и код валюты:
- a) _____ lei,
- _____ лей
- b) _____ lei,
- _____ лей
- c) _____ lei.
- _____ лей
12. Mijloace banesti legate, total _____ lei.
- Связанные денежные средства, всего _____ лей

* In rindurile, in care se inscriu sumele de gaj, in toate coloanele prin fractie se reflecta:

В строках, где приводятся залоговые суммы, во всех графах через дробь приводится:

1. Existenta si miscarea activelor pe termen lung
Наличие и движение долгосрочных активов:

Нематериальные активы

[illegible]

активы		
-----+-----		
inclusiv drepturile de folosire a resurselor naturale	027	1
в том числе права пользования природными ресурсами		
-----+-----		
active nemateriale		
arendate pe termen lung (1118,1138)	028	
долгосрочно арендованные нематериальные активы		
-----+-----		
b) active nemateriale in curs de executie, total (112)	030	
незавершенные нематериальные активы, итого		
-----+-----		
Amortizarea activelor nemateriale (113)	040	
Амортизация нематериальных активов		
-----+-----		
Valoarea de bilant a activelor nemateriale, total (rd.010-rd.040)	050	
Балансовая стоимость нематериальных активов, всего		
-----+-----		
Nota informativa:		
Справочно:		
1.Active nemateriale nemateriale		
a) achizitionate (iesite) ca rezultat al reunirii (separarii) intreprinderilor	060	
приобретенные (выбывшие) в результате объединения (разъединения) субъектов		
-----+-----		
b) inregistrate in calitate de gaj*	070	
-----+-----		
оформленные в качестве залога*		

1.2. Active materiale

Материальные активы

		Active	Corectarea		Active	Suma de	Val-rea de
		existente	valorii		existente	amortizare	bilant
		la finele	In-	Корректировка		la finele	acumulata la (c.9-c.10)
		Cod	anului	tra-	стоимости		Transfe-
		rd.	de gestiune	te	-----	Iesite	rate
Indicatori			de gestiune	te	-----	Iesite	rate
			lui de ges-				
			стоимость				
Показатели			Код	precedent	Пос-	to-inclusiv	Выбыло
			Наличие	гy-	tal	re-	
			дено				
			на конец	пи-	все	evaluarea	
			Наличие на	износ (исто-			
			предыдущего	ло	го	в том	
			конец текуще-	щение) мате-			
			отчетного		числе пе-		
			го отчетного	риалов на			
			года		реоценка		
			года (гр.3 +	конец отчет-			
			гр.4+5-гр7-8)	ного года			

[illegible]

zacaminte (1223)	113
земельные участки с	
полезными ископаемыми	
-----+---	

земельные участки, полученные в финансовую аренду 114

[Строка 114 в редакции ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]

Mijloace fixe, total	
(rd.121+...+rd.128)	120
Основные средства, итого	
-----+---	

din care:	
из них:	121
cladiri(1231,1241)	
здания	
-----+---	

constructii speciale	
(1232,1242)	122
сооружения	
-----+---	

masini, utilaje, insta-	
latii de transmisie	
(1233,1243)	123
машины, оборудование,	
передаточные устройства	
-----+---	

в том числе вычислительная техника 123-1

[Строка 123-1 введена ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]

mijloace de transport	
(1234,1244)	124
транспортные средства	
-----+---	

animale de munca si									
de productie (1235)	125								
рабочий и продуктивный									X
скот									
-----+---									

plantatii perene	
(1236,1245)	126
многолетние насаждения	
-----+---	

alte mijloace fixe	
(1246)	127
прочие основные	
средства	
-----+---	

основные средства, полученные в финансовую аренду 128

[Строка 128 в редакции ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]

Resurse naturale, total	
(125, 126)	130
Природные ресурсы, итого	
-----+---	

Uzura si epuizarea active-	
lor materiale pe termen	
lung (124, 126)	140
Износ и истощение	
долгосрочных материальных	
активов	
-----+---	

Valoarea de bilant a acti-	
velor materiale pe termen	
lung, total(rd.080-rd.140)	150

переданные в операционную аренду 160
[Строка 160 в редакции ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]

2. Сумма datoriei neachitate privind achiziționarea activelor materiale conform creditului (leasingului)	210
Сумма невыплаченного долга по приобретению материальных активов по коммерческому кредиту (лизингу)	

			Sold la		Achizitionate			Sold la		Corectarea		Valoarea
			finele anului		(calculate)			finele anului		valorii		neta a
			de gestiune		Приобретено			de gestiune		Коррект-ка		investitiilor
			Cod		precedent			Transfe-		curent		стоимости
Indicatori			rd.		Остаток			rate		(col.3+4-5-6)		(с.7+-.с.8)
Показатели			Код		на конец			Выбыло		Перене-		Остаток на
			стр		предыдущего			сено		конец текуще-		стоимость
			отчетного		года			го отчетного				долгосроч-х
								года		(rp.3 +		инвестиций
								rp4-rp.5-rp6)		(rp.7+-.rp.8)		

Investitii pe termen lung,| |

total (rd.230 + rd.240)		220
Долгосрчные инвестиции, всего		
din care in strainatate		221
из них за рубежом		
Inclusiv din rindul 220:		
в том числе из строки 220:		
Investitii pe termen lung		
in parti nelegate, total		230
(rd.231 +...+ rd.234)		
Долгосрчные инвестиции в несвязанные стороны, итого		
din care:		
из них:		
cote de participatie si actiuni (1311)		
паи и акции		
obligatiuni si alte titluri de creante (1312)		
облигации и другие долговые обязательства		
imprumuturi acordate (1313)		
предоставленные займы		
alte investitii (1314)		
прочие		
Investitii pe termen lung in parti legate, total		
(rd.241 +...+ rd.243)		240
Долгосрчные инвестиции в связанные стороны, итого		
din care in:		
из них в:		
intreprinderi asociate (1321)		
ассоциированные предприятия		
intreprinderi fiice (1322)		
дочерние предприятия		
alte (1323)		
другие		
Modificarea valorii investitiilor pe termen lung		
(133)		250
Изменение стоимости долгосрчных инвестиций		
Valoarea neta a investitiilor pe termen lung		
(rd.220 - rd.250)		260
Чистая стоимость долгосрчных инвестиций		
Creante pe termen lung, total		
(rd.271+...+rd.275)		270

Долгосрочная дебиторская		
задолженность, всего		
----- ---		
inclusiv privind:		
в том числе:	271	
arenda(1341)		
по аренде		
----- ---		
dobinzile si redeventele		
(1342)	272	
по начисленным процентам		
и роялти		
----- ---		
cambiile (facturile) pe		
termen lung primite		
(1343)	273	
долгосрочные векселя		
(счета) полученные		
----- ---		
alte creante (1344)	274	
прочая		
----- ---		
din care creantele:		
из нее дебиторская за-	274	
долженность:	1	
directorilor		
директоров		
----- ---		
intreprinderilor		
asociate	275	
ассоциированных		
предприятий		
----- ---		
Avansuri pe termen lung		
acordate (136)	280	
Долгосрочные авансы		
выданные		
----- ---		
Alte active pe termen lung		
total (rd.291+rd.292)	290	
Прочие долгосрочные активы		
всего		
----- ---		
inclusiv:		
в том числе:		
cheltuieli anticipate pe	291	
termen lung (141)		
долгосрочные расходы бу-		
дущих периодов		
----- ---		
alte active pe termen		
lung (142)	292	
другие долгосрочные		
активы		
----- ---		
Nota informativa:		
Справочно:		
1.Obligatiuni si alte		
titluri de valoare- la	300	
valoarea de piata		
Облигации и другие		
ценные бумаги - по ры-		
ночной стоимости		
----- ---		
2.Active financiare si		
alte active:		
Финансовые и прочие		

активы: |310|-----
a) înregistrate în cali- | |
tate de gaj* | |
оформленные в залог | |

b) amplasate în straina- | |
tate fara cod rd.221 |320|
вложенные за рубежом | |
без кода стр.221 | |

2. Existenta si miscarea activelor curente
Наличие и движение текущих активов
2.1. Stocuri de marfuri si materiale
Товарно-материальные запасы

Indicatori Показатели	Stoc la finele anului		Stoc la finele anului	
	Cod de gestiune		Cod de gestiune	
	rd. precedent		rd. curent	
	Код Остаток		Код Остаток	
	стр.	на конец пре- дыдущего от- четного года	на конец те- кущего отчет- ного года	
1	2	3	4	

Materiale, total (rd.331+...+339)	330			
Материалы - всего				

inclusiv:				
в том числе:				
materii prime si materiale de baza (2111)	331			
сырье и основные материалы				

semifabricate si articole de completare (2112)	332			
покупные полуфабрикаты и комп- лектующие изделия				

combustibil (2113)	333			
топливо				

ambalaje si materiale pentru ambalat (2114)	334			
тара и тарные материалы				

piese de schimb (2115)	335			
запасные части				

alte materiale (2116)	336			
прочие материалы				

materiale transmise pentru prelucrare (2117)	337			
материалы, переданные на переработку				

materiale de constructie (2118)	338			
строительные материалы				

materiale cu destinatie agricola (2119)	339			
материалы сельскохозяйствен- ного назначения				

[illegible]

	423	

	424	

b) impozite si taxe locale,		
total (rd.431+...+rd.436)	430	
местных налогов и сборов,		
итого		
din care pe tipuri:		
из них по видам:		
denumirea cod		
наименование код		

	431	

	432	

	433	

	434	

	435	

	436	

Creante ale personalului, total	440	
(227)		
Дебиторская задолженность		
персонала, всего		

inclusiv:		
в том числе по:		
a) privind retribuirea muncii	441	
(2271)		
оплате труда		

b) privind recuperarea daunei		
materiale (2274)	442	
возмещению материального		
ущерба		

c) alte creante	443	
прочая		

Creante aferente veniturilor		
calculate, total		
(rd.451+...+rd.454)	450	
Дебиторская задолженность по на-		
численным доходам, всего		

inclusiv:		
в том числе по:		
a) privind arenda (2281)	451	
по аренде		

b) dobinzile si redeventele		
(2282)	452	
по процентам и роялти		

c) dividendele (2283)	453	
по дивидендам		

din care din strainatate	453-1	
из них из-за рубежа		

d) alte venituri (2284)	454	
по прочим доходам		

Alte creante, total	460	
Прочая дебиторская задолженность, всего		

inclusiv:

a) ale organelor de asigurari

органов социального			
страхования			

b) privind pretentiile	1	1
------------------------	---	---

(2293) | 462 |

ным претензиям |

Nota informativa la capitolul 2.2

Indicatori	Cod	In cursul anu-	In cursul anu-
Показатели	rd.	lui de gesti-	lui de gesti-
	Cod	une precedent	une curent
	стр.	За предыдущий	За текущий
		отчетный год	отчетный год

Creante dubioase (compromise)		
-------------------------------	--	--

de primit, total (rd.471+rd.472) | 470 |

ная) дебиторская задолженность по		
-----------------------------------	--	--

A horizontal number line with tick marks at 0, 1, 2, and 3. The segment from 0 to 1 is dashed, while the segments from 1 to 2 and from 2 to 3 are solid.

В ТОМ ЧИСЛЕ:

внутри страны	
---------------	--

b) din strainatate | 472 |

2.3. Investitii pe termen scurt

Краткосрочные инвестиции

					Sold		Valoa-		
			Sold	Pro-		la fi-		rea ne-	
			la		cu-	A-	nele		Dimi- ta a
	Cod.	fine e	ra-	chi-	anului nua-	inves-			
	rd.	anului	te	tate de ge-	rea	titii-			
Indicatori			de ge-	(cal-		stiune valo-	lor pe		
Показатели		Код	stiune cula-	По-	curent rrii	termen			
	стр.	prese-	te)	ra-		(col.		scurt	
	dent		шено 3+4-5) Умень (col.6-						
			При-		Оста-	шение -col.7)			
		Оста-	обре-		ток на стои-	Чистая			
		ток на тено		конец	мостии стои-				
		конец	на-		теку-		мость		
		преды-	чис-		шего		кратко-		
		душего лено		отчет-		срочных			
		отчет-		ногo		инвес-			
		ногo		года		тиий			
		года			гр.3+		гр.6-		
					гр4-5)		-гр.7)		

1	2	3	4	5	6	7	8
---	---	---	---	---	---	---	---

Investitii pe termen scurt,		
total (rd.490+rd.500)		480
Краткосрочные инвестиции,		
всего		
-----	----	
inclusiv:		
в том числе:		
investitii pe termen		
scurt in parti nelegate,		490
total(rd.491+...+rd.495)		
краткосрочные инвестиции		
в несвязанные стороны,		
итого		
-----	----	
din care:		
из них:		
obligatiuni si alte		
titluri de valoare		
(2311)		491
облигации и другие		
ценные бумаги		
-----	----	
depozite (2312)		492
депозиты		
-----	----	
titluri de valoare cu		
lichiditate inalta(2313)	493	
высоколиквидные ценные		
бумаги		
-----	----	
imprumuturi acordate		
(2314)		494
предоставленные займы		
-----	----	
alte investitii pe		
termen scurt (2315)		495
прочие		
-----	----	
Investitii pe termen		
scurt in parti legate,		
total (rd.501+...+rd.		
503)		500
Краткосрочные инвестиции		
в связанные стороны,		
итого		
-----	----	
din care in:		
из них в:		
intreprinderi fiice		
(2321)		501
дочерние предприятия		
-----	----	
intreprinderi asociate		
(2322)		502
ассоциированные пред-		
приятия		
-----	----	
alte investitii (2323)		503
другие		
-----	----	
Nota informativa:		

Справочно:		
1. Valoarea de plata a		
obligatiunilor si a		
altor titluri de		
valoare	510	
Рыночная стоимость		
облигаций и других		
ценных бумаг		

сcurt:			
Краткосрочные инвес-			
тиции:			-----

b) amplasate in strainatate	530
вложенные за рубежом	

Состояние и изменение долгосрочных обязательств

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

Обязательства по долгосрочным кредитам банков, всего			
--	--	--	--

Convertible (4115)	542
конвертируемые	

pentru salariați (412)	543
для работников	

Datorii aferente imprumuturi-	
lor pe termen lung, total	
(rd.551+...+rd.556)	550
Обязательства по долгосрочным займам, всего	
----- -----	
inclusiv:	
в том числе:	
parti nelegate (4131)	551
несвязанные	
----- -----	
parti legate (4132)	552
связанные	
----- -----	
emisiuni (4133)	553
по эмиссии	
----- -----	
personalului (4134)	554
персоналу	
----- -----	
privind cambiile finan- ciare acordate (4135)	555
по финансовым вексялям выданным	
----- -----	
convertibile (4136)	556
конвертируемые	
----- -----	
Alte datorii financiare pe termen lung (414)	
	560
Прочие долгосрочные финансовые обязательства	
----- -----	
Suma totala a datoriilor financiare pe termen lung (rd.540+rd.550+rd.560)	
	570
Общая сумма долгосрочных фи- нансовых обязательств	
----- -----	
inclusiv din strainatate	
	570-1
в том числе	
из-за рубежа	
----- -----	
inclusiv cu termen de achitare din rd.570:	
в том числе со сроком погашения из стр.570:	
de la 1 la 2 ani	571
	x x x
от 1 до 2 лет	
----- -----	
de la 2 la 3 ani	572
	x x x
от 2 до 3 лет	
----- -----	
de la 3 la 5 ani	573
	x x x
от 3 до 5 лет	
----- -----	
peste 5 ani	574
	x x x
свыше 5 лет	
----- -----	
Datorii de arenda pe termen	

lung calculate (421)	580					
Долгосрочные начисления аренд- ные обязательства						
----- -----						
Venituri anticipate pe termen lung (422)	590					
Долгосрочные доходы будущих периодов						
----- -----						
Finantari si incasari cu destinatie speciala (423)	600					
Целевые финансирование и поступления						
----- -----						
Avansuri pe termen lung primate (424)	610					
Долгосрочные авансы полученные						
----- -----						
Datorii aminate privind impozitul pe venit (425)	620					
Отсроченные обязательства по подходящему налогу						
----- -----						
Alte datorii pe termen lung calculate (426)	630					
Прочие долгосрочные начислен- ные обязательства						
----- -----						
Suma datoriilor pe termen lung calculate, total						
(rd.580+rd.590+rd.600+rd.610+ +rd.620+rd.630)	640					
Итого сумма долгосрочных начисленных обязательств						
----- -----						
inclusiv din strainatate						
в том числе						
из-за рубежа						
----- -----						
inclusiv cu termen de achitare: din rd. 640	641			x	x	x
в том числе со сроком погашения из стр.640:						
de la 1 la 2 ani						
от 1 до 2 лет						
----- -----						
de la 2 la 3 ani	642			x	x	x
от 2 до 3 лет						
----- -----						
de la 3 la 5 ani	643			x	x	x
от 3 до 5 лет						
----- -----						
peste 5 ani	644			x	x	x
свыше 5 лет						
----- -----						
Datorii pe termen lung (rd.570+rd.640), total						
Всего долгосрочных обязательств	650					
----- -----						

4. Starea datoriilor pe termen scurt
Состояние краткосрочных обязательств

Indicatori Показатели		Sold	Inclusiv				
		la	В том числе				
		finele	-----				
		Cod. anului la	cu termenul				
		rd. de care	expirat				
		Код gesti- n-a	просроченные				
		стр. une sosit	-----				
		Оста- ter- pina de la mai					
		ток на menul la 3 3 mult					
		конец de luni luni de 1					
		теку- achi- pina an					
		щего tare до 3 la 1					
		отчет- по м-цев an свыше					
		ного кото- 1					
		года рым от 3 года					
		срок м-цев					
		пога- до 1					
		шения года					
		не					
		нас-					
		тупил					
1		2 3 4 5 6 7					

Datorii aferente creditelor		
bancare pe termen scurt, total		660
Обязательства по краткосрочным		
кредитам банков, всего		
----- -----		
inclusiv:		
в том числе:		
aminate (5113,5114)		661
отсроченные		
----- -----		
pentru salariati (512)		662
для работников		
----- -----		
Datorii aferente imprumuturilor		
pe termen scurt, total		670
Обязательства по краткосрочным		
займам, всего		
----- -----		
inclusiv:		
в том числе:		
parti nelegate (5131)		671
несвязанные		
----- -----		
parti legate (5132)		672
связанные		
----- -----		
emisiuni (5133)		673
по эмиссии		
----- -----		
din care in strainatate		673/1
из нее за рубежом		
----- -----		
personalului (5134)		674
персоналу		

privind cambiile financiare acordate (5135)	675		
по финансовым векселям выданным			
convertibile (5136)	676		
конвертируемые			
Cota-parte curenta a datoriilor pe termen lung (514)	680		
Текущая доля долгосрочных обязательств			
inclusiv privind arenda finantata	681		
в том числе по финансируемой аренде			
Alte datorii financiare pe termen scurt, total (515,516)	690		
Прочие краткосрочные финансовые обязательства, всего			
Suma totala a datoriilor financiare pe termen scurt (rd.660+rd.670+rd.680+rd.690)	700		
Общая сумма краткосрочных финансовых обязательств			
din care in strainatate (din rd.700-rd.673/1)	701		
из них за рубежом			
Datorii pe termen scurt aferente facturilor comerciale, total (521)	710		
Краткосрочные обязательства по торговым счетам, всего			
inclusiv facturi de achitat: в том числе счета к оплате:			
in tara (5211)	711		
внутри страны			
in strainatate (5212)	712		
за рубежом			
cambii acordate (5213)	713		
векселя выданные			
Datorii pe termen scurt fata de partile legate (522)	720		
Краткосрочные обязательства связанным сторонам			
Avansuri pe termen scurt primite (523)	730		
Краткосрочные авансы полученные			
inclusiv:			
в том числе:			

in tara	731	
внутри страны		
----- -----		
din strainatate	732	
из-за рубежа		
----- -----		
Suma totala a datoriilor comer-		
ciala pe termen scurt		
(rd.710+rd.720+rd.730)	740	
Общая сумма краткосрочных торговых		
обязательств		
----- -----		
din care in strainatate	741	
из них за рубежом		
----- -----		
Datorii fata de personal, total		
(531)	750	
Обязательства персоналу, всего		
----- -----		
inclusiv: privind retribuirea		
muncii (5311)	751	
в том числе: по оплате труда		
----- -----		
Datorii fata de personal privind		
alte operatii (532)	760	
Обязательства персоналу по прочим		
операциям		
----- -----		
Datorii privind asigurarile,		
total (533)	770	
Обязательства по страхованию, всего		
----- -----		
inclusiv: fondului social		
((5331)	771	
в том числе: социальному фонду		
----- -----		
Datorii aferente decontarilor cu		
bugetul, total (rd.790+rd.800)	780	
Обязательства по расчетам с		
бюджетом, всего		
----- -----		
inclusiv:		
в том числе:		
a) impozite si taxe		
republicane, total		
(791+...+794)	790	
республиканских налогов и		
сборов, всего		
----- -----		
din care pe tipuri:		
из них по видам:		
denumirea cod		
наименование код		
----- -----		
791		
----- -----		
792		
----- -----		
793		
----- -----		
794		

----- -----			
b) impozite si taxe locale,			
total (rd.801+...+rd.806)		800	
местных налогов и сборов,			
всего			
----- -----			
din care pe tipuri:			
из них по видам:			
denumirea	cod		
наименование	код		
----- -----			
		801	
----- -----			
		802	
----- -----			
		803	
----- -----			
		804	
----- -----			
		805	
----- -----			
		806	
----- -----			
Datorii privind platile			
extrabugetare (536)		810	
Обязательства по внебюджетным			
платежам			
----- -----			
Datorii fata de fondatori si			
alti participanti (537)		820	
Обязательства учредителям и другим			
участникам			
----- -----			
din care in strainatate		821	
из нее за рубежом			
----- -----			
Alte datorii pe termen scurt			
(538,539)		830	
Прочие краткосрочные обязательства			

Nota informativa privind valorile si datoriile
contabilizate in conturile extrabilantiere
Справка о ценностях и обязательствах,
учитываемых на забалансовых счетах

				Stoc				Stoc la
				la fi-				finele
				nele		Intra-		Iesi-
				anului de				
				Cod. anului		te		te
				gestiune				
Indicatori				rd. de ge-		Aparu-		Achi-
Показатели				curent				
				Код		stiune		te
				tate				(col.3+
				стр. prece-				+4-5)
				dent		Посту-		Выбы-
				Остаток				
				Оста-		пило		ло
				на конец				
				ток на		Воз-		Пога-
				текущего				
				конца		никло		шено
				отчетно-				
				преды-				го
				года				
				душего				(гр.3+
				отчет-				гр.4-гр5)
				ного				
				года				

1	2	3	4	5	6
Active pe termen lung arendate (rd.841+rd.842)			840		
Арендованные долгосрочные активы					
Active nemateriale arendate (911)			841		
Арендованные нематериальные активы					
Active materiale pe termen lung arendate (912)			842		
Арендованные долгосрочные материальные активы					
Valori in marfuri si materiale care nu apartin intreprinderii (rd.851+...+rd.854)			850		
Товарно-материальные активы, не принадлежащие субъекту					
Valori in marfuri si materiale primite in custodie (921)			851		
Товарно-материальные активы принятые на ответственное хранение					
Materiale primite spre prelucrare (922)			852		
Материалы, принятые на переработку					
Marfuri primite in consignatie (923)			853		
Товары, принятые на комиссию					
Utilaj primit pentru montaj (924)			854		
Оборудование, принятое в монтаж					
Titluri de valoare care nu apartin intreprinderii (rd.861+...+rd.864)			860		
Ценные бумаги, не принадлежащие субъекту					
Titlurile de valoare destinate vinzarii (931)			861		
Ценные бумаги, принятые для продажи					
Titluri de valoare expediate pentru inregistrare (932)			862		
Ценные бумаги, отправленные на регистрацию					
Titluri de valoare primite de la registrator (933)			863		
Ценные бумаги, принятые от регистратора					

Titluri de valoare depuse la pastrare in depozit (934)	864
Ценные бумаги, принятые в депозитарий	
----- -----	
Datorii si plati conventionale (rd.871+...+875)	870
Условные обязательства и платежи	
----- -----	
Datorii ale debitorilor insolvabili trecute la pierderi (941)	871
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	
----- -----	
Garantarea datoriilor si platilor primitive (942)	872
Обеспечения обязательств и плате- жей полученные	
----- -----	
Garantarea datoriilor si platilor acordate (943)	873
Обеспечения обязательств и плате- жей выданные	
----- -----	
Uzura fondului de locuinte (944)	874
Износ жилищного фонда	
----- -----	
Pierderi fiscale nereclamate (945)	875
Невостребованные налоговые убытки	
----- -----	
Alte mijloace si datorii reflec- tate in contabilitatea extrabi- lantiera (rd.881+...+rd.884)	880
Другие средства и обязательства, принятые на забалансовый учет	
----- -----	
Formulare cu regum special (951)	881
Бланки строгой отчетности	
----- -----	
	882
----- -----	
	883
----- -----	
	884
----- -----	

[Справка изменена PMF80/19.12.03, MO1-5/01.01.04 ст.2]

Справка о дебиторской и кредиторской задолженности перед государственным бюджетом, бюджетами административно-территориальных единиц и фондами обязательного медицинского страхования

Код налога (пошлины) и сбора в соответствии с бюджетной классификаци ей	Наименование по типам общегосударствен ных и местных налогов (пошлин) и сборов, взносов по обязательному	Остаток на конец предыдущего отчетного периода	Сумма, х Сумма, рассчитанн ая в отчетном периоде	Сумма предоставленны х в отчетном периоде соответствии с законодательств	Зачет сумм, оплаченн ых полученн ых из бюджета отчетном периоде	Остаток на конец отчетного периода
Ко д стр	деби- торская задолженнос ть	креди- торская задолженнос ть	Сумма, х Сумма, рассчитанн ая в отчетном периоде	Сумма предоставленны х в отчетном периоде соответствии с законодательств	Зачет сумм, оплаченн ых полученн ых из бюджета отчетном периоде	Остаток на конец отчетного периода
	дебиторская задолженнос ть	кредиторская задолженнос ть	Сумма, х Сумма, рассчитанн ая в отчетном периоде	Сумма предоставленны х в отчетном периоде соответствии с законодательств	Зачет сумм, оплаченн ых полученн ых из бюджета отчетном периоде	Остаток на конец отчетного периода
	дебиторская задолженнос ть	кредиторская задолженнос ть	Сумма, х Сумма, рассчитанн ая в отчетном периоде	Сумма предоставленны х в отчетном периоде соответствии с законодательств	Зачет сумм, оплаченн ых полученн ых из бюджета отчетном периоде	Остаток на конец отчетного периода

е взносы	
Пеня	300
Штрафы	310
Всего	320

* Данная сумма соответствует индексу строки 407 Отчета о порядке расчета, использования и перечисления взносов государственного социального страхования отчетного периода (форма 4-BASS).

[Справка введена РМФ80/19.12.03, МО1-5/01.01.04 ст.2]

[Справка в редакции ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]

Справка об авансах, инвестициях, займах и расчетах с зарубежными клиентами на _____ 200__ год

Показатели	Код стр.	Название страны	Румыния	Укра
1	2	3	4	5
Код в соответствии с классификатором	010	Российская Федерация	642	804
Авансы:				
выданные за рубежом	020			
полученные из-за рубежа	030			
Доля участия в уставном капитале:				
полученная из-за рубежа	040			
размещенная за рубежом	050			
Ценные бумаги:				
полученные из-за рубежа	060			
размещенные за рубежом	070			
Дивиденды к:				
получению из-за рубежа	080			
размещению за рубежом	090			
Кредиты:				
выданные за рубежом	100			
полученные из-за рубежа	110			
Займы:				
выданные за рубежом	120			
полученные из-за рубежа	130			
Прочая дебиторская задолженность зарубежных клиентов	140			
Прочие обязательства перед зарубежными клиентами	150			

[Справка в редакции ПМФ92/29.12.03, МО1-4/07.01.05 ст.2]

[Справка в редакции РМФ80/19.12.3, МО1-5/01.01.04 ст.2]

[Приложение 4 введено Приказом Мин. Фин. N 16 от 29.01.99]

[Приложение 5 введено Приказом Мин. Фин. N 16 от 29.01.99]

Anexa nr.5
la S.N.C.5
"Prezentarea rapoartelor financiare"
Aprobat de Ministerul Finantelor
pentru raportul anual
Приложение N 5
к НСБУ 5
\"Представление финансовых отчетов\"
Утверждено Министерством финансов
для годового отчета

Приложение к отчету о прибыли и убытках

[Название приложений 5 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

de la 1 ianuarie pina la _____ 199 ____			
с января по _____ 199 ____			
Formular Nr.6 +-----+			
Форма N 6 Coduri Коды			

Unitate (intreprinderea)	_____	conform CRIO	
субъект (организация)	по _____	по ОКПО	

Raionul (orasul)	_____	conform CUTAM	
Район(город)	по _____	КАТЕМ	

Tipul de activitate	_____	conform CAEM	
Вид деятельности	по _____	КЭДМ	

Organul de administrare economica	_____	conform COCM	
Орган хозяйственного управления	по _____	КОУМ	

Forma de proprietate	_____	conform CFP	
Форма собственности	по _____	КФС	

Forma organizatorico-juridica	_____	conform CFOJ	
Организационно-правовая форма	по _____	КОПФ	

Unitatea de masura: lei	_____		
Единица измерения: лей			

Cod fiscal	_____	conform declaratiei	
Фискальный код	по _____	декларации	

Suma de control			
Контрольная сумма			

Adresa	_____	Data expedierii	
Адрес	_____	Дата высылки	

Data primirii			
Дата получения			

Termenul de prezentare			
numele,prenumele,	Срок представления		
telefonul contabilului-sef	_____	+	+
Ф.И.О., номер телефона			
главного бухгалтера			
1. Activitatea operationala			
Операционная деятельность			
1.1. Vinzari nete			
Чистые продажи			

Indicatori	Cod.rd.	Anul de	Anul	
Показатели	Код стр	gestiune	precedent	
		Отчетный	Предыду-	
		год	щий год	

1	2	3
Venituri din vinzarea produselor activitatii operationale, total (rd. 010 din Raportul privind rezultatele financiare) (rd.1020 + rd.1030 + rd.1040 + rd.1050 + rd.1060)	1010	
Доход от продажи продуктов операционной деятельности, всего (стр. 010 Отчета о прибыли и убытках)		
inclusiv:		
в том числе:		
din vinzarea produselor finite (6111) от реализации готовой продукции	1020	
din vinzarea marfurilor (6112) от реализации товаров	1030	
din prestarea serviciilor (6113) от оказания услуг		
din care:		
из них:		
a indica tipul serviciilor указать вид услуг	1041	
	1042	
	1043	
din contracte de constructie (6114) по строительным подрядам	1050	
din alte feluri de activitati care constituie pentru intreprindere activitate operationala (de baza) от других видов деятельности, являющихся для субъекта операционной (основной) деятельностью	1060	
din care:		
из них:		
a indica felul de activitate указать вид деятельности	1061	
	1062	
Nota informativa: suma veniturii obtinuta pe calea schimbului productiei, marfurilor, lucrarilor, serviciilor	1070	
Справочно: сумма дохода, полученная в результате обмена продукции, товаров, работ,		

услуг | |

Nota informativa la capitolul 1.1.

Determinarea tipului de baza (prevalent) al activitatii privind
vinzarile nete in conformitate cu Clasificatorul Activitatii
din Economia Moldovei (CAEM)

Справка к разделу 1.1.

Определение основного (преобладающего) вида деятельности по
чистым продажам в соответствии с Классификатором видов
экономической деятельности Молдовы (КЭДМ)

Tipul activitatii economice	Cod.rd.	(subclasa)	Sectia	zarii nete	Cota,
Вид экономической	Код	конформ	CAEM	efectuate	%
деятельности	стр.	CAEM	Секция	in anul de	
	Класс (под	КЭДМ	gestiune	Доля,	
	класс) по	Сумма чис-	%		
	КЭДМ	тых продаж			
		отчетного			
		года			

1	2	3	4	5	6
	1090				
	1100				
	1110				
	1120				
	1130				
	1140				

1.2. Costul vinzarilor

Себестоимость продаж

Indicatori	Cod.rd.	Anul de	Anul
Показатели	Код	gestiune	precedent
	стр.	Отчетный	Предыду-
	год	щий год	

1	2	3	4
---	---	---	---

Costul vinzarilor, total | |

(rd.020 din Raportul privind rezultatele | |

finaciare) | 1150 |

(rd.1160+rd.1170+rd.1180+rd.1190+rd.1200) | |

Себестоимость продаж, всего | |

(стр. 020 Отчета о прибыли и убытках) | |

inclusiv:	1160	
в том числе		
al produselor finite vindute (7111)		
реализованной готовой продукции		
marfurilor vindute (7112)	1170	
проданных товаров		

serviciilor prestate (7113)	1180	
оказанных услуг		
din care:		
из них:		
a indica felul serviciilor	1181	
указать вид услуг		
	1182	
Lucrarilor executate conform		
contractelor de constructie (7114)	1190	
выполненных работ по строительным		
подрядам		
altor feluri de activitati constatate		
ca activitate operationala (de baza)		
a intreprinderii	1200	
прочих видов деятельности, признанных		
как операционная (основная) деятель-		
ность субъекта		
din care:		
из них:		
a indica felul activitatii	1201	
указать вид деятельности		
	1202	

1.3. Alte venituri operationale Другие операционные доходы

Indicatori	Cod.rd.	Anul de	Anul
Показатели	Код	gestiune	precedent
	стр.	Отчетный	Предыду-
	год	щий год	
1	2	3	4
Alte venituri operationale, total (rd.1220+ ...+rd.1260)	1210		
Другие операционные доходы, всего			
inclusiv:			
в том числе:			
din vinzarea altor active curente,	1220		
cu exceptia produselor (lucrarilor,			
serviciilor) si marfurilor (6121)			
от реализации других текущих активов			
за исключением продукции (работ,			
услуг) и товаров			
din arenda curenta (6122)	1230		
от текущей аренды			
sub forma de amenzi, penalitati si			
si despagubiri (6123)	1240		
в виде штрафов, пени и неустойки			
din modificarea metodelor de evaluare			

a activelor curente (6124)		1250			
от изменения методов оценки текущих активов					
----- -----					
alte venituri operationale (6125, 6126)		1260			
прочие					
----- -----					
1.4.Cheltuieli comerciale					
Коммерческие расходы					
----- -----					
Indicatori		Cod.rd.		Anul de	
Показатели		Код		gestiune	
		стр.		отчетный	
		год		Предыду-	
				щий год	
----- -----					
1		2		3	
----- -----					
Cheltuieli comerciale, total					
(rd.1280+...+1350)		1270			
Коммерческие расходы, всего					
----- -----					
inclusiv:		1280			
в том числе					
privind operatiile de marketing (7121)					
по маркетинговым операциям					
----- -----					
privind ambalajele si ambalarea					
produselor si marfurilor (7122)		1290			
на тару и упаковку продукции и товаров					
----- -----					
de transport privind desfacerea (7123)		1300			
транспортные по сбыту					
----- -----					
privind reclama (7124)		1310			
на рекламу					
----- -----					
privind reparatiile garantate si					
deservirea cu garantie (7125)		1320			
на гарантийный ремонт и гарантийное					
обслуживание					
----- -----					
privind datoriile dubioase (7126)		1330			
по сомнительным долгам					
----- -----					
privind returnarea si reducerea					
preturilor la marfurile vindute (7127)		1340			
по возврату и снижению цен проданных					
товаров					
----- -----					
alte cheltuieli comerciale (7128),					
inclusiv:		1350			
прочие коммерческие расходы,					
в том числе:					
----- -----					
retribuirea muncii		1351			
оплата труда					
----- -----					
contributii privind asigurarile sociale		1352			
отчисления на социальное страхование					
----- -----					
uzura mijloacelor fixe		1353			

износ основных средств			
-----+			
1.5. Cheltuieli generale si administrative			
Общие и административные расходы			
Indicatori	Cod.rd. Anul de Anul		
Показатели	Код gestiune precedent		
	стр.	отчетный	Предыду-
	год	щий год	
----- ----- ----- -----			
1	2	3	4
----- ----- ----- -----			
Cheltuieli generale si administrative,			
total (rd.1370+...+1470)		1360	
Общие административные расходы, всего			
----- ----- ----- -----			
inclusiv: privind uzura mijloacelor			
fixe (7131)		1370	
в том числе:на износ основнх средств			
----- ----- ----- -----			
din care:			
из них на:			
privind uzura automobilelor in valoare		1371	
de peste 100000 lei (7131)			
износ автомобилей стоимостью более			
100000 леев			
----- ----- ----- -----			
reparatia mijloacelor fixe (7131)		1380	
ремонт основных средств			
----- ----- ----- -----			
intretinerea mijloacelor fixe (7131)		1390	
содержание основных средств			
----- ----- ----- -----			
amortizarea activelor nmateriale (7132)		1400	
на амортизацию нематериальных			
----- ----- ----- -----			
de intretinere a personalului			
administrativ si de conducere (7133)		1410	
на содержание административного и			
хозяйственного персонала			
----- ----- ----- -----			
impozite, taxe si plati cu exceptia			
impozitului pe venit (7134)		1420	
налоги, сборы и платежи за исключением			
подходного налога			
----- ----- ----- -----			
pentru donatii si in scopuri de			
binefacere si sponsorizare (7135)		1430	
на пожертвования и благотворительные			
цели и спонсирование			
----- ----- ----- -----			
privind protectia muncii (7136)		1440	
на охрану труда			
----- ----- ----- -----			
de reprezentare (7137)		1450	
представительские			
----- ----- ----- -----			
de deplasare (7138)		1460	
командировочные			
----- ----- ----- -----			
alte cheltuieli generale si			

administrative (7139)		1470	
прочие			
----- -----			
din care	1471		
из них:			
cheltuieli pentru asigurarea salariatilor			
расходы на страхование работников			
----- -----			
cheltuieli pentru lucrari de cercetari stiintifice si proiectare	1472		
расходы на научно-исследовательские и конструкторские работы			
----- -----			
privind organizarea adunarilor si intocmirea actelor	1473		
по организации собрания акционеров и оформлению документов			
----- -----			

1.6. Alte cheltuieli operationale
Другие операционные расходы

Indicatori Показатели	Cod.rd. Код	Anul de gestiune отчетный	Anul precedent Предыдущий
	стр.	год	год
----- -----			
1	2	3	4
----- -----			
Alte cheltuieli operationale, total (rd.1500+...+1580)		1490	
Другие операционные расходы, всего			
----- -----			
inclusiv:			
в том числе:			
din vinzarea altor active curente, cu exceptia produselor finite (lucrarilor, serviciilor) si marfurilor (7141)	1500		
от реализации других текущих активов за исключением готовой продукции (работ, услуг) и товаров			
----- -----			
privind аренда curenta (7142)	1510		
по текущей аренде			
----- -----			
sub forma de amenzi, penalitati, despagubiri achitate si alte feluri de sanctiuni (7143)	1520		
в виде уплаченных штрафов, пени, неустойки и других видов санкций			
----- -----			
din care aferente platilor la buget	1521		
из них - по платежам в бюджет			
----- -----			
din modificarea metodelor de evaluare a activelor curente (7144)	1530		
от изменения методов оценки текущих активов			
----- -----			
aferente platii dobinzilor pentru			

в виде дивидендов			
din care -			
de la rezidentii Republicii Moldova	1631		
из них - от резидентов Республики Молдова			
din dobinzi (6215)	1640		
в виде процентов			
din care -			
aferente depozitelor si titlurilor de valoare	1641		
из них - по депозитам и ценным бумагам			
din ecartul de reevaluare a activelor pe termen lung			
iesite (6216)	1650		
в виде дооценки выбывших долгосрочных активов			
din participatiile in alte intreprinderi (6217)	1660		
от долевого участия в других предприятиях			
din operatiile cu partile legate (6218)	1670		
от операций со связанными сторонами			
alte venituri (6219)	1680		
прочие			

2.2. Cheltuieli din activitatea de investitii

Расходы от инвестиционной деятельности

		Anul de	Anul			
		gestiune	precedent			
		Отчетный год	Предыдущий			
Indicatori	Cod.		год			
Показатели	rd.	-----	-----			
	Код	total inclu-	total inclu-			
	стр.	всего siv in	всего siv in			
		strai-	strai-			
		natate	natate			
		в том	в том			
		числе	числе			
		за ру-	за ру-			
		бежом	бежом			

1		2		3		4		5		6
---	--	---	--	---	--	---	--	---	--	---

Cheltuieli, total (rd.1700+... | |
+1760) | 1690 |

Raschody, всего | |

inclusiv: | |

в том числе: | |

privind iesirea activelor nemateriale (7211)	1700		
по выбытию нематериальных активов			
----- -----			
privind iesirea activelor materiale pe termen lung (7212)	1710		
по выбытию долгосрочных материальных активов			
----- -----			
privind iesirea activelor financiare pe termen lung (7213)	1720		
по выбытию долгосрочных финансовых активов			
----- -----			
din reevaluarea activelor pe termen lung la iesirea acestora (7214)	1730		
от переоценки долгосрочных активов при их выбытии			
----- -----			
aferente participatiilor in alte intreprinderi (7215)	1740		
связанные с долевым участием в других предприятиях			
----- -----			
privind operatiile cu partile legate (7216)	1750		
по операциям со связанными сторонами			
----- -----			
alte cheltuieli (7217)	1760		
прочие			
----- -----			

3. Activitatea financiara

Финансовая деятельность

3.1. Venituri din activitatea financiara

Доходы от финансовой деятельности

Indicatori	Cod.rd.	Anul de	Anul
Показатели	Код	gestiune	precedent
	стр.	отчетный	Предыду-
	год	щий год	
----- ----- ----- -----			
1	2	3	4
----- ----- ----- -----			
Venituri, total (rd.1780+...+1840)		1770	
Доходы, всего			
----- -----			
inclusiv:			
в том числе:			
din redevente (6221)		1780	
в виде роялти			
----- -----			
din аренда finantata a activelor materiale pe termen lung (6222)		1790	
от финансируемой аренды долгосрочных материальных активов			
----- -----			

din diferente de curs valutar (6223)	1800		
от курсов валютных разниц			
----- -----			
din active intrate cu titlu			
gratuit (6224)	1810		
от безвозмездно поступивших активов			
----- -----			
din subventii de stat, prime, premii			
si sume sponsorizate (6225)	1820		
в виде государственных дотаций, премий,			
призов и спонсорских сумм			
----- -----			
din contracte de neantrenare in			
concurenta (6226)	1830		
по договорам о невступлении в			
конкуренцию			
----- -----			
alte venituri (6227)	1840		
прочие			
----- -----			
-----+			

3.2. Cheltuieli din activitatea financiara

Расходы от финансовой деятельности

Indicatori	Cod.rd.	Anul de	Anul
Показатели	Код	gestiune	precedent
	стр.	отчетный	Предыду-
	год	щий год	
----- ----- ----- -----			
1	2	3	4
----- ----- ----- -----			
Cheltuieli, total (1860+...+rd.1890)		1850	
Расходы, всего			
----- -----			
inclusiv:			
в том числе:			
privind plata redeventelor (7221)	1860		
по выплате роялти			
----- -----			
privind arenda finantata a activelor			
materiale pe termen lung (7222)	1870		
по финансируемой аренде долгосрочных			
материальных активов			
----- -----			
privind diferentele de curs valutar			
(7223)	1880		
по курсовым валютным разницам			
----- -----			
alte cheltuieli (7224)	1890		
прочие			
----- -----			
-----+			

4. Rezultat exceptional

Чрезвычайный результат

Indicatori	Cod.rd.	Anul de	Anul
Показатели	Код	gestiune	precedent
	стр.	отчетный	Предыду-
	год	щий год	
----- ----- ----- -----			
1	2	3	4
----- ----- ----- -----			
Compensatii primite pentru recuperarea			

pierderilor din calamitati naturale (6231)	1900
Компенсации полученные в качестве возмещения убытков от стихийных бедствий	
----- -----	
Alte venituri exceptionale (6232)	1910
Прочие чрезвычайные доходы	
----- -----	
Venituri, total (623) (rd.1900+rd.1910)	1920
Всего доходы	
----- -----	
Pierderi din calamitati naturale (7231)	1930
Убытки от стихийных бедствий	
----- -----	
Pierderi din perturbari politice (7232)	1940
Потери вследствие политических потрясений	
----- -----	
Pierderi din modificari in legislatie (7233)	1950
Потери в результате изменений в законодательстве	
----- -----	
Alte pierderi (7234)	1960
Прочие	
----- -----	
Pierderi, total (723) (rd.1930+...+rd.1960)	1970
Всего убытки и потери	
----- -----	
Rezultat exceptional (profit, pierdere), total (rd.1920-rd.1970)	1980
Итого чрезвычайный результат (прибыль, убыток)	
-----+-----	

5. Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit
Расход (экономия) по подоходному налогу

Indicatori	Cod.rd.	Anul de	Anul
Показатели	Код	gestiune	precedent
	стр.	отчетный	Предыду-
	год	ший год	
----- ----- ----- -----			
1	2	3	4
----- ----- ----- -----			
Cheltuieli curente (economii) privind impozitul pe venit	1990		
Текущий расход (экономия) по подоходному налогу			
----- -----			
Cheltuieli (economii) aminate privind impozitul pe venit aferent aparitiei si inversarii diferentelor temporare	2000		
Отсроченный расход (экономия) по подоходному налогу, относящийся к возникновению и реверсированию временных разниц			
----- -----			

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта*

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

[Приложение 5 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

[Приложение 5 введено Приказом Мин. Фин. N 16 от 29.01.99]

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 7 \"ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 7 \"Отчет о движении денежных средств\", принятого Комитетом по МСБУ в 1993 году.

Цель

2. Целью данного стандарта является обеспечение пользователей финансовых отчетов информацией о движении денежных средств субъект, представляемой в отчете о движении денежных средств в течение отчетного периода по видам деятельности: операционной, инвестиционной и финансовой.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.

4. Сфера действия настоящего стандарта не распространяется на финансовые учреждения, которые при составлении финансовых отчетов руководствуются положениями НСБУ 30 \"Раскрытия в финансовых отчетах банков и других финансовых учреждений\".

Полезность информации о движении денежных средств

5. Информация о движении денежных средств наряду с другой информацией, отражаемой в финансовых отчетах, позволяет различным категориям пользователей этих отчетов оценить изменения в чистом имуществе субъекта, его финансовом состоянии (включая ликвидность и платежеспособность) и способность субъекта приспосабливаться к меняющимся обстоятельствам и возможностям путем влияния на величину и время движения денежных средств.

6. Информация о движении денежных средств может быть использована для оценки способности субъекта зарабатывать денежные средства и позволяет пользователям сравнивать текущую стоимость будущих движений денежных средств различных субъект. Она также дает возможность сравнивать деятельность различных , так как устраняет нежелательный эффект использования разных методов бухгалтерского учета по отношению к одним и тем же хозяйственным операциям и событиям.

Информация о движении денежных средств за предшествующие периоды может использоваться в качестве показателя суммы, расчета времени и достоверности будущих движений денежных средств. Она также полезна для проверки точности проведенных в прошлом оценок будущих движений денежных средств и при анализе взаимосвязи между прибылью, чистым движением денежных средств и влиянием изменения цен.

Определения

7. В данном стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Денежные средства - наличие денежных средств в кассе, депозитах, на расчетном, валютном и прочих счетах в банках.

Движение денежных средств - поступление и выбытие денежных средств.

Операционная деятельность - основная деятельность субъекта по получению дохода, а также другие виды деятельности, которые не являются ни инвестиционной, ни

финансовой деятельностью.

Инвестиционная деятельность - приобретение и выбытие долгосрочных активов.

Финансовая деятельность - деятельность, результатом которой являются изменения в размере и составе собственного капитала и займов субъекта.

Представление отчета о движении денежных средств

8. Отчет о движении денежных средств составляется по форме, утвержденной Министерством финансов Республики Молдова (приложение N1).
[\[Параграф 8 изменен ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

9. Субъект представляет отчет о движении денежных средств по следующим видам деятельности: операционной, инвестиционной и финансовой. Группировка движений денежных средств по видам деятельности обеспечивает пользователей финансовых отчетов информацией, которая позволяет им оценивать влияние этих видов деятельности на финансовое положение субъекта, величину его денежных средств, а также для оценки взаимосвязи упомянутых видов деятельности.

10. Одна и та же операция может включать движения денежных средств, которые относятся к разным видам деятельности, например: если денежные выплаты по ссудам включают сумму выплаченных процентов и сумму кредита, то в этом случае выплату процентов относят к операционной деятельности, а возврат кредита рассматривается как финансовая деятельность.

11. Получение займов обычно относится к финансовой деятельности. Тем не менее банковские овердрафты, которые оплачиваются по первому требованию и представляют собой составную часть рычагов управления денежными средствами, включаются в группу денежных средств от операционной деятельности.

12. Внутреннее перемещение денежных средств (открытие аккредитива, получение лимитированных чековых книжек, получение денег с расчетного счета в кассу и т.д.) не рассматривается как движение денежных средств.

Операционная деятельность

13. Величина движения денежных средств от операционной деятельности является ключевым показателем эффективности деятельности субъекта, так как по ней можно судить о накоплении достаточного количества денежных средств для поддержания уровня производства субъекта, для выплаты ссуд и дивидендов и осуществления новых инвестиций без обращения к внешним источникам финансирования.

14. Движение денежных средств, возникающее в результате операционной деятельности, определяется главным образом основной деятельностью субъекта приносящей доход. Следовательно, оно обычно является результатом хозяйственных операций и других событий, которые учитываются при определении чистой прибыли или убытка.

Движение денежных средств от операционной деятельности включает:

a) денежные поступления от продажи продукции, товаров, выполнения работ и оказания услуг;

b) денежные выплаты поставщикам и подрядчикам;

c) денежные выплаты работникам, отчисления на государственное социальное страхование и взносы на обязательное медицинское страхование и/или факультативные (добровольные) отчисления на социальные и медицинские страхования;

[\[Параграф 14 подпкт.с\) в редакции ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

d) выплаты процентов по займам;

e) выплаты подоходного налога;

f) прочие поступления и выбытия денежных средств, например: поступления от комиссионных сборов, поступления и выплаты по контрактам, заключаемым в торговых и дилерских целях, полученные и уплаченные пени, штрафы, неустойки, выплата акцизов, налога на добавленную стоимость и других налогов, кроме подоходного налога, выплаты страховым компаниям и т.д.

15. Субъект может быть держателем ценных бумаг и ссуд для торговых и дилерских целей, которые в этом случае сходны с товарно-материальными запасами, приобретенными специально для перепродажи. Поэтому движение денежных средств, возникающее в результате продаж и торговых и дилерских ценных бумаг, относится к операционной деятельности.

Инвестиционная деятельность

16. Движение денежных средств, возникающее в результате инвестиционной деятельности, отражает уровень производственных затрат на ресурсы, предназначенные для получения дохода и будущего движения денежных средств. Например, доход от эксплуатации приобретенных основных средств субъект получает не сразу после их покупки, а в течение всего срока их эксплуатации. Аналогично долгосрочные ценные бумаги могут приносить в будущем доход в виде дивидендов и оказывать влияние на величину будущего движения денежных средств посредством сумм получаемых дивидендов.

Движение денежных средств от инвестиционной деятельности включает:

- a) денежные поступления от выбытия долгосрочных активов;
- b) денежные выплаты, связанные с созданием и приобретением долгосрочных активов;
- c) полученные проценты;
- d) денежные поступления в виде дивидендов;
- e) денежные поступления от доли участия в капитале совместных предприятий;
- f) денежные поступления от возврата авансов и погашения займов, полученных от других субъектов (кроме авансов и ссуд финансовых учреждений);
- g) авансовые выплаты и предоставленные займы другим субъектам (кроме предварительных оплат и ссуд финансовых учреждений);
- h) денежные поступления по фьючерсным, форвардным, опционным и своп-контрактам, за исключением поступлений по контрактам, заключаемым в торговых и дилерских целях и т.д.;
- i) денежные выплаты по фьючерсным, форвардным, опционным и своп-контрактам, за исключением выплат по контрактам, заключаемым в торговых и дилерских целях.

Финансовая деятельность

17. Информация о движении денежных средств в результате финансовой деятельности очень важна, так как позволяет пользователям финансовых отчетов узнать, почему у субъекта увеличился или уменьшился собственный капитал, какие изменения и почему произошли в величине и составе долгосрочных и краткосрочных обязательств. Кроме того, эта информация полезна при прогнозировании требований по будущему движению денежных средств со стороны инвесторов и кредиторов. Движение денежных средств от финансовой деятельности включает:

- a) денежные поступления от эмиссии собственных акций и других ценных бумаг;
- b) денежные выплаты собственникам с целью приобретения или погашения акций субъекта;
- c) денежные поступления в виде краткосрочных и долгосрочных кредитов и займов;
- d) денежные выплаты при погашении задолженности по краткосрочным и долгосрочным

кредитам и займам;

е) денежные поступления от арендаторов при погашении обязательств, связанных с финансируемой арендой;

ф) выплата дивидендов;

г) денежные поступления от роялти.

Методы составления отчета о движении денежных средств

18. Субъект составляет отчет о движении денежных средств по прямому методу на основании данных счетов бухгалтерского учета. Полученная с помощью этого метода информация раскрывает основные виды денежных поступлений и выплат и может быть полезной при прогнозировании движения денежных средств в будущем.

19. Для контроля правильности расчета чистого движения денежных средств от операционной деятельности может быть использован косвенный метод, по которому результат от этого вида деятельности корректируется с учетом неденежных операций и изменения величины текущих активов и краткосрочных обязательств.

Движение денежных средств от операций в иностранной валюте

20. Движение денежных средств от операций в иностранной валюте отражается в отчете о движении денежных средств в национальной валюте Республики Молдова в соответствии с обменным курсом на дату поступления или выплаты денежных средств.

21. Зарубежные структурные подразделения субъекта (дочерние предприятия, филиалы, отделения и т.д.) составляют отчет о движении денежных средств в валюте страны нахождения. Головному субъекту отчет о движении денежных средств представляется в национальной валюте в соответствии с правилами, установленными Национальным банком Республики Молдова.

22. Движение денежных средств, выраженное в иностранной валюте, отражается в соответствии с требованиями НСБУ 21 "Последствия изменений курсов обмена валют".

23. Прибыли и убытки, возникающие вследствие изменений в ставке обмена иностранной валюты, не рассматриваются как движение денежных средств. Однако влияние изменений в ставке обмена по курсу валют на денежные средства, которые хранятся и должны быть выплачены в иностранной валюте, отражается в отчете о движении денежных средств, что необходимо для приведения в соответствие изменений остатков денежных средств в начале и конце отчетного периода. Указанная величина прибыли (убытка) представляется отдельно от движения денежных средств, являющегося результатом операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, и включает различия, если таковые имеются, при условии, что движение денежных средств отражается по обменному курсу на конец отчетного периода.

Движение денежных средств на нетто-основе

24. Движение денежных средств, возникающее в результате операционной, инвестиционной или финансовой деятельности, может быть представлено на нетто-основе следующим образом:

а) денежные поступления и выплаты от имени других лиц, когда движение денежных средств отражает скорее деятельность других лиц, чем субъекта, например, арендные платежи, взимаемые от имени владельцев собственности и выплачиваемые им.

б) денежные поступления и выплаты по статьям с высокой оборачиваемостью, большими суммами и близким сроком погашения, например, при посреднических операциях.

Чрезвычайные статьи

25. Движение денежных средств, связанное с чрезвычайными ситуациями, отражается в отчете о движении денежных средств отдельно в чрезвычайных статьях, чтобы пользователи финансовых отчетов могли понять их природу и влияние на настоящее и будущее движение денежных средств субъект.

Примеры движения денежных средств, отражаемого в чрезвычайных статьях:

- а) поступление денежных средств от государственных органов, юридических и физических лиц в виде компенсации на покрытие убытков от стихийных бедствий;
- б) выбытие денежных средств, например, кассовой наличности, в результате пожара, ограбления и т.д.

Проценты и дивиденды

26. Движение денежных средств в виде полученных и выплаченных процентов и дивидендов отражается в отчете о движении денежных средств отдельно. Общая сумма процентов, выплаченных в течение отчетного периода, раскрывается в отчете о движении денежных средств независимо от того, была ли она признана как расход в отчете о прибылях и убытках или капитализирована.

Полученные проценты отражаются как приток денежных средств от инвестиционной деятельности. Выплаченные проценты отражаются как выбытие денежных средств от операционной деятельности, потому что они являются платой за использование ресурсов, полученных от других субъектов.

27. Полученные дивиденды отражаются как приток денежных средств от инвестиционной деятельности, так как они являются доходом от инвестированного капитала, а выплаченные дивиденды - как выбытие денежных средств от финансовой деятельности, так как они являются платой за полученные от акционеров взносы в собственный капитал.

Подходный налог

28. Выплаченный подходный налог отражается в отчете о движении денежных средств отдельной строкой как выбытие денежных средств от операционной деятельности. Другие выплаченные налоги отражаются в составе прочих выбытий денежных средств от операционной деятельности.

Целевое финансирование и поступления

29. Денежные средства, поступившие на субъекте в виде целевого финансирования и поступления до использования их по назначению, фактически являются заемными средствами и поэтому показываются в отчете о движении денежных средств как полученные займы в разделе "Финансовая деятельность".

Инвестиции в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия

30. Если учет инвестиций в ассоциированное или дочернее предприятие ведется по методу затрат, инвестор отражает в отчете о движении денежных средств не все движения денежных средств между ним и получателем инвестиций, а только, например, полученные дивиденды.

31. Субъекты, которые отчитываются за свое участие в совместно контролируемой предпринимательской деятельности субъекта (НСБУ 31 "Отражение в финансовых отчетах доли участия в совместно контролируемой предпринимательской деятельности"), используя пропорциональную консолидацию, включает в свой консолидированный отчет о движении денежных средств свою пропорциональную долю движения денежных средств совместно контролируемого предпринимательской деятельности субъекта. Субъект, который отчитывается за такое участие, используя метод долевого участия, включает в отчет о движении денежных средств такое их движение, которое возникает в результате его инвестиций в совместно контролируемой предпринимательской деятельности субъект, а также другие выплаты или поступления, осуществляемые

между ним и совместно контролируемой предпринимательской деятельности субъекта.
[Параграф 31 изменен ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

Приобретение и продажа дочерних и других предприятий

32. Совокупные движения денежных средств, вытекающие из покупок и продаж дочерних и других предприятий, должны быть представлены в отчете о движении денежных средств отдельно и рассматриваться как инвестиционная деятельность.

33. Субъект в пояснительной записке к отчету должно раскрывать относительно купли или продажи дочерних и других предприятий в течение отчетного периода следующие данные в их совокупности:

- а) общую величину покупок или продаж;
- б) величину покупок или продаж, оплаченных денежными средствами;
- с) сумму денежных средств, имеющихся у приобретенного или проданного дочернего или другого предприятия;
- д) сумму активов или обязательств по их видам, кроме денежных средств, имеющихся у приобретенного или проданного дочернего или другого предприятия.

[Параграф 33 изменен ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329]

34. Отдельное представление результатов движения денежных средств от купли и продажи дочерних и других предприятий наряду с отдельным раскрытием величины стоимости приобретенных или проданных активов и обязательств выделяет их из общего движения денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Данные о движении денежных средств от продаж не вычитаются из величины движения денежных средств от покупок, а показываются отдельно.

35. Итоговая сумма выплаченных или полученных денежных средств в результате покупки или продажи дочерних и других предприятий отражается в отчете о движении денежных средств за вычетом других поступивших или выплаченных денежных средств.

Операции, не связанные с денежными средствами

36. Инвестиционные и финансовые операции, которые не связаны с денежными средствами, не включаются в отчет о движении денежных средств. Они должны раскрываться в других финансовых отчетах для получения необходимой информации об инвестиционной и финансовой деятельности субъекта.

37. Многие виды инвестиционной и финансовой деятельности не имеют непосредственного влияния на текущее движение денежных средств, но влияют на капитал и структуру активов субъекта. Исключение неденежных операций из отчета о движении денежных средств отвечает цели данного отчета, так как они не включают в себя движение денежных средств в течение отчетного периода. Примерами неденежных операций являются:

- а) приобретение активов с помощью непосредственного принятия соответствующих обязательств или на основе финансируемой аренды;
- б) приобретение другого субъекта и активов посредством выпуска акций;
- с) обращение долга в собственный капитал.

38. Информацию о неденежных операциях, связанных с инвестиционной и финансовой деятельностью, следует раскрывать в приложениях к отчету о движении денежных средств, что позволит пользователям финансовых отчетов более точно оценить объемы инвестиционной и финансовой деятельности субъекта.

Компоненты денежных средств

39. Субъект должен раскрывать компоненты денежных средств, а

также подтверждать согласование сумм, приводимых в отчете о движении денежных средств, с подобными статьями, отраженными в бухгалтерском балансе.

40. Субъект раскрывает учетную политику, принятую для определения состава денежных средств, в соответствии с НСБУ 1 \"Учетная политика\".

Раскрытие дополнительной информации

41. Субъект в пояснительной записке к отчету о движении денежных средств должно раскрывать, сопровождая это раскрытие комментариями руководства, имеющуюся у него сумму значительных остатков денежных средств, которые недоступны для использования группой субъектов, состоящей из головного и дочерних предприятий. К таковым относятся, например, остатки денежных средств, имеющиеся у одного из дочерних предприятий, которое функционирует в стране, где осуществляется контроль за обменом валют или где существуют другие правовые ограничения, из-за которых остатки становятся недоступными для общего использования головным субъектом или другими дочерними предприятиями.

[\[Параграф 41 изменен ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

42. Для более точной оценки финансового состояния субъекта пользователям финансовых отчетов необходима дополнительная информация, которая может включать:

a) сумму неиспользованных займов, которая может быть использована в будущей операционной деятельности;

b) общую сумму движения денежных средств по видам деятельности, связанной с участием в совместных субъектах, за которое отчитываются субъект, используя метод пропорциональной консолидации;

c) общую сумму движения денежных средств, которые отражают увеличение производственной мощности независимо от движения денежных средств, необходимых для поддержания операционной деятельности.

Такая информация позволяет пользователям финансовых отчетов определять целесообразность и эффективность вложения средств для поддержания или роста производственной мощности. Субъект, который не осуществляет инвестиций в этих целях, рискует будущими доходами ради обеспечения текущей ликвидности и выплат собственникам;

d) сумму движений денежных средств, которые являются результатом операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, по каждому промышленному и географическому сегменту (НСБУ 14 \"Финансовая информация по сегментам\"). Это позволяет пользователям финансовых отчетов лучше понять связь между движением денежных средств в хозяйственной деятельности в целом и в ее отдельных компонентах и сегментах.

Дата вступления стандарта в силу

43. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

Приложение N1

RAPORTUL PRIVIND FLUXUL MIJLOACELOR BANESTI

Отчет о движении денежных средств

de la 1 ianuarie pina la 1 _____ 199__

с 1 января по

Unitatea economica _____ conform CRIO

субъект _____ по ОКПО

Raionul (orasul) _____ conform COATO

Район (город) _____ по COATO

Ramura (tipul de activitate) _____ conform CAEM

Отрасль (вид деятельности) _____ по КЭДМ

Organul de administrare economica _____ conform COCM

Орган хозяйственного управления _____ по КОУМ

Forma de proprietate _____ conform CFP

Форма собственности _____ по КФС

Unitatea de masura: lei. Единица измерения: лей.

Fluxul mijloacelor banesti pe tipuri de activitati | Codul | Perioada
Движение денежных средств по видам деятельности | rindului| raportata
| Код | Отчетный
| строки | период

1 | 2 | 3

Activitatea operationala

Операционная деятельность

Incasari banesti din vinzari | |
Поступление денежных средств от продаж | 01 |

Plati banesti furnizorilor si antreprenorilor | |
Денежные выплаты поставщикам и подрядчикам | 02 |

Plati banesti salariatilor si contributii pentru | |
asigurarile sociale | |
Денежные выплаты работникам, отчисления на государственное
социальное страхование и взносы на обязательное медицинское
страхование и/или факультативные (добровольные) отчисления
на социальные и медицинские страхования
| 03 |

Plata dobinzilor | |
Выплата процентов | 04 |

Plata impozitului pe venit | |
Выплата подоходного налога | 05 |

Alte incasari ale mijloacelor banesti | |
Прочие поступления денежных средств | 06 |

Alte plati ale mijloacelor banesti | |
Прочие выбытия денежных средств | 07 |

Fluxul net al mijloacelor banesti din activitatea| |
operationala (rd.01-rd.02-rd.03-rd.04-rd.05+ | |
rd.06-rd.07) | |
Чистое поступление (выбытие) денежных средств от | |
операционной деятельности (стр.01-стр.02-стр.03- | |
стр.04-стр.05+стр.06-стр.07) | 08 |

Activitatea de investitii

Инвестиционная деятельность

Incasari banesti din iesirea activelor pe termen | |
lung | |
Денежные поступления от выбытия долгосрочных | |
активов | 09 |

Plati banesti pentru procurarea activelor pe | |
termen lung | |
Денежные выплаты на приобретение долгосрочных | |
активов | 10 |

Dobinzi incasate				
Проценты полученные		11		
Dividendele incasate				
Дивиденды полученные		12		
Alte incasari (plati) ale mijloacelor banesti				
Прочие поступления (выбытия) денежных средств		13		
Fluxul net al mijloacelor banesti din activitatea de investitii				
(rd.09-rd.10+rd.11+rd.12+rd.13)				
Чистое поступление (выбытие) денежных средств от инвестиционной деятельности (стр.09-стр.10+стр.11+стр.12+стр.13)		14		
Activitatea financiara				
Финансовая деятельность				
Incasari banesti sub forma de credite si imprumuturi				
Денежные поступления в виде кредитов и займов		15		
Plati banesti privind creditele si imprumuturile				
Денежные выплаты по кредитам и займам		16		
Plata dividendelor				
Выплаты дивидендов		17		
Incasari banesti din emisiunile de actiuni proprii				
Денежные поступления от эмиссии собственных акций		18		
Plati banesti privind rascumpararea actiunilor proprii				
Денежные выплаты при выкупе собственных акций		19		
Alte incasari (plati) ale mijloacelor banesti				
Прочие поступления (выбытия) денежных средств		20		
Fluxul net al mijloacelor banesti din activitatea financiara (rd.15-rd.16-rd.17+rd.18-rd.19+rd.20)				
Чистое поступление (выбытие) денежных средств от финансовой деятельности (стр.15-стр.16-стр.17+стр.18-стр.19+стр.20)		21		
Fluxul net din activitatea economico-financiara (rd.08+rd.14+rd.21) pina la articolele exceptionale				
Чистое поступление (выбытие) денежных средств до чрезвычайных статей (стр.08+стр.14+стр.21)		22		
Incasari (plati) exceptionale ale mijloacelor banesti				
Чрезвычайное поступление (выбытие) денежных средств		23		
Fluxul net total (rd.22+-rd.23)				
Чистое поступление (выбытие) денежных средств (стр.22+-стр.23)		24		

Diferente pozitive (negative) de schimb valutar		
Положительные (отрицательные) курсовые разницы	25	
Soldul mijloacelor banesti la inceputul anului		
Остаток денежных средств на начало года	26	
Soldul mijloacelor banesti la sfirsitul perioadei		
raportate		
Остаток денежных средств в конце отчетного		
періода	27	

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта*

* Согласно ст. 36 Закона о бухгалтерском учете.

[\[Приложение 1 изменено ПМФ61 от 23.06.08, МО112-114/27.06.08 ст.329\]](#)

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 12 \"УЧЕТ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 12 \"Учет налогов на доход\", действующего с 1 января 1981 года и пересмотренного в 1996 году, с учетом положений Налогового кодекса, принятого Парламентом Республики Молдова 24 апреля 1997 года.

Цель

2. Цель настоящего стандарта состоит в описании методики учета подоходного налога предприятия. Настоящий стандарт устанавливает порядок определения постоянных и временных разниц, признания отсроченных налоговых активов и обязательств, раскрытия информации по подоходному налогу в финансовых отчетах.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Республики Молдова, так и за ее пределами.

4. В данном стандарте не рассматриваются:

- a) порядок учета государственных субсидий (НСБУ 20 \"Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи\");
- b) налоговые зачеты по определенным видам инвестиций;
- c) временные разницы, возникающие в результате государственных субсидий или налоговых зачетов.

Определения

5. В настоящем стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Учетный доход (учетный убыток) - прибыль (убыток) отчетного периода до налогообложения, отраженная в Отчете о финансовых результатах.

Налогооблагаемый доход (налоговый убыток) - учетный доход (убыток) отчетного периода, скорректированный в соответствии с правилами, установленными налоговым законодательством.

Расход (экономия) по подоходному налогу - совокупная сумма текущего и отсроченного расхода (экономии) по подоходному налогу, учитываемая при расчете чистой прибыли

(убытка) отчетного периода.

Текущий расход (экономия) по подоходному налогу - сумма текущего обязательства по подоходному налогу, учитываемая при расчете расхода (экономии) по подоходному налогу.

Текущее обязательство по подоходному налогу - сумма подоходного налога к оплате, исчисленная от налогооблагаемого дохода отчетного периода.

Текущий актив по подоходному налогу - сумма дебиторской задолженности по подоходному налогу, подлежащая возмещению предприятию в отчетном периоде.

Отсроченный расход (экономия) по подоходному налогу - совокупная сумма отсроченных обязательств и активов по подоходному налогу.

Отсроченное обязательство по подоходному налогу - сумма подоходного налога, которая будет выплачена предприятием в последующие отчетные периоды в связи с налогооблагаемыми временными разницеми.

Отсроченный актив по подоходному налогу - сумма подоходного налога, подлежащая возмещению предприятию в будущие периоды в связи с

а) вычитаемыми временными разницеми,

б) переносом на будущие периоды неустребованных налоговых убытков.

Постоянные разницы - разницы между учетным доходом (убытком) и налогооблагаемым доходом (убытком) отчетного периода, которые возникают в текущем отчетном периоде в связи с ограничением или непризнанием доходов и расходов, определяемыми Налоговым кодексом. Постоянные разницы возникают в одном отчетном периоде и не аннулируются в последующие периоды.

Временные разницы - разницы между учетным доходом (убытком) и налогооблагаемым доходом (убытком) за отчетный период, возникающие в результате того, что период, в котором отдельные статьи дохода и расхода включаются в налогооблагаемый доход, не совпадает с периодом, в котором они включаются в учетный доход. Временные разницы возникают в одном отчетном периоде и аннулируются либо в следующем одном или в течение нескольких последующих периодов. Временные разницы подразделяются на

а) налогооблагаемые, которые приводят к налогооблагаемым суммам при определении налогооблагаемого дохода (убытка) будущих периодов, когда сумма актива или обязательства восстанавливается или погашается,

б) вычитаемые, которые приводят к возникновению сумм, вычитаемых при определении налогооблагаемого дохода (убытка) будущих периодов, когда сумма актива или обязательства восстанавливается или погашается.

Налоговый зачет - налоги, оплаченные напрямую бюджету от имени налогоплательщика третьей стороной, а также оплаченные авансом в Республике Молдова или за рубежом.

НАЛОГООБЛАГАЕМЫЙ ДОХОД

6. Налогооблагаемый доход определяется на базе учетного дохода за отчетный период, скорректированного на величину

а) постоянных разниц,

б) временных разниц.

ПОСТОЯННЫЕ И ВРЕМЕННЫЕ РАЗНИЦЫ

7. Постоянные и временные разницы возникают из-за различий между правилами расчета налогооблагаемого дохода в соответствии с налоговым законодательством и правилами определения учетного дохода, установленными НСБУ.

8. Налоговым законодательством предусматриваются правила признания доходов и расходов для целей налогообложения, а НСБУ - правила для целей финансового учета.

9. Существуют следующие группы доходов и расходов, по которым возникают

постоянные и временные разницы:

- а) доходы и расходы, признанные налоговым законодательством, но не признанные правилами НСБУ;
- б) доходы и расходы, признанные правилами НСБУ, но не признанные правилами налогового законодательства.

10. Постоянные разницы обусловлены расхождением между учетным и налогооблагаемым доходами и возникают на протяжении периода действия соответствующего законодательства. Примеры постоянных разниц:

- а) доходы в виде дивидендов от резидента Республики Молдова, которые включаются в учетный доход, но по условиям Налогового кодекса не включаются в налогооблагаемый доход;
- б) командировочные и представительские расходы, расходы по страхованию юридических лиц и другие, которые учитываются при определении учетного дохода в полном размере, но в целях налогообложения признаются в пределах лимитов, установленных Правительством.

11. Временные разницы обусловлены расхождением между учетным и налогооблагаемыми доходами, возникающими в результате несовпадения периода, в котором статьи доходов и расходов включаются в учетный доход, с периодом, в котором они включаются в налогооблагаемый доход. Примеры временных разниц:

- а) налогооблагаемый доход, полученный вследствие изменения метода признания доходов и расходов в отчетном периоде (по сравнению с прошлым), отражается в финансовом учете в полной сумме, а в целях налогообложения распределяется равными частями на три года;
- б) сумма износа основных средств, учитываемая при определении учетного дохода (убытка), может отличаться от суммы износа, принятой в расчет для определения налогооблагаемого дохода (убытка), из-за несовпадения сроков полезного функционирования основных средств и методов начисления их износа;
- с) балансовая стоимость инвестиций в связанные стороны, совместные предприятия и др. отличается от налоговой базы инвестиций или доли участия в таких предприятиях (параграфы 19-20 настоящего стандарта);
- д) результаты переоценки активов отражаются в финансовом учете, но не признаются в целях налогообложения (параграф 21 настоящего стандарта);
- е) балансовая стоимость активов и обязательств приобретенного предприятия учитывается в финансовом учете по справедливой стоимости, а в целях налогообложения - по их стоимости до слияния предприятий (параграф 22 настоящего стандарта).

12. Постоянные и временные разницы учитываются при определении налогооблагаемого дохода отчетного периода в размере суммы отклонений между доходами и расходами, отраженными в отчете о финансовых результатах, и соответствующих им сумм доходов и расходов, признанных налоговым законодательством.

ПРИЗНАНИЕ ТЕКУЩИХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И АКТИВОВ ПО ПОДОХОДНОМУ НАЛОГУ

13. Текущее обязательство по подоходному налогу на конец отчетного периода признается в размере неоплаченных сумм и рассчитывается на основе следующих показателей:

- а) сальдо текущего обязательства по подоходному налогу на начало отчетного периода;
- б) сальдо дебиторской задолженности по подоходному налогу на начало отчетного периода;

с) суммы текущего обязательства по подоходному налогу, начисленной за отчетный период;

д) суммы оплаченного (зачтенного) подоходного налога за отчетный период.

Если оплаченная или зачтенная сумма подоходного налога за отчетный период превышает сумму обязательства по подоходному налогу за этот же период, то сумма превышения признается как дебиторская задолженность по подоходному налогу.

ПРИЗНАНИЕ ОТСРОЧЕННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И АКТИВОВ ПО ПОДОХОДНОМУ НАЛОГУ

14. Налогооблагаемые временные разницы приводят к возникновению отсроченных обязательств по подоходному налогу, а вычитаемые временные разницы - к возникновению отсроченных активов по подоходному налогу.

15. Налогооблагаемые временные разницы возникают в случаях, когда:

а) сумма доходов, признанных в финансовом учете, превышает сумму доходов, признанных в целях налогообложения;

б) сумма расходов, признанных в финансовом учете, меньше суммы расходов, признанных в целях налогообложения.

Отсроченное обязательство по подоходному налогу признается в сумме, исчисленной по действующей ставке подоходного налога от величины налогооблагаемой временной разницы.

Когда в последующих отчетных периодах налогооблагаемые временные разницы реверсируются, налогооблагаемый доход предприятия увеличивается. Отсроченное обязательство по подоходному налогу аннулируется пропорционально величине реверсированной временной разницы.

16. Вычитаемые временные разницы возникают в случаях, когда:

а) сумма доходов, признанных в финансовом учете, меньше суммы доходов, признанных в целях налогообложения;

б) сумма расходов, признанных в финансовом учете, превышает сумму расходов, признанных в целях налогообложения.

Отсроченный актив по подоходному налогу признается в сумме, исчисленной по действующей ставке подоходного налога от величины вычитаемой временной разницы.

Когда в последующих отчетных периодах вычитаемая временная разница реверсируется, налогооблагаемый доход предприятия уменьшается. Отсроченный актив по подоходному налогу аннулируется пропорционально величине реверсированной временной разницы.

НЕВОСТРЕБОВАННЫЕ НАЛОГОВЫЕ УБЫТКИ

[\[Название подразд. введено Приказом Мин. Фин. N 41 от 30.03.99\]](#)

17. Если в отчетном году предприятие получило убыток, то возникает невостребованный налоговый убыток. Налоговым кодексом разрешается перенос убытка отчетного года на последующие отчетные годы (сроком до трех лет). Наличие налогооблагаемого дохода позволит предприятию востребовать часть или всю сумму ранее полученного убытка путем уменьшения налогооблагаемого дохода.

18. Отсроченный актив по подоходному налогу должен признаваться для перенесенных на будущие периоды невостребованных налоговых убытков при наличии в отчетном году прибыли до налогообложения в финансовом учете и при условии, что сумма налогового убытка равна или меньше суммы налогооблагаемой временной разницы. Этот отсроченный актив признается, если у предприятия есть достаточная уверенность в том, что в будущем оно получит налогооблагаемый доход, за счет которого будут использованы невостребованные налоговые убытки.

[\[Параграф 18 в редакции Приказа Мин. Фин. N 41 от 30.03.99\]](#)

19. Наличие невострєбованных налоговых убытков является доказательством того, что в будущем у предприятия может не быть налогооблагаемого дохода. При оценке вероятности существования налогооблагаемого дохода, на основании которого предприятие сможет использовать налоговые убытки, принимаются во внимание следующие факторы:

- а) имеется ли на предприятии достаточный объем налогооблагаемых временных разниц по одному и тому же бюджету и налогоплательщику, приводящий к получению налогооблагаемых сумм, по отношению к которым могут быть востребованы налоговые убытки до того, как истечет срок их действия;
- б) существует ли достаточная уверенность, что предприятие получит налогооблагаемый доход до того, как истечет срок востребования налоговых убытков;
- в) возникают ли невострєбованные налоговые убытки по определенным причинам, которые вряд ли повторятся;
- г) существуют ли на предприятии возможности для налогового планирования, которые создадут налогооблагаемый доход в период, когда могут быть востребованы налоговые убытки;
- д) имеется ли в отчетном году в финансовом учете прибыль до налогообложения, наличие которой дает достаточную уверенность в том, что в будущем у предприятия будет налогооблагаемый доход.

[\[Параграф 19 введен Приказом Мин. Фин. N 41 от 30.03.99\]](#)

20. Отсроченный актив по подоходному налогу для перенесенных на будущие периоды невострєбованных налоговых убытков может признаваться и в случае отсутствия в отчетном периоде налогооблагаемых временных разниц, но при соблюдении критериев, указанных в параграфе 19.

[\[Параграф 20 введен Приказом Мин. Фин. N 41 от 30.03.99\]](#)

21. Отсроченный актив по подоходному налогу не должен признаваться при отсутствии у предприятия в отчетном году прибыли до налогообложения в финансовом учете и если у предприятия нет достаточной уверенности в том, что в последующих отчетных периодах оно получит налогооблагаемый доход, за счет которого могут быть использованы невострєбованные налоговые убытки.

[\[Параграф 21 введен Приказом Мин. Фин. N 41 от 30.03.99\]](#)

22. При непризнании отсроченного актива по подоходному налогу невострєбованный налоговый убыток отражается в забалансовом учете и признается в том отчетном году, в котором предприятие получит налогооблагаемый доход, но не более налогооблагаемого дохода.

[\[Параграф 22 введен Приказом Мин. Фин. N 41 от 30.03.99\]](#)

ВРЕМЕННЫЕ РАЗНИЦЫ ПО ИНВЕСТИЦИЯМ В СВЯЗАННЫЕ СТОРОНЫ И СОВМЕСТНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПЕРЕОЦЕНКИ АКТИВОВ И ПРИ СЛИЯНИИ ПРЕДПРИЯТИЙ

23. Временные разницы возможны при несовпадении балансовой стоимости инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия с налоговой базой инвестиций, которая часто представляет собой балансовую стоимость. Такие разницы могут возникнуть при

- а) наличии нераспределенной прибыли дочерних, ассоциированных и совместных предприятий;
- б) изменении валютных курсов, когда материнская и дочерняя компании расположены в разных странах;
- в) уменьшении балансовой стоимости инвестиций в ассоциированное предприятие до их рыночной стоимости.

24. Временные разницы по одной и той же инвестиции, отраженные в

консолидированных финансовых отчетах и отдельных финансовых отчетах материнского предприятия, могут не совпадать из-за применения разных методов оценки инвестиции - по первоначальной стоимости или по переоцененной стоимости.

25. В соответствии с НСБУ 16 \"Учет долгосрочных материальных активов\" разрешается учитывать активы по первоначальной стоимости или по переоцененной стоимости. Разница между суммой износа, начисленной от балансовой стоимости переоцененного актива, и суммой износа, принятой в целях налогообложения, является временной разницей, которая приводит к возникновению отсроченного обязательства или актива по подоходному налогу.

26. В соответствии с НСБУ 22 \"Объединение предприятий\" балансовая стоимость активов и обязательств приобретенного предприятия учитывается в финансовом отчете по справедливой стоимости на дату приобретения. В целях налогообложения приобретенные активы и обязательства учитываются по стоимости, отраженной у прежнего собственника до слияния предприятий. В результате образуются временные разницы, которые приводят к возникновению отсроченных обязательств и активов по подоходному налогу. Приобретающее предприятие может восстановить свои отсроченные активы по подоходному налогу, не признанные до слияния предприятий.

ОЦЕНКА ТЕКУЩИХ И ОТСРОЧЕННЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И АКТИВОВ ПО ПОДОХОДНОМУ НАЛОГУ

27. Текущие обязательства (активы) по подоходному налогу должны оцениваться в сумме, которую предприятие планирует выплатить бюджету или получить из бюджета, исчисленной по установленной ставке подоходного налога на дату составления бухгалтерского баланса.

28. Отсроченные обязательства и активы по подоходному налогу должны оцениваться по ставке налога, установленной налоговым законодательством на дату составления бухгалтерского баланса. В последующем, при восстановлении актива или погашении обязательства, они оцениваются по ставке подоходного налога, действующей на данный период.

ПРИЗНАНИЕ РАСХОДА (ЭКОНОМИИ) ПО ПОДОХОДНОМУ НАЛОГУ

Отчет о финансовых результатах

29. Суммы текущего и отсроченного расходов (экономии) по подоходному налогу признаются как расход или доход и включаются в расчет чистой прибыли (убытка) отчетного периода, кроме случаев, изложенных в параграфах 27 и 28 настоящего стандарта.

30. Балансовая стоимость отсроченных активов и обязательств по подоходному налогу может измениться даже в случае, если сумма соответствующих временных разниц остается неизменной. Это может произойти в результате изменения ставки налога или других положений налогового законодательства. Возникающий в связи с этим отсроченный расход (экономия) по подоходному налогу отражается в Отчете о финансовых результатах.

Статьи, относимые непосредственно на увеличение или уменьшение собственного капитала

31. Текущий и отсроченный расходы по подоходному налогу отражаются непосредственно в собственном капитале, если налог относится к статьям, которые в одном и том же или последующих периодах будут относиться на увеличение или уменьшение собственного капитала.

32. НСБУ предусматривают или допускают отнесение следующих статей на увеличение или уменьшение собственного капитала:

- а) изменение балансовой стоимости, возникающее в результате переоценки долгосрочных материальных активов (НСБУ 16 \"Учет долгосрочных материальных активов\") или долгосрочных инвестиций (НСБУ 25 \"Учет инвестиций\");
- б) поправка прибыли (убытка), произведенная либо в результате изменения учетной политики, примененной ретроспективно (по отношению к предыдущим периодам), либо при исправлении существенной ошибки (НСБУ 8 \"Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике\");
- с) курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовых отчетов зарубежных подразделений предприятия (НСБУ 21 \"Последствия изменений курсов обмена валют\").

ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ В ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТАХ

Активы и обязательства по подоходному налогу

33. В бухгалтерском балансе активы и обязательства по подоходному налогу должны отражаться отдельно от других активов и обязательств. Отсроченные актив и обязательство по подоходному налогу отражаются отдельно от дебиторской задолженности и текущего обязательства по подоходному налогу.
34. Отсроченные активы и обязательства по подоходному налогу включаются в баланс в состав долгосрочных активов и обязательств.
35. Взаимопогашение в бухгалтерском балансе текущих активов и обязательств по подоходному налогу осуществляется согласно правилам, установленным для финансовых инструментов в НСБУ 32 \"Финансовые инструменты\".
36. В консолидированных финансовых отчетах текущий актив одного предприятия, входящего в группу, засчитывается за счет текущего обязательства по подоходному налогу другого предприятия группы в соответствии с требованиями НСБУ 27 \"Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия\".
37. Взаимопогашение отсроченных активов за счет отсроченных обязательств по подоходному налогу допускается при одновременном соблюдении условий, когда:
- а) такое право предусмотрено действующим законодательством;
- б) отсроченные актив и обязательство по подоходному налогу относятся к одному и тому же бюджету и одному и тому же налогоплательщику.

Расход (экономия) по подоходному налогу

38. Расход (экономия) по подоходному налогу, относящийся к прибыли (убытку) отчетного периода, отражается в Отчете о финансовых результатах.

РАСКРЫТИЯ

39. В финансовых отчетах предприятие раскрывает отдельно следующие суммы:
- а) текущий расход (экономия) по подоходному налогу;
- б) корректировки, признанные в отчетном периоде, по текущему расходу (экономии) по подоходному налогу прошлых периодов;
- с) отсроченный расход (экономия) по подоходному налогу, относящийся к возникновению и реверсированию временных разниц;
- д) отсроченный расход (экономия) по подоходному налогу, связанный с изменением ставки налога;
- е) экономию по подоходному налогу, возникающую в связи с отсроченными активами по подоходному налогу прошлых периодов, которая используется для уменьшения суммы текущего расхода или отсроченного расхода по подоходному налогу;
- ф) расход (экономия) по подоходному налогу, связанный с теми

изменениями в учетной политике и существенными ошибками, которые принимаются в расчет при определении чистой прибыли (убытка) отчетного периода в соответствии с допустимым альтернативным методом НСБУ 8 \"Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике\";

g) расход (экономия) по подоходному налогу, связанный со статьями, которые относятся на увеличение или уменьшение собственного капитала;

h) расход (экономия) по подоходному налогу, связанный с чрезвычайными статьями, признанными за отчетный период;

i) сумму (а также и дату истечения срока, если таковая имеется) вычитаемых временных разниц, по которым в бухгалтерском балансе не признаются отсроченные активы по подоходному налогу;

j) расход по подоходному налогу по прерванным операциям, связанный с

i) доходом (убытком) от прерывания операции,

ii) доходом (убытком) отчетного периода по операциям, прерванным в предыдущем и отчетном периодах.

40. Предприятие раскрывает любые непредвиденные доходы и убытки в соответствии с НСБУ 10 \"Непредвиденные события и события хозяйственной деятельности, происшедшие после даты составления баланса\". Непредвиденные доходы и убытки могут возникать в результате не разрешенных с налоговыми органами споров. Аналогично, налоговое законодательство, когда изменяется ставка налога, или предприятие, когда об изменениях объявляется после даты составления бухгалтерского баланса, раскрывает любые существенные результаты этих изменений для текущих и отсроченных активов и обязательств по подоходному налогу.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

41. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 14 \"ФИНАНСОВАЯ ИНФОРМАЦИЯ ПО СЕГМЕНТАМ\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 14 \"Представление сегментарной информации\", принятого Комитетом по МСБУ в 1981 году и пересмотренного в 1994 году.

Цель

2. Целью настоящего стандарта является обеспечение пользователей финансовых отчетов информацией об объеме деятельности, вкладе в прибыль и тенденциях развития отдельных сегментов многопрофильного предприятия. Уровень рентабельности, возможности развития, перспективы и будущие риски, связанные с инвестициями, могут значительно отличаться по промышленным и географическим сегментам. Необходимость сегментарной информации обусловлена тем, что пользователи не могут получить такие сведения из общей информации, представленной в финансовых отчетах.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на предприятия, занимающиеся предпринимательской деятельностью и зарегистрированные в Республике Молдова, ценные бумаги которых свободно продаются на фондовых биржах, а также на другие хозяйствующие субъекты, включая дочерние предприятия, уровень доходов и прибыли которых, активы и количество работающих довольно значительны в регионах, где происходит их основная производственная деятельность.

Определения

4. В данном стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Промышленный сегмент - отдельная составная часть предприятия, производящая определенные виды продукции или оказывающая определенные услуги в основном сторонним организациям. В качестве сегментов выступают дочерние предприятия, филиалы и другие структурные подразделения, применительно к которым могут быть четко выделены от предприятия в целом активы, доходы и расходы.

Географический сегмент - отдельная составная часть предприятия, осуществляющая хозяйственную деятельность в одной стране или в нескольких странах в пределах определенного географического региона.

Сегментарный доход - доход, непосредственно полученный от деятельности сегмента, или определенная часть дохода предприятия, образуемая от операций со сторонними организациями и с другими сегментами этого же предприятия, которая может быть распределена между сегментами пропорционально установленной базе.

Сегментарные расходы - расходы, непосредственно связанные с сегментом, или определенная часть расходов предприятия, которая может быть распределена между сегментами пропорционально установленной базе.

Финансовая информация по сегментам

5. Сегментарная информация не предполагает рассмотрения сегментов как независимых предприятий или сравнения сходных сегментов различных предприятий одной группы.

6. Предприятие самостоятельно устанавливает критерии определения промышленных и географических сегментов, распределения доходов и расходов между сегментами. Раскрытие информации о критериях позволит пользователям финансовых отчетов лучше понять итоговые данные о деятельности многопрофильного предприятия и оценить его перспективы в будущем.

Характеристика и критерии определения сегментов

7. При определении промышленных сегментов учитываются как основные, так и дополнительные факторы. Основными факторами являются уровень рентабельности, сходство и различие видов продукции и типов деятельности, наличие рисков и перспективы увеличения объема производства и расширения деятельности, относительная значимость производственной и маркетинговой сфер внутри предприятия как единого целого. Дополнительные факторы - регулирующие (установленные законодательством) и специфические требования (например, в банковской и страховой сфере). Кроме того, при определении промышленных сегментов необходимо учитывать взаимосвязь видов деятельности предприятия. В качестве отдельных промышленных сегментов не могут быть приняты такие виды деятельности предприятия, которые в значительной степени интегрированы и взаимосвязаны. Эти критерии не обязательны при определении географических сегментов.

8. Организационные группы, такие как подразделения, дочерние предприятия или филиалы, обычно созданные руководством, часто соответствуют определенным сегментам многопрофильного предприятия, упрощая таким образом сегментарную отчетность. Там, где этого нет, для сегментарной отчетности может потребоваться перегруппировка данных о деятельности предприятия.

9. В качестве критериев при определении географического сегмента используется местонахождение производства и/или рынков сбыта продукции.

Хозяйственная деятельность предприятия на внутреннем рынке обычно рассматривается как отдельный географический сегмент.

10. При определении промышленного или географического сегмента, кроме критериев, указанных в параграфах 7 и 9, для ограничения количества сегментов до приемлемого целесообразно исходить из принципа существенности. Составная часть предприятия может считаться промышленным или географическим сегментом, если составляет, например, 10% консолидированной выручки, прибыли от хозяйственной деятельности или всех активов, хотя такие критерии, определяемые количественно, не являются единственным фактором при определении сегментов.

Представление финансовой информации по сегментам

11. Промышленные и географические сегменты используются как основа для представления сегментарной информации о хозяйственной деятельности. Предприятие представляет информацию, подготовленную на двух основах, если они обе применимы к его производственной деятельности.

12. Предприятие представляет информацию о своей деятельности по каждому промышленному сегменту и указывает состав каждого географического сегмента.

13. Финансовая информация представляется:

- а) по промышленным сегментам - по группам взаимосвязанных видов продукции и услуг и/или по группам заказчиков;
- б) по географическим сегментам - по месту нахождения производства и/или рынков сбыта.

Содержание сегментарной информации

14. Сегментарная финансовая информация включает данные об активах, доходах, расходах и финансовых результатах каждого сегмента.

15. Активы сегмента включают все нематериальные и материальные активы, используемые в его операционной деятельности с целью получения экономической выгоды (прибыли). Активы, являющиеся общими для двух или более сегментов, распределяются между ними пропорционально установленной базе.

Обязательства не учитываются по сегментам и не распределяются между ними, так как они относятся к предприятию в целом.

16. Сегменты получают доход, как правило, от операций со сторонними организациями. В отдельных случаях могут быть операции между сегментами. Доход от продаж и другие операционные доходы между сегментами не всегда могут быть определены на основе принципа независимых сторон. Поэтому рекомендуется указать принципы и методы определения таких доходов и цен при продажах между сегментами (например, \"справедливая рыночная стоимость\", \"себестоимость\", \"рыночная цена за минусом скидки\").

Доходы и расходы предприятия в целом относят на сегмент:

- а) прямым путем, когда они могут быть определены по конкретному сегменту;
 - б) косвенным путем, когда они не могут быть определены прямым путем.
- В этом случае они распределяются по сегментам пропорционально установленной базе. Общие статьи, такие как общие и административные расходы головного предприятия, не распределяются по отдельным сегментам, а отражаются в консолидированных финансовых отчетах отдельно.

17. Финансовый результат сегмента определяется как разница между его доходом и расходом и, как правило, отражает прибыль (убыток) от операционной деятельности. В сегментарный результат не включаются:

- а) доход в виде процентов и расходы по выплате процентов, кроме случаев, когда

деятельность сегмента является финансовой по своей сути;
b) налог на доход, доля меньшинства, чрезвычайные статьи.

Раскрытие информации

18. Финансовая информация по сегментам раскрывается:

- a) в приложениях к финансовым отчетам предприятия в разрезе различных промышленных и географических сегментов, в которых оно действует;
- b) в консолидированных финансовых отчетах в случаях, когда представляются как финансовые отчеты головной компании, так и консолидированные отчеты;
- c) в отчетах дочерних предприятий в случаях, когда они публикуются. Если финансовые отчеты дочерних предприятий не публикуются, то сегментарная информация представляется в соответствии с пунктами a) и b) параграфа 18.

19. По каждому сегменту необходимо раскрывать следующую информацию:

- a) описание деятельности каждого промышленного сегмента и состава каждого географического сегмента;
- b) доход от продаж или другие операционные доходы с разграничением дохода, полученного от сторонних лиц и от других сегментов данного предприятия;
- c) финансовый результат (прибыль или убыток);
- d) используемые активы сегмента, выраженные либо в денежной форме, либо в процентах от общих активов;
- e) основу межсегментарной ценовой политики;
- j) изменения в определении сегментов и в учетной политике, используемой при подготовке сегментарной информации, их причины и последствия в стоимостном выражении.

20. Предприятие может раскрыть также дополнительную информацию, относящуюся к деятельности сегмента, например:

- величину дохода каждого сегмента от инвестиций, учтенного по методу долевого участия;
- долю меньшинства;
- чрезвычайный результат;
- износ основных средств, истощение невозстановливаемых природных ресурсов, амортизацию нематериальных активов;
- расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы;
- капитальные вложения;
- нефинансовую информацию (например, число работающих в каждом сегменте).

Согласование информации

21. Предприятию следует обеспечивать соответствие между суммой итогов по сегментам и итоговой информацией в финансовых отчетах по предприятию в целом. Правильность сумм итогов по сегментам и итоговой информации, полученной в финансовых отчетах, выявляется путем их сверки.

Дата вступления стандарта в силу

22. Данный стандарт вступает в силу с 1 января 1998 г.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 16 \"УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ МАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международных стандартов бухгалтерского учета 4 \"Учет начисленного износа\" и 16 \"Недвижимость, здания и оборудование\", рекомендованных Комитетом по МСБУ соответственно с 1 января 1977 года и 1 января 1995 года.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в описании методики бухгалтерского учета долгосрочных материальных активов: основных средств, незавершенных материальных активов (капитальных вложений у застройщика), земельных участков, природных ресурсов. Основными вопросами учета долгосрочных материальных активов являются определение момента их признания, балансовой и остаточной стоимости, сроков полезного функционирования, порядок начисления износа, методика бухгалтерского учета прочих уменьшений балансовой стоимости и выбытия активов.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Республики Молдова, так и за ее пределами.

4. Данный стандарт применяется для учета долгосрочных материальных активов, кроме:

а) лесных и прочих воспроизводимых природных ресурсов;

б) прав на разведку и добычу минералов, нефти, природного газа, на владение минеральными ресурсами и подобными, не воспроизводимыми ресурсами.

Основные средства, используемые в процессе разработки и добычи природных ресурсов, отмеченных в п. а и б, входят в сферу действия данного стандарта;

с) материальных активов, приобретенных при объединении компаний и первоначально оцениваемых по справедливой рыночной стоимости даже тогда, когда она превышает их себестоимость;

д) изменений себестоимости материальных активов в результате инфляции, учитываемых в соответствии с НСБУ 29 \"Финансовая отчетность в условиях гиперинфляционной экономики\".

5. Предприятие может рассматривать долгосрочные материальные активы в соответствии с данным стандартом или как инвестированную собственность согласно НСБУ 25 \"Учет инвестиций\".

Определения

6. В данном стандарте используются термины со следующим содержанием:

Долгосрочные материальные активы - активы, имеющие физическую натуральную форму, срок полезного функционирования более одного года, используемые в деятельности предприятия или находящиеся в процессе создания и не подлежащие продаже.

Изнашиваемые (истощаемые) долгосрочные материальные активы - активы, имеющие ограниченный срок полезного использования (добычи, разработки), по которым начисляется износ (истощение). Износ начисляется по основным средствам, а истощение - по природным ресурсам.

Неизнашиваемые долгосрочные материальные активы - активы, имеющие неограниченный срок использования или находящиеся в процессе создания. К ним относятся земельные участки и незавершенные материальные активы (капитальные вложения).

Основные средства - материальные активы (средства труда), стоимость единицы которых превышает установленный законодательством лимит, планируемые к использованию более одного года в производственной, торговой и других видах деятельности, выполнению работ и оказанию услуг либо предназначенные для сдачи в аренду или для административных целей.

Незавершенные материальные активы (капитальные вложения) - затраты

по приобретению и созданию активов у застройщика в течение длительного процесса (приобретение оборудования, требующего монтажа; строительство зданий и сооружений; закладка и выращивание многолетних насаждений).

Земельные участки - особый вид недвижимости, которая имеет неограниченный срок использования в осуществлении деятельности предприятия или может быть предназначена для сдачи в аренду.

Природные ресурсы - природная часть долгосрочных материальных активов, имеющая конкретную натуральную форму запасов нефти, газа, камня, лесоматериала и других добываемых (разрабатываемых) в течение длительного периода.

Первоначальная стоимость (стоимость приобретения, или историческая стоимость) - сумма оплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая рыночная стоимость другой формы компенсации, предоставляемой при приобретении или создании долгосрочных материальных активов.

Балансовая стоимость - сумма, по которой долгосрочные материальные активы оцениваются на дату составления баланса. По основным средствам и природным ресурсам она равна первоначальной, скорректированной или переоцененной стоимости за минусом накопленного износа (истощения). Балансовую стоимость земельных участков составляет их первоначальная или переоцененная стоимость, а балансовая стоимость незавершенных материальных активов равна сумме фактических затрат или переоцененной стоимости.

Скорректированная стоимость основных средств - стоимость основных средств, определяемая после осуществления последующих капитальных вложений при улучшении состояния активов.

Переоцененная стоимость - стоимость материальных активов, определяемая в результате их переоценки.

Справедливая рыночная стоимость - сумма, на которую актив может быть обменян в процессе коммерческой операции между независимыми сторонами.

Изнашиваемая стоимость - первоначальная стоимость объекта основных средств или другая сумма, заменяющая его стоимость в финансовых отчетах, за минусом предполагаемой остаточной стоимости в момент приобретения актива.

Истощаемая стоимость природных ресурсов - первоначальная стоимость или другая стоимость природных ресурсов за минусом предполагаемой остаточной стоимости.

Остаточная стоимость - чистая сумма (стоимость пригодных материальных ценностей), которую предприятие предполагает получить от актива по истечении срока его полезного использования.

Срок полезного функционирования определяется:

- а) по периоду, в течение которого предприятие предполагает использовать актив;
- б) по количеству единиц продукции, объема работ, услуг, которое предприятие ожидает получить от использования объекта.

Износ основных средств - систематическое распределение изнашиваемой стоимости основных средств в течение срока их полезного функционирования.

Истощение природных ресурсов - пропорциональное распределение истощаемой стоимости природных ресурсов по объему добытых запасов.

Сумма (стоимость) возмещения - сумма, которую предприятие предполагает возместить в результате использования актива, включая остаточную стоимость при его выбытии.

Признание долгосрочных материальных активов

7. Единица (объект) материальных активов признается как актив, когда:

- а) существует обоснованная уверенность, что в результате его использования

предприятие получит экономическую выгоду (прибыль);

б) стоимость актива может быть оценена с большой степенью достоверности.

Если эти два условия не могут быть удовлетворены, актив рассматривается как расход отчетного периода.

8. Долгосрочные материальные активы составляют значительную часть всех активов предприятия, поэтому очень важно, как эти активы будут представлены в финансовом положении предприятия. Предприятие должно определить, что представляют собой осуществляемые капитальные вложения по приобретению или созданию какого-либо объекта - актив или расход. Это может оказать существенное влияние на величину результатов деятельности предприятия.

9. Если предприятие определяет, что объект материальных активов отвечает требованиям первого критерия признания (параграф 7, п.а), то необходимо обосновать степень достоверности получения будущей экономической выгоды (прибыли) на основе имеющихся данных в момент первоначального признания. При наличии достаточных аргументов в получении экономической выгоды от использования актива предприятие гарантирует себе, что оно получит эту выгоду и может его приобретать. Если предприятие не уверено в получении экономической выгоды в результате совершения операции по приобретению актива, подобная операция может быть отменена без значительных потерь. В этом случае нет оснований признания актива.

10. Условия второго критерия признания (параграф 7, п. б) обычно легко удовлетворяются в операции обмена (купли) актива, в которой и определяется его первоначальная стоимость. Если актив создан самим предприятием без привлечения другой стороны, то первоначальная стоимость может быть достоверно измерена совокупностью затрат по приобретению материалов, рабочей силы, других ресурсов, используемых при строительстве, монтаже, установке.

При определении единицы (объекта) долгосрочных материальных активов необходимо учитывать характерные особенности, присущие некоторым видам активов и типам предприятий. Например, запасные части, поступившие в комплекте с приобретенным активом, включаются в его первоначальную стоимость. С момента ввода в эксплуатацию такого актива износ начисляется исходя из изнашиваемой стоимости актива, включая и стоимость его запасных частей. При ремонте такого актива стоимость израсходованных запасных частей, числящихся в комплекте, в затраты или в расход не

включаются. Если предприятие предусматривает использовать резервное оборудование более одного года, оно относится к основным средствам. В этом случае по резервному оборудованию начисляется износ в течение периода, не превышающего срок полезного функционирования связанного с ним актива.

11. Приобретенный предприятием актив может включать несколько составных элементов с различными сроками их полезного функционирования. В этом случае каждый составной элемент учитывается отдельно, износ необходимо начислять также отдельно. Например, самолет и его двигатели имеют разные сроки полезного функционирования, поэтому их следует учитывать как отдельные изнашиваемые активы.

12. Предприятие может приобретать актив для безопасности и охраны окружающей среды, от использования которого непосредственно не получит экономической выгоды. Однако подобное приобретение необходимо для получения выгоды от связанных с ним активов, поэтому оно признается как актив. Такой актив признается только в той степени, в какой балансовая стоимость его и связанных с

ним активов не превышает их общей стоимости возмещения, взятых вместе. Например, предприятие химической промышленности вынуждено совершенствовать новые способы (формы) транспортировки и хранения химических продуктов в соответствии с современными требованиями по защите окружающей среды, производству и хранению опасных химических продуктов. Эти новые усовершенствования признаются как актив при условии, что они возмещаются, поскольку без них предприятие не способно производить и продавать свою химическую продукцию.

Первоначальная оценка долгосрочных материальных активов

13. Признанный как актив объект оценивается по его первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость объекта долгосрочных материальных активов состоит из покупной стоимости, включая таможенные пошлины и сборы на ввоз, налогов на покупку, предусмотренных законодательством, затрат по приведению приобретаемого актива в рабочее состояние для его предполагаемого использования. Торговые скидки и дисконт (льгота) при покупке вычитаются при определении покупной стоимости актива. К затратам по приведению актива в рабочее состояние, а также связанным с его приобретением относят:

- a) расходы по подготовке строительной площадки;
- b) транспортно-заготовительные расходы;
- c) расходы на монтаж, установку;
- d) расходы на оплату специалистов, например, архитекторов и инженеров.

14. Если оплата актива отсрочена после обычного срока кредита, его стоимость в момент приобретения равна эквиваленту денежных средств. Разница между этой суммой эквивалента и общими выплатами признается как расход по выплате процентов за кредит, если она не капитализируется в соответствии с альтернативным методом, допускаемым НСБУ 23 "Затраты по займам".

15. При поступлении долгосрочные материальные активы отражаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, которая равна для:

- a) объектов, созданных на самом предприятии, - их фактической себестоимости, включая налоги, предусмотренные действующим законодательством;
- b) зданий и сооружений, возводимых при подрядном способе строительства, - договорной стоимости объекта, включая налоги, предусмотренные действующим законодательством;
- c) объектов, приобретенных за плату у других предприятий и лиц:
 - зданий и сооружений - покупной стоимости плюс расходы, связанные с ремонтом и доведением их до рабочего состояния;
 - земельных участков - покупной стоимости плюс расходы по приобретению в соответствии с правилами параграфов 72-75 данного стандарта;
 - машин и оборудования - покупной стоимости за минусом предоставленной скидки плюс затраты по их приобретению (страхование, таможенные пошлины, налоги и сборы, транспортные расходы), расходы по монтажу, установке, испытанию и др.

В первоначальную стоимость приобретенных основных средств включаются и выплаченные проценты по займам или кредитам в соответствии с требованиями, предусмотренными НСБУ 23 "Затраты по займам";

- d) активов, приобретенных в результате обмена, - по стоимости, согласованной сторонами, которая определяется строго в установленной последовательности:

- справедливой рыночной стоимости полученного в обмен или отданного для обмена объекта, скорректированной на сумму выплаченных (полученных) денежных средств или их эквивалентов;
- балансовой стоимости активов, подлежащих обмену, если не существует подтвержденной реальной рыночной стоимости;
- договорной стоимости (согласно параграфу 18 данного стандарта);
- е) активов, полученных безвозмездно, а также в виде правительственных субсидий, - справедливой рыночной стоимости. Если не существует подтвержденной реальной рыночной стоимости, первоначальная стоимость определяется независимой экспертизой либо по сумме, установленной по данным документов приемки-передачи, с добавлением в необходимых случаях затрат по подготовке активов к эксплуатации;
- основных средств, полученных в результате слияния предприятий, - по справедливой рыночной стоимости.

16. Первоначальная стоимость активов, которыми владеет арендатор в условиях финансируемой аренды, определяется на основе правил, предусмотренных НСБУ 17 \"Учет аренды\".

17. Балансовая стоимость актива может быть уменьшена на соответствующую сумму правительственных дотаций при его поступлении согласно требованиям НСБУ 20 \"Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи\".

Обмен материальных активов

18. Предприятия могут приобретать материальные активы в порядке обмена, т.е. по бартерной или встречной продаже. Различают полный и частичный обмен, а также обмен однотипными (для производства одного и того же вида продукции) и неоднотипными активами. Полным считается обмен, если справедливая рыночная стоимость переданного в обмен актива равна справедливой рыночной стоимости полученного актива. В случае, когда справедливая рыночная стоимость передаваемого в обмен актива больше или меньше справедливой рыночной стоимости получаемого актива, обмен считается частичным. При частичном обмене активов в сделке всегда участвуют денежные средства или их эквиваленты. Обмен может быть осуществлен однотипными объектами, например: станок на станок, станция обслуживания на такую же станцию, гостиница на гостиницу; или неоднотипными объектами - грузовой автомобиль обменивается на станок или наоборот. Возможны случаи обмена активов одного рода на активы другого рода, например: объект основных средств на инвестиции, товарно-материальные запасы и др. Во всех случаях обмена первоначальная стоимость приобретаемого актива и отданного в обмен актива измеряется по справедливой рыночной стоимости. При этом, если справедливая рыночная стоимость приобретаемого объекта больше (меньше) справедливой рыночной стоимости обмениваемого объекта, обмен производится с учетом поправки денежных средств или их эквивалентов. Если в операциях по обмену активов участвуют денежные средства или их эквиваленты, это свидетельствует о том, что обмениваемые объекты не имеют одинаковой рыночной стоимости, т.е. имеет место частичный обмен активами.

19. Актив может быть приобретен в обмен на другой однотипный актив, который используется для производства того же вида продукции и имеет такую же справедливую рыночную стоимость, что и переданный для обмена. Объект также может быть продан в обмен на долю акционеров в однотипном активе. В обоих случаях никакие доходы или расходы не признаются до тех пор, пока процесс приобретения (продажи) не завершен. Вместо этого стоимость приобретаемого актива равна балансовой

стоимости обремененного актива. Справедливая рыночная стоимость полученного актива может быть доказательством потери первоначальной ценности переданного в обмен актива. В этом случае стоимость переданного актива частично списывается, а сниженная стоимость его прибавляется к стоимости приобретаемого актива.

20. Правила признания доходов и расходов предопределяются характером обмениваемых объектов. При обмене неоднотипных активов признаются и убытки и прибыли; при обмене однотипных активов убытки признаются, а прибыли - нет.

Если при обмене однотипных и неоднотипных объектов справедливая рыночная стоимость меньше балансовой стоимости передаваемого в обмен объекта, разница между ними признается как убыток и на цену нового актива не относится. Если при обмене неоднотипных объектов справедливая рыночная стоимость больше балансовой стоимости передаваемого в обмен актива, разница признается как прибыль и на цену объекта также не относится. В случае, когда при обмене однотипных активов согласованная между сторонами справедливая рыночная стоимость передаваемого в обмен объекта больше его балансовой стоимости, прибыль не признается. Возникшая здесь разница относится на остаточную стоимость передаваемого объекта, тем самым уменьшая покупную стоимость приобретаемого в обмен актива.

Основные средства

Состав основных средств

21. В состав основных средств входят объекты, стоимость единицы которых превышает установленный законодательством лимит и служащие более одного года:

здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование (силовые, рабочие, измерительные, регулирующие приборы и устройства и лабораторное оборудование, вычислительная техника, другие машины и оборудование, транспортные средства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь, многолетние насаждения, капитальные затраты по улучшению земель, прочие основные средства (капитальные затраты в арендованные основные средства, библиотечные фонды и др.).

Объекты из таких групп, как "\"Брезентовое покрытие купола и боковин цирка\"", "\"Битумноплавильные агрегаты и котлы битумные\"", "\"Газопламенные установки\"", "\"Инструменты\"", выделенные за пятой категорией классификации основных средств, также относятся к основным средствам.

Капитальные вложения в многолетние насаждения и улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно до вступления в пору плодоношения в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ. Капитальные вложения по улучшению земель составляют отдельную группу основных средств.

Независимо от стоимости к основным средствам относят сельскохозяйственные машины и орудия, взрослый рабочий и продуктивный скот, строительные и механизированные инструменты.

Объекты считаются включенными в состав основных средств с момента их принятия в эксплуатацию на основе надлежаще оформленных документов.

22. Не включаются в состав основных средств и относятся к инвестициям или к товарно-материальным запасам:

а) здания, сооружения и другие объекты, которые предприятие не использует в своей операционной деятельности и предназначены для инвестиционных целей;

б) молодняк животных и животные на выращивании и откорме;

с) предметы, предназначенные для предоставления в прокат.

Последующие капитальные вложения

по улучшению состояния основных средств

23. Последующие капитальные вложения по улучшению состояния объектов основных средств в процессе их использования прибавляются к их балансовой стоимости, если предприятие в результате таких вложений получит экономическую выгоду сверх первоначально оцененной при приобретении. Если в результате осуществления последующих капитальных вложений предприятие не получит экономических выгод больше, чем первоначально оцененные, такие вложения признаются как расходы того отчетного периода, в котором они возникли.

24. Улучшение состояния активов, которое увеличивает экономическую выгоду (прибыль), может быть в результате:

- а) реконструкции предприятия с целью увеличения срока полезного функционирования, включая увеличение производственной мощности;
- б) повышения качества отдельных составных частей, узлов, основных средств с целью существенного улучшения качества выпускаемой продукции;
- с) применения новых производственных процессов, способствующих значительному сокращению затрат основной деятельности.

25. Затраты на текущий ремонт или эксплуатацию основных средств производятся, чтобы сохранить или восстановить возможность получения от них будущих экономических выгод (прибыли) в размерах, определенных при приобретении. Например, расходы на техническое обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования направлены на сохранение, а не на увеличение первоначально оцененных экономических выгод. Поэтому они отражаются как затраты или расходы того периода, в котором возникли, в соответствии с НСБУ 3 \"Состав затрат и расходов предприятия\".

26. Капитальный ремонт основных средств осуществляется для поддержания их в нормальном рабочем состоянии или в целях увеличения срока полезного функционирования по сравнению с тем сроком, который определен при первоначальном признании (оприходовании). Если в результате капитального ремонта объекта не увеличивается его производительность или срок полезного функционирования, затраты по такому ремонту признаются как затраты или расходы периода, т.е. относятся к текущим затратам (расходам). В случаях увеличения срока полезной эксплуатации объекта в результате осуществления капитального ремонта, затраты на такой ремонт признаются как последующие капитальные вложения (капитализируются) и относятся на увеличение стоимости отремонтированного объекта.

27. Порядок учета последующих капитальных вложений, возникших в период эксплуатации объекта основных средств, зависит от обстоятельств, принятых при первоначальном измерении и признании соответствующего объекта, а также от того, возместимы ли эти вложения. Например, если балансовая стоимость единицы основных средств уже отражает потерю экономических выгод, то последующие капитальные вложения по их восстановлению, которые ожидают получить, капитализируются. Такая капитализация производится лишь в пределах, не превышающих стоимость возмещения данного актива. Разницу последующих капитальных вложений, превышающую сумму возмещения, относят на расходы отчетного периода.

Аналогично происходит и в случае, когда приобретенный актив требует

осуществления капитальных вложений, необходимых для приведения его в рабочее состояние. Например, приобретенное здание требует реконструкции. Последующие капитальные вложения по реконструкции увеличивают срок полезной эксплуатации здания. Последующие капитальные вложения, в результате которых повышается производительность актива, также относятся на увеличение его стоимости при условии, что они могут быть возмещены в период будущего использования актива.

28. Основные узлы, детали некоторых объектов основных средств могут требовать регулярной замены. Например, внутренние части самолета (посадочные места, кухня и др.) необходимо неоднократно заменять в течение срока функционирования самолета. Следовательно, такие составные части учитываются как отдельные объекты, поскольку они имеют сроки полезного функционирования, отличающиеся от сроков использования самого объекта. Таким образом, если замененный или реконструированный составной элемент признан как актив, то осуществляемые для его замены капитальные вложения учитываются как приобретение актива, а замененный актив списывается как выбывший.

Оценка, следующая за первоначальным признанием активов

Метод, рекомендуемый условиями стандарта

29. После первоначального признания актив должен быть учтен по его первоначальной стоимости за вычетом накопленного износа, поэтому в соответствии с параграфом 54 данного стандарта в период эксплуатации объекта постоянно следует уменьшать его стоимость до возмещаемой стоимости.

Если актив частично утратил первоначальную ценность, а следовательно и соответствующую экономическую выгоду, в результате стихийных бедствий (ураган, наводнение, пожар и др.) или в результате аварий, поломок, то часть его балансовой стоимости в размере утраты ценностей должна быть отнесена на расход. Такое списание стоимости производится по каждому объекту в отдельности.

Допустимый альтернативный метод

30. Предприятие может применять альтернативный метод оценки основных средств, который заключается в следующем: если после первоначального признания актив был переоценен, он должен учитываться по переоцененной стоимости, являющейся справедливой рыночной стоимостью на дату переоценки, за минусом соответствующей суммы накопленного износа.

Переоценка производится регулярно для того, чтобы балансовая стоимость существенно не отличалась от справедливой рыночной стоимости на дату составления баланса.

Переоценка основных средств

31. Справедливая рыночная стоимость основных средств является их рыночной стоимостью с учетом назначения их использования. Эта стоимость определяется при помощи оценочной экспертизы, производимой специалистами (оценщиками) профессиональной квалификации. Если по специальным объектам материальных активов или по причине редкой продажи объектов, за исключением случаев, когда они являются частью постоянного бизнеса, отсутствует подтвержденная рыночная стоимость, их оценка производится по стоимости возмещения.

32. Справедливая рыночная стоимость объекта основных средств определяется с учетом назначения его использования в настоящее время, т.е. на дату переоценки. Если предполагается использовать актив по другому назначению, он будет оценен, как и другие объекты, используемые

в тех же целях. Например, неправомерно было бы оценивать здание и оборудование предприятия по их потребительской стоимости, если участок земли, на котором находится предприятие, оценивается по свободной рыночной цене земли, предназначенной для перепланировки под торговый центр.

33. Частота переоценки активов зависит от степени изменений в справедливой рыночной стоимости соответствующего актива, подлежащего переоценке, и определяется предприятием самостоятельно.

Если справедливая рыночная стоимость уже переоцененного объекта значительно отличается от его балансовой стоимости (в результате инфляции, резкого изменения цен данного объекта на рынке и др.), он вновь должен быть подвергнут переоценке. Те объекты основных средств, справедливая рыночная стоимость которых неустойчива и значительно изменяется, переоцениваются ежегодно, как правило, в конце года. Объекты основных средств (здания, сооружения), справедливая рыночная стоимость которых изменяется незначительно, подлежат переоценке один раз в три-пять лет.

34. Если объект какой-то группы активов переоценен, то необходимо переоценивать всю эту группу объектов. Группой в данном случае считается совокупность однородных по своему содержанию и способу их использования в хозяйственной деятельности (или по натурально-вещественному составу): здания, сооружения, машины и оборудование, передаточные устройства, транспортные средства, инструменты, производственный инвентарь, хозяйственный инвентарь, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения и др.

35. При переоценке объектов, составляющих одну группу активов, все объекты переоцениваются одновременно. В противном случае неизбежны выборочная переоценка активов и отражение ее результатов в финансовых отчетах, что приводит к смешению затрат и их стоимости на разные даты, а следовательно, к несопоставимости соответствующих показателей.

36. При переоценке объекта основных средств необходимо исчислять и сумму его накопленного износа на дату переоценки, которую определяют:

а) произведением суммы износа объекта до переоценки и коэффициента изменения балансовой стоимости после его переоценки. Этот коэффициент рассчитывается отношением восстановительной (переоцененной) стоимости актива к его балансовой стоимости до переоценки;

б) из балансовой стоимости объекта после его переоценки вычитается начисленный износ, рассчитанный после переоценки, тем самым износ приравнивается к нулю. Этот метод может быть применен для группы \"Здания\".

37. Результаты переоценки объекта основных средств после признания его как актив отражаются в следующем порядке:

а) сумма дооценки балансовой стоимости относится на увеличение собственного капитала по статье \"Разницы от переоценки активов\";

б) сумма уценки балансовой стоимости относится на уменьшение собственного капитала по статье \"Разницы от переоценки активов\".

Эти изменения балансовой стоимости отражаются по каждому активу отдельно. Не разрешается зачет снижения балансовой стоимости от переоценки одного актива за счет увеличения балансовой стоимости другого актива.

При выбытии основных средств и других долгосрочных активов суммы дооценки и уценки их балансовой стоимости списываются соответственно на доходы и расходы инвестиционной деятельности.

38. Налог с дохода в части, образуемой от переоценки активов, рассматривается в

соответствии с НСБУ 12 \"Учет подоходного налога\".

Срок полезного функционирования основных средств

39. Предполагаемый срок полезного функционирования одного объекта либо группы однородных активов предприятие определяет самостоятельно в момент приобретения с учетом опыта работы с подобными активами, реального состояния объектов в текущий период, необходимости проведения ремонта и ухода за активами, современных тенденций развития в области технологии или для производства новой продукции или предоставления новых

услуг. Если опыт работы невелик, определить срок полезного функционирования сложно, поэтому его точно можно рассчитать экспертным путем.

40. Срок полезного функционирования изнашиваемых основных средств на предприятии может быть короче физического срока их службы. Физический срок службы - это период, рассчитанный на физический износ актива вплоть до наступления момента его непригодности к дальнейшему использованию. Он зависит от собственно физического износа, определяемого интенсивностью (количеством смен) использования актива или программой предприятия по его ремонту и техническому обслуживанию, а также от морального устаревания (износа) актива.

41. Моральный износ активов бывает при изменении технологии производства или ее совершенствовании, изменении рыночного спроса на производимую продукцию, услуги, а также вследствие правовых ограничений (конечные сроки действия аренды).

42. Срок полезного функционирования актива определяется периодом, в течение которого он может быть полезным предприятию. Методика управления основными средствами может предусматривать их выбытие по истечении или только части физического срока службы, или после получения лишь части экономической выгоды от данного объекта. Такое решение должно быть аргументировано на основе опыта работы предприятия с подобными активами.

Начисление износа основных средств

43. Сумма износа единицы (инвентарного объекта) основных средств определяется после вычета из первоначальной стоимости объекта его предполагаемой остаточной стоимости, которая, как правило, незначительна. Остаточная стоимость определяется на дату приобретения объекта и впоследствии не увеличивается в результате изменения цен. Если же предприятие применяет допустимый альтернативный метод оценки, остаточная стоимость пересматривается на дату переоценки актива.

44. Если приобретенный актив предполагает значительные затраты на демонтаж, перемещение или восстановление в конце срока полезной эксплуатации, то такие затраты отражаются как отдельный вид расхода в течение всего срока функционирования актива путем создания резерва. При выбытии актива фактические затраты относят на уменьшение созданного резерва. Сумму фактических затрат, превышающих величину созданных резервов, относят на расходы по выбытию долгосрочных активов, а излишне созданные резервы списывают на доходы по выбытию долгосрочных материальных активов.

45. Сумма износа единицы (объекта) основных средств систематически распределяется в течение срока их полезного функционирования. Используемый метод начисления износа должен отражать модель, схему, по которой предприятие получает экономическую выгоду (отдачу) от использования актива. Например, если предприятие намерено получить от используемого актива экономическую выгоду равномерно на протяжении срока

его полезного использования, то и метод начисления износа актива должен быть равномерный. Если же оно планирует получить в первую половину срока полезной эксплуатации больше экономической выгоды, а во вторую - меньше, то и метод начисления износа актива должен соответствовать этой схеме. Начисленный износ актива за каждый отчетный период должен признаваться как затраты и расход в том случае, если он не включается в балансовую стоимость другого долгосрочного материального актива.

46. В процессе использования актива воплощенная в нем экономическая выгода убывает, поэтому и балансовая стоимость актива уменьшается постепенно - по мере начисления износа и отнесения его на затраты или расходы.

47. При начислении износа актива могут применяться разные методы: прямолинейного списания, пропорционально объему продукции (услуг), уменьшающегося остатка, списания изнашиваемой стоимости по сумме чисел. Метод прямолинейного списания приводит к равномерным отчислениям в течение срока полезного функционирования актива. Списание изнашиваемой стоимости актива пропорционально объему продукции (услуг) предусматривает отнесение на затраты и расходы сумму износа в зависимости от объема производимой продукции (услуг). При использовании метода уменьшающегося остатка величина начисляемого износа в течение срока полезного функционирования актива постоянно уменьшается.

Метод списания изнашиваемой стоимости по сумме чисел предусматривает включить в затраты и расходы сумму износа, исчисляемую на основе предполагаемого использования производительности активов. Применяемый метод выбирается предприятием самостоятельно на основе предполагаемой модели получения экономической выгоды и последовательно используется от одного отчетного периода к другому, если нет изменений в ранее установленной модели.

48. Сумма начисленного износа актива за отчетный период обычно признается как расход. При необходимости изнашиваемый актив может быть использован предприятием для производства другого актива. В этом случае сумма начисленного износа включается в себестоимость другого актива и в его балансовую стоимость. Например, начисляемый износ основных средств промышленного предприятия может быть включен в затраты по производству товарно-материальных запасов (НСБУ 2 \\"Товарно-материальные запасы\"). В таком же порядке начисляемый износ основных средств при строительстве объектов хозяйственным способом включается в затраты по строительству, которые капитализируются. Таким же образом износ активов, используемых в целях развития производства, может быть включен в затраты по выполнению опытно-конструкторских работ, которые капитализируются в соответствии с НСБУ 9 \\"Учет затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы\").

Пересмотр срока полезного функционирования основных средств

49. Срок полезного функционирования объекта основных средств предприятие периодически пересматривает. В случаях, когда предполагаемый срок полезного функционирования значительно отличается от предыдущей оценки актива, величина начисляемого износа основных средств на текущий и будущий отчетные периоды должна быть скорректирована.

50. Иногда на определение срока полезного функционирования актива влияют объективные факторы, например: срок может быть продлен в результате осуществления последующих капитальных вложений, поскольку улучшается качество актива по сравнению с его первоначальной оценкой или нормой производительности, и, наоборот, он уменьшается в результате технологических изменений или снижения спроса на рынке продукции,

производимой данным активом. Следовательно, в подобных случаях срок полезного функционирования и нормы начисления износа основных средств на текущий и будущий периоды подлежат корректировке.

51. Своевременная и качественная организация ремонтных работ и технико-профилактического обслуживания актива также может увеличить срок его полезного функционирования или повысить остаточную стоимость. Начисление износа основных средств необходимо с учетом указанных факторов.

Пересмотр метода начисления износа основных средств

52. Предприятие может периодически пересматривать применяемый метод начисления износа основных средств. Основанием для этого могут служить значительные изменения в предполагаемой модели получения экономической выгоды от данного актива. Например: предприятие на определенном этапе может планировать производство меньшего или большего объема продукции с участием данного актива по отношению к объему, предусмотренному графиком в момент его приобретения. При неправильном выборе метода начисления износа предприятие также должно пересмотреть его. При этом сумма начисляемого износа основных средств на текущий и будущий периоды должна быть скорректирована.

Возмещение балансовой стоимости основных средств

53. В процессе функционирования актив постепенно утрачивает свою первоначальную ценность, и его балансовая стоимость должна отражать величину потерь первоначальной ценности. В связи с этим балансовая стоимость объекта или группы однородных объектов периодически должна быть пересмотрена. Это необходимо для того, чтобы определить, не снизилась ли возмещаемая стоимость актива ниже его балансовой стоимости. Если это произошло, балансовая стоимость актива уменьшается до возмещаемой стоимости. При этом сумма разницы относится на уменьшение собственного капитала в соответствии с параграфом 37 данного стандарта.

54. Первоначальная, скорректированная или переоцененная стоимость активов, как правило, возмещается систематически в течение срока их полезного функционирования. Но если экономическая выгода, получаемая от объекта или группы однородных объектов в период использования, снизилась, например, в результате понесенного предприятием ущерба, поломок, повреждения, технического износа или других экономических факторов, то возмещаемая стоимость может быть меньше балансовой стоимости актива. В этом случае, а также если объект основных средств бездействует в течение длительного периода либо до начала использования, либо в течение срока полезного функционирования, необходимо частичное списание его балансовой стоимости. Частично списанную балансовую стоимость относят на расход.

55. Возмещаемая стоимость отдельного актива или группы однородных активов определяется отдельно. Сумма снижения балансовой стоимости до возмещаемой также определяется по каждому активу или группе однородных активов отдельно. Все же могут быть обстоятельства, при которых определение возмещаемой стоимости отдельного актива или группы однородных активов невозможно, например, когда и здание, и оборудование используются с одной и той же целью. В таком случае балансовая стоимость каждого из взаимосвязанных активов снижается пропорционально величине снижения возмещаемой суммы наименьших по численности групп активов, для которых возможна оценка

возмещаемой стоимости.

Последующее увеличение суммы возмещения основных средств

56. По условиям стандарта в соответствии с требованиями параграфа 29 следующее увеличение первоначальной, переоцененной стоимости актива производится в случае, когда обстоятельства и события хозяйственной деятельности предприятия, которые ранее привели к снижению стоимости актива, перестают существовать. Поэтому, если есть убедительное доказательство того, что новые обстоятельства и события будут существовать постоянно в обозримом будущем, то производится увеличение балансовой стоимости с отнесением суммы увеличения на собственный капитал.

57. Последующее увеличение суммы возмещения активов, предусмотренное альтернативным методом, допустимым в параграфе 30 данного стандарта, учитывается в соответствии с параграфом 37.

Выбытие основных средств

58. Объект основных средств списывается с баланса предприятия при выбытии из эксплуатации по различным причинам, после чего от него никаких экономических выгод в будущем не ожидается.

59. Результаты от выбытия или продажи основных средств определяются как разница между чистыми поступлениями (выручкой) и их балансовой стоимостью на момент выбытия и признаются как доход или расход в Отчете о финансовых результатах.

При выбытии объекта основных средств раньше предполагаемого срока полезного функционирования сумму недоначисленного износа относят на расходы по выбытию. Разница между фактическими и предполагаемыми затратами по выбытию объектов основных средств также относится на доходы или расходы.

60. Если объект основных средств обменивается на однотипный объект с одинаковой стоимостью, то по условиям параграфов 19 и 20 данного стандарта первоначальная стоимость приобретенного объекта равна балансовой стоимости выбывшего актива. В результате таких операций не возникает ни прибыли, ни убытков.

61. Если объект основных средств был оценен в учете по переоцененной стоимости, то при его выбытии сумма дооценки, ранее отраженная на увеличение собственного капитала, относится на доходы по выбытию материальных активов.

Незавершенные материальные активы

62. Положения по учету незавершенных материальных активов применяются застройщиком строительно-монтажных работ. Группу незавершенных материальных активов составляют капитальные вложения по:

а) приобретению оборудования, требующего монтажа, и созданию других активов в течение длительного процесса строительства зданий, сооружений (дорог, мостов, колодцев, плотин, дамб и др.), закладке и выращиванию многолетних насаждений; оборудования и других объектов, не требующих монтажа до ввода в эксплуатацию;

б) последующие капитальные вложения согласно параграфам 23-26 данного стандарта (затраты на реконструкцию предприятия, увеличение производственных мощностей, повышение качества узлов, механизмов действующего оборудования). Затраты, способствующие получению прибыли только в течение одного отчетного периода, относятся к расходам этого периода. Затраты по приобретению основных средств, не требующих монтажа,

принятых в эксплуатацию в момент приобретения, земельных участков, а также затраты по формированию основного стада не относятся к группе незавершенных материальных активов.

63. Приобретение оборудования, не требующего монтажа, - станки и машины, не требующие затрат на установку и прикрепление к фундаменту (автотранспорт, вычислительная техника, инструменты, инвентарь, мебель и др.), а также пополнение основного стада за счет купленного или выращенного в своем хозяйстве собственного молодняка отражаются непосредственно в составе основных средств.

64. Застройщик при хозяйственном способе ведения работ учитывает незавершенные материальные активы по каждому объекту, выделяя следующие статьи: прямые затраты на материалы, прямые затраты на оплату труда, косвенные расходы (расходы по содержанию строительных машин и механизмов), накладные и прочие расходы, если они непосредственно связаны с созданием актива.

65. Административные и другие общие накладные расходы не входят в состав первоначальной стоимости активов, если не связаны непосредственно с приобретением или приведением их в рабочее состояние. Аналогичным образом затраты по запуску или подготовке актива к работе не являются частью первоначальной стоимости актива, если они не обусловлены приведением актива в рабочее состояние. Убытки, возникшие в основной деятельности в результате планового освоения производственной мощности, признаются как расходы.

66. Первоначальная стоимость создаваемого предприятием актива определяется на основе тех же принципов, что и при приобретении его со стороны. Если же предприятие создает активы для продажи в ходе нормальной хозяйственной деятельности, их стоимость определяется в соответствии с требованиями НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы", поскольку они относятся к готовой продукции. Поэтому любые внутренние прибыли предприятия исключаются при определении затрат, составляющих первоначальную стоимость таких активов. В таком же порядке затраты, возникшие в результате необычно высокого уровня отходов материалов, а также сверхнормативные затраты на оплату рабочей силы и прочих средств при создании предприятием актива, не включаются в его себестоимость.

67. При подрядном способе осуществления строительно-монтажных работ застройщик отражает суммы оплаченных подрядчику долгосрочных авансов в составе прочих долгосрочных финансовых активов.

68. На расходы предприятия относятся затраты, не увеличивающие стоимость основных средств:

- расходы на подготовку кадров для работы на вновь вводимом предприятии;
- расходы на геологическую разведку, изыскательские и другие работы, связанные со строительством объекта;
- затраты, передаваемые на строительство в порядке долевого участия;
- затраты на консервацию строительства, разрешенную в установленном порядке;
- затраты по объектам, не законченным строительством и переданным безвозмездно;
- расходы на снос, демонтаж и охрану прекращенного строительства;
- другие расходы, предусмотренные сводными сметами строительства.

69. Независимо от способа осуществления строительно-монтажных работ застройщик отражает в разделе результатов инвестиционной деятельности:

- а) прибыли (полученные штрафы, пени, неустойки, прибыль от реализации на сторону материальных ценностей и услуг);

б) убытки от продажи на сторону оборудования, материальных ценностей, от списания долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности, убытки, допущенные в результате порчи материальных ценностей и разрушений не законченных строительством зданий и сооружений вследствие стихийных бедствий, за исключением сумм, предъявленных по взысканию с виновных лиц и организаций.

Убытки от ликвидации основных средств, по которым неполностью был начислен износ, но использованных застройщиком в строительстве зданий, сооружений и других объектов, отражаются как убытки от инвестиционной деятельности. Прибыль от выбытия объектов основных средств, использованных в строительстве зданий и сооружений, относится на прибыль от инвестиционной деятельности.

70. Отдельно от затрат по строительству основного объекта отражаются расходы по возведению временных титульных и нетитульных сооружений и приспособлений. Законченные строительством временные нетитульные сооружения приходятся в составе малоценных и быстроизнашивающихся предметов как текущие активы. После их оприходования по ним начисляется износ в соответствии с НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы". Титульные сооружения и приспособления, законченные строительством, приходятся в состав основных средств.

71. Переоценка незавершенных материальных активов производится в соответствии с параграфами 31 и 33, а результаты переоценки названных активов отражаются в учете согласно положениям параграфа 37 настоящего стандарта.

Земельные участки

Признание земельных участков

72. Земельные участки могут быть использованы в хозяйственной деятельности предприятия для производственных целей или для сдачи в аренду. Они признаются как активы в соответствии с параграфами 7-10 настоящего стандарта. Земельный участок и здание представляют собой отдельные активы, поэтому, даже если они приобретаются вместе, их учитывают отдельно. Земля обычно имеет неограниченный срок службы, поэтому износ на нее не начисляется. Здания же имеют ограниченный срок службы, который подлежит определению, и поэтому они являются изнашиваемыми активами. Увеличение стоимости земли, на которой находится здание, не влияет на определение изнашиваемой стоимости здания и срока полезного его функционирования.

В случае приобретения комплекса объектов по единой (аккордной) цене (например, участка земли и находящегося на нем здания) уплаченная сумма (паушальный платеж) распределяется между купленными объектами пропорционально справедливой рыночной стоимости каждого объекта в отдельности.

73. Не рассматриваются как отдельные активы земельный участок и здание, если они учитываются как долгосрочная инвестиционная собственность. Обустройство земельных участков (прокладка подъездных путей, строительство оград и др.), а также формирование ландшафта, сооружение улиц, укладка асфальта, тротуаров, подземных коммуникаций и др. представляет собой отдельную группу изнашиваемых активов и тоже отражается отдельно. Из-за ограниченного срока полезного использования таких активов на них начисляется износ.

Отдельно от стоимости земельных участков отражаются и капитальные вложения в улучшение земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы).

Оценка земельных участков

74. Земельные участки оцениваются по фактической (исторической)

стоимости, которая составляет первоначальную стоимость. Оценка производится по принципу использования. Если земельные участки используются по назначению их приобретения, они оцениваются по рыночной стоимости этого назначения использования. При использовании земельных участков по другому назначению они оцениваются по их рыночной стоимости, соответствующей предполагаемому использованию, а при использовании земельных участков с целью продажи или при хранении с последующей продажей - по справедливой рыночной стоимости.

75. Первоначальная стоимость земельных участков включает покупную стоимость (денежные средства, любые предоставленные векселя к оплате), комиссионные вознаграждения брокеров, оплату за оценку земельных участков, другие услуги, налоги на собственность, которые платит покупатель, другие затраты одноразового характера (стоимость дренажа, очистка и выравнивание участка), расходы на снос ненужных зданий. В стоимость земельных участков входят также затраты по оформлению прав собственности на землю, выплаты адвокатам и сборы за регистрацию, расходы по проверке на наличие ареста, залога, ипотеки или других ограничений, связанных с собственностью. Справедливая рыночная стоимость земельных участков определяется в соответствии с требованиями параграфа 31 настоящего стандарта.

При покупке земли для постройки нового здания все затраты по выполнению земляных работ для этого здания рассматриваются как элемент его стоимости.

Доход, полученный в процессе подготовки земельного участка к планируемому использованию (вырученные суммы от продажи строительных и других материалов), относится на снижение стоимости земельного участка.

В некоторых случаях покупатель земельного участка берет на себя такие обязательства, как оплата не уплаченных продавцом налогов или залогов. Тогда к стоимости земельного участка прибавляются и эти платежи.

76. Земельная площадь, занятая под строениями (зданиями, сооружениями), может быть рекультивирована после их сноса, поэтому ее стоимость не включается в стоимость возведенных строений. Затраты по рекультивации земельных участков для использования их в целях сельскохозяйственного производства относят к долгосрочным расходам будущих периодов. В последующем затраты по рекультивации земель в соответствующей доле включаются в состав расходов текущего периода в течение не более трех лет.

77. Земельный участок, приобретенный для продажи, относится к инвестициям, а земельный участок, находящийся во владении организации по недвижимости и предназначенный для перепродажи, включается в категорию товарно-материальных ценностей.

Если предприятие владеет участком земли, числящейся в составе инвестиций, то налоги, страховки и другие прямые затраты, связанные с этим участком, капитализируются, поскольку доход от инвестиций еще не получен. Если такой актив приносит предприятию доход в отчетном периоде (например, собственность, сдаваемая в аренду), указанные расходы капитализации не подлежат.

78. Земельные участки и другие объекты могут быть переданы структурным подразделениям внутри компании. В этих случаях никаких изменений в структуре активов и пассивов не производится.

Выбытие земельных участков

79. Стоимость земельных участков списывается с баланса предприятия при реализации или в результате других операций передачи. Прибыли или убытки от выбытия (продажи) определяются как разница между суммой дохода (выручки), и балансовой стоимостью земельного участка и расходами по его выбытию (продаже). Эти финансовые результаты отражаются в Отчете о прибылях и убытках в разделе инвестиционной деятельности.

Природные ресурсы

80. Природные ресурсы составляют часть материальных долгосрочных активов. К ним относятся месторождения нефти, природного газа, строительного и известкового камня, строевой лес. При добыче (разработке) природных запасов они становятся продуктами для продажи. Природные ресурсы отражаются отдельно по каждому месторождению, участку. Они оцениваются по первоначальной стоимости, которая включает покупную стоимость и расходы по приобретению.

81. По мере освоения природных ресурсов их первоначальная стоимость постепенно уменьшается. Это уменьшение называется истощением. Истощение означает пропорциональное распределение первоначальной стоимости природных ресурсов за минусом их остаточной стоимости по объему добытых продуктов. Для начисления истощения применяется производственный метод, предусматривающий определение суммы истощения в зависимости от объема добытых (разработанных) запасов.

Добытые и нереализованные природные продукты отражаются как готовая продукция в составе товарно-материальных запасов.

Сумма начисленного истощения природных ресурсов признается как расход в том году, когда были реализованы добытые (разработанные) продукты.

82. Износ основных средств (бурильные и насосные установки, конвейеры и другое специальное оборудование, подъездные пути, грузовой автотранспорт), используемых для добычи полезных ископаемых, определяется в следующем порядке. Если срок полезного функционирования основных средств превышает предполагаемый срок разработки (добычи) месторождения, их износ начисляется исходя из срока разработки (добычи) месторождения при условии, что после разработки они не могут быть использованы на другие цели. Если срок службы основных средств меньше предполагаемого срока разработки природных ресурсов, их износ начисляется по сроку полезной службы основных средств. Исходя из этого срока начисляется износ основных средств, если при исчерпании полезных ископаемых они могут быть использованы на другие цели.

Раскрытие

83. В финансовой отчетности по каждой группе и видам долгосрочных материальных активов раскрываются:

- а) принцип оценки, используемый для определения балансовой стоимости. Если в этих целях использованы несколько принципов, балансовая стоимость активов раскрывается по каждому принципу и каждой группе;
- б) используемые методы начисления износа;
- в) сроки полезного функционирования или применяемые нормы начисления износа;
- г) общая балансовая стоимость и накопленный износ в начале и в конце отчетного периода;
- д) сведения о балансовой стоимости на начало и конец отчетного периода, отражающие:
 - прирост основных средств;

- выбытие;
- приобретение через объединение компаний;
- увеличение или снижение, возникающее в результате переоценки основных средств в соответствии с параграфами 30, 37, 38 и 57 настоящего стандарта;
- уменьшение балансовой стоимости в соответствии с параграфом 53 настоящего стандарта;
- суммы, вновь вписанные в соответствии с параграфом 54 настоящего стандарта;
- износ;
- чистая курсовая валютная разница, возникшая при переводе финансовых отчетов иностранных компаний;
- другие движения.

84. В финансовых отчетах также подлежат раскрытию:

- a) факт дисконтирования будущих потоков денежных средств до их текущей стоимости при определении суммы возмещения объекта основных средств;
- b) наличие и объем ограничений прав собственности, в том числе основные средства, переданные как гарантийное обязательство;
- c) учетная политика в отношении затрат по восстановлению объектов основных средств;
- d) объем капитальных вложений (незавершенных материальных активов, включая оборудование, требующее монтажа) на начало и конец года;
- e) сумма в договорных обязательствах по приобретению основных средств;
- f) начисленное истощение природных ресурсов на начало и на конец отчетного периода.

85. Поскольку руководство предприятия самостоятельно выбирает метод начисления износа и определяет срок полезного функционирования активов, постольку раскрытие этих сведений с учетом норм начисления износа обеспечивает пользователей информацией, которая позволяет им понять методы, выбранные руководством, сравнивать их с методами, принятыми на других предприятиях. Для пользователей информации также подлежит раскрытию износ, начисленный в течение отчетного года, и износ накопленный, в конце отчетного периода.

86. Раскрываются также сущность и влияние изменений в смете затрат, которые имеют существенные последствия в текущем периоде, или предполагается, что они существенно повлияют на последующие отчетные периоды в соответствии с НСБУ 8 \"Чистая прибыль или убыток за отчетный период, существенные ошибки и изменения в учетной политике\". Необходимость в таком раскрытии может возникнуть вследствие изменения следующих элементов:

- a) остаточной стоимости;
- b) затрат на демонтаж, снос, транспортировку или восстановление;
- c) сроков полезного функционирования;
- d) метода начисления износа.

Если объекты основных средств отражены по переоцененной стоимости, раскрытию подлежат:

- a) основа, использованная для переоценки активов;
- b) дата переоценки;
- c) произведена ли оценка с привлечением независимого эксперта;
- d) сущность (характеристика) индексов, использованных при определении стоимости возмещения;
- e) балансовая стоимость каждой группы основных средств, которая была бы включена в финансовые отчеты, если активы были бы отражены по себестоимости

за вычетом износа;

f) результат от переоценки, указывающий на изменение в течение отчетного периода, а также на любые ограничения на распределение этого остатка между акционерами.

87. Для пользователей информации также необходимо раскрыть:

a) балансовую стоимость временно бездействующих активов;

b) балансовую стоимость активов, по которым полностью был начислен износ, но которые продолжают функционировать;

c) балансовую стоимость основных средств, изъятых из активного использования и сохраняемых для продажи.

В случае, когда предприятие применяет метод оценки, рекомендуемый данным стандартом, указывается справедливая рыночная стоимость основных средств, если она существенно отличается от балансовой стоимости.

Дата вступления в силу

88. Данный стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 18

\\"ДОХОД\\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 18 \\"Доход\\", принятого Комитетом по МСБУ в 1982 году и пересмотренного в 1993 году.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в описании методики учета доходов, получаемых в процессе финансово-хозяйственной (обычной) деятельности хозяйствующего субъекта (далее - предприятия). Основным вопросом учета дохода является определение момента его признания. Настоящий стандарт устанавливает критерии признания дохода, порядок его измерения и отражения в финансовых отчетах.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт применяется для учета доходов, получаемых в результате:

a) реализации готовой продукции и товаров;

b) оказания услуг;

c) предоставления в пользование другим лицам активов предприятия, приносящих доходы в виде процентов, роялти и дивидендов.

4. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.

5. В сферу действия данного стандарта не входят доходы, получаемые в результате:

a) арендных соглашений (НСБУ 17 \\"Учет аренды\\"");

b) начисления дивидендов от инвестиций, учитываемых по методу пропорционального распределения (НСБУ 28 \\"Учет инвестиций в ассоциированные предприятия\\"");

c) контрактов по строительным подрядам (НСБУ 11 \\"Строительные подряды\\"");

d) изменений стоимости финансовых активов и обязательств или их выбытия (погашения) (НСБУ 32 \\"Финансовые инструменты\\"");

e) переоценки долгосрочных активов;

f) изменений стоимости текущих активов;

g) естественного прироста поголовья скота и реализации продукции сельского и лесного хозяйства (НСБУ 34 \\"Особенности учета на

сельскохозяйственных предприятиях\");

h) добычи полезных ископаемых;

i) безвозмездного получения активов, заключения договоров о невступлении в конкуренцию, чрезвычайных и непредвиденных событий (НСБУ 8 \'"Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике\''; НСБУ 10 \'"Непредвиденные события и события хозяйственной деятельности, произошедшие после даты составления баланса\''");

j) государственных дотаций, премий и призов (НСБУ 20 \'"Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи\''").

Определения

6. В данном стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Доход - валовой приток экономической выгоды в течение отчетного периода, возникающий в процессе обычной деятельности предприятия в форме увеличения активов или уменьшения обязательств, которые приводят к росту собственного капитала, кроме увеличений за счет взносов собственников предприятия.

Справедливая рыночная стоимость - сумма, на которую может быть обменян актив или погашено обязательство между осведомленными, заинтересованными и готовыми к сделке независимыми сторонами.

Процент - доход от предоставления в пользование другим лицам денежных средств или их эквивалентов.

Роялти - доход от предоставления в пользование другим лицам нематериальных активов, например патентов, торговых марок, авторских прав, компьютерных программ, прав на эксплуатацию природных ресурсов.

Дивиденд - доход, получаемый в результате распределения чистого дохода (прибыли) после налогообложения между акционерами в соответствии с их долей участия в уставном капитале.

Готовая продукция - изделия, произведенные предприятием с целью продажи.

Товары - товарно-материальные ценности, приобретенные для перепродажи, а также здания, земельные участки и другая собственность, не используемая по прямому назначению и предназначенная для продажи другим лицам.

Услуги - работы, осуществляемые для других юридических и физических лиц в соответствии с оговоренными в контракте условиями в согласованные периоды времени. К ним относятся, например, транспортные, ремонтные, посреднические, страховые, рекламные, консультационные, финансовые услуги, работы по установке и обслуживанию проданной продукции и товаров (машин, оборудования и др.).

7. Доход включает в себя только валовой приток экономических выгод, полученных или подлежащих получению предприятием на его счетах. В состав дохода не входят суммы, взимаемые от имени третьих лиц, например такие, как налог на добавленную стоимость, акцизы, валовая выручка, полученная предприятием по поручению сторонних организаций от реализации их продукции или товаров, поскольку эти суммы не являются экономической выгодой предприятия и не влияют на его собственный капитал.

Измерение и признание дохода

8. Доход измеряется по справедливой рыночной стоимости, полученной или подлежащей получению за вычетом торговых скидок и уценок, допускаемых предприятием.

9. Справедливая рыночная стоимость, вытекающая из сделок, устанавливается соглашением между данным предприятием и покупателем или пользователем актива.

10. В большинстве случаев доход выражается в виде денежных средств, полученных или подлежащих получению. В отдельных случаях сумма дохода может быть меньше или больше справедливой рыночной стоимости реализованных продукции, товаров и услуг. Например, при реализации товаров со скидкой (т. е. по сумме, меньше обычной продажной цены) доход признается по более низкой сумме, а не по обычной цене. При реализации товаров и услуг в кредит номинальная сумма будущих поступлений денежных средств, а следовательно и сумма признанного дохода, будет больше справедливой рыночной стоимости. В этом случае доход от продаж состоит из:

- а) дохода от реализации товаров и услуг, который измеряется путем дисконтирования всех будущих поступлений денежных средств на основе оценочной (вмененной) процентной ставки;
- б) дохода в виде процентов, который представляет собой разницу между доходом от реализации товаров и услуг и номинальной суммой будущих поступлений денежных средств.

11. Оценочная процентная ставка, используемая для дисконтирования будущих поступлений денежных средств, определяется исходя из:

- а) существующей процентной ставки для финансовых активов или обязательств с аналогичным уровнем кредитного риска;
- б) или процентной ставки, дисконтирующей номинальную стоимость финансового актива или обязательства до текущей цены товаров и услуг при их реализации за наличные денежные средства.

12. Обмен идентичными товарами и услугами с одинаковой стоимостью не считается сделкой, приносящей доход. Обмен на неидентичные продукцию, товары и услуги (бартерные операции) рассматривается как сделка, приносящая доход. В этом случае доход измеряется по справедливой рыночной стоимости полученных в обмен товаров и услуг, скорректированной на сумму перечисленных (полученных) денежных средств или их эквивалентов. Если справедливая рыночная стоимость полученных продукции, товаров и услуг не может быть определена с большой степенью достоверности, доход измеряется по справедливой рыночной стоимости переданных в обмен продукции, товаров или оказанных услуг, скорректированной на сумму перечисленных (полученных) денежных средств или их эквивалентов.

13. Доход признается на основе метода начислений в том отчетном периоде, в котором он заработан, независимо от фактического момента поступления денежных средств или другой формы компенсации. При возникновении различного рода неопределенностей признание дохода допускается при соблюдении следующих критериев:

- а) наличие обоснованной уверенности в том, что экономические выгоды, связанные со сделкой, будут получены предприятием;
- б) наличие реальной возможности достоверно определять сумму дохода.

В некоторых случаях эти критерии могут быть соблюдены только после получения денежных средств или устранения возникших неопределенностей. Например, при осуществлении экспортных операций могут возникать трудности в отношении получения разрешения органов власти иностранного государства на перевод денежных средств от экспорта товаров. В этом случае доход не признается до момента получения такого разрешения. Когда возникают сомнения относительно получения причитающейся суммы, ранее включенной в доход, такая сумма относится на расход, а не на уменьшение

первоначально признанной суммы дохода.

14. Доходы и расходы, связанные с одними и теми же сделками или хозяйственными операциями, признаются в одном учетном периоде. Например, различные слагаемые расходов, составляющих себестоимость продаж, признаются одновременно с доходами, полученными от реализации готовой продукции, товаров или предоставления услуг.

15. В данном стандарте признание дохода рассматривается по каждой сделке. Однако при определенных обстоятельствах доход может быть признан по отдельным компонентам одной сделки. Например, если цена реализации товара включает определенную сумму, необходимую для его последующего обслуживания, доход по этой части цены признается не в момент продажи, а по мере оказания услуг. В других случаях, наоборот, признание дохода осуществляется одновременно по двум или более взаимосвязанным сделкам. Это обусловлено тем, что сумма дохода по одной операции не может быть достоверно определена без учета предыдущих или будущих сделок. Например, предприятие может продавать товары и одновременно заключать соглашения об их последующей покупке через определенный период, отрицая тем самым самостоятельный коммерческий эффект отдельной сделки. В таком случае доход признается одновременно по этим двум сделкам.

Доход от реализации готовой продукции и товаров

16. Доход от реализации готовой продукции и товаров признается на основе метода начислений при их поставке и передаче прав собственности покупателю.

17. Если продавец сохраняет право и обязанности собственника после поставки продукции и товаров, сделка не считается продажей и доход не признается. Например, при комиссионной продаже доход признается только после фактической реализации готовой продукции, товаров третьей стороне. Если готовая продукция или товары поставляются с условием их установки, работы по которой еще не завершены и составляют значимую часть контракта, доход признается только после установки и приемки готовой продукции и товаров покупателем.

Примечание: В румынском варианте Национального стандарта бухгалтерского учета 18 \"Доход\" в первой фразе статьи 17 слово \"покупатель\" заменить на слово \"продавец\" в соответс. с Приказом Мин.Фин. N 36 от 05.03.2001

18. Доход не признается, когда расходы, связанные с гарантийными обязательствами, не поддаются предварительной достоверной оценке. В этом случае любая полученная за реализацию выручка признается как обязательство до истечения гарантийного срока обслуживания проданных товаров.

Доход от оказания услуг

19. Доход от оказания услуг признается на основе метода начислений по мере их осуществления.

20. Услуги предоставляются в соответствии с оговоренными в контракте условиями в течение одного или более отчетных периодов. Если срок оказания услуг не превышает продолжительность одного отчетного периода, доход признается после завершения сделки. Когда услуги по одному и тому же контракту предоставляются в течение более одного отчетного периода, доход признается по отдельным стадиям сделки на основе метода процента завершенности (выполнения), т. е. в те отчетные периоды, когда услуги оказываются. Признание дохода по этому методу допускается при соблюдении следующих критериев:

а) момент завершения сделки или ее отдельной стадии может быть

установлен с большой степенью достоверности на дату составления финансовых отчетов;

b) расходы, понесенные при сделке и необходимые для ее завершения, могут быть точно определены.

21. Предприятие производит достоверную оценку дохода после того, как достигнуто соглашение с другими лицами, участвующими в сделке, в отношении:

a) прав каждой стороны, имеющих юридическую силу и касающихся оказания и потребления услуг;

b) предполагаемой компенсации (выручки);

c) способов и условий оплаты.

В этих целях предприятию необходимо иметь эффективные системы внутреннего финансового планирования и отчетности. После оказания услуг предприятие пересматривает и, если необходимо, корректирует первоначально признанную величину дохода.

22. Доход по стадиям завершения сделки может быть определен на основе одного из следующих способов:

a) фактического объема выполненных работ;

b) процентного отношения фактически оказанных на определенную дату услуг к их предусмотренному полному объему по сделке;

c) процентного отношения затрат, понесенных на соответствующую дату, к их предусмотренной общей сумме по сделке.

Доходы не признаются на основе промежуточных выплат и авансов, полученных от заказчиков до полного завершения сделки в целом или ее отдельных стадий.

23. В практических целях, когда услуги выполнены неопределенным количеством операций в течение установленного периода времени, которые не могут быть точно распределены по стадиям, доход признается на основе прямолинейного метода, если нет доказательств, что другие методы лучше представляют стадию завершения сделки. Если отдельная операция (стадия) оказания услуг более значительна, чем другие операции, признание дохода откладывается до выполнения этой значительной операции (стадии).

24. Когда результат сделки по оказанию услуг не может быть определен с большой степенью достоверности, доход признается только в размере понесенных расходов, которые были или предположительно будут возмещены.

25. Если результат сделки не может быть определен с достаточной степенью достоверности и существует вероятность того, что понесенные затраты не будут возмещены, доход не признается, а затраты относятся на расходы. Если ранее существовавшие неопределенности, которые препятствовали достоверной оценке результатов сделки (контракта), исчезли, доход признается в соответствии с параграфом 19 настоящего стандарта.

Доходы в виде процентов,

роялти и дивидендов

26. Доход в виде процентов, роялти и дивидендов признается на следующей основе:

a) проценты - на базе временного соотношения, которое учитывает реальный доход от актива;

b) роялти - по методу начислений в соответствии с содержанием заключенного соглашения между предприятием и пользователями активов;

c) дивиденды - в случае, когда установлено право предприятия (акционера) на их получение, т.е. при их объявлении общим собранием акционеров.

27. Реальный доход от актива определяется на основе процентной

ставки, необходимой для дисконтирования потока будущих поступлений денежных средств, ожидаемых в течение срока службы актива для восстановления (уравнивания) его первоначальной стоимости. Доход в виде процентов включает сумму амортизации любой скидки (дисконта), надбавки или другой разницы между первоначальной балансовой стоимостью актива и его стоимостью к моменту погашения.

28. При начислении невыплаченных процентов до приобретения инвестиций общая сумма процентов, начисленная за отчетный период, распределяется между периодами до приобретения и после приобретения. В этом случае как доход признается только та часть процентов, которая отражена в период после приобретения инвестиций, а другая часть процентов, включенная в стоимость приобретения инвестиций, рассматривается как снижение стоимости приобретения ценных бумаг. Например, когда предприятие покупает государственные облигации по цене, которая включает начисленные проценты, как доход признаются только проценты, относящиеся к периоду после приобретения облигаций. Сумма процентов, начисленная до приобретения облигаций, не признается как доход, а относится на уменьшение стоимости приобретения ценных бумаг.

29. Роялти начисляются в соответствии с условиями заключенного соглашения и признаются на этой основе, если только в соответствии с сущностью этого соглашения не будет целесообразнее признать доход на какой-либо другой систематической и рациональной основе. Например, при передаче другим лицам прав на использование определенной технологии в течение установленного периода времени признание дохода в виде роялти осуществляется на основе прямолинейного метода на период действия заключенного соглашения. При передаче прав на использование нематериального актива за фиксированную плату и на неограниченный срок роялти признается как доход в момент передачи таких прав. В случаях, когда получение роялти зависит от будущих событий, доход признается только тогда, когда есть возможность получения платы, как правило, после того, как событие произошло.

30. Дивиденды признаются как доход в тот отчетный период, когда они объявлены, т. е. когда установлено право акционеров на их получение. При начислении невыплаченных дивидендов на основе чистого дохода (прибыли), полученного до покупки ценных бумаг компании, общая сумма дивидендов, объявленная за отчетный период, распределяется между периодами до приобретения и после приобретения. При этом как доход признаются только дивиденды, относящиеся к периоду после приобретения ценных бумаг.

Дивиденды, начисленные до приобретения, не признаются как доход, а относятся на уменьшение стоимости приобретения ценных бумаг. Если такое распределение можно произвести только условно, то дивиденды признаются как доход при условии, что они четко не представляют собой превышение номинальной стоимости ценных бумаг.

Раскрытие

31. Предприятие в финансовых отчетах должно раскрывать:

- а) способы признания дохода, а также методы, принятые для определения стадии завершения сделки по оказанию услуг;
- б) сумму каждой значительной категории доходов, признанных за отчетный период и полученных от реализации готовой продукции и товаров, оказания услуг, а также сумму доходов в виде процентов, роялти и дивидендов;
- в) сумму дохода, возникшую в результате обмена продукцией, товарами

или услугами (бартерных операций), включенную в каждую его значимую категорию.

32. Предприятие раскрывает любые непредвиденные доходы, которые могут возникать от получения штрафов, пеней, неустоек и др., в соответствии с НСБУ 10 "Непредвиденные события и события хозяйственной деятельности, происшедшие после даты составления баланса".

Дата вступления стандарта в силу

33. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 23 "ЗАТРАТЫ ПО ЗАЙМАМ"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 23 "Затраты по займам", принятого Комитетом по МСБУ в 1983 году и пересмотренного в 1993 году.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в определении состава затрат по займам, установлении методики их учета, списания на расход, капитализации и отражения в финансовых отчетах.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Молдовы, так и за ее пределами.

4. Данный стандарт не связан с фактической или предполагаемой величиной собственного капитала, включая привилегированные акции, не классифицируемые как обязательство.

Определения

5. В данном стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Займы - кредиты банков и ссуды, полученные предприятием от других юридических и физических лиц на установленный срок и за определенную плату.

Затраты по займам - затраты по выплате процентов и/или другие затраты, понесенные предприятием в связи с получением заемных средств.

Квалифицируемый актив - актив, требующий в обязательном порядке длительного периода времени для создания и подготовки к использованию по назначению или продаже.

Капитализация затрат по займам - процесс включения затрат по займам в балансовую стоимость квалифицируемого актива.

Банковский овердрафт - вид банковского кредита, полученный предприятием путем выписки чека или платежного поручения на сумму, превышающую остаток средств на его расчетном счете; условия кредита по овердрафту оговариваются при открытии счета и он не может превышать фиксированной суммы.

6. Затраты по займам включают:

a) проценты по краткосрочным и долгосрочным займам, в том числе по банковскому овердрафту;

b) амортизацию скидок (дисконта) или премий по займам;

c) амортизацию прочих затрат, связанных с получением займов;

d) финансовые выплаты, связанные с финансируемой арендой, признанные в соответствии с НСБУ 17 "Учет аренды";

e) курсовые разницы, возникающие по займам в иностранной валюте и рассматриваемые

как поправки к затратам по выплате процентов.

7. Квалифицируемыми активами являются:

- a) товарно-материальные запасы, которые требуют длительный период времени для создания и подготовки к использованию по назначению или продаже;
- b) основные средства, требующие длительные периоды производства или строительства;
- c) инвестиционная собственность;
- d) капитализированные затраты по строительным подрядам;
- e) капитализированные затраты по опытно-конструкторским работам;
- f) нематериальные активы, созданные предприятием.

8. В состав квалифицируемых активов не включаются:

- a) товарно-материальные запасы, производимые в процессе обычной деятельности предприятия или выпускаемые в больших количествах на повторной основе в течение короткого периода времени;
- b) активы, готовые к использованию по назначению или продаже в момент их приобретения;
- c) инвестиции, кроме инвестиционной собственности.

Затраты по займам - подход, рекомендуемый настоящим стандартом

9. Затраты по займам признаются как расход в том отчетном периоде, в котором они были понесены предприятием, независимо от целевого назначения и фактического использования полученных займов. Учет таких затрат осуществляется в соответствии с требованиями НСБУ 3 "Состав затрат и расходов предприятия".

Затраты по займам - допустимый альтернативный подход Признание

10. Затраты по займам капитализируются, т.е. включаются в балансовую стоимость квалифицируемых активов. Капитализация таких затрат осуществляется при соблюдении следующих условий:

- a) затраты по займам непосредственно связаны с приобретением, строительством или производством квалифицируемого актива;
- b) существует обоснованная уверенность в том, что созданный или приобретенный квалифицируемый актив, в стоимость которого включаются затраты по займам, принесет в будущем экономические выгоды предприятию;
- c) фактически понесенные затраты по займам могут быть достоверно определены.

Затраты по займам, не отвечающие названным условиям, признаются как расход в том отчетном периоде, в котором они были понесены предприятием, в соответствии с параграфом 9 настоящего стандарта.

Затраты по займам, подлежащие капитализации

11. Капитализации подлежат только те затраты по займам, которых можно было бы избежать, если бы не были осуществлены капиталовложения в квалифицируемый актив. Величина капитализированных затрат по займам определяется в зависимости от целевого назначения полученных займов.

12. Если предприятие получает займы специально для приобретения, строительства или производства определенного актива, сумма затрат по займам, подлежащая капитализации, представляет собой фактические затраты по займам, понесенные предприятием в течение отчетного периода, за минусом любого дохода, полученного от временного использования этих займов на другие цели до их вложения в квалифицируемый актив.

13. Когда предприятие получает общие займы для ведения своей деятельности, которые затем используются для приобретения, строительства или производства квалифицируемого актива, сумма капитализируемых затрат по займам определяется путем умножения нормы капитализации на величину капиталовложений в данный актив.

Норма капитализации рассчитывается как средневзвешенная величина затрат по непогашенным займам в течение отчетного периода, за исключением займов, полученных непосредственно в целях приобретения, строительства или производства конкретного актива.

Норма капитализации может быть определена как для группы (головной компании и ее дочерних предприятий) в целом, так и для каждого дочернего предприятия, если оно самостоятельно получает займы и несет ответственность за их использование и погашение.

14. Сумма затрат по займам, капитализированная в отчетном периоде, не должна превышать общую фактическую сумму затрат по займам, произведенных в этом периоде.

15. Если балансовая стоимость или предполагаемая окончательная стоимость квалифицируемого актива превышает его сумму возмещения или чистую стоимость реализации, сумма превышения (разница) списывается частично или полностью в зависимости от видов квалифицируемых активов в соответствии с требованиями НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы", НСБУ 9 "Учет затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки", НСБУ 13 "Учет нематериальных активов", НСБУ 16 "Учет долгосрочных материальных активов".

Капитализация затрат по займам

16. Капитализация затрат по займам для квалифицируемых активов производится с начала осуществления:

- а) капиталовложений в данный актив;
- б) затрат по займам;
- с) необходимой деятельности для создания актива и подготовки его к предполагаемому использованию или продаже.

17. Капиталовложения в квалифицируемый актив включают:

- а) расходы, связанные с выплатой денежных средств, использованием других активов или возникновением обязательств, по которым начисляются проценты;
- б) затраты по займам, капитализированные в предыдущий период.

Величина капиталовложений, на основе которой определяются капитализированные затраты по займам, уменьшается на сумму полученных субсидий, связанных с данным активом, учтенных в соответствии с НСБУ 20 "Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи".

18. Деятельность, необходимая для создания актива и подготовки его к предполагаемому использованию или продаже, охватывает:

- а) приобретение, производство или строительство квалифицируемого актива;
- б) техническую или административную работу, в том числе предшествующую началу производства или строительства, например, деятельность, связанную с получением разрешения на строительство;
- с) хранение товарно-материальных запасов, рассматриваемое как необходимая часть процесса их создания и подготовки к использованию по назначению или продаже, например, хранение виноматериалов в течение продолжительного периода времени для производства марочных вин, шампанского и т.п.

19. Капитализация затрат по займам продолжается в период приостановления производства или строительства квалифицируемого актива по естественным причинам, которые характерны для конкретного географического региона. Например, капитализация затрат по займам продолжается при временном прекращении строительства моста из-за

высокого уровня воды при условии, что такой уровень воды является обычным явлением в определенный период года.

20. Капитализация затрат по займам должна быть приостановлена, когда деятельность, необходимая для создания актива и подготовки его к использованию по назначению или продаже, прерывается на длительный период времени. Например, затраты по займам не капитализируются, если не начато или прекращено на продолжительный период времени производство/строительство квалифицируемого актива, кроме случаев, предусмотренных в параграфе 19 настоящего стандарта.

21. Капитализация затрат по займам прекращается, когда основная деятельность по созданию квалифицируемого актива и подготовке его к использованию по назначению или продаже завершена. Актив считается законченным (готовым к использованию или продаже), если завершено его физическое производство или строительство, хотя текущая административная деятельность и работы, связанные с его незначительной дополнительной доработкой по заказу покупателя или арендатора, могут еще продолжаться.

22. В случае, когда завершена работа по подготовке отдельных частей квалифицируемого актива, каждая из которых может использоваться отдельно, а работы над другими частями актива продолжаются, капитализация затрат по займам по каждой завершенной части актива прекращается, а по незавершенным частям продолжается.

23. Если отдельные завершенные части квалифицируемого актива не могут быть использованы отдельно до завершения всех других составляющих его частей, капитализация затрат по завершенным частям актива будет продолжаться. В этом случае капитализация затрат по займам прекращается в момент, когда актив полностью готов к использованию по назначению или продаже.

Раскрытие

24. Предприятие должно раскрывать в финансовых отчетах:

- a) учетную политику, принятую в отношении затрат по займам;
- b) сумму затрат по займам, капитализированных в отчетном периоде;
- c) норму капитализации, использованную для определения суммы капитализированных затрат по займам.

Дата вступления стандарта в силу

25. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 25

\\"УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ\\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 25 \\"Учет инвестиций\\", принятого Комитетом по МСБУ в 1987 году и пересмотренного в 1994 году.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в раскрытии порядка оценки инвестиций при их поступлении, выбытии и отражении в финансовых отчетах.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, имеющих вклад в уставный капитал инвестируемого предприятия до 20%, а также являющихся владельцами других инвестиций (например, облигаций, инвестиционной собственности).

4. Предприятия, имеющие вклад в уставный капитал других предприятий от 20 до 50%,

учет инвестиций ведут в соответствии с НСБУ 28 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия", а имеющие вклад свыше 50% - в соответствии с НСБУ 27 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия".

5. Специализированные инвестиционные предприятия учет инвестиций ведут в соответствии с параграфами 31-32 данного стандарта.

6. Банки, страховые компании и другие финансовые учреждения выполняют требования данного стандарта только в части положений, не предусмотренных в НСБУ 30 "Раскрытия в финансовых отчетах банков и других финансовых учреждений".

7. В данном стандарте не рассматриваются:

а) критерии признания дохода, полученного от инвестиций в виде процентов, роялти, дивидендов и др. (НСБУ 18 "Доход");

б) инвестиции в дочерние предприятия (НСБУ 27 "Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия");

с) инвестиции в ассоциированные предприятия (НСБУ 28 "Учет инвестиций в ассоциированные предприятия");

д) инвестиции в совместные предприятия (НСБУ 31 "Отражение в финансовых отчетах доли участия в совместных предприятиях");

е) цена фирмы, патенты, торговые марки и другие нематериальные активы (НСБУ 13 "Учет нематериальных активов");

ф) финансируемая аренда (НСБУ 17 "Учет аренды");

г) инвестиции в программы по пенсионному обеспечению и в предприятия, занимающиеся страхованием (НСБУ 26 "Бухгалтерский учет и составление отчетности по программам пенсионного обеспечения").

Определения

8. В данном стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Инвестиция - актив, которым владеет предприятие-инвестор с целью улучшения своего финансового положения путем получения доходов (процентов, дивидендов, роялти и др.), увеличения собственного капитала и извлечения прочей прибыли (в частности, в результате торговых операций).

Не являются инвестициями:

товарно-материальные запасы, рассматриваемые в НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы";

земельные участки, здания, рассматриваемые в НСБУ 16 "Учет долгосрочных материальных активов" (кроме инвестиционной собственности).

Долгосрочные инвестиции - инвестиции, которыми предприятие владеет более одного года.

Краткосрочные инвестиции - инвестиции, которые предприятие намерено реализовать или погасить в течение одного года, за исключением высоколиквидных рыночных ценных бумаг по срокам погашения до 3 месяцев, которые рассматриваются как денежные эквиваленты.

Инвестиционная собственность - инвестиции в земельные участки, здания, которые не используются и не эксплуатируются у предприятия-инвестора или другого предприятия той же группы.

Портфель инвестиций - совокупность инвестиций, которыми владеет предприятие в данный момент.

Первоначальная (историческая) стоимость или стоимость приобретения - сумма оплаченных денежных средств или их эквивалентов либо справедливая рыночная стоимость другой формы компенсации, предоставленной при приобретении инвестиций.

Рыночная стоимость - сумма, которая может быть получена от продажи инвестиций на активном рынке либо рассчитана на основе других показателей.

Справедливая рыночная стоимость - сумма, на которую актив может быть обменян в процессе коммерческой операции между осведомленными и готовыми к сделке независимыми сторонами. Для инвестиций, для которых существует активный рынок, рыночная стоимость совпадает со справедливой рыночной стоимостью.

Номинальная стоимость - достоинство, указанное на каждой ценной бумаге в момент ее выпуска, которое служит основанием для начисления процентов, дивидендов.

Балансовая стоимость - стоимость, по которой инвестиция оценивается на дату составления бухгалтерского баланса.

Формы инвестиций

9. Форма инвестиций представляет собой целевое направление вложения актива. Различают следующие формы инвестиций:

- a) финансовая;
- b) материальная.

Финансовая форма инвестиций представляет собой вложения средств для приобретения ценных бумаг, доли участия в уставном капитале других предприятий и др.

Материальная форма инвестиций представляет собой вложения средств в земельные участки, здания, драгоценности, произведения искусства, в золото, бриллианты и др.

Классификация инвестиций

10. Инвестиции классифицируются по следующим критериям:

- a) по видам:
 - ценные бумаги (акции, облигации, векселя и др.);
 - доля участия в уставном капитале другого предприятия;
 - инвестиционная собственность;
 - прочие финансовые вложения (депозиты и др.);
- b) по направлениям вложений:
 - в связанные стороны (в ассоциированные, дочерние, совместные предприятия, в другие связанные стороны);
 - в несвязанные стороны (инвестиции до 20% в уставный капитал других предприятий).
- c) по срокам владения:
 - краткосрочные;
 - долгосрочные.

11. Из состава ценных бумаг выделяются: материализованные и дематериализованные, долговые и недолговые ценные бумаги.

Материализованные ценные бумаги представлены бланками документов (акций, облигаций).

Дематериализованные ценные бумаги представлены в виде записей на счетах. Долговые ценные бумаги представляют собой право на получение их номинальной стоимости и причитающихся по ним процентов без права собственности (облигации, векселя и др.). Недолговые ценные бумаги представляют собой право собственности и получения доли чистой прибыли предприятия (акции).

Первоначальная оценка инвестиций

12. При приобретении инвестиции оцениваются по первоначальной стоимости, которая равна:

- a) сумме уплаченных денежных средств или их эквивалентов - для инвестиций, приобретенных за денежные средства или их эквиваленты;
- b) справедливой рыночной стоимости выпущенных ценных бумаг - для

инвестиций, приобретенных полностью или частично в счет выпуска инвестором акций или других ценных бумаг;

с) справедливой рыночной стоимости отданного при обмене актива - для инвестиций, приобретенных в обмен или частичный обмен на другой актив;

д) справедливой рыночной стоимости полученного при обмене актива - для инвестиций, полученных в обмен на другой актив, в тех случаях, когда стоимость последнего резко отличается от справедливой рыночной стоимости полученной инвестиции.

Первоначальная стоимость инвестиций складывается из их покупной стоимости, брокерского, банковского комиссионного вознаграждения, сборов, налогов, предусмотренных действующим законодательством, и других расходов по их приобретению.

13. Первоначальная стоимость ценных бумаг может не соответствовать их номинальной (выкупной) стоимости. В этом случае соответствующая сумма разницы по ценным бумагам (кроме акций) либо доначисляется либо списывается таким образом, чтобы к моменту выкупа ценной бумаги ее балансовая стоимость соответствовала номинальной.

Доначисление (списание) осуществляется прямолинейным методом (равными долями) по мере начисления причитающегося процента (дохода). Если ценная бумага приобретена по стоимости, включающей невыплаченные проценты, то проценты не учитываются при расчетах по доведению первоначальной стоимости ценной бумаги до номинала.

14. Дебиторская задолженность по процентам, дивидендам, роялти рассматривается как доход, который считается прибылью на инвестированный капитал. В некоторых случаях такие суммы не могут быть рассмотрены как доход, а относятся на восстановление стоимости инвестиций. Например, когда приобретаются ценные бумаги с невыплаченными процентами, данные проценты, начисленные до их приобретения, включаются в первоначальную стоимость ценных бумаг. Общая сумма начисленных процентов распределяется между периодами до и после приобретения ценной бумаги. Сумма процентов, относящихся к периоду до приобретения, вычитается из стоимости ценных бумаг, а сумма процентов, относящихся к периоду после их приобретения, признается как доход. Этот метод применяется и для акций, приобретенных по стоимости, включающей невыплаченные дивиденды, относящиеся к периоду до приобретения. В случаях, когда сложно распределить сумму начисленных дивидендов по периодам до и после приобретения акций, их первоначальная стоимость уменьшается на сумму признанных дивидендов, определенно представляющих собой восстановление первоначальной стоимости акций.

Последующая оценка инвестиций

15. Краткосрочные инвестиции отражаются в балансе по наименьшей из двух оценок: первоначальной стоимости и рыночной стоимости.

16. Балансовая стоимость краткосрочных инвестиций должна определяться одним из следующих способов:

а) в целом по портфелю инвестиций;

б) по категориям инвестиций;

с) по каждой конкретной инвестиции.

17. Долгосрочные инвестиции отражаются в балансе по одному из следующих видов оценки:

а) по первоначальной стоимости;

б) по переоцененной стоимости;

с) по наименьшей из двух оценок - первоначальной стоимости и рыночной стоимости (только для рыночных корпоративных ценных бумаг).

18. Преимущественным методом оценки долгосрочных инвестиций является оценка по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость остается неизменной на протяжении всего срока владения инвестициями за исключением следующих случаев:

- a) постоянного падения курса на фондовых биржах, опубликованного в финансовых изданиях, - для ценных бумаг, имеющих рыночную котировку;
- b) резкого снижения стоимости активов инвестируемого предприятия;
- c) ограничений, связанных с продажей ценных бумаг инвестируемого предприятия;
- d) возникновения определенного риска, связанного с владением ценных бумаг (например, сведения о банкротстве инвестируемого предприятия);
- e) принятия советом директоров предприятия решения, основанного на заключениях специалистов по рынку ценных бумаг, - для ценных бумаг, не имеющих рыночной котировки;
- f) доведения первоначальной стоимости до номинальной (для долговых ценных бумаг).

19. При постоянном снижении первоначальной стоимости долгосрочных инвестиций их балансовая стоимость уменьшается на сумму такого снижения, которая должна быть отражена как расход. Если впоследствии произошло увеличение стоимости долгосрочных инвестиций, возникающая разница относится на восстановление их балансовой стоимости и признается как доход в пределах ранее начисленного снижения.

20. Переоцененная стоимость долгосрочных инвестиций определяется в результате их переоценки по справедливой рыночной стоимости. Предприятие самостоятельно определяет частоту и порядок проведения переоценки долгосрочных инвестиций.

21. Результаты переоценки долгосрочных инвестиций отражаются следующим образом:

- a) сумма снижения (уценка) стоимости инвестиций относится на уменьшение собственного капитала по статье \"Разницы от переоценки долгосрочных активов\";
- b) сумма увеличения стоимости инвестиций (дооценка) - на увеличение собственного капитала по статье \"Разницы от переоценки долгосрочных активов\".

22. При выбытии долгосрочных инвестиций сумма уценки или дооценки списывается соответственно на расходы или доходы инвестиционной деятельности.

Выбытие инвестиций

23. Выбытие инвестиций происходит при их реализации, обмене, погашении.

При реализации инвестиций разница между доходом от их продажи и балансовой стоимостью инвестиций и расходами, связанными с их реализацией, признается как прибыль или убыток. Если инвестиция являлась текущим активом и была отражена на основе портфеля инвестиций по наименьшей из двух оценок, то для определения результата от выбытия инвестиций используется ее первоначальная стоимость. Если долгосрочные инвестиции прежде переоценивались и повышение их балансовой стоимости было отнесено на увеличение собственного капитала (дооценку), сумма дооценки при выбытии инвестиций должна быть:

- a) отражена как доход;
- b) или же отнесена на увеличение нераспределенной прибыли в соответствии с требованиями НСБУ 8 \"Чистая прибыль или убыток отчетного периода, существенные ошибки и изменения в учетной политике\".

24. При обмене инвестиции оцениваются согласно параграфу 12 (b-d) данного стандарта.

25. Ценные бумаги погашают по их номинальной стоимости, и причитающаяся по

ним сумма процентов признается как доход.

26. При выбытии определенной части портфеля инвестиций ее балансовая стоимость определяется по средней балансовой стоимости портфеля.

Перевод инвестиций

27. Перевод долгосрочных инвестиций в краткосрочные производится, если в течение текущего года предполагается выбытие инвестиций. Долгосрочные инвестиции, переводимые в краткосрочные, оценивают по наименьшей из двух оценок: первоначальной стоимости и балансовой стоимости долгосрочных инвестиций.

Если долгосрочная инвестиция была переоценена до перевода в краткосрочную и сумма дооценки отнесена на увеличение собственного капитала, то при переводе на эту сумму уменьшаются балансовая стоимость инвестиции и собственный капитал.

28. Перевод краткосрочных инвестиций в долгосрочные производится в случаях, когда предприятие намерено владеть такими инвестициями более одного года. Каждая отдельная краткосрочная инвестиция, переведенная в группу долгосрочных, оценивается по наименьшей из двух оценок - первоначальной стоимости и рыночной стоимости.

Включение инвестиций в портфель

29. Предприятие, которое в значительной мере занимается инвестиционной деятельностью, обычно владеет портфелем инвестиций, с помощью которого оно постоянно совершает торговые операции. Это осуществляется в целях повышения дохода от инвестиционного портфеля. При выбытии определенной инвестиции полученные денежные средства могут использоваться для реинвестирования или остаются как элемент денежных средств инвестиционного портфеля.

Отражение операций с инвестициями

30. В отчете о финансовых результатах отражаются:

- а) доходы от инвестиций в виде процентов, роялти, дивидендов;
- б) прибыль или убыток от выбытия инвестиций;
- в) понижение стоимости до рыночной и обратное повышение стоимости до балансовой, в случаях, когда инвестиции отражаются в учете по наименьшей из двух оценок - первоначальной стоимости и рыночной стоимости;
- г) снижение балансовой стоимости инвестиций за исключением случаев временного понижения стоимости долгосрочных инвестиций, а также обратное изменение стоимости в сторону повышения.

Специализированные инвестиционные предприятия

31. Специализированные инвестиционные предприятия - предприятия, основная деятельность которых состоит во владении портфелем рыночных ценных бумаг, представляющих собой механизм инвестирования в интересах своих акционеров.

Эти предприятия отражают свои инвестиции по рыночной стоимости и относят все изменения в их стоимости на собственный капитал.

32. Специализированные инвестиционные предприятия должны раскрывать изменения в стоимости своих инвестиций в финансовых отчетах и приложениях к ним.

Подходный налог

33. Учет налога на доход от операций с инвестициями осуществляется в соответствии с НСБУ 12 "Учет налога на доход".

Раскрытие

34. В финансовых отчетах должна быть раскрыта следующая информация:

- а) учетная политика в отношении:
 - определения балансовой стоимости инвестиций;
 - учета дооценки при продаже переоцененных инвестиций;
- б) существенные суммы, включаемые в отчет о финансовых результатах, по:
 - процентам, роялти, дивидендам, поступающим от долгосрочных и краткосрочных инвестиций;
 - результатам от выбытия краткосрочных инвестиций;
 - изменениям в стоимости инвестиций;
- с) справедливая рыночная стоимость корпоративных ценных бумаг, если они отражаются по минимальной из двух оценок;
- д) справедливая рыночная стоимость инвестиционной собственности;
- е) значительные ограничения при реализации инвестиций;
- ф) политика частоты переоценки, дата последней переоценки; основа переоценки и факт привлечения независимого оценщика - для долгосрочных инвестиций, отраженных по переоцененной стоимости;
- г) анализ портфеля инвестиций - для предприятий, основной деятельностью которых является инвестиционная.

35. Для лучшего понимания финансовых отчетов необходимы следующие дополнительные раскрытия:

- а) анализ долгосрочных инвестиций по видам;
- б) директорская оценка справедливой стоимости инвестиций, которые не имеют рыночной котировки;
- с) сумма предыдущей дооценки, относящейся к инвестициям, выбывшим в течение года;
- д) подробная информация о любой отдельной инвестиции, которая представляет собой значительную часть активов предприятия.

Дата вступления стандарта в силу

36. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 28 \"УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ В АССОЦИИРОВАННЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 28 \"Учет инвестиций в ассоциированные предприятия\", утвержденного Комитетом по МСБУ в 1989 году.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в раскрытии порядка оценки инвестиций в ассоциированные предприятия.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, расположенных как на территории республики, так и за ее пределами, и являющихся инвесторами в ассоциированные предприятия.

Определения

4. В стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Ассоциированное предприятие - предприятие, в котором инвестор имеет значительное влияние, но которое не является ни дочерним, ни совместным предприятием инвестора.

Значительное влияние - полномочие инвестора участвовать в принятии решений, касающихся финансовой и производственной политики инвестируемого предприятия, но без контроля над этой политикой.

Значительное влияние предполагает долю участия в размере от 20 до 50 процентов уставного капитала инвестируемого предприятия.

Значительное влияние инвестора реализуется:

- через представительство в Совете директоров или адекватном органе управления ассоциированного предприятия;
- путем участия в процессе выработки финансовой и производственной политики;
- осуществлением материальных операций между инвестором и ассоциированным предприятием;
- путем обмена управленческим персоналом;
- обеспечением основной технической информацией.

Контроль (исходя из условий данного стандарта) - полномочие инвестора управлять финансовой и производственной политикой предприятия, доля в уставном капитале которого составляет более 50 процентов.

Контрольное влияние одного инвестора не исключает значительного влияния другого инвестора.

Метод пропорционального распределения - это метод оценки, когда инвестиция изначально оценивается по ее первоначальной стоимости, которая затем корректируется на сумму признанной доли инвестора в чистых активах ассоциированного предприятия и на сумму полученных дивидендов.

Метод стоимости - это метод оценки, при котором инвестиция оценивается в момент приобретения по первоначальной стоимости, без последующих ее изменений.

Методы оценки инвестиций

5. Инвестор может оценивать инвестиции в ассоциированные предприятия методом пропорционального распределения или методом стоимости.

6. При использовании метода пропорционального распределения инвестиции изначально отражаются по первоначальной стоимости, которая затем увеличивается или уменьшается на сумму доли инвестора, признанной в прибылях и убытках ассоциированного предприятия после даты приобретения инвестиций. Дивиденды, полученные от ассоциированного предприятия, уменьшают балансовую стоимость инвестиций. Корректировки в балансовой стоимости инвестиций производятся также при уточнении доли инвестора в капитале ассоциированного предприятия ввиду изменений в размере и структуре капитала ассоциированного предприятия, не включаемых в отчет о финансовых результатах. Такие изменения могут быть в результате переоценки долгосрочных активов, инвестиций, разниц в курсах валют, а также вследствие слияния предприятий.

7. При использовании метода стоимости инвестор отражает инвестиции в ассоциированное предприятие по первоначальной стоимости, которая впоследствии не меняется. Инвестор признает доход от инвестиций и отражает его в отчете о финансовых результатах по мере получения доли в аккумулированной чистой прибыли ассоциированного предприятия, образуемой после даты приобретения инвестиций.

Средства, полученные сверх таких прибылей, рассматриваются как возврат инвестиций и отражаются на уменьшение стоимости инвестиций в соответствии с НСБУ 25 "Учет инвестиций".

Отражение инвестиций в финансовых отчетах

8. Инвестор может отражать инвестиции в ассоциированные предприятия в консолидированных финансовых отчетах либо в отдельных финансовых отчетах.

9. В консолидированных финансовых отчетах инвестор обычно отражает инвестиции, оцениваемые по методу пропорционального распределения. Но в тех случаях, когда инвестиции приобретают и держат исключительно с целью

реализации в ближайшем будущем или когда ассоциированное предприятие действует при жестких долгосрочных ограничениях, которые значительно снижают его способность переводить средства инвестору, применяют метод стоимости.

10. Если инвестор имеет значительное влияние на ассоциированное предприятие, он несет ответственность за ведение дел такого предприятия и, как следствие, за доход от инвестиций. В этом случае инвестор

отчитывается за свое руководство путем расширения своего консолидированного финансового отчета с включением в него доли в результатах деятельности ассоциированного предприятия. Это дает возможность пользователям анализировать чистую прибыль и инвестиции, а также рассчитывать необходимые показатели для принятия решений.

11. Инвестор может перейти от метода пропорционального распределения оценки инвестиций к методу стоимости. Переход осуществляется с даты, когда:

а) инвестор не имеет значительного влияния на ассоциированное предприятие, но сохраняет в целом или частично свои инвестиции. В этом случае он ведет учет инвестиций в соответствии с НСБУ 25 \"Учет инвестиций\";

б) использование метода пропорционального распределения больше не подходит из-за того, что ассоциированное предприятие работает при жестких долгосрочных ограничениях, которые затрудняют его возможность выплатить средства инвестору. В таком случае инвестор использует метод стоимости. При этом балансовая стоимость инвестиций рассматривается как первоначальная стоимость начиная с даты перехода на указанный метод.

12. При составлении инвестором отдельных финансовых отчетов, наряду с консолидированными, инвестиции в ассоциированное предприятие могут учитываться:

а) методом пропорционального распределения или методом стоимости - в зависимости от того, какой из них был использован для ассоциированного предприятия в консолидированном финансовом отчете инвестора;

б) по первоначальной стоимости, переоцененной стоимости или методом наименьшей из двух оценок (первоначальной стоимости и рыночной стоимости) в соответствии с учетной политикой долгосрочных инвестиций (НСБУ 25 \"Учет инвестиций\").

13. Инвестиции в ассоциированные предприятия, включаемые в финансовые отчеты инвестора, который не составляет консолидированные финансовые отчеты, учитываются в соответствии с порядком, предусмотренным в параграфе 12 настоящего стандарта.

Применение методов оценки инвестиций

14. Многие элементы метода пропорционального распределения аналогичны правилам консолидации, установленным НСБУ 27 \"Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия\".

15. Инвестиции в ассоциированные предприятия учитываются по выбранному инвестором методу начиная с даты их приобретения. При этом любая разница (положительная или отрицательная) между стоимостью приобретения и долей инвестора в справедливой стоимости чистых активов ассоциированного предприятия учитывается в соответствии с НСБУ 22 \"Объединение предприятий\". Соответствующие корректировки доли инвестора в прибылях и убытках, имевших место после приобретения инвестиций, учитываются как:

а) амортизация (износ) амортизируемых (изнашиваемых) активов, основанная на их справедливой стоимости;

b) амортизация разницы между стоимостью инвестиции и долей инвестора в справедливой стоимости чистых активов ассоциированного предприятия.

16. Инвестор составляет финансовую отчетность на основании имеющихся в наличии финансовых отчетов ассоциированного предприятия. При этом инвестор и ассоциированное предприятие составляют финансовые отчеты в соответствии с требованиями НСБУ 5 "Представление финансовых отчетов" и использованием единой учетной политики для сходных операций и событий.

17. Когда привилегированными акциями ассоциированного предприятия владеют несколько инвесторов, инвестор, имеющий значительное влияние, определяет свою долю прибылей и убытков в чистых активах ассоциированного предприятия после корректировок таких акций по дивидендам независимо от того, были или не были объявлены дивиденды по ним.

18. Если при использовании метода пропорционального распределения доля убытков инвестора в ассоциированном предприятии равна балансовой стоимости инвестиций или превышает ее, инвестор приостанавливает отнесение этой доли на стоимость инвестиций, поскольку в таком случае она становится нулевой.

Дополнительные потери ассоциированного предприятия признаются инвестором в той мере, в какой инвестор гарантировал или принял на себя обязательства или произвел выплаты от имени ассоциированного предприятия. Когда впоследствии ассоциированное предприятие заявляет о прибылях, инвестор возобновляет отнесение своей доли прибыли на стоимость инвестиций только после того, как доля прибыли будет равна доле чистых убытков, которые не были погашены, и дополнительно признанным потерям.

Если инвестор использует метод стоимости, а у ассоциированного предприятия имеются убытки, их доля не отражается инвестором на стоимости инвестиций.

19. Балансовая стоимость инвестиций в ассоциированные предприятия может быть снижена при использовании метода пропорционального распределения для признания снижения, кроме временного. Поскольку многие инвестиции в ассоциированные предприятия имеют индивидуальный характер, такое снижение определяется и осуществляется по каждой инвестиции отдельно.

Подходный налог

20. Подходный налог, возникший в результате инвестиций в ассоциированные предприятия, учитывается в соответствии с НСБУ 12 "Учет подходного налога".

Раскрытие информации

21. В финансовых отчетах инвестора должна быть раскрыта следующая информация:

a) список и описание ассоциированных предприятий, включая долю собственности и права голоса;

b) методы, использованные в учете инвестиций;

c) своя доля в изменении капитала ассоциированного предприятия в результате непредвиденных событий и обязательств в соответствии с НСБУ 10 "Непредвиденные события и события хозяйственной деятельности, происшедшие после даты составления баланса".

22. Инвестиции в ассоциированные предприятия, учтенные методом пропорционального распределения, должны быть отражены в составе долгосрочных активов и показаны в бухгалтерском балансе отдельной строкой. Доля инвестора в прибылях или убытках ассоциированного

предприятия должна быть раскрыта в приложениях к финансовым отчетам инвестора отдельной статьей. Отдельно раскрывается также доля инвестора в любой необычной статье финансовых отчетов ассоциированных предприятий предыдущего периода.

Дата вступления стандарта в силу

23. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.

[Стандарт 30 опубликован в Monitorul Oficial N 49 от 28.05.98, вступает в силу с 28.05.98]

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 30 \"РАСКРЫТИЯ В ФИНАНСОВЫХ ОТЧЕТАХ БАНКОВ И ДРУГИХ ФИНАНСОВЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ\"

Положения стандарта, изложенные выделенным курсивным шрифтом, должны быть прочитаны в контексте с приведенными пояснительными материалами и руководством по применению данного Стандарта, а также с основополагающими принципами национальных стандартов бухгалтерского учета.

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международных стандартов бухгалтерского учета, утвержденных Комитетом по международным стандартам бухгалтерского учета, а именно **Международного стандарта бухгалтерского учета 30 \"Отражение информации в финансовой отчетности банков и аналогичных финансовых организаций\"** (с изменениями 1999 года) и **Международного стандарта бухгалтерского учета 7 \"Отчеты о движении денежных средств\"** (пересмотренного в 1992 году). Стандарт является частью национальных стандартов бухгалтерского учета Республики Молдова и применяется в соответствии с другими национальными стандартами бухгалтерского учета (НСБУ).

[Пкт.1 изменен Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001]

Цель

2. Цель настоящего Стандарта состоит в точном определении раскрытий, требуемых в финансовых отчетах банков и других финансовых учреждений. Настоящий стандарт устанавливает принципы структуры и содержания бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, а также отчета о движении денежных средств.

[Пкт.2 изменен Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001]

Сфера действия

3. Настоящий Стандарт применяется для описания раскрытий в финансовых отчетах банков и других финансовых учреждений как в отдельных отчетах, так и в консолидированных. В случаях, когда учредитель и все его дочерние предприятия проводят **банковские операции**, данный Стандарт применяется по отношению к **соответствующим операциям** на консолидированной основе. Консолидированные **финансовые отчеты** представляют собой финансовые отчеты учредителя и всех его дочерних предприятий, подготовленные как отчеты одного учреждения.

4. В соответствии с целью настоящего Стандарта термин **\"банк\"** включает в себя все финансовые учреждения, принимающие от физических или юридических лиц депозиты или их эквиваленты, которые могут быть переведены посредством различных платежных инструментов, и использующие эти средства полностью или частично для предоставления **кредитов** или **для инвестирования** за свой счет и на свой риск. Настоящий Стандарт применяется всеми **банками** и другими **финансовыми учреждениями**, получившими лицензию Национального банка Молдовы, независимо от того, имеется ли слово **\"банк\"** в их названии.

5. Во всем мире банки представляют собой значительный и влиятельный сектор активности. Большинство физических и юридических лиц пользуются услугами банков в качестве вкладчиков или заемщиков. Банки играют основную роль в поддержании доверия к денежной системе посредством обеспечения тесных взаимосвязей с регулирующими органами и Правительством Республики Молдова. Из этого следует, что существует значительная заинтересованность в благополучии банков и, в особенности, их платежеспособности, ликвидности и соответствующем уровне риска, присущем различным видам банковской деятельности. Требования, предъявляемые к операциям и, соответственно, к бухгалтерскому учету и финансовой отчетности банков, отличаются от требований, предъявляемых к другим коммерческим предприятиям. Данный стандарт раскрывает особые требования к финансовым отчетам, запрашиваемым от банков. Это обуславливает необходимость представления пояснительных записок к финансовым отчетам, которые поясняют такие вопросы, как управление и контроль за ликвидностью и риском.

6. Настоящий Стандарт дополняет другие национальные стандарты бухгалтерского учета, которые также применимы к банкам, за исключением тех, которые специально исключают банки.

Цель финансовых отчетов

7. Пользователям финансовых отчетов необходима соответствующая достоверная и сопоставимая информация, которая способствует оценке финансового положения и эффективности функционирования банка и полезна при принятии экономических решений. Пользователям также необходима информация, которая позволяет лучше понять специальные характеристики деятельности банка. Пользователям необходима такая информация и в случае, если банк находится под надзором и предоставляет регулирующим органам данные, которые не всегда доступны общественности. Следовательно, раскрытия в финансовых отчетах банка должны быть в достаточной степени детальными для обеспечения потребностей пользователей в пределах разумных ограничений, обусловленных требованиями руководства.

8. Пользователи финансовых отчетов запрашивают информацию о ликвидности, платежеспособности банка и в рисках, связанных с активами и обязательствами, отраженных в его бухгалтерском балансе и статьях, выведенных за баланс. Под ликвидностью подразумевается наличие достаточных средств для обеспечения выплат депозитов и других финансовых обязательств, причитающихся к оплате. Под платежеспособностью подразумевается превышение активов над обязательствами и, следовательно, адекватность капитала банка. Банк подвержен риску ликвидности и рискам, возникающим в результате колебаний курсов валют, динамики процентных ставок, изменений в рыночных ценах и банкротства или несостоятельности противоположной стороны. Эти риски могут быть отражены в финансовых отчетах, но пользователи получают более полное понимание ситуации, если руководство включит пояснительные записки к финансовым отчетам, в которых описывается способ управления и контроля за рисками, связанными с деятельностью банка.

Учетная политика

9. Банки могут использовать различные методы для определения и оценки статей финансовых отчетов. Желательно, чтобы указанные методы были

гармонизированы, однако это не является целью настоящего Стандарта. Для обеспечения соответствия с национальными стандартами бухгалтерского учета и, таким образом, предоставляя пользователям возможность понимания основ, на базе которых подготовлены финансовые отчеты банков, основные методы ведения бухгалтерского учета описываются в следующих статьях, подлежащих раскрытию:

- (a) определение основных видов доходов и расходов (пункты 11, 12 и 13);
- (b) оценка инвестиционных ценных бумаг и ценных бумаг, приобретенных для продажи (пункты 24 и 25);
- (c) разграничение между теми операциями и прочими событиями, которые приводят к изменениям активов и обязательств в бухгалтерском балансе, и теми операциями и прочими событиями, которые приводят только к условным обязательствам и соглашениям (пункты 26-29);
- (d) основание для определения потерь по кредитам, а также для списания непогашенных кредитов (пункты 43-49);
- (e) основание для определения расходов по основным банковским рискам и методика учета данных расходов (пункты 50-52).

Некоторые из этих статей также рассматриваются в других национальных стандартах бухгалтерского учета.

Перечень финансовых отчетов

10. Банки составляют и представляют следующие финансовые отчеты:

- a) Отчет о финансовых результатах (приложение 1);
- b) Бухгалтерский баланс (приложение 2);
- c) Отчет о движении денежных средств (приложение 3);
- d) Пояснительные записки к финансовым отчетам (приложение 4).

[\[Пкт.10 изменен Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001\]](#)

Отчет о финансовых результатах

11. Банк обязан представлять отчет о финансовых результатах, в котором доходы и расходы группируются в зависимости от их сущности и отражают суммы главных видов доходов и расходов. В дополнение к требованиям других национальных стандартов бухгалтерского учета, раскрытия к отчету о финансовых результатах или пояснительные записки к финансовым отчетам должны включать, не ограничиваясь этим, следующие статьи доходов и расходов:

- Процентные и подобные доходы, доходы от дивидендов;
- Процентные и подобные расходы;
- Комиссионные доходы;
- Доходы (потери) по ценным бумагам, приобретенным для продажи;
- Доходы (потери) по инвестиционным ценным бумагам;
- Доходы (потери) по операциям с иностранной валютой;
- Прочие операционные доходы;
- Основные административные расходы;
- Прочие операционные расходы.

Отчет о финансовых результатах составляется по форме, приведенной в приложении 1.

12. Основные виды доходов, возникающие в результате операций банка, включают: проценты, плату за оказываемые услуги, комиссионные и результаты от оказания дилинговых услуг. Каждый вид дохода раскрывается отдельно для того, чтобы пользователи могли оценить степень эффективности деятельности банка. Такие раскрытия осуществляются в дополнение к раскрытию источников доходов, предусмотренных в других национальных стандартах бухгалтерского учета.

13. Основные виды расходов, возникающие в результате операций банка, включают: проценты, комиссионные, отчисления на скидки на потери по кредитам (фонд риска), расходы, связанные со снижением балансовой стоимости инвестиций и общие административные расходы. Каждый вид расходов раскрывается отдельно для того, чтобы пользователи могли оценить степень эффективности деятельности банка.

14. Статьи доходов и расходов не должны быть свернуты, за исключением тех, которые относятся к хеджированию (способу покрытия ценового или валютного риска), а также к активам и обязательствам, подлежащим сворачиванию в соответствии с пунктом 23.

15. Сворачивание в случаях, не предусмотренных в пункте 14, мешает пользователям оценить степень эффективности деятельности банка по отдельным видам его деятельности и результатам, получаемым по определенным типам активов.

16. Доходы и убытки, не относящиеся к процентным, возникающие от каждого из ниже перечисленных пунктов, обычно отражаются на нетто основе:

(а) выбытия и изменения в балансовой стоимости ценных бумаг, приобретенных для продажи;

(b) выбытия инвестиционных ценных бумаг;

(с) операции в иностранной валюте.

17. Процентные доходы и расходы раскрываются отдельно для того, чтобы обеспечить более полное понимание структуры и причин изменений в процентных доходах нетто.

18. Процентный доход нетто является результатом как применяемых процентных ставок, так и величин займов и выданных кредитов. Желательно, чтобы руководство обеспечило комментарии о средних процентных ставках, среднем проценте доходов по активам и среднем проценте выплат по обязательствам за отчетный период. В соответствии с законодательными и нормативными актами Правительство Республики Молдова может оказывать помощь банкам, размещая депозиты и предоставляя льготы по кредитованию по процентным ставкам, значительно ниже рыночных. В этих случаях, комментарии руководства должны раскрывать величину этих депозитов и льгот и их влияние на процентный доход нетто.

Бухгалтерский баланс

19. Банк обязан представлять бухгалтерский баланс, в котором активы и обязательства группируются в зависимости от их содержания и сущности и отражаются в порядке их ликвидности.

Дополнительно, в соответствии с требованиями других национальных стандартов бухгалтерского учета, раскрытия к бухгалтерскому балансу или пояснительные записки к финансовым отчетам должны включать, не ограничиваясь этим, следующие статьи активов и обязательств:

Активы

Наличные денежные средства и остатки на счетах в банках и в Национальном банке Молдовы;

Размещения в других банках, кредиты, выданные другим банкам;

Прочие размещения на денежном рынке;

Ценные бумаги, приобретенные для продажи;

Инвестиционные ценные бумаги;

Кредиты клиентам.

Обязательства

Депозиты других банков;

Другие депозиты денежного рынка;
Суммы, причитающиеся другим вкладчикам;
Депозитные сертификаты;
Векселя и другие обязательства, подтвержденные на бумаге;
Другие заемные денежные средства.

Бухгалтерский баланс составляется по форме, приведенной в приложении 2.

20. Наиболее применимым подходом к классификации активов и обязательств банка является группировка их по сущности и отражение в порядке ликвидности, что, в основном, соответствует срокам их погашения. Текущие и нетекущие активы и обязательства не представляются отдельно, так как большинство активов и обязательств банка могут быть реализованы или оплачены в ближайшем будущем.

21. Разница между сальдо по счетам в других банках и у других участников денежного рынка и сальдо по счетам других вкладчиков является информацией, связанной с пониманием отношений банка с другими банками и денежным рынком и зависимости от них. Поэтому банк раскрывает отдельно:

- (a) остаток на счете в Национальном банке Молдовы;
- (b) размещения в других банках;
- (c) прочие размещения на денежном рынке;
- (d) депозиты других банков;
- (e) прочие депозиты денежного рынка;
- (f) прочие депозиты.

22. Банк, в основном, не знает владельцев депозитных сертификатов, так как они обычно реализуются на открытом рынке. Поэтому банк раскрывает отдельно информацию по депозитам, которые были получены от эмиссии собственных депозитных сертификатов или прочих неготируемых ценных бумаг.

23. Сумма любого актива или обязательства, отраженного в бухгалтерском балансе, не должна быть свернута посредством уменьшения другого обязательства или актива, за исключением случаев, когда законодательством предусмотрено такое сворачивание и оно представляет собой ожидаемую реализацию или выплату актива или обязательства.

24. Банк должен раскрывать справедливую стоимость активов и финансовых обязательств.

Справедливая стоимость представляет стоимость, на которую актив может быть обменян или обязательство может быть погашено в случае совершения сделки между независимыми сторонами по цене, определенной объективно.

[Пкт.24 в редакции Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001]

25. Банк должен отражать по справедливой стоимости следующие виды финансовой деятельности, но не ограничиваясь этим:

- финансовые активы, созданные банком;
- инвестиции, хранимые до погашения;
- финансовые активы, предназначенные для осуществления сделок;
- финансовые активы, предназначенные для продажи.

Справедливой стоимостью выданных кредитов, дебиторской задолженности и инвестиций с фиксированной датой погашения должна быть балансовая стоимость.

[Пкт.25 в редакции Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001]

**Возможные обязательства и условные события,
включая статьи меморандума**

[Название в редакции Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001]

26. Банк обязан раскрывать следующие условные события и обязательства:

(а) характер и сумму обязательств по выдаче кредита, которые являются безотзывными, так как они не могут быть отозваны банком без риска навлечь на себя пени или значительные расходы;

[\[Абзац а\) в редакции Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001\]](#)

(b) характер и сумму условных обязательств и событий, отраженных в статьях меморандума, включая:

[\[Абзац b\) в редакции Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001\]](#)

(1) прямые кредитные заменители, в том числе основные гарантии незадолженности, гарантии банковского акцепта и резервные аккредитивы, служащие в качестве финансовой гарантии кредитов и ценных бумаг;

(2) условные обязательства по конкретным сделкам, включая исполнительные гарантии, гарантии по аукционам, гарантии и резервные аккредитивы, связанные с отдельными операциями;

[\[Подпкт.2\) в редакции Реш. Нац. Банка N 78 от 29.03.2001\]](#)

(3) краткосрочные самоликвидирующиеся, связанные с торговлей условные события, возникающие в результате движения товаров, такие как документарные аккредитивы, где основная отгрузка используется как обеспечение;

(4) соглашения по продаже и перекупке, не отраженные в бухгалтерском балансе;

(5) статьи, связанные с процентными ставками и курсом обмена валют, включая наличные и срочные сделки;