



**ORDIN**

**cu privire la aprobarea și punerea în aplicare a Standardelor Naționale  
de Contabilitate și Planului de conturi contabile al activității  
economico-financiare a întreprinderilor**

**nr. 174 din 25.12.1997**

*Monitorul Oficial al R.Moldova nr.88-91/182 din 30.12.1997*

\* \* \*

**Abrogat: 01.01.2015**

[Ordinul Ministerul Finanelor nr.118 din 06.08.2013](#)

Întru executarea prevederilor [Hotărîrii Guvernului Republicii Moldova nr. 710 din 23 septembrie 1994](#) "Cu privire la Programul de stat de trecere a Republicii Moldova la sistemul mondial de contabilitate și statistică" și în baza [Legii contabilității nr. 426-XIII din 4 aprilie 1995](#)

**ORDON:**

1. Se aprobă:

Standardele Naționale de Contabilitate:

[S.N.C. 1](#) "Politica de contabilitate";

[S.N.C. 2](#) "Stocurile de mărfuri și materiale";

[S.N.C. 3](#) "Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii";

[S.N.C. 5](#) "Prezentarea rapoartelor financiare";

[S.N.C. 7](#) "Raportul privind fluxul mijloacelor bănești";

[S.N.C. 12](#) "Contabilitatea impozitului pe venit";

[S.N.C. 14](#) "Informații financiare privind sectoarele";

[S.N.C. 16](#) "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung";

[S.N.C. 18](#) "Venitul";

[S.N.C. 23](#) "Cheltuielile privind împrumuturile";

[S.N.C. 25](#) "Contabilitatea investițiilor";

[S.N.C. 28](#) "Contabilitatea investițiilor în întreprinderile asociate";

["Bazele conceptuale ale pregătirii și prezentării rapoartelor financiare";](#)

[Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor;](#)

Metodica de trecere la noul sistem de conturi contabile.

2. Se pun în aplicare pe teritoriul Republicii Moldova Standardele Naționale de Contabilitate și Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor de la 1 ianuarie 1998 (conform punctului 1 al prezentului ordin).

3. Se abrogă actele normative adoptate de către Ministerul Finanelor în partea în care contravin Standardelor Naționale de Contabilitate și Planului de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor.

MINISTRUL FINANTELOR

Valeriu CHIȚAN

Chișinău, 25 decembrie 1997.

Nr.174.

# STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 1

## "POLITICA DE CONTABILITATE"

### Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 1 "Publicitatea politicii de contabilitate", aprobat de Comitetul SIC în anul 1974 și revizuit în anul 1994.

Prezentul standard constituie un element al sistemului de reglementare normativă a contabilității în Republica Moldova și urmează a fi aplicat cu respectarea prevederilor altor standarde naționale de contabilitate (S.N.C.).

### Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie stabilirea bazelor de elaborare a politicii de contabilitate și de publicitate a prevederilor principale ale acesteia, utilizate la întocmirea și prezentarea rapoartelor financiare ale subiectului economic (în continuare - întreprindere): bilanțului contabil, rapoartelor privind rezultatele financiare, fluxul capitalului propriu, fluxul mijloacelor bănești și anexelor la acestea.

### Domeniul de aplicare

3. Prezentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice, care desfășoară activitate de antreprenoriat și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale ale acestora situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

Băncile, companiile de asigurări și alte instituții financiare respectă numai acele prevederi ale prezentului standard, care nu sînt prevăzute în S.N.C.30 "Dezvăluiri în rapoartele financiare ale băncilor și altor instituții financiare".

### Definiții

4. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Politica de contabilitate* - totalitatea principiilor, convențiilor, regulilor și procedeele, adoptate de către conducerea întreprinderii pentru ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare;

*Sistemul de reglementare normativă a contabilității* - totalitatea actelor legislative și normative, care reglementează ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare;

*Rapoarte financiare* - procedee de generalizare documentară privind starea și schimbarea situației patrimoniale și financiare, fluxul capitalului propriu și mijloacelor bănești ale întreprinderii în perioada de gestiune;

*Utilizatorii rapoartelor financiare* - persoane juridice și fizice, interesate în informația privind activitatea economico-financiară a întreprinderii: investitorii, creditorii (actuali și potențiali), cumpărătorii, furnizorii, lucrătorii întreprinderii, autoritățile fiscale și administrative etc.

### Elaborarea politicii de contabilitate

5. Politica de contabilitate a întreprinderii se elaborează de către conducătorul acesteia, în conformitate cu prezentul standard, dacă legislația în vigoare a Republicii Moldova nu prevede altceva.

6. Elaborarea politicii de contabilitate se bazează pe următoarele convenții fundamentale ale contabilității:

a) Continuitatea activității

Întreprinderea este analizată ca o unitate în activitate continuă, ceea ce înseamnă că aceasta își va continua activitatea într-un viitor previzibil. În acest caz se presupune că întreprinderea nu are nici intenția și nici necesitatea de a-și reduce considerabil sau de a-și sista activitatea.

b) Permanența metodelor

Politica de contabilitate acceptată de întreprindere este aplicată de aceasta în mod consecvent de la o perioadă gestionară la alta.

c) Specializarea exercițiilor (metoda calculării)

Veniturile și cheltuielile se constată și se reflectă în contabilitate și în rapoartele financiare în perioada în care acestea s-au produs, indiferent de momentul efectiv al încasării sau plății mijloacelor bănești. (Condițiile care influențează procesul corelației veniturilor și cheltuielilor conform metodei calculării sînt examinate în alte S.N.C.).

**7. Politica de contabilitate trebuie să asigure respectarea următoarelor principii:**

a) Prudența

În multe operații economice apariția diverselor incertitudini este inevitabilă. De aceea la întocmirea rapoartelor financiare trebuie să se dea dovadă de prudență, pentru ca activele și veniturile să nu fie supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile să nu fie subevaluate. Însă prudența nu justifică crearea rezervelor latente.

b) Prioritatea conținutului asupra formei

Operațiile economice și alte fenomene trebuie să fie contabilizate și prezentate în rapoartele financiare, în primul rînd, în conformitate cu conținutul și realitatea financiară a acestora, dar nu numai potrivit formei lor juridice.

c) Importanța relativă (esențialitatea)

În rapoartele financiare trebuie să fie dezvăluite toate posturile importante pentru evaluări și luarea deciziilor de către utilizatori. În cazul în care postul (sau gradul de exactitate al acestuia) nu are o mare importanță pentru utilizatorii rapoartelor financiare, acesta este considerat ca neesențial. De exemplu, rapoartele financiare publicate de întreprinderile mari pot fi exprimate în mii lei, deoarece sumele mici nu influențează luarea de decizii.

**8. Asupra opțiunii și justificării politicii de contabilitate a unei întreprinderi concrete, cu excepția convențiilor fundamentale și principiilor prevăzute de prezentul standard, influențează, de asemenea, următorii factori:**

a) forma de proprietate și statutul de organizare juridică al întreprinderii (societate pe acțiuni, întreprindere de stat, întreprindere individuală, societate cu răspundere limitată, întreprindere mixtă etc.);

b) tipul de activitate și sectorul economic (industrie, agricultură, construcții, transporturi, știință etc.);

c) proporțiile întreprinderii (volumul de producție, volumul de vânzări, numărul de lucrători etc.);

d) strategia de dezvoltare economico-financiară (obiectivele și sarcinile dezvoltării economice a întreprinderii, perspectivele de lungă durată, direcțiile previzibile de investiții, tactica realizării sarcinilor de perspectivă);

e) nivelul de dotare tehnică a întreprinderii, inclusiv computerizarea;

f) personalul - gradul de calificare (experiență, deprinderi, conceperea obiectivelor și problemelor, posibilitatea soluționării acestora);

g) situația economică - existența infrastructurii de piață, situația financiară, condițiile pentru investiții etc.

**9. Drept bază pentru elaborarea politicii de contabilitate a întreprinderii servește sistemul S.N.C. în Republica Moldova, care admite metode alternative de evaluare și evidență a activelor, capitalului propriu, datoriilor, veniturilor, cheltuielilor și a rezultatelor activității întreprinderii. În cazul în care unul dintre standarde nu stipulează procedeu de ținere a contabilității într-o problemă concretă, întreprinderea este în drept să elaboreze, în mod independent, un procedeu corespunzător, în temeiul prevederilor prezentului standard sau altor S.N.C.**

**10. Elaborarea politicii de contabilitate prevede în alegerea unui procedeu dintre cele propuse în fiecare standard, fundamentarea procedeuului ales, ținînd cont de particularitățile activității întreprinderii și acceptarea acestuia în calitate de bază pentru ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare. De exemplu, S.N.C.16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung" admite aplicarea diverselor metode de calculare a uzurii mijloacelor fixe: casării liniare, proporțional volumului de lucrări (produse), soldului degresiv, casării valorii amortizabile conform sumei cifrelor. La elaborarea politicii de contabilitate întreprinderea alege metoda de calculare a uzurii conformă într-o măsură mai mare eventualului model de obținere a avantajelor economice din obiectul concret de mijloace fixe. Astfel, întrucît automobilul pierde un procent mai mare din valoare în primii ani de exploatare, uzura acestuia**

poate fi calculată prin metoda soldului degresiv, dar nu prin metoda casării liniare, conform căreia se calculează uzura clădirilor și altor obiecte ce își pierd uniform valoarea sa pe toată durata de exploatare.

**11.** Politica de contabilitate a întreprinderii urmează a fi perfectată printr-un document corespunzător (ordin, dispoziție etc.) de organizare și de dispoziție. Aceasta se aplică tuturor subdiviziunilor unității (inclusiv celor cu bilanț autonom) cu începere de la 1 ianuarie a anului următor celui în care a fost adoptat documentul respectiv de organizare și de dispoziție.

Întreprinderea nou-creată trebuie să perfecteze printr-un document politica de contabilitate, acceptată de ea, în conformitate cu prezentul articol, pînă la prima prezentare a rapoartelor financiare, dar nu mai tîrziu de 90 zile din momentul dobîndirii drepturilor de persoană juridică. Politica de contabilitate acceptată se consideră aplicabilă din ziua înregistrării de stat a întreprinderii.

**12.** Modificările politicii de contabilitate sînt posibile în cazurile prevăzute de statutul întreprinderii, la solicitarea organului care stabilește standardele sau pentru reflectarea cît mai exactă a situației financiare și patrimoniale și a rezultatelor activității întreprinderii în rapoartele financiare.

De exemplu, politica de contabilitate poate fi modificată în cazul:

- a) reorganizării întreprinderii (fuziunii, scindării, asocierii);
- b) schimbării proprietarilor;
- c) modificărilor legislației în vigoare și în sistemul de reglementare normativă a contabilității;
- d) elaborării noilor procedee de contabilitate.

Modificarea politicii de contabilitate trebuie să fie fundamentată și perfectată prin acte de dispoziție (ordin, dispoziție, etc.), indicînd data intrării în vigoare.

### **Publicitatea politicii de contabilitate**

**13.** Politica de contabilitate adoptată de întreprindere trebuie să fie adusă la cunoștința utilizatorilor interni și externi de rapoarte financiare. Urmează a fi date publicității toate aspectele principale ale acesteia, folosite de întreprindere în perioada de gestiune și care influențează notabil asupra evaluării și luării de decizii de către utilizatorii rapoartelor financiare.

**14.** La dezvăluirea politicii de contabilitate trebuie să se pornească de la premisa esențialității informațiilor pentru utilizatorii rapoartelor financiare. În acest scop, în rapoartele financiare este necesar de a include variantele politicii de contabilitate acceptate de conducerea întreprinderii vizînd, ca minimum: constatarea venitului; politica consolidării; întreprinderile mixte și asociate (fuziunea întreprinderilor); constatarea activelor materiale și nemateriale și calcularea uzurii (amortizării) acestora; capitalizarea cheltuielilor cu împrumuturile; contractele de construcție; investițiile financiare (plasamentele); instrumentele financiare; chiria; cheltuielile pentru lucrări de cercetare, proiectare și experimentare; stocurile de mărfuri și materiale; impozitele, inclusiv impozitele amînate; rezervele; prestațiile de pensionare, asigurare și alte cheltuieli aferente plăților de indemnizații pentru personal; conversiunea valutei străine și hedgingul; stabilirea genului de activitate, segmentarea geografică și metodele de repartizare a veniturilor și cheltuielilor pe sectoare; evidența inflației; subvențiile guvernamentale.

Structura și conținutul informațiilor ce urmează a fi date publicității în rapoartele financiare vizînd politica de contabilitate a întreprinderii în probleme concrete sînt stabilite de S.N.C. corespunzătoare.

**15.** În cazul în care politica de contabilitate a întreprinderii este elaborată în baza convențiilor fundamentale ale contabilității, stabilite de prezentul standard, acestea pot să nu fie declarate în rapoartele financiare. La elaborarea politicii de contabilitate în baza convențiilor diferite de cele stipulate prin prezentul standard, aceste convenții, cauzele aplicării, precum și consecințele acestora în expresie valorică trebuie să fie elucidate în rapoartele financiare.

**16.** Politica de contabilitate a întreprinderii trebuie să fie prezentată în preambulul anexelor la rapoartele financiare pe anul de gestiune. Rapoartele financiare intermediare (trimestriale) ale întreprinderii pot să nu conțină informații privind politica de contabilitate, în cazul în care aceasta din urmă nu a suferit modificări din momentul întocmirii rapoartelor precedente, care cuprind politica de contabilitate.

**17.** Modificările politicii de contabilitate, ce influențează în mod esențial asupra evaluării și luării de

decizii de către utilizatorii rapoartelor financiare în perioada de gestiune sau în perioadele ulterioare, precum și cauzele acestor modificări, și evaluarea consecințelor acestora în expresie valorică urmează a fi dezbătute în mod distinct în anexele la rapoartele financiare.

18. Publicitatea politicii de contabilitate nu justifică reflectarea incorectă sau inexactă a informațiilor și nu exonerează conducerea întreprinderii de răspundere pentru nerespectarea normelor stabilite de ținere a contabilității și de întocmire a rapoartelor financiare.

### **Data intrării standardului în vigoare**

19. Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 1998.

## **STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 2 "STOCURILE DE MĂRFURI ȘI MATERIALE"**

### **Introducere**

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 2 "Stocurile de mărfuri și materiale", adoptat de Comitetul S.I.C. în anul 1975 și revizuit în anul 1993.

### **Obiectiv**

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie stabilirea regulilor de evaluare a stocurilor de mărfuri și materiale (S.M.M.), calculare a costului acestora și de reflectare în rapoartele financiare. Calcularea costului stă la baza contabilizării stocurilor de mărfuri și materiale, care se consideră ca activ pînă la momentul calculării venitului din vânzări. Prezentul standard constituie un îndrumar practic de determinare a costului stocurilor de mărfuri și materiale și de constatare ulterioară a acestuia drept cheltuielă, inclusiv a diferenței dintre cost și valoarea realizabilă netă a stocurilor.

### **Domeniul de aplicare**

3. Prezentul standard se extinde asupra persoanelor juridice și fizice ce desfășoară activitate de antreprenoriat și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale ale acestora, situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

4. Prezentul standard nu se aplică pentru evaluarea:

- a) lucrărilor în curs de execuție aferente contractelor de construcție, inclusiv a lucrărilor conexe din contractele de prestări servicii (S.N.C.11 "Contractele de construcție" );
- b) instrumentelor financiare (S.N.C.32 "Instrumentele financiare");
- c) stocurilor de mărfuri și materiale de producție proprie, inclusiv al animalelor tinere și la îngrășat, produselor agricole și silvice, minereurilor în cazul în care acestea se evaluează la valoarea realizabilă netă.

5. Stocurile de mărfuri și materiale specificate în paragraful 4c) se evaluează la valoarea realizabilă netă în anumite etape ale procesului de producție sau după încheierea acestuia. De exemplu, în cazul în care recolta de cereale este strînsă sau minereurile sînt extrase și vânzarea lor este garantată conform clauzelor contractului încheiat anticipat sau garanției guvernamentale, fie cînd există o piață omogenă și un risc nesemnificativ că marfa nu va fi vîndută.

### **Definiții**

6. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Stocuri de mărfuri și materiale - active:*

- a) destinate vânzării în cazul activității economice ordinare;
- b) înregistrate ca producție neterminată;
- c) destinate consumului în procesul de producție și la prestarea de servicii.

Ele cuprind

- a) materialele destinate utilizării în procesul de producție;

- b) producția neterminată;
- c) produsele finite;
- d) mărfurile, inclusiv terenurile și alte active materiale achiziționate și destinate revânzării;
- e) obiectele de mică valoare și scurtă durată.

*Valoarea de intrare (valoarea inițială) sau valoarea istorică* - suma mijloacelor bănești achitate sau a echivalentelor acestora sau valoarea venală sub altă formă de compensare acordată la achiziționarea stocurilor de mărfuri și materiale.

*Valoarea venală* - suma cu care un activ poate fi schimbat în procesul operației comerciale între părțile independente.

*Valoarea realizabilă netă (V.R.N.)* - prețul probabil de vânzare a stocurilor de mărfuri și materiale în procesul activității economice ordinare diminuată cu cheltuielile probabile prevăzute pentru completarea și organizarea vânzării.

*Valoarea de bilanț a tuturor obiectelor de mică valoare și scurtă durată* - valoarea de intrare (valoarea de achiziție) a obiectelor de mică valoare și scurtă durată depozitate plus valoarea probabilă rămasă a obiectelor puse în funcțiune la care se calculează uzura.

*Valoarea uzurabilă* - valoarea de intrare a obiectelor de mică valoare și scurtă durată sau o altă sumă care o substituie în rapoartele financiare diminuată cu valoarea probabilă rămasă.

*Valoarea rămasă* - suma netă (valoarea bunurilor utile) pe care întreprinderea intenționează să o obțină din activ la expirarea duratei de utilizare.

### **Evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale în rapoartele financiare**

7. Stocurile de mărfuri și materiale se reflectă în rapoartele financiare la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă.

### **Costul stocurilor de mărfuri și materiale**

8. Costul stocurilor de mărfuri și materiale cuprinde cheltuielile de achiziționare, cheltuielile pentru prelucrare și alte cheltuieli aferente aducerii stocurilor de mărfuri și materiale la locul păstrării și în starea de utilitate.

### **Cheltuieli de achiziționare**

9. Cheltuielile de achiziționare a stocurilor de mărfuri și materiale cuprind valoarea cumpărăturilor, taxele vamale și alte impozite, prevăzute de legislația în vigoare (cu excepția impozitelor care ulterior urmează a fi restituite întreprinderii de către organele fiscale), precum și cheltuielile de transport legate nemijlocit de achiziționarea mărfurilor, stocurilor de producție și prestările de servicii de către terți. Rabaturile comerciale, sumele returnării mărfurilor, produselor finite și sumele altor corecții se scad la determinarea cheltuielilor de achiziționare.

10. În unele cazuri cheltuielile de achiziționare a stocurilor de mărfuri și materiale pot include diferența de curs valutar, survenită nemijlocit la procurarea recentă a stocurilor de mărfuri și materiale facturate în valută străină (S.N.C.21 "Efectele variațiilor cursurilor valutare"). Diferența specificată poate să survină ca rezultat al unei serioase devalorizări sau depreciere a valutei care nu poate fi prevenită, deoarece nu există metode practice de hedging (asigurare). De aceea aceasta generează creșterea datoriilor, care nu pot fi achitate din cauza achiziționării recente a stocurilor de mărfuri și materiale.

### **Cheltuieli pentru prelucrare**

11. Cheltuielile pentru prelucrarea stocurilor de mărfuri și materiale cuprind: cheltuielile directe privind retribuirea muncii, cheltuielile de producție indirecte constante și variabile suportate la prelucrarea materialelor în produse finite.

Cheltuielile directe privind retribuirea muncii includ cheltuielile privind retribuirea muncii personalului de producție de bază al întreprinderii, inclusiv premiile și alte plăți sub formă de stimulare și compensare.

Cheltuielile de producție indirecte variabile reprezintă cheltuielile întreprinderii mărimea cărora

depinde de volumul producției (de exemplu, cheltuielile pentru materialele de producție auxiliare și pentru remunerarea muncitorilor auxiliari).

Cheltuielile de producție indirecte constante reprezintă cheltuielile întreprinderii mărimea cărora nu depinde sau depinde neesențial de volumul producției (de exemplu, uzura calculată, cheltuielile de întreținere și exploatare a clădirilor și utilajului etc.).

**12.** Cheltuielile de producție indirecte variabile se repartizează pe fiecare unitate de produse fabricate în baza utilizării efective a capacităților de producție.

Cheltuielile de producție indirecte constante se trec la cheltuielile pentru prelucrare în baza capacității normative a utilajului de producție. Capacitatea normativă reprezintă nivelul de producție, care poate fi realizat în medie pe parcursul a câteva perioade sau sezoane în cazul unor circumstanțe ordinare, ținând cont de pierderile de capacități, rezultate în urma executării lucrărilor tehnice de planificare. Dacă volumul efectiv de producție este egal sau depășește capacitatea normativă, suma efectivă a cheltuielilor de producție constante se trece integral la cheltuielile pentru prelucrare. În cazul în care volumul efectiv de producție este mai mic decât capacitatea normativă, cheltuielile indirecte constante se trec la cheltuielile pentru prelucrare în baza cotei normative rezultate din împărțirea sumei efective a acestor cheltuieli la capacitatea normativă. Suma rămasă a cheltuielilor indirecte de producție constante se consideră drept cheltuială în perioada de gestiune în care au fost suportate.

**13.** În cazul în care într-un proces de producție se obțin concomitent câteva feluri de produse, cheltuielile pentru prelucrarea acestora se repartizează conform uneia dintre metodele următoare:

a) cheltuielile pentru retribuirea muncii lucrătorilor de producție se trec direct la fiecare fel de produse fabricate, dacă evidența acestora se ține separat. Cheltuielile de producție indirecte se repartizează în conformitate cu metoda acceptată de întreprindere, de exemplu, proporțional valorii de vânzare a fiecărui produs la etapa procesului de producție, când fiecare produs poate fi determinat separat sau la momentul încheierii procesului de producție;

b) dacă cheltuielile privind retribuirea muncii nu se contabilizează pe fiecare fel de produse, acestea se repartizează împreună cu cheltuielile de producție indirecte în conformitate cu metoda acceptată de întreprindere pe o bază rațională și consecventă (punctul a), paragraful 13 al prezentului standard).

În cazul unui produs secundar, acesta se evaluează la valoarea realizabilă netă, care se scade din suma totală a cheltuielilor pentru prelucrare. Cheltuielile diminuate cu valoarea produsului secundar se repartizează între felurile de produse fabricate în conformitate cu punctele a) și b) din paragraful 13 al prezentului standard.

### **Alte cheltuieli**

**14.** În alte cheltuieli sînt incluse cheltuielile suplimentare apărute în procesul achiziționării, prelucrării și vânzării stocurilor de mărfuri și materiale. Acestea se subdivizează în cheltuieli incluse și neincluse în costul stocurilor de mărfuri și materiale.

**15.** La alte cheltuieli incluse în costul stocurilor de mărfuri și materiale se raportează cheltuielile aferente comenzilor individuale sau cheltuielile pentru aducerea stocurilor de mărfuri și materiale (produselor finite și mărfurilor) în starea de utilitate la solicitarea cumpărătorului, precum și cheltuielile suplimentare pentru transportare legate de efectuarea acestor operații.

**16.** La alte cheltuieli neincluse în costul stocurilor de mărfuri și materiale și constatate drept cheltuială a perioadei de gestiune, în care acestea au fost suportate, se raportează:

a) pierderile supranormative ocazionate de nivelul extrem de înalt al consumului de materiale și forță de muncă, precum și alte cheltuieli de producție neplanificate;

b) cheltuielile aferente depozitării, dacă acestea nu sînt prevăzute de procesul tehnologic;

c) cheltuielile administrative, care nu sînt ocazionate de aducerea stocurilor de mărfuri și materiale la locul păstrării și în starea de utilitate la solicitarea cumpărătorilor în prezent;

d) cheltuielile de desfacere.

**17.** În unele cazuri prevăzute de S.N.C. 23 "Cheltuielile privind împrumuturile", cheltuielile privind creditele și împrumuturile se includ în costul stocurilor de mărfuri și materiale.

### **Costul stocurilor de mărfuri și materiale la întreprinderile de prestări servicii**

**18.** Costul stocurilor de mărfuri și materiale pentru întreprinderile de prestări servicii include cheltuieli privind retribuirea muncii personalului și cheltuielile de producție indirecte. Cheltuielile privind retribuirea muncii la întreprinderile de prestări servicii includ salariul de bază și cel suplimentar, diverse sporuri, adaosuri, premii calculate personalului încadrat nemijlocit în sfera de prestări servicii. Cheltuielile de producție indirecte se includ în costul stocurilor de mărfuri și materiale la sfârșitul perioadei de gestiune numai la întreprinderile de prestări servicii, care dispun de producție neterminată. Cheltuielile privind retribuirea muncii lucrătorilor care se ocupă de vânzări și a personalului administrativ nu se includ în costul stocurilor de mărfuri și materiale, dar se consideră drept cheltuială a perioadei de gestiune în care acestea au fost suportate.

### **Evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale în contabilitatea curentă**

**19.** Pentru evaluarea curentă a stocurilor de mărfuri și materiale pot fi utilizate următoarele metode:

- a) metoda costului normativ;
- b) metoda vânzărilor cu amănuntul.

**20.** Metoda costului normativ se utilizează pentru evaluarea curentă și controlul operativ al existenței și circulației produselor finite și producției neterminate. Costul normativ se determină, luând în considerare nivelul normativ al cheltuielilor materiale directe, cheltuielilor directe privind retribuirea muncii și al cheltuielilor de producție indirecte. Normele de cheltuieli trebuie să fie analizate sistematic și, în funcție de necesități, să fie revizuite.

**21.** Metoda vânzărilor cu amănuntul (procentului de profit global) se aplică, de regulă, în comerț pentru evaluarea unei cantități mari de mărfuri care au un profit relativ egal în prețul vânzărilor în cazul unui sortiment care variază rapid. În contabilitatea curentă de circulație a mărfurilor evaluarea acestora se efectuează după metoda vânzărilor cu amănuntul la prețuri de vânzare, cu evidențierea adaosului, sau la valoarea de achiziție. Reducerea valorii de achiziție a mărfurilor se admite în cazurile prevăzute de paragraful 26 al prezentului standard. Indiferent de varianta acceptată de evaluare a mărfurilor, acestea sînt reflectate în evidența curentă în rapoartele financiare la cea mai mică sumă dintre valoarea efectivă și valoarea realizabilă netă.

**22.** Costul unităților stocurilor de mărfuri și materiale care, de obicei, nu sînt reciproc substituibile și al stocurilor produse și destinate unor proiecte speciale, se determină prin metoda de identificare.

**23.** În cazul unui sortiment variat al stocurilor de mărfuri și materiale reciproc substituibile costul acestora se determină prin metodele FIFO, LIFO sau metoda costului mediu ponderat.

*[Paragraful 23 completat prin [Ordinul Min. Fin. nr.32 din 03.03.2000](#)]*

**24.** Conform metodei FIFO, stocurile de mărfuri și materiale intrate primele sînt și primele ieșite, de aceea evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale se efectuează în aceeași consecutivitate. Costul soldului la sfârșitul perioadei de gestiune se determină conform valorii de achiziție a ultimelor loturi de stocuri de mărfuri și materiale intrate.

**25.** Conform metodei LIFO, stocurile de mărfuri și materiale intrate ultimele sînt primele ieșite, de aceea evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale ieșite se efectuează în aceeași consecutivitate. Costul stocurilor de mărfuri și materiale ieșite în cursul perioadei de gestiune se determină la valoarea de achiziție a ultimelor loturi de stocuri de mărfuri și materiale intrate. Soldul stocurilor de mărfuri și materiale la sfârșitul perioadei de gestiune se evaluează la valoarea de achiziție a primelor loturi de stocuri intrate.

*[Paragraful 25 introdus prin [Ordinul Min. Fin. nr.32 din 03.03.2000](#).]*

*[celelalte se renumerează]*

**26.** Conform metodei costului mediu ponderat, costul stocurilor de mărfuri și materiale ieșite și rămase la sfârșitul perioadei de gestiune este determinat în baza costului mediu ponderat al unităților similare, aflate în stoc la începutul perioadei de gestiune și cumpărate sau produse de întreprindere în



cursul acestei perioade. Costul mediu ponderat poate fi calculat pentru o perioadă anumită de timp sau pe măsura intrării loturilor suplimentare de stocuri de mărfuri și materiale.

### **Valoarea realizabilă netă (V.R.N.)**

**27.** Stocurile de mărfuri și materiale sînt evaluate și reflectate în rapoartele financiare la valoarea realizabilă netă cînd aceasta este mai joasă decît costul, adică în cazul:

- a) deteriorării sau degradării parțiale a acestora;
- b) uzurii parțiale sau integrale a acestora;
- c) reducerii prețului de vînzare a acestora;
- d) creșterii eventualelor cheltuieli pentru completarea și organizarea vînzării acestora.

**28.** Evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale la valoarea realizabilă netă se efectuează:

- a) pe tipuri;
- b) pe grupe de unități reciproc substituibile, în limitele unuia și aceluiași sortiment, care au aceeași destinație sau utilizare finală, produse și comercializate în unul și același sector geografic.

La întreprinderile de prestări servicii cheltuielile se reflectă pe fiecare tip de servicii, pentru care se stabilește un preț de vînzare individual. De aceea valoarea realizabilă netă se determină pe fiecare tip de servicii neterminate examinate ca tipuri separate de stocuri de mărfuri și materiale.

**29.** Calcularea valorii realizabile nete a stocurilor de mărfuri și materiale se efectuează în baza:

- a) prețurilor de piață în vigoare la momentul calculării sumei ce urmează a fi primită din vînzarea stocurilor de mărfuri și materiale;
- b) variațiilor prețurilor de piață sau costului stocurilor de mărfuri și materiale legate nemijlocit de evenimentele activității economice care au survenit după perioada de gestiune în măsura în care aceste evenimente confirmă condițiile existente la sfîrșitul perioadei de gestiune;
- c) destinației stocurilor de mărfuri și materiale aflate în stoc la sfîrșitul perioadei de gestiune pentru vînzare sau utilizare în producție.

**30.** Valoarea realizabilă netă a stocurilor de mărfuri și materiale aflate în stoc la sfîrșitul perioadei de gestiune se determină în baza:

- a) prețurilor contractuale, în cazul în care acestea sînt destinate vînzării conform contractelor garantate;
- b) prețurilor de piață curente în cazul în care acestea nu sînt confirmate de contracte, dar sînt destinate, de asemenea, vînzării.

Pierderile neprevăzute, conform vînzărilor contractuale sau achizițiilor firmei, se examinează în conformitate cu S.N.C.10 "Eventualități și evenimente ale activității economice care survin după data de întocmire a bilanțului".

**31.** Materialele și alte stocuri destinate utilizării la fabricarea produselor finite nu urmează a fi evaluate sub costul acestora, dacă se prevede că produsele finite care constituie baza lor vor fi vîndute la un preț egal sau mai mare decît costul lor. Dacă se prevede că costul produselor finite va fi mai mare decît prețurile de piață curente, materialele și alte stocuri vor fi evaluate la valoarea realizabilă netă.

**32.** La data de raportare a fiecărei perioade posterioare valoarea de bilanț a stocurilor de mărfuri și materiale este revizuită. Dacă în perioada precedentă acestea au fost evaluate în bilanț la valoarea realizabilă netă și continuă să figureze în stoc la sfîrșitul perioadei de gestiune la aceeași valoare, iar circumstanțele s-au schimbat și valoarea realizabilă netă s-a majorat, aceste stocuri sînt evaluate la valoarea cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă revizuită.

### **Constatarea valorii stocurilor de mărfuri și materiale drept cheltuială**

**33.** Valoarea stocurilor de mărfuri și materiale vîndute se constată drept cheltuială a perioadei în care a fost determinat venitul raportat la aceste vînzări. Aceasta asigură concordanța cheltuielilor efectuate și veniturilor obținute. La evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale la valoarea realizabilă netă apar pierderi care se constată drept cheltuială în perioada în care au fost efectuate. Dacă în perioada de gestiune următoare valoarea realizabilă netă a stocurilor de mărfuri și materiale s-a majorat, diferența rezultată din această majorare în limitele costului se constată drept venit în perioada în care s-a

produs majorarea valorii realizabile nete.

**34.** Stocurile de mărfuri și materiale, utilizate pentru crearea obiectelor de mijloace fixe în regie sau pentru finisarea și montajul acestora, se includ în valoarea obiectelor și se consideră drept cheltuială treptat, în cursul perioadei de exploatare (funcționare) utilă a acestor active.

#### **Particularitățile contabilizării obiectelor de mică valoare și scurtă durată**

**35.** Obiectele de mică valoare și scurtă durată sînt active valoarea unitară a cărora este mai mică decît plafonul stabilit de legislație, indiferent de durata de exploatare sau cu o durată de serviciu mai mică de un an, indiferent de valoarea unei unități. În componența obiectelor de mică valoare și scurtă durată sînt incluse instrumentele și dispozitivele cu destinație generală și specială, utilajul de schimb, ambalajul tehnologic, inventarul de producție și de uz casnic, îmbrăcămintea și încălțămîntea specială și dispozitivele de protecție, lenjeria, construcțiile și dispozitivele provizorii, alte obiecte (vasele, inventarul sportiv și turistic, prelate etc.).

**36.** Obiectele de mică valoare și scurtă durată, valoarea unitară a cărora este mai mică de 1/2 din plafonul stabilit, urmează să fie casate la cheltuieli sau consumuri pe măsura predării acestor obiecte de la depozit în exploatare.

*[Paragraful 36(35) modificat prin [Ordin. Min. Fin. nr.32 din 03.03.2000](#)]*

**37.** Pentru obiectele de mică valoare și scurtă durată, valoarea unitară a cărora depășește 1/2 din plafonul stabilit, în cazul livrării de la depozit în exploatare uzura se calculează în proporție de 100% din valoarea acestora diminuată cu valoarea probabilă rămasă. La întreprinderile de stat și întreprinderile, în care cota statului în capitalul statutar constituie cel puțin 51% pe toată durata de exploatare, gestionarii țin contabilitatea utilizării acestora pe grupe stabilite. Uzura se trece la cheltuielile sau consumurile întreprinderii în funcție de destinația utilizării obiectelor de mică valoare și scurtă durată. La ieșirea obiectelor de mică valoare și scurtă durată valoarea uzurabilă este trecută la diminuarea uzurii calculate anterior.

*[Paragraful 37(36) modificat prin [Ordin. Min. Fin. nr.32 din 03.03.2000](#)]*

**38.** Pentru construcțiile speciale provizorii neprevăzute în lista de titluri, dispozitive și instalații uzura se calculează pe toată durata de funcționare utilă, iar dacă această durată depășește termenul de construcție a obiectului de bază, pornind de la durata construcției acestuia. Uzura calculată pentru construcțiile speciale provizorii prevăzute în lista de titluri, dispozitive și instalații se include în componența cheltuielilor generale administrative aferente construcției obiectului de bază.

#### **Publicitate**

**39.** În rapoartele financiare trebuie să fie dezvăluite:

- a) metodele de evaluare a stocurilor de mărfuri și materiale;
- b) valoarea de bilanț totală a stocurilor de mărfuri și materiale și valoarea de bilanț pe grupe de clasificare acceptate de întreprindere, valoarea rămasă a obiectelor de mică valoare și scurtă durată;
- c) valoarea de bilanț a stocurilor de mărfuri și materiale calculată la valoarea realizabilă netă;
- d) costul vînzării stocurilor de mărfuri și materiale constatat drept cheltuială în perioada de gestiune;
- e) suma oricărei majorări a valorii realizabile nete a stocurilor de mărfuri și materiale în limitele costului acestora, casată anterior ca pierderi rezultate din evaluarea acestora la valoarea realizabilă netă, care se constată ca venit în perioada de gestiune respectivă, în conformitate cu paragraful 32 al prezentului standard;
- f) circumstanțele sau evenimentele activității economice, care au condus la majorarea valorii realizabile nete a stocurilor de mărfuri și materiale în limitele costului acestora în conformitate cu paragraful 32 al prezentului standard;
- g) valoarea de bilanț a stocurilor de mărfuri și materiale ipotecate cu titlu de garanție a datoriiilor.

**40.** Casarea diferenței dintre cost și valoarea realizabilă netă a stocurilor de mărfuri și materiale

poate conduce la consecințe, dezvăluirea cărora este prevăzută de S.N.C.8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei gestionare, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate".

### **Data intrării standardului în vigoare**

41. Presentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 1998.

## **STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 3 "COMPONENȚA CONSUMURILOR ȘI CHELTUIELILOR ÎNTREPRINDERII"**

### **Introducere**

1. Presentul standard național, care nu are analog în nomenclatorul standardelor internaționale de contabilitate, este elaborat pentru facilitarea asimilării noului sistem de contabilizare a consumurilor și cheltuielilor la etapele inițiale ale reformei contabilității.

În prezentul standard sînt reflectate toate consumurile și cheltuielile aferente desfășurării activității de întreprinzător indiferent de cerințele impozitării.

### **Obiectiv**

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie determinarea componenței consumurilor întreprinderilor de producție, de comerț și de prestări servicii, a cheltuielilor activității operaționale, de investiții și financiare, precum și a pierderilor excepționale.

### **Domeniul de aplicare**

3. Presentul standard se extinde asupra persoanelor juridice și fizice care desfășoară activități de producție, de comerț și de prestări servicii, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale înregistrate în Republica Moldova, situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

4. Consumurile și cheltuielile menționate în prezentul standard sînt reflectate parțial, mai detaliat fiind examinate în următoarele standarde naționale de contabilitate (S.N.C.):

a) consumurile și cheltuielile pentru achiziționarea și prelucrarea stocurilor de mărfuri și materiale, modul de repartizare și de includere a acestora în costul vânzărilor (S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale");

b) uzura (amortizarea) activelor amortizabile (uzurabile) (S.N.C.13 "Contabilitatea activelor nemateriale", S.N.C.16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung");

c) cheltuielile excepționale și pierderile cauzate de comenzile anulate, precum și corectarea erorilor esențiale privind cheltuielile și consumurile (S.N.C.8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei raportate, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate");

d) cheltuielile pentru lucrări de cercetări științifice, proiectare și experimentare (S.N.C.9 "Contabilitatea cheltuielilor de cercetare, proiectare și experimentare");

e) cheltuielile privind împrumuturile, care pot fi capitalizate (S.N.C.23 "Cheltuielile privind împrumuturile");

f) cheltuielile privind contractele de construcție (S.N.C.11 "Contractele de construcție");

g) cheltuielile privind chiria (S.N.C.17 "Contabilitatea chiriei")

### **Definiții**

5. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Consumuri* - resurse consumate pentru fabricarea produselor și prestarea serviciilor în scopul obținerii unui venit.

*Consumuri directe* - consumuri identificate nemijlocit pe un anumit produs sau alt obiect de cheltuieli.

*Consumuri indirecte* - consumuri care nu pot fi identificate direct pe un produs sau obiect concret de cheltuieli.

*Consumuri variabile* - consumuri care se modifică în raport cu volumul producției, lucrărilor executate, serviciilor prestate.

*Consumuri constante* - consumuri care rămân constante într-un anumit diapazon de modificări, indiferent de modificările volumului producției sau activității de afaceri a personalului de conducere.

*Consumuri directe de materiale* - valoarea materiei prime, materialelor, semifabricatelor, utilizate la fabricarea produselor care în mod substanțial intră în componența acestora și se includ direct în costul produselor finite.

*Consumuri directe privind retribuirea muncii* - consumuri privind remunerarea muncitorilor, incluse în mod direct în costul produselor finite. La întreprinderile de prestări servicii se utilizează noțiunea consumuri privind retribuirea muncii.

*Consumuri indirecte de producție* - consumuri aferente deservirii și conducerii subdiviziunilor de producție care nu pot fi incluse în mod direct în costul produselor finite (serviciilor) și se repartizează conform S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale".

*Cheltuieli* - toate cheltuielile și pierderile perioadei care se scad din venit la calcularea profitului (pierderii) perioadei de gestiune.

*Cheltuielile activității operaționale* - cheltuielile aferente desfășurării activității de bază a întreprinderii.

*Cheltuielile activității de investiții* - cheltuieli și pierderi aferente scoaterii din funcțiune a activelor pe termen lung.

*Cheltuielile activității financiare* - cheltuieli rezultate din modificarea mărimii și structurii capitalului propriu și împrumuturilor (creditelor).

*Pierderi excepționale* - pierderi suportate ca rezultat al evenimentelor care nu țin de activitatea ordinară.

*Costul vânzărilor* - o parte din consumuri, care se trec la produsele, mărfurile și serviciile vândute.

*Cheltuieli ale perioadei* - de gestiune cheltuieli pentru comercializarea produselor, mărfurilor și serviciilor, administrative, de deservire, de organizare a producției.

*Cheltuieli anticipate* - cheltuieli apărute în perioada de gestiune, dar aferente perioadelor viitoare (de exemplu, plățile în avans aferente chiriei etc.).

*Proces de producție (tehnologic)* - procesul care cuprinde toate operațiile de prelucrare a materiilor prime, materialelor, de utilizare a articolelor accesorii (piese de completare) la fabricarea și asamblarea producției.

**6.** Contribuțiile pentru asigurările sociale și asistența socială se efectuează din toată suma calculată pentru retribuirea muncii în conformitate cu legislația în vigoare.

### **Componența consumurilor**

În componența consumurilor, care se includ în costul de producție (servicii) se prevăd următoarele articole: consumuri de materiale, consumuri privind remunerarea muncii, consumuri indirecte de producție. În unele ramuri ale economiei naționale, în afară de cele nominalizate, pot fi utilizate și alte articole de consum, care reflectă particularitățile activității de producție și gospodărești (de exemplu, în ramura extractivă - epuizarea resurselor naturale, în industria energetică - uzura mijloacelor fixe etc.).

### **Consumuri de materiale**

**7.** Consumurile de materiale incluse în costul produselor finite, producției în curs de execuție cuprind: la întreprinderile de producție - consumurile directe de materiale, la întreprinderile de prestări-servicii - consumuri de materiale. La întreprinderile de comerț consumurile de materiale nu se includ în costul mărfurilor, ci se trec la cheltuielile perioadei de gestiune.

### **Consumuri directe de materiale**

**8.** La întreprinderile de producție consumurile directe de materiale cuprind valoarea materialelor, utilizate în procesul de producție (tehnologic) incluse în costul produselor finite, și anume:

a) a materiilor prime și materialelor, care constituie baza producției fabricate sau o componentă

indispensabilă la fabricarea acesteia;

b) a articolelor accesorii (piese de completare) și a semifabricatelor supuse asamblării sau prelucrării suplimentare la întreprinderea respectivă;

c) valoarea serviciilor cu caracter de producție prestate de terți și cheltuielile suplimentare aferente, raportate la scumpirea valorii materialelor, de exemplu:

- executarea unor operații distincte privind fabricarea produselor, prelucrarea materiilor prime și materialelor;

- efectuarea probelor privind determinarea calității materiilor prime și materialelor consumabile, utilizate exclusiv pentru fabricarea produselor concrete;

d) a combustibilului de toate tipurile, consumat în scopuri tehnologice, la producerea tuturor felurilor de energie;

e) a energiei de toate felurile (electrică, termică, aer comprimat, frig, apă etc.), consumate în scopuri tehnologice, de transport și aferente altor necesități de producție ale întreprinderii.

### **Consumuri de materiale**

**9.** Pentru întreprinderile de prestări servicii consumurile de materiale, utilizate în procesul activității de bază, cuprind:

a) materiale auxiliare;

b) materiale de construcție;

c) carburanți și lubrifianți;

d) piese de schimb pentru prestarea serviciilor de reparații;

e) alte materiale.

### **Consumuri privind retribuirea muncii**

**10.** La consumurile privind retribuirea muncii incluse în costul produselor finite, producției în curs de execuție se raportează: la întreprinderile de producție - consumurile directe privind retribuirea muncii, iar la întreprinderile de prestări servicii - cheltuielile privind retribuirea muncii. La întreprinderile de comerț cheltuielile privind remunerarea muncii nu se includ în costul mărfurilor. Ele țin de cheltuielile perioadei de gestiune.

### **Consumurile directe privind retribuirea muncii**

**11.** În consumurile directe privind retribuirea muncii ale întreprinderii de producție se includ consumurile privind retribuirea muncii plătite personalului încadrat în producția de bază a întreprinderii, inclusiv premiile și alte sume plătite sub formă de stimulare și compensare. La acestea se referă:

a) retribuțiile pentru munca prestată efectiv, calculate în baza tarifelor în acord, salariilor tarifare și salariilor funcției și onorariilor, formele și sistemele de retribuire a muncii acceptate de întreprindere, precum și:

- sporurile la salariile plătite lucrătorilor din telecomunicații, construcții, transporturi și altor salariați, activitatea permanentă a cărora este legată de deplasări, diurnele plătite din momentul plecării până în momentul revenirii la sediul întreprinderilor lor;

- premiile pentru rezultatele de producție obținute, sporurile la salariile tarifare și de bază pentru măiestrie profesională;

- sumele plătite (la executarea lucrărilor prin metoda de cart) în mărimea unui salariu tarifar, salariu de funcție pentru zilele de deplasare de la sediul întreprinderii la locul de lucru și viceversa, prevăzute de graficul de lucru, precum și pentru zilele de reținere a salariaților în drum din cauza condițiilor meteorologice sau din vina organizațiilor de transport referitoare la obiectele concrete de construcții și reparații capitale;

- remunerațiile studenților instituțiilor de învățământ și ale elevilor instituțiilor de învățământ mediu de specialitate și profesional-tehnic care fac practica de producție la întreprinderi, precum și remunerațiile plătite elevilor școlilor de cultură generală în perioada orientărilor profesionale;

- remunerațiile lucrătorilor, neîncadrați în statele întreprinderii pentru executarea de către aceștia a

lucrărilor conform contractelor de drept civil, dacă decontările cu aceștia pentru munca prestată se efectuează direct de întreprindere;

b) remunerarea zilelor de odihnă (recuperărilor) acordate salariaților pentru munca ce depășește durata normală a timpului de lucru în cazul organizării muncii prin metoda de cart, evidenței însumate a timpului de muncă și în alte cazuri stabilite de legislație;

c) sumele plătite sub formă de compensare în funcție de regimul de lucru și condițiile de muncă, inclusiv sporurile și adaosurile la salariile tarifare și salariile de bază pentru munca în timp de noapte, munca suplimentară, munca în zilele de odihnă, de sărbători, munca în regim cu multe schimburi, pentru cumularea profesiunilor, extinderea zonelor de deservire, pentru muncă în condiții grele, nocive, deosebit de nocive etc.;

d) remunerarea, în conformitate cu legislația în vigoare, a concediilor legale de odihnă (anuale) și suplimentare (compensații pentru concediul nefolosit), a orelor cu înlesniri pentru adolescenți, a pauzelor pentru mamele care alăptează copilul, precum și a timpului necesar pentru efectuarea examenului medical, îndeplinirea atribuțiilor de stat;

e) contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală;

f) alte feluri de retribuții acordate salariaților care participă la fabricarea produselor.

*[Paragraful 11 completat prin [Ordinul.Min.Fin. nr.34 din 21.05.04](#), în vigoare 28.05.04]*

### **Consumuri privind retribuirea muncii**

**12.** La întreprinderile de prestări servicii consumurile privind retribuirea muncii cuprind salariul de bază și cel suplimentar, diverse sporuri, adaosuri, premii calculate personalului care lucrează nemijlocit în domeniul prestării serviciilor.

### **Consumuri indirecte de producție**

**13.** Consumuri indirecte de producție au loc la întreprinderile de producție și întreprinderile de prestări servicii și cuprind:

a) cheltuielile de întreținere a mijloacelor fixe cu destinație productivă în stare de lucru (cheltuieli pentru asistență tehnică și întreținere, pentru efectuarea reparațiilor curente, medii și capitale); pentru îndeplinirea normelor sanitaro-igienice, inclusiv cheltuielile de întreținere a încăperilor și inventarului acordate de întreprindere instituțiilor medicale pentru organizarea punctelor medicale nemijlocit pe teritoriul întreprinderii, pentru menținerea curățeniei și ordinii în unitatea de producție;

b) cheltuielile de întreținere și exploatare a mijloacelor destinate protecției naturii referitoare la procesul de producție, inclusiv plățile pentru evacuarea substanțelor poluante în mediul înconjurător;

c) cheltuielile de întreținere și deservire a mijloacelor tehnice de dirijare, comunicații, mijloacelor de semnalizare, altor mijloace tehnice de comandă referitoare la procesul de producție;

d) uzura mijloacelor fixe cu destinație productivă;

e) epuizarea resurselor naturale;

f) amortizarea activelor nemateriale utilizate în procesul de producție;

g) cheltuielile aferente perfecționării tehnologiilor și organizării producției, precum și îmbunătățirii calității produselor, sporirii fiabilității, durabilității și altor proprietăți de exploatare a acestora în cadrul procesului de producție;

h) uzura obiectelor de mică valoare și scurtă durată;

i) valoarea materialelor utilizate în procesul de producție pentru asigurarea unui proces tehnologic normal, pentru ambalarea produselor în secții sau consumate pentru alte necesități de producție, care nu pot fi raportate direct la tipuri concrete de produse;

j) plata pentru locațiune (chirie), arendă, leasing (redevență);

k) contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală;

l) salariile muncitorilor auxiliari încadrați în producție și ale personalului administrativ, de conducere etc. din subdiviziunile de producție, inclusiv toate tipurile de premii și adaosuri conform sistemelor în

vigoare la întreprindere;

m) sumele plătite sub formă de stimulare salariaților încadrați în procesul de producție, inclusiv:

- recompensele unice pentru vechime în muncă (sporiile pentru stagiul de muncă în specialitate la întreprinderea respectivă) în conformitate cu legislația în vigoare, și premiile neincluse în cheltuielile directe privind retribuirea muncii;

- sumele plătite pentru timpul aflării în concedii forțate cu păstrarea parțială a salariului, prevăzute de legislația în vigoare;

n) cheltuielile de asigurare a condițiilor normale de lucru și a tehnicii securității ce țin de particularitățile producției și prevăzute de legislația respectivă;

o) cheltuielile de asigurare a pazei (inclusiv a celei antiincendiare) atelierelor, secțiilor și subdiviziunilor cu destinație productivă;

p) cheltuielile de deplasare a salariaților încadrați nemijlocit în procesul de producție;

r) asigurarea obligatorie a salariaților ocupați în sfera de producție și ale activelor de producție;

s) alte cheltuieli în conformitate cu legislația în vigoare.

[Paragraful 13 modificat prin [Ordinul.Min.Fin. nr.34 din 21.05.04](#), în vigoare 28.05.04]

### **Componenta cheltuielilor**

**14.** Cheltuielile se înregistrează la întreprinderile cu toate tipurile de activități. Acestea se reflectă în contabilitate și rapoartele financiare în baza metodei calculării din perioada în care s-au produs și cuprind cheltuielile activităților operaționale, de investiții, financiare, precum și pierderile excepționale.

### **Cheltuielile activității operaționale**

**15.** Cheltuielile activității operaționale a întreprinderii includ costul vânzărilor și cheltuielile perioadei de gestiune.

### **Costul vânzărilor**

**16.** Costul vânzărilor cuprinde:

a) pentru întreprinderile de producție - consumurile directe de materiale, consumurile directe privind remunerarea muncii, consumurile indirecte de producție;

b) pentru întreprinderile de comerț - costul mărfurilor vândute;

c) pentru întreprinderile de prestări servicii - consumurile de materiale, consumurile privind retribuirea muncii, consumurile indirecte de producție.

### **Cheltuielile perioadei de gestiune**

**17.** În componența cheltuielilor perioadei de gestiune se includ:

a) cheltuielile comerciale;

b) cheltuielile generale și administrative;

c) alte cheltuieli operaționale.

### **Cheltuielile comerciale**

**18.** Comerciale sînt considerate cheltuielile de vânzare a produselor finite, mărfurilor și serviciilor. Acestea cuprind:

a) cheltuielile de ambalare, inclusiv valoarea ambalajului și materialelor de ambalat, salariul muncitorilor ocupați cu ambalarea produselor, (la întreprinderile de producție în cazul cînd ambalarea se efectuează la depozitul de produse finite), mărfurilor;

b) la întreprinderile de comerț - cheltuielile de depozitare și pregătire a mărfurilor pentru vânzare, aspectul exterior al vitrinelor de reclamă și alte acțiuni care contribuie la vânzarea mărfurilor, precum și vânzarea propriu-zisă și transportarea mărfurilor la cumpărători, dacă aceste cheltuieli le suportă firma comercială;

c) cheltuielile de transport-expediere a produselor fabricate și a mărfurilor (cu excepția cazurilor în care acestea se recuperează de către cumpărător), taxele vamale etc.;

d) remunerarea lucrărilor de marcare (etichetare), certificare a produselor și mărfurilor, întocmirea declarațiilor vamale privind comercializarea produselor peste hotarele republicii;

e) serviciile de marketing aferente încheierii sau rezilierii contractelor (acordurilor);

f) comisioanele (defalcările) plătite organizațiilor de desfacere, intermediere, de comerț extern, cheltuielile de procurare a licențelor pentru exportul produselor și mărfurilor;

g) cheltuielile ce țin de reclamă, participarea la expoziții, târguri: valoarea mostrelor de mărfuri transmise, în conformitate cu contractele (acordurile) încheiate sau alte acte, nemijlocit cumpărătorilor sau organizațiilor de intermediere cu titlu gratuit și care nu pot fi returnate, alte cheltuieli similare;

h) cheltuielile de studiere a piețelor de desfacere interne și externe, de salarizare a lucrătorilor ocupați cu colectarea și prelucrarea datelor privind piețele de desfacere a mărfurilor respective, informațiilor asupra producătorilor-concurenți, costul literaturii economice pentru efectuarea investigațiilor de marketing, alte cheltuieli ale secțiilor, serviciilor sau ale lucrătorilor din domeniul marketingului;

i) cheltuielile pentru reparația cu termen de garanție și deservirea cu termen de garanție a produselor și mărfurilor vândute;

j) cheltuielile ce țin de remunerațiile lucrătorilor întreprinderilor de comerț care cuprind salariul de bază și cel suplimentar, diverse sporuri, adaosuri, premii plătite vânzătorilor, casierilor, hamalilor, precum și bucătarilor, ospătarilor de la întreprinderile de alimentație publică, și altui personal angajat nemijlocit la vânzarea mărfurilor;

k) cheltuieli privind datoriile dubioase;

l) cheltuieli privind returnarea și reducerea prețurilor la mărfurile vândute;

m) contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală;

n) plata pentru locațiune (chirie), arendă, leasing (redevență).

*[Paragraful 18 completat prin [Ordinul.Min.Fin. nr.34 din 21.05.04](#), în vigoare 28.05.04]*

**19.** Nomenclatorul articolelor cheltuielilor comerciale este elaborat de către întreprindere, pornind de la particularitățile și specificul activității acesteia.

### **Cheltuieli generale și administrative**

**20.** Cheltuielile generale și administrative cuprind:

1) cheltuielile privind retribuirea muncii salariaților atribuite personalului de conducere și gospodăresc, premiile de orice tip conform sistemelor existente la întreprindere, adaosurile de orice tip, inclusiv:

a) sumele plătite pentru absențele forțate sau îndeplinirea unui lucru plătit insuficient în cazurile prevăzute de legislație;

b) suplimentele (adaosurile) plătite pentru concediul medical pînă la nivelul salariului efectiv, stabilit de legislație;

c) diferența de salarii plătită lucrătorilor transferați de la alte întreprinderi cu păstrarea în decursul unei anumite perioade, a cuantumurilor salariului de funcție de la locul de muncă precedent, precum și în cazul interimatului provizoriu, dacă aceasta este prevăzută de legislația în vigoare;

d) recompensele unice pentru vechimea în muncă și adaosurile pentru vechimea de muncă în specialitate la întreprinderea respectivă plătite salariaților în conformitate cu legislația în vigoare;

2) contribuțiile pentru asigurările sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală și/sau medicale facultative (benevole), fondul de pensii, fondul de stat de plasare în câmpul muncii din suma cheltuielilor privind retribuirea muncii;

3) plățile suplimentare, indemnizațiile, sporurile, compensațiile acordate salariaților întreprinderii, inclusiv:

a) sumele plătite salariaților concediați de la întreprinderile din cauza reorganizării acesteia, reducerii personalului și statelor;

b) sumele plătite salariaților, inclusiv femeilor care educă copii, pentru concediile acordate suplimentar;



- c) sporurile la pensii, indemnizațiile unice acordate salariaților care se pensionează;
- d) sumele plătite sub formă de compensare ca urmare a majorării prețurilor, scumpirea alimentației (bucatelor) la ospătării, bufete și profilactorii sau acordarea ei la prețuri reduse sau gratuit (exceptând alimentația specială pentru anumite categorii de salariați în conformitate cu legislația);
- e) compensarea daunelor materiale salariaților întreprinderii cauzate de traumele în producție și plata pensiei de invaliditate, recuperate din această cauză din fondul social, indemnizațiilor unice în caz de deces al salariatului ca rezultat al accidentului de producție;
- f) indemnizațiile plătite atât în temeiul deciziilor judecătorești, cât și fără acestea în legătură cu pierderea capacității de muncă din cauza traumelor de producție;
- g) sumele plătite salariaților-donatori de sînge pentru zilele examinării medicale, donării de sînge și pentru zilele de odihnă, acordate după fiecare zi de donare a sîngelui;
- 4) ajutorul material acordat salariaților (inclusiv cota inițială pentru construcția de locuințe cooperatiste sau pentru rambursarea parțială a creditului, acordat în scopul construcției de locuințe cooperatiste sau construcției individuale a locuințelor);
- 5) întreținerea, uzura și reparația mijloacelor fixe cu destinație administrativă, gospodărească și de protecție a naturii (clădiri, construcții etc.);
- 6) amortizarea activelor nemateriale cu destinație generală a întreprinderii;
- 7) valoarea obiectelor de mică valoare și scurtă durată în limita stabilită;
- 8) uzura și reparația obiectelor de mică valoare și scurtă durată;
- 9) plata pentru locațiune (chirie), arendă, leasing (redevență);
- 10) cheltuieli de întreținere a obiectelor și mijloacelor fixe conservate în conformitate cu actele normative în vigoare;
- 11) cheltuielile aferente întreținerii și deservirii mijloacelor tehnice de comandă, centrelor de telecomunicații, mijloacelor de semnalizare, centrelor de calcul și altor mijloace tehnice de comandă, care nu se referă la producție (de exemplu, cheltuielile pentru chirie a mijloacelor de telecomunicații, utilizate în scopuri de conducere);
- 12) cheltuielile poștale și telegrafice, cheltuielile de întreținere și exploatare a stațiilor de telefoane, comutatoarelor, faxurilor, instalațiilor de dispecerat, de radiou și de alte tipuri de telecomunicații, utilizate pentru administrare și care se includ în bilanțul întreprinderii; pentru lucrările tipografice, pentru întreținerea și exploatarea biroticii; pentru procurarea rechizitelor de birou, formularelor de evidență, de dări de seamă;
- 13) plata serviciilor pentru dirijarea producției efectuată de terțe organizații în cazurile în care în statele de funcțiuni ale întreprinderii nu este prevăzută finanțarea unor servicii funcționale sau cînd aceste întreprinderi nu sînt în stare să asigure îndeplinirea unor lucrări necesare fără participarea organizațiilor specializate, inclusiv pentru executarea unor lucrări periodice la solicitarea organelor de conducere de stat pentru îndeplinirea cărora nu este rațional de a întreține un personal permanent, precum și alte cheltuieli legate nemijlocit de activitatea întreprinderii;
- 14) cheltuielile privind paza obiectelor administrativ-gospodărești și asigurarea securității antiincendiară a acestora;
- 15) cheltuielile de întreținere a transportului auto de serviciu: remunerarea salariaților care deservește acest transport, valoarea combustibilului, lubrifianților și altor materiale, uzura și reparația cauciucurilor, asistența tehnică a transportului auto; cheltuieli de întreținere a garajelor, arenda pentru garaje și parcarea autovehiculelor, cotele de amortizare și cheltuielile pentru toate tipurile de reparație a autovehiculelor și clădirilor, garajelor, cheltuielile pentru închirierea autoturismelor de serviciu;
- 16) cheltuielile privind deplasările personalului de conducere;
- 17) cheltuielile de reprezentare;
- 18) cheltuielile pentru măsurile de protecție civilă, inclusiv uzura inventarului și mijloacelor fixe, utilizate în aceste scopuri;
- 19) plata compensațiilor personalului administrativ - de conducere al întreprinderilor, activitatea de producție a cărora este legată de necesitatea unor deplasări sistematice în interes de serviciu, a cheltuielilor ce țin de utilizarea în aceste scopuri a autoturismelor personale;

20) defalcări pentru întreținerea aparatului de conducere al organizațiilor ierarhic superioare, a asociațiilor, concernelor și altor structuri și organe de conducere;

21) cheltuielile în scopuri de caritate și sponsorizare;

22) cheltuielile de întreținere a subdiviziunilor de producție și de deservire;

23) cheltuielile pentru asigurarea salariaților și a bunurilor cu destinație generală și administrativă prevăzute de actele normative în vigoare;

24) cheltuielile aferente angajării forței de muncă;

25) plata pentru diversele servicii prestate întreprinderii în conformitate cu contractele (acordurile) încheiate de către:

a) bănci, bursele de mărfuri, organizațiile intermediare și alte organizații;

b) organizațiile consultative, juridice, informaționale, de audit, traducători;

c) mass-media în legătură cu publicarea rapoartelor financiare;

26) cheltuielile pentru pregătirea și reciclarea personalului, inclusiv:

a) salariul lucrătorilor întreprinderilor în timpul studiilor acestora cu scoaterea din producție în sistemul de ridicare a calificării și de reciclare a cadrelor, precum și sumele plătite în conformitate cu legislația în vigoare pentru concediile de studii, acordate muncitorilor și funcționarilor, care au succese bune la învățătură în instituțiile de învățământ superior și mediu, seral și fără frecvență, la doctorantura fără frecvență;

b) sumele plătite absolvenților școlilor medii profesional-tehnice și tinerilor specialiști care au absolvit instituția de învățământ superior sau mediu de specialitate, pentru deplasarea la locul de lucru, concediul înainte de a-și începe activitatea, precum și plata indemnizațiilor;

c) cheltuielile de întreținere a instituțiilor de învățământ, care se află la bilanțul întreprinderii;

27) cheltuielile pentru cercetări științifice;

28) cheltuielile pentru invenții și raționalizări cu caracter de producție, efectuarea lucrărilor experimentale, confecționarea și proba modelelor și mostrelor în baza invențiilor și propunerilor de raționalizare, organizarea expozițiilor, concursurilor, trecerilor în revistă, acțiunilor de certificare și a altor acțiuni privind implementarea inovațiilor și propunerilor de raționalizare, plata onorariilor și alte cheltuieli, cu excepția cazurilor de capitalizare a acestora prevăzute de S.N.C.9 "Contabilitatea cheltuielilor de cercetare, proiectare și experimentare";

29) cheltuielile privind reparația ambalajului folosit în multiplă circulație și returnabil, precum și valoarea ambalajului, scos din uz ca urmare a uzurii naturale a acestuia;

30) impozitele și taxele, conform legislației în vigoare, precum și impozitul pe valoarea adăugată și accizele nerecuperabile, cu excepția impozitului pe venit;

31) cheltuielile de judecată, cheltuielile de arbitraj și taxele de stat;

32) cheltuielile pentru procurarea literaturii speciale, actelor normative și instructive, precum și abonarea la ediții speciale (ziare, reviste etc.) necesare în activitatea de producție;

33) cheltuielile pentru acțiunile de ocrotire a sănătății, organizarea timpului liber și odihnei salariaților de la întreprindere, inclusiv pentru:

a) întreținerea și uzura utilajului și încăperilor, acordate gratuit pentru desfășurarea activității culturale și sportive;

b) întreținerea obiectelor de ocrotire a sănătății, azilurilor pentru bătrâni și invalizi, instituțiilor preșcolare pentru copii din sistemul învățământului public, precum și a obiectelor din fondul locativ (inclusiv uzură și cheltuielile pentru efectuarea diverselor tipuri de reparații;

c) achitarea din contul întreprinderii a foilor de tratament și în case de odihnă, organizarea excursiilor și călătoriilor, ocupațiilor în secții sportive, cercuri și cluburi, a vizitării acțiunilor culturale distractive și sportive;

34) cheltuielile de organizare aferente desfășurării adunărilor acționarilor, perfectării documentelor;

35) alte cheltuieli.

[Paragraful 20 completat prin [Ordinul.Min.Fin. nr.34 din 21.05.04](#), în vigoare 28.05.04]

**21. Cheltuielile neproductive:**

- a) pierderile din cauza întreruperilor în producție;
- b) pierderile, cauzate de casarea produselor alimentare și medicamentelor cu termenul de garanție expirat.

**22.** Nomenclatorul articolelor de cheltuieli generale și administrative, recomandat pentru întreprinderile de producție, întreprinderile de comerț și de prestări servicii, este prezentat în anexa nr.1.

### **Alte cheltuieli operaționale**

**23.** Cheltuielile care nu pot fi raportate nici la cheltuielile comerciale, nici la cele generale și administrative sînt incluse în alte cheltuieli operaționale și anume cheltuielile privind:

- a) plata dobînzilor filialelor, întreprinderilor filiere și asociate;
- b) plata dobînzilor aferente creditelor bancare și împrumuturilor primite pe termen scurt și pe termen lung, cu excepția cazurilor de capitalizare a acestora, prevăzute în S.N.C.23 "Cheltuielile privind împrumuturile";
- c) plata dobînzilor privind alte operații;
- d) plata dobînzilor privind împrumuturile expirate și sancțiunile creditare;
- e) vînzarea activelor curente, cu excepția produselor finite, mărfurilor și serviciilor prestate;
- f) amenzile, penalitățile, despăgubirile;
- g) emisiunea și difuzarea titlurilor de valoare pe termen scurt - obligațiuni, cambii și alte titluri de valoare, plata comisioanelor pentru difuzarea acestora etc.;
- h) consumurile indirecte de producție constante nerepartizabile;
- i) sumele diferențelor dintre costul stocurilor de mărfuri și materiale și valoarea realizabilă netă;
- j) lipsurile și pierderile de la deteriorarea valorilor;
- k) producția rebutată;
- l) plata pentru locațiune (chirie), arendă, leasing (redevență);
- m) alte cheltuieli operaționale.

*[Paragraful 23 completat prin [Ordinul.Min.Fin. nr.34 din 21.05.04](#), în vigoare 28.05.04]*

### **Cheltuielile activității de investiții**

**24.** Cheltuielile activității de investiții sînt generate de scoaterea din funcțiune a activelor pe termen lung. Acestea cuprind următoarele cheltuieli:

- a) privind ieșirea activelor nemateriale;
- b) privind ieșirea activelor materiale pe termen lung;
- c) privind ieșirea activelor financiare pe termen lung;
- d) din reevaluarea activelor pe termen lung;
- e) aferente participațiilor în alte întreprinderi;
- f) privind operațiile cu părțile legate;
- g) alte cheltuieli ale activității de investiții.

### **Cheltuielile activității financiare**

**25.** Cheltuielile activității financiare sînt generate de modificarea mărimii și structurii capitalului propriu, împrumuturilor și creditelor întreprinderii. Acestea cuprind următoarele cheltuieli:

- a) privind plata redevențelor;
- b) privind arenda finanțată a activelor materiale pe termen lung;
- c) privind diferențele de curs valutar;
- d) alte cheltuieli ale activității financiare.

### **Pierderi excepționale**

**26.** Pierderile excepționale apar ca rezultat al evenimentelor sau operațiilor rare și netipice, nelegate de activitatea financiar-economică (ordinară) a întreprinderii. Acestea cuprind:

- a) pierderile provocate de calamitățile naturale;
- b) pierderile rezultate din perturbările politice;

c) pierderile ocazionate de modificarea legislației Republicii Moldova.

### **Interconexiunea cheltuielilor și indicatorilor din raportul privind rezultatele financiare**

**27.** Întreprinderile de producție, de comerț și prestări servicii întocmesc raportul privind rezultatele financiare după un formular unic, care cuprinde: costul vânzărilor, cheltuielile comerciale, cheltuielile generale și de administrație, alte cheltuieli operaționale, cheltuieli ale activității de investiții și financiare, pierderi excepționale (anexa nr.2).

**28.** Costul vânzărilor reprezintă suma consumurilor care au devenit cheltuieli ca rezultat al vânzării produselor finite, mărfurilor și serviciilor, care cuprind:

a) la întreprinderile de producție - consumurile directe de materiale, consumuri directe privind retribuirea muncii, consumurile indirecte de producție;

b) la întreprinderile de comerț - valoarea mărfurilor vândute care se determină în felul următor: la suma soldului stocurilor de mărfuri la începutul perioadei de gestiune se adaugă suma achizițiilor-neto de mărfuri în perioada de gestiune și se scade suma soldului stocurilor de mărfuri la finele perioadei de gestiune:

- achizițiile-neto includ volumul global al achizițiilor minus rabaturile pentru plata anticipată, returnarea și bonificarea (reducerea prețurilor) mărfurilor de transport legate de aducerea mărfurilor achiziționate;

c) la întreprinderile de prestări servicii - consumuri de materiale și cele ce țin de retribuirea muncii, precum și consumuri indirecte de producție pentru întreprinderile care dispun de producție neterminată.

**29.** Indicatorul costului vânzărilor la întreprinderile de producție se determină printr-un calcul special bazat pe datele calculației costului produselor fabricate în perioada de gestiune, ținând cont de modificarea stocului inițial și final de produse finite. Calculația costului produselor fabricate este obligatorie pentru întreprinderea de producție. Formularul acesteia este prezentat în anexa nr.3.

**30.** Soldurile de produse finite și de mărfuri se evaluează și se reflectă în bilanțul contabil în conformitate cu S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale".

**31.** Cheltuielile activităților de investiții, financiară, precum și pierderile excepționale se includ în raportul privind rezultatele financiare în sumele specificate în paragrafele 24-27 ale prezentului standard.

### **Publicitate**

**32.** Întreprinderile dezvăluie în rapoartele financiare:

a) politica de contabilitate, acceptată pentru determinarea componenței consumurilor și cheltuielilor;

b) cheltuielile de producție constatate drept active în perioada de gestiune (stocuri de mărfuri și materiale, mijloace fixe etc.);

c) cheltuielile anticipate:

- pe termen scurt (mai puțin de un an);

- pe termen lung (mai mult de un an);

d) structura elementelor din Raportul privind rezultatele financiare referitoare la consumuri și cheltuieli include: costul vânzărilor, cheltuielile comerciale, generale și administrative și alte cheltuieli operaționale, precum și cheltuielile activității de investiții și financiare, pierderile excepționale.

### **Data intrării standardului în vigoare**

**33.** Prezentul standard intră în vigoare începând cu 1 ianuarie 1998.

Anexa nr.1

Materiale auxiliare  
 Salariul (retribuțiile) personalului administrativ  
 Salariul (retribuțiile) personalului economic  
 Sumele plătite salariaților sub formă de premii, stimulente, indemnizații, sporuri și compensații  
 Plata indemnizației la concediere  
 Contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală și/sau medicale facultative (benevole).

[Alin. în redacția [Ordinul.Min.Fin. nr.34 din 21.05.04](#), în vigoare 28.05.04]

Cheltuieli de întreținere și reparare a mijloacelor fixe cu destinație administrativă și general economică  
 Cheltuieli privind combustibilul, gazele, energia electrică și apa  
 Asigurarea bunurilor întreprinderii  
 Amortizarea activelor nemateriale  
 Uzura obiectelor de inventar (vesela, îmbrăcămintea specială sanitară, lenjerie în comerț)  
 Cheltuieli privind operațiile cu ambalajele  
 Cheltuieli privind chiria curentă a încăperilor și utilajului, nelegată de producție  
 Plăți pentru serviciile bancare, de audit, juridice și alte servicii  
 Pierderi din cauza degradării valorilor și lipsurile în limitele și supranormelor perisabilității naturale  
 Pierderi din cauza întreruperilor  
 Cheltuieli aferente procurării licențelor de comercializare a tipurilor corespunzătoare de activități  
 Cheltuieli de întreținere a pazei și de asigurare a securității antiincendiară  
 Cheltuieli de judecată și de arbitraj  
 Cheltuieli de birou, poștale, telefonice și telegrafice  
 Vărsăminte în organizațiile de binefacere  
 Cheltuieli privind studiile (pregătirea cadrelor)  
 Cheltuieli ce țin de dezvoltare, pentru lucrări de cercetare, proiectare și experimentare  
 Onorarea impozitelor, taxelor și vărsarea altor plăți obligatorii, cu excepția impozitului pe beneficiu (profit)  
 Cheltuieli privind retribuirea muncii și tehnica securității  
 Cheltuieli de deplasare  
 Cheltuieli privind transportul salariaților  
 Cheltuieli privind protecția mediului înconjurător  
 Alte cheltuieli administrative și generale ale gospodăriei

Anexa nr.2

**Componența consumurilor și cheltuielilor  
 (pe tipuri de activități)**

Nr. d/o	Indicatorii Raportului privind rezultatele financiare	Întreprinderi		
		de producție	de comerț	de prestări servicii
1	Venituri din vânzări	x	x	x
[Pct.1 modificat prin <a href="#">Ordinul.Min.Fin. nr.34 din 21.05.04</a> , în vigoare 28.05.04]				
2	Costul vânzărilor			
	Consumuri de materiale	x <sup>1</sup>	-	-
	<i>Consumuri directe de materiale</i>	- <sup>2</sup>	x	x
	<i>Consumuri de materiale</i>			
	Cheltuieli privind retribuirea muncii			
	<i>Cheltuieli directe privind retribuirea muncii</i>	x	-	-

	<i>Cheltuieli privind retribuirea muncii</i>	-	-	x
	Consumuri indirecte de producție	x	-	x <sup>3</sup>
3	Profitul (pierderi) global	(rînd.1 minus rînd.2)		
4	Cheltuielile perioadei de gestiune			
	Cheltuieli comerciale	x	x	x
	Cheltuieli generale și administrative	x	x	x
	Alte cheltuieli operaționale	x	x	x
5	Cheltuieli ale activității de investiții	x	x	x
6	Cheltuieli ale activității financiare	x	x	x
7	Pierderi excepționale	x	x	x
8	Profitul (pierdere) pînă la impozitare	rînd.3 minus rînd.4, 5, 6 și 7		

<sup>1</sup> "x" - acest tip de cheltuieli există la întreprinderea respectivă

<sup>2</sup> "-" - acest fel de cheltuieli nu se referă la întreprinderea respectivă

<sup>3</sup> "x" - numai pentru întreprinderile de prestări servicii, care dispun de producție în curs de execuție

Anexa nr.3

**Calculația costului produselor fabricate în perioada de gestiune  
(pentru întreprinderile de producție)**

Indicatorul	Nr. rîndului	Suma
Cheltuieli directe de materiale:		
Stocuri de materii prime și materiale la începutul perioadei de gestiune	1	x
Achiziționarea materiilor prime și materialelor	2	x
Total: materii prime și materiale destinate procesului de producție	3:(1+2)	x
Stocuri de materii prime și materiale la finele perioadei de gestiune	4	x
Materii prime și materiale utilizate în procesul de producție	5:(3+4)	x
Cheltuieli directe privind retribuirea muncii	6	x
Cheltuieli indirecte de producție:		
materiale	7	x
retribuții	8	x
uzura mijloacelor fixe	9	x
amortizarea activelor	10	x
nemateriale	11	x
chiria	12	x
deplasări	13	x
cheltuieli de întreținere și reparare a mijloacelor fixe asigurări obligatorii	14	x
Total cheltuieli indirecte de producție	15:(7... + ...14)	x
Cheltuieli de producție	16:(5+6+15)	x
Se adaugă: producția în curs de execuție la începutul perioadei de gestiune	17	x
Se scade: producția în curs de execuție la finele perioadei de gestiune	18	x
Costul produselor fabricate	19:(16+17-18)	x

## "PREZENTAREA RAPOARTELOR FINANCIARE"

*Notă: Pe tot parcursul textului SNC 5 se substituie cuvintele „raportul privind rezultatele financiare” prin cuvintele „raportul de profit și pierdere”; cuvintele „raportul privind circulația capitalului propriu” prin cuvintele „raportul privind fluxul capitalului propriu”; „metoda calculării (specializarea exercițiilor)”, „principiul calculării” și „principiul calculării (specializării exercițiilor)” prin cuvintele „contabilitatea de angajamente”; „formularele” prin cuvântul „forme”; cuvintele „unui formular unic” prin cuvintele „unei forme”; cuvântul „întreprindere” prin cuvântul „entitate” conform [Ordinului Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008*

### Introducere

1. Presentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 5 "Informațiile care trebuie să fie publicate în rapoartele financiare", intrat în vigoare la 1 ianuarie 1977, și a proiectului standardului internațional de contabilitate E53 "Prezentarea rapoartelor financiare".

2. În standardul de față este prezentată informația care urmează să fie dezvăluită în rapoartele financiare: bilanțul contabil, raportul de profit și pierderi, raportul privind fluxul capitalului propriu, raportul privind fluxul mijloacelor bănești, anexele la rapoartele financiare, nota explicativă.

3. Presentul standard cuprinde explicații minime necesare, care pot fi completate, ținând cont de prevederile altor standarde naționale de contabilitate (S.N.C.).

### Obiectiv

4. Obiectivul prezentului standard îl constituie stabilirea principiilor pregătirii și prezentării rapoartelor financiare, care oferă posibilitatea de a aprecia activitatea entității în perioadele de gestiune precedentă și curentă și a compara datele acestei entități cu datele din rapoartele financiare ale altor entități. Standardul dezvăluie cerințele față de structura și conținutul rapoartelor financiare, stabilește formele, modul de întocmire și de prezentare a acestora. Cerințele concrete pentru constatarea, evaluarea și dezvăluirea operațiilor și evenimentelor concrete sînt expuse în alte S.N.C. Standardul de față nu conține cerințele referitoare la informațiile, care trebuie să fie prezentate în alte rapoarte, cu excepția celor financiare.

### Domeniul de aplicare

5. Presentul standard se aplică la întocmirea rapoartelor financiare cu destinație generală, în scopul de a prezenta utilizatorilor de rapoarte financiare informația despre activitatea entității. Standardul în cauză este aplicabil atît rapoartelor financiare ale unor entități aparte, cît și rapoartelor financiare consolidate ale unui grup de entități.

6. Entitățile care întocmesc rapoartele financiare în conformitate cu S.N.C.30 "Dezvăluiri în rapoartele financiare ale băncilor și altor instituții financiare" nu vor utiliza acest standard, dacă S.N.C.30 nu stabilește cerințe echivalente, elaborate special pentru asemenea entități.

7. Presentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de antreprenoriat și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale ale acestora, situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

8. În prezentul standard se utilizează definiții adecvate entităților, scopul activității cărora îl constituie obținerea de venituri.

### Definiția și obiectivul rapoartelor financiare

9. Rapoartele financiare reprezintă o informație financiară sistematizată despre evenimentele care influențează activitatea entității și operațiile economice. Scopul rapoartelor financiare cu destinație generală îl constituie prezentarea unei informații accesibile investitorilor și creditorilor reali și potențiali: privind situația financiară a entității, indicatorii activității acesteia și fluxul mijloacelor bănești, privind resursele economice și datoriile entității, componența activelor și a surselor de formare a acestora, precum și modificările lor, fiind necesare unui cerc larg de utilizatori în luarea deciziilor economice.

**10.** Rapoartele financiare trebuie să cuprindă informații:

- a) privind activele controlabile de entitate (acestea constituind surse ale unor eventuale afluxuri de mijloace bănești sau ale altui avantaj economic în viitor);
- b) privind pasivele entității (acestea constituind surse ale unor eventuale refluxuri (retrageri) de mijloace bănești sau ale altui avantaj economic în viitor);
- c) privind profitul net al entității (care reprezintă modificările resurselor economice și datoriilor entității de la o perioadă de gestiune la alta, cu excepția cotelor proprietarilor și plăților efectuate acestora);
- d) privind fluxul mijloacelor bănești în perioada de gestiune (în calitate de indicator al fluxului eventual de mijloace bănești în viitor).

Această informație este utilă pentru utilizatorii rapoartelor financiare în aprecierea capacității entității de a plăti dividende și dobânzi și a achita datoriile în termenele stabilite.

*[Pct.10 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

**11.** De pregătirea și prezentarea rapoartelor financiare răspunderea integrală o poartă persoanele ce reprezintă conducerea entității și semnează rapoartele financiare conform art.36 din [Legea contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007](#) (în continuare – Legea contabilității).

*[Pct.11 în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

### **Lista rapoartelor financiare**

**12.** Entitățile, cu excepția instituțiilor publice, întocmesc și prezintă rapoarte financiare anuale care cuprind:

- a) bilanțul contabil;
- b) raportul de profit și pierderi;
- c) raportul privind fluxul capitalului propriu;
- d) raportul privind fluxul mijloacelor bănești;
- e) notele explicative, inclusiv anexele la rapoartele financiare.

Suplimentar la rapoartele financiare, entitatea va prezenta anual raportul conducerii și raportul auditorului, în cazul în care auditul este obligatoriu.

Pînă la intrare în vigoare a Standardelor Internaționale de Raportare financiară (în continuare – S.I.R.F.), entitățile de interes public vor prezenta și rapoarte financiare semianuale conform formelor rapoartelor financiare anuale cu excepția anexelor la rapoartele financiare și raportul conducerii.

*[Pct.12 în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

### **Informații suplimentare**

**13.** În unele cazuri rapoartele financiare nu pot să cuprindă întreaga informație necesară utilizatorilor acestora pentru luarea deciziilor economice. De aceea raportul financiar anual deseori conține informații suplimentare, care sînt dezvăluite în nota explicativă, cuprinzînd și relevînd indicatorii financiari principali, situația financiară a entității și analiza influenței factorilor diverși asupra modificărilor acesteia. Această notă explicativă cuprinde:

- a) factorii principali care determină activitatea entității pe parcursul perioadelor de gestiune curentă și viitoare, precum și politica de investiții a acesteia (inclusiv în ceea ce privește dividendele), care permite susținerea și îmbunătățirea atît a unor indicatori aparte, cît și a celor generali ai activității entității;
- b) sursele de finanțare a entității, politica "pîrghiei financiare", precum și politica de gestiune a riscurilor;
- c) capacitățile de producție și resursele entității, valoarea cărora nu este reflectată integral în bilanțul contabil;
- d) modificările situației în care funcționează entitatea, luarea măsurilor corespunzătoare și influența acestora asupra activității ei.

**14.** Entitățile pot să prezinte în raportul anual, dacă conducerea consideră că aceasta va facilita



utilizatorilor să ia decizii economice, informații suplimentare, de exemplu, raportul privind valoarea adăugată, mai ales în cazurile în care muncitorii și funcționarii constituie un grup considerabil de utilizatori.

## **Principii generale**

### **Prezentarea (imaginea) obiectivă**

**15.** Rapoartele financiare trebuie să reflecte obiectiv situația patrimonială și financiară, fluxul mijloacelor bănești și al capitalului propriu al entității. Aplicarea standardelor naționale de contabilitate în reflectarea operațiilor și evenimentelor economice cu publicarea suplimentară a informației, asigură prezentarea unor rapoarte financiare obiective. În acest scop vor fi necesare informații suplimentare, publicitatea cărora nu este prevăzută de standardele naționale de contabilitate.

**16.** Standardele naționale de contabilitate sînt elaborate în așa mod, încît rapoartele financiare, fiind întocmite în baza acestora, trebuie să reflecte obiectiv situația patrimonială și financiară, fluxul mijloacelor bănești și al capitalului propriu al entității și astfel să se realizeze obiectivul pregătirii și întocmirii rapoartelor financiare.

**17.** Dacă pentru constatarea, prezentarea, evaluarea sau dezvăluirea unor poziții nu există standardul național de contabilitate respectiv, obiectivitatea prezentării informațiilor se asigură prin aplicarea unor metode speciale, admise spre utilizare de politica de contabilitate, care garantează esențialitatea, siguranța, comparabilitatea și accesibilitatea informației.

**18.** Importanța, veridicitatea, claritatea (inteligibilitatea) și comparabilitatea sînt caracteristici calitative care asigură utilitatea informațiilor prezentate pentru utilizatori în rapoartele financiare.

### **Continuitatea activității**

**19.** La pregătirea rapoartelor financiare conducerea trebuie să aprecieze activitatea entității în ceea ce privește posibilitățile funcționării continue a acesteia, adică capacitatea entității de a-și continua activitatea într-un viitor previzibil. Rapoartele financiare trebuie să fie întocmite în baza principiului continuității, cu excepția cazurilor în care conducerea are intenția să lichideze entitatea sau să reducă esențial dimensiunile activității ei sau conducerea are temeiuri să considere realizarea acestei intenții ca eventuală. Dacă în cadrul acestei aprecieri, conducerea conchide că sînt posibile situații sau premise care pot influența continuitatea activității entității, este necesar ca aceste situații sau condiții să fie dezvăluite. Dacă rapoartele financiare sînt pregătite fără a ține cont de principiul continuității activității entității, este necesar să fie argumentată cauza întocmirii rapoartelor financiare fără utilizarea acestui principiu.

**20.** Înainte de a întocmi un oarecare raport financiar, conducerea este obligată să se determine, dacă principiul continuității este aplicabil entității și să ia decizia respectivă. La luarea acestei decizii conducerea trebuie să ia în considerație toate informațiile de care dispune pentru viitorul previzibil, ce cuprind, de regulă, un interval de timp de minimum 12 luni de la data de gestiune. În fiecare caz concret această decizie depinde de un șir de factori. Dacă entitatea anterior a fost rentabilă și a avut acces direct la resursele financiare, concluzia privind legalitatea întocmirii raportului în baza principiului continuității poate fi făcută fără o analiză detaliată. În celelalte cazuri conducerea trebuie să examineze o serie de factori ce țin de rentabilitatea curentă și previzibilă a entității, graficul de achitare a datoriilor și sursele potențiale ale finanțării de alternativă, anticipînd luarea deciziei privind posibilitatea utilizării principiului continuității.

### **Contabilitatea de angajamente în contabilitate**

**21.** Entitatea trebuie să-și întocmească rapoartele financiare, cu excepția raportului privind fluxul mijloacelor bănești, conform contabilității de angajamente.

**22.** Conform contabilității de angajamente, în contabilitate se determină activele, datoriile și capitalul propriu. Veniturile și cheltuielile sînt constatate anume atunci cînd s-au produs (dar nu atunci cînd au fost încasate sau plătite mijloacele bănești), au fost reflectate în evidența contabilă și au fost

incluse în rapoartele financiare în perioada la care acestea se referă.

**23.** Aplicarea contabilității de angajamente în contabilitate asigură constatarea tuturor rezultatelor operațiilor și evenimentelor în rapoartele financiare vizavi de perioada în care s-au produs. Cheltuielile sînt constatate în Raportul de profit și pierderi în baza dependenței directe între cheltuielile suportate și veniturile obținute pe articole aparte. Acest proces, numit, de obicei, concordanța cheltuielilor și veniturilor, presupune recunoașterea simultană sau comună a veniturilor și cheltuielilor, care rezultă direct și concomitent din unele și aceleași operații sau evenimente. De exemplu, tipurile diverse de cheltuieli care formează valoarea mărfurilor vîndute se constată odată cu constatarea veniturilor din vînzarea acestora. Însă aplicarea principiului concordanței nu admite recunoașterea posturilor bilanțului contabil, care nu corespund definițiilor activelor sau datoriilor.

**24.** Raportul privind fluxul mijloacelor bănești se întocmește în baza datelor conturilor contabile. Entitatea întocmește raportul fluxului mijloacelor bănești din activitatea operațională prin metoda directă, conform căreia se dezvăluie tipurile de bază ale încasărilor și plăților bănești. Informația obținută prin aplicarea acestei metode poate fi utilă la pronosticarea fluxurilor viitoare ale mijloacelor bănești.

**25.** Separarea bunurilor (averii)

Bunurile (averea) și datoriile entității există (se reflectă) în rapoartele financiare separat de bunurile (averea) și datoriile proprietarilor acestor entități și a altor entități.

[Paragraful 25 introdus prin [Ordinul Min. Fin. nr.63 din 24.06.2002](#)]

[celelalte renumerotate]

### Politica de contabilitate

**26.** Pentru prezentarea obiectivă a informațiilor în rapoartele financiare, politica de contabilitate trebuie să fie dezvăluită de către entitate astfel, încît conținutul informațiilor din rapoartele financiare să corespundă prevederilor tuturor standardelor naționale de contabilitate respective, iar în cazul lipsei unor stipulații speciale, acestea trebuie să fie:

a) importante pentru luarea de către utilizatori a deciziilor economice;

b) veridice:

- să prezinte obiectiv rezultatele activității și situația financiară a entității;

- să reflecte esența economică a evenimentelor și operațiilor, dar nu pur și simplu forma juridică a acestora;

- neutre (obiective);

- bazate pe principiul prudenței, respectînd principiul neutralității;

- finalizate sub toate aspectele;

c) comparabile cu informațiile furnizate de alte entități din aceeași ramură;

d) clară.

**Importanța** - posibilitatea influenței asupra rezultatului deciziei luate. Informațiile pot să influențeze luarea deciziei în cazul în care au o valoare previzională, sînt bazate pe legătura inversă și sînt oportune. Valoarea previzională a informațiilor semnifică utilitatea acestora la întocmirea planurilor de activitate a entităților.

**Legătura inversă** prevede confirmarea sau dezmințirea prognozelor anterioare.

**Oportunitatea** - prezentarea oportună a informațiilor către utilizatori. Dacă la momentul potrivit informațiile lipsesc, prezentarea ulterioară a acestora nu are importanță la luarea deciziilor.

**Autenticitatea** - prezentarea de informații veridice, ușor controlabile, avînd un caracter neutru.

**Veridicitatea** - gradul de adecvare la operațiile și procesele economice.

**Verificabilitatea** - posibilitatea confirmării informației.

**Neutralitatea** - informațiile ce țin de contabilitate trebuie să reflecte obiectiv activitatea economică, indiferent de interesele unui anumit cerc de persoane.

**Comparabilitatea** - posibilitatea utilizatorilor de a compara indicatorii din rapoartele financiare ale unei entități concrete în diferite perioade de timp, precum și cu rapoartele financiare ale altor entități pentru a releva tendințele în modificarea situației financiare și rezultatelor activității entității.

Pentru ca utilizatorii să poată compara rezultatele activității și modificările situației financiare a

entității la expirarea unei perioade de timp, rapoartele financiare trebuie să conțină informațiile respective din perioadele de gestiune anterioare.

**Claritatea** - însușirea principală a informațiilor conținute în rapoartele financiare, constituie receptarea rapidă a acestora, fiind asigurată de posedarea de către utilizatori a cunoștințelor suficiente privind businessul, activitatea economică și contabilitatea. Gradul de nepregătire a unor utilizatori de a percepe unele noțiuni complicate nu poate servi drept obstacol pentru includerea în rapoartele financiare a unor informații complexe.

**27.** Politica de contabilitate reprezintă un sistem de principii, baze, reguli și proceduri, acceptate de către conducerea entității pentru ținerea evidenței contabile, întocmirea și prezentarea rapoartelor financiare.

**28.** Standardele naționale de contabilitate sînt elaborate în vederea realizării unui echilibru între relativitate și autenticitate, claritate și comparabilitate. În cazul lipsei unui standard concret, conducerea entității elaborează autonom metodele și procedeele necesare și le include în politica sa de contabilitate, asigurînd utilizatorii de rapoarte financiare cu informații utile. În acest caz conducerea examinează:

a) cerințele și regulile, stipulate în standardele naționale de contabilitate privind problemele similare sau coordonate reciproc;

b) standardele naționale de contabilitate aflate în curs de elaborare și orice informații de altă natură, aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova;

c) metodele de determinare, constatare și evaluare a activelor, datoriilor, veniturilor și cheltuielilor, stabilite în Bazele conceptuale de pregătire și prezentare a rapoartelor financiare.

### **Esențialitatea (importanța relativă)**

**29.** Esențialitatea prezintă un factor important la luarea deciziilor privind necesitatea publicității informațiilor, obținute ca rezultat al unei operații sau eveniment concret, în rapoartele financiare sau în anexele la acestea. Postul care nu este suficient de esențial și este reprezentat prin suma totală în rapoartele financiare trebuie să fie dezvăluit în anexe.

**30.** Esențialitatea este legată de claritate și gradul de exactitate a prezentării rapoartelor financiare. De exemplu, rapoartele financiare deseori sînt mai accesibile la rotunjirea cifrelor pînă la mii sau milioane lei. Rotunjirea datelor prezentate în informații se admite pînă la momentul cînd nu se încalcă principiul esențialității.

Informațiile sînt esențiale, dacă omisiunea unor posturi sau calculul incorect al posturilor pot să influențeze deciziile economice ale utilizatorilor, pe care le adoptă în baza rapoartelor financiare. Esențialitatea depinde de mărimea posturilor sau erorilor, examinate în circumstanțe speciale de omisiune sau calcul greșit. Astfel, esențialitatea este un criteriu sau o restricție, dar nu o caracteristică calitativă care demonstrează utilitatea informațiilor.

### **Casarea**

**31.** Activele și datoriile nu se sting reciproc, cu excepția cazurilor în care stingerea este prevăzută sau permisă de standardele naționale de contabilitate .

**32.** Articolele veniturilor și cheltuielilor nu se sting reciproc, cu excepția cazurilor în care:

a) stingerea reciprocă este prevăzută sau permisă de standardul național de contabilitate;

b) veniturile și cheltuielile rezultate dintr-o operație sau eveniment identic sau similar, sînt neesențiale, indiferent de faptul dacă acestea sînt reflectate separat sau în sumă cu alți indicatori. Acești indicatori se însumează și se reflectă fără scadențe, dacă prezentarea lor reflectă la maximum esența operației sau a unui grup de operații sau evenimente similare.

**33.** La casarea veniturilor sau cheltuielilor entitatea trebuie să respecte principiul esențialității, adică aceste sume urmează să fie dezvăluite în anexele la rapoartele financiare.

**34.** Reciprocitatea stingerii posturilor din bilanțul contabil sau raportul de profit și pierderi, cu excepția cazurilor în care o asemenea stingere reflectă esența operației sau evenimentului, reduce posibilitatea utilizatorilor de a înțelege operațiile efectuate și a estima fluxul viitor al mijloacelor bănești ale entității. Activele se indică în rapoartele financiare fără rectificări valorice, de exemplu, rectificările

pentru modificarea valorii hîrtilor de valoare și a rezervelor, pentru acoperirea datoriilor dubioase privind conturile debitorilor.

**35.** Venitul se evaluează la valoarea venală a sumelor bănești primite sau aferente încasării, fără rabaturile de prețuri comerciale. Entitatea efectuează și alte operații care nu aduc venit, dar sînt legate de activitatea de bază generatoare de venit. Rezultatele acestor operații sînt prezentate, în cazul în care acestea reflectă esența operației sau evenimentului, prin compararea cheltuielilor cu veniturile respective, obținute ca rezultat al uneia și aceleiași operații sau eveniment. De exemplu:

a) profiturile și pierderile posibile la scoaterea din uz a activelor curente și pe termen lung se reflectă în rapoartele financiare prin scăderea din sumele încasate din vînzarea activului a valorii de bilanț și a cheltuielilor aferente vînzării;

b) cheltuielile recuperate conform acordului cu terții trebuie să fie corelate cu o compensație corespunzătoare;

c) articolele excepționale sînt prezentate fără reflectarea în acestea a impozitului respectiv.

**36.** Veniturile și cheltuielile, apărute în urma efectuării unui șir de operații omogene, se includ în rapoartele financiare separat, de exemplu, profiturile și pierderile provenite din schimbul valutar. Profiturile și pierderile ocazionale privind operațiile similare se includ în rapoartele financiare separat, dacă mărimea lor, diversitatea sau sfera de extindere solicită o dezvăluire separată fie în rezultatele provenite din activitatea obișnuită, fie sub formă de articole excepționale în conformitate cu cerințele S.N.C.18 "Venitul" și S.N.C.8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei gestionare, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate".

### **Permanența prezentării**

**37.** Prezentarea și clasificarea articolelor din rapoartele financiare nu variază de la o perioadă de gestiune la alta.

### **Comparabilitatea informației**

**38.** În rapoartele financiare se publică toată informația comparabilă în raport cu perioada precedentă, cu excepția cazurilor în care standardele naționale de contabilitate admit sau prevăd alte reguli. Informațiile din perioada precedentă trebuie să fie prezentate în rapoartele financiare pe perioada de gestiune curentă și recalulate, dacă aceasta este necesar pentru reflectarea obiectivă a acestora.

### **Structura rapoartelor financiare**

**39.** Rapoartele financiare sînt prezentate de entități potrivit formelor aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova. Pentru asigurarea unei clarități și comparabilități a datelor din rapoartele financiare, este necesară furnizarea unor informații suplimentare publicate în anexe și nota explicativă la rapoartele financiare. În acest caz este foarte important ca rapoartele să cuprindă asemenea caracteristici cum sînt comparabilitatea și esențialitatea informațiilor. Standardul de față prevede dezvăluirea (specificarea) tuturor articolelor în anexe și nota explicativă la rapoartele financiare.

**40.** Prezentul standard nu cuprinde cerințele față de publicitatea informațiilor, prevăzute în celelalte standarde naționale de contabilitate.

### **Rapoartele financiare ca document separat**

**41.** Rapoartele financiare se disting și se separă de alte informații în cazul cînd acestea se publică într-o singură ediție, de exemplu, raportul anual și prospectul de emisiuni.

**42.** Standardele naționale de contabilitate sînt aplicabile numai rapoartelor financiare, nu și altor informații prezentate în raportul anual sau în alt document. De aceea este important ca utilizatorii să facă distincție între informațiile pregătite în baza standardelor și alte informații utile sau între informațiile furnizate în raportul de audit (dacă acesta există) și informațiile de altă natură.

**43.** Entitățile completează toate compartimentele fiecărei forme al rapoartelor și anexelor la acestea:

a) denumirea, sediul, codul fiscal etc. ale entității raportoare;

- b) indicația privind referirea rapoartelor financiare la o anumită entitate sau la un grup de entități;
- c) data pregătirii raportului sau perioada de gestiune;
- d) lista anexelor la rapoartele financiare;
- e) genul de activitate;
- f) forma de proprietate.

**44.** În cazul în care este necesară înțelegerea integrală a informației prezentate, trebuie să fie asigurată:

- a) o valută unică de evaluare a indicatorilor rapoartelor financiare și valuta în care acestea sînt prezentate;
- b) gradul de exactitate a informației cifrice prezentate în rapoartele financiare, de exemplu, rotunjirea cifrelor pînă la mii, milioane etc.

**45.** Fluxul mijloacelor bănești provenite din operațiile în valută străină se reflectă în valuta națională a Republicii Moldova, în conformitate cu cursul valutar la data încasării sau plății mijloacelor bănești.

**46.** Subdiviziunile structurale din străinătate ale entității (entitățile-fiice, filialele, sucursalele etc.) întocmesc raportul privind fluxul mijloacelor bănești în valuta țării în care se află. Raportul privind fluxul mijloacelor bănești este prezentat entității-mamă (principale) în valuta națională a Republicii Moldova, în conformitate cu cursul valutar mediu ponderat pentru perioada de gestiune.

### **Data întocmirii raportului sau perioada de gestiune**

**47.** Rapoartele financiare se prezintă anual, iar cele de interes public prezintă și rapoarte financiare semianuale. În cazuri excepționale, cînd se schimbă data pregătirii raportului, entitățile prezintă rapoarte financiare pentru perioada care este mai mare sau mai mică decît perioada de gestiune stabilită. În acest caz entitatea trebuie să dezvăluie:

- a) cauza schimbării duratei perioadei de gestiune;
- b) incomparabilitatea datelor din rapoartele financiare și anexele la acestea pe perioadele precedente și de gestiune.

Data pentru care se întocmesc rapoartele financiare este ultima zi calendaristică a perioadei de gestiune, și de obicei, nu se schimbă de la o perioadă de gestiune la alta, cu excepția cazurilor de reorganizare și lichidare a entității prevăzute în art.34-35 ale Legii contabilității.

*[Pct.47 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

### **Limite temporale**

**48.** Valoarea rapoartelor financiare scade, dacă utilizatorii nu pot să beneficieze de informațiile prezentate în cursul unei perioade optime de timp din ziua întocmirii raportului financiar. Entitățile prezintă rapoartele financiare utilizatorilor și le publică în termenele stabilite. Complexitatea activității operaționale a entității și alți factori nu trebuie să constituie motivul prezentării întîrziate a raportului. Entitățile care sînt obligate să publice rapoartele financiare în conformitate cu legislația în vigoare, le publică în termen de 6 luni din ziua încheierii perioadei de gestiune.

*[Pct.48 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

## **Conținutul rapoartelor financiare**

### **Bilanțul contabil**

**49.** Bilanțul contabil este un raport privind situația patrimonială și financiară a entității la data de raportare.

**50.** Activele și datoriile se subdivizează în bilanțul contabil în active și datorii pe termen lung și curente (pe termen scurt).

**51.** Activul trebuie să fie clasificat ca activ curent în cazurile în care acesta:

- a) reprezintă o parte din activitatea operațională a entității și este planificat spre comercializare sau consum în cazul derulării obișnuite a ciclului operațional al entității;
- b) este destinat, în principal, scopurilor comerciale sau unei perioade scurte și planificat spre

comercializare în curs de 12 luni de la data pregătirii raportului.

În celelalte cazuri activele trebuie să fie clasificate drept active pe termen lung.

**52.** Datoriile se consideră pe termen scurt în cazurile când acestea:

a) urmează să fie stinse la utilizarea mijloacelor bănești încasate pe articolele considerate drept active curente;

b) urmează să fie stinse în decurs de 12 luni din momentul în care au apărut.

În celelalte cazuri datoriile se consideră datorii pe termen lung.

**53.** Datoriile pe termen lung, termenul de stingere al cărora expiră cel mult peste 12 luni, sînt trecute în categoria datoriilor pe termen scurt. Sumele acestor datorii, excluse din categoria celor pe termen lung, se înregistrează în anexele la bilanțul contabil.

**54.** Compensările reciproce între posturile de activ și de pasiv ale bilanțului nu se admit. Unele sume ale unui post al bilanțului contabil nu trebuie să fie incluse în alte posturi sau generalizate fără indicațiile respective.

**55.** Bilanțul contabil se întocmește potrivit unei forme aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova (anexa nr.1). Acesta cuprinde următoarele elemente principale:

- a) active nemateriale (imobilizări necorporale);
- b) active materiale (imobilizări corporale);
- c) active financiare;
- d) stocuri de mărfuri și materiale;
- e) conturile debitorilor privind operațiunile de comerț și alte operații;
- f) investiții financiare;
- g) mijloace bănești;
- h) capital propriu;
- i) datorii financiare;
- j) conturile creditorilor privind operațiunile comerciale și alte operații.

#### **Informațiile care urmează să fie dezvăluite (publicate) în anexa la bilanțul contabil**

**56.** Entitatea trebuie să asigure specificarea ulterioară a fiecărui post al bilanțului contabil conform caracterului acestuia. În acest caz sumele esențiale vor fi dezvăluite separat pe sumele datoriilor creditoare și creanțelor în privința entității-mamă (principale), entităților-fiice și asociate, precum și a altor părți legate.

**57.** Reflectarea în bilanț a activelor și datoriilor pe termen scurt și publicitatea sumelor totale ale acestora facilitează utilizatorii de rapoarte financiare să analizeze situația financiară a entității.

**58.** Bilanțul contabil include posturi separate pentru rezervele destinate cheltuielilor și plăților viitoare. Rezervele sînt datorii care nu-s determinate după suma și oportunitatea achitării și care pot fi evaluate numai la utilizarea unei scări largi de evaluare. Dacă rezerva presupune o datorie adevărată și asigură cealaltă definiție a pasivului, ea este pasiv chiar și în cazul în care valoarea acesteia încă nu este determinată. Rectificările estimative, care diminuează valoarea de bilanț a activelor respective (de exemplu, rezerva privind datoriile dubioase) se descriu în unele normative drept "rezerve". Asemenea posturi se prezintă, de obicei, ca rectificare a valorii bilanțiere a activelor respective și nu se clasifică drept rezerve. Posturile privind alte datorii, rezerve și vărsăminte, cum sînt veniturile anticipate, rezervele și impozitele amînate, trebuie să fie dezvăluite separat.

**59.** Entitățile completează anexa la bilanțul contabil potrivit unei forme aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova (anexa 4).

*[Paragraful 59(58) completat prin [Ordinul Min. Fin. nr.16 din 29.01.99](#)]*

#### **Raportul de profit și pierderi**

**60.** Raportul de profit și pierderi cuprinde indicatorii financiari ai entității pe perioada de gestiune și perioada corespunzătoare a anului precedent. La întocmirea lui se folosește contabilitatea de angajamente.

**61.** Raportul de profit și pierderi contribuie la realizarea obiectivelor rapoartelor financiare prin dezvăluirea articolului privind profitul net și pierderile, care este important pentru evaluarea activității anterioare și prognozarea activității viitoare a entității. Rezultatele diverselor tipuri de activități ale entității diferă între ele prin stabilitate, risc și previzibilitate. Publicitatea acestor articole este necesară pentru înțelegerea rezultatelor financiare obținute în perioada de gestiune și aprecierea rezultatelor viitoare.

**62.** Raportul de profit și pierderi se întocmește potrivit unei forme aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova (anexa nr.2). În el se reflectă veniturile, cheltuielile și rezultatele activității operaționale, de investiții și financiare, precum și articolele excepționale, profitul net (pierderea) în perioada de gestiune.

*Activitatea operațională* este activitatea de bază a entității în vederea obținerii venitului din vânzarea producției, mărfurilor, executarea lucrărilor, prestarea serviciilor, precum și din alte tipuri de activități, care nu constituie nici activitate de investiții, nici activitate financiară. De exemplu, veniturile din vânzarea stocurilor de mărfuri și materiale, hîrtilor de valoare pe termen scurt, amenzi, penalități, despăgubiri etc.

*Activitatea de investiții* reprezintă procurarea (achiziționarea) și vânzarea activelor pe termen lung.

*Activitatea financiară* este activitatea din care rezultă modificările mărimii și structurii capitalului propriu și împrumuturilor entității.

*Articolele excepționale* sînt veniturile și cheltuielile rezultate din operațiile sau eventualitățile care pot fi delimitate strict de activitatea ordinară a entității și de aceea nu se prevede că acestea vor apărea frecvent sau permanent. De exemplu, pierderile provocate de calamitățile naturale care n-au fost asigurate (în cazul cînd aceasta nu constituie un fenomen obișnuit), pierderile cauzate de perturbările politice, veniturile sub formă de compensare de asigurări de stat pentru pierderile suportate în urma calamităților naturale etc.

*Venitul din vânzări (cifra de afaceri)* reprezintă un aflus global de avantaje economice încasate sau care urmează a fi încasate în cursul perioadei de gestiune în conturile entității, care generează creșterea capitalului propriu, cu excepția aporturilor depuse de proprietarii entității și a sumelor încasate în numele terților.

[Paragraful 62(61) completat prin [Ordinul Min. Fin.nr.63 din 24.06.02](#)]

### **Informații prezentate în anexa la raportul de profit și pierderi**

**63.** Entitățile completează anexa la raportul de profit și pierderi potrivit unei forme aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova (anexa 5).

[Paragraful 63(62) completat prin [Ordinul Min. Fin. nr.16 din 29.01.99](#)]

**64.** În anexa la raportul de profit și pierderi sînt dezvăluite informații suplimentare privind profiturile și pierderile, dividendele achitate sau planificate spre plată pe o acțiune etc.

### **Raportul privind fluxul capitalului propriu**

**65.** Raportul privind fluxul capitalului propriu cuprinde date privind modificările capitalului propriu al entității grupat după cum prevede capitolul III "Capital propriu" al bilanțului contabil:

- a) capital;
- b) rezerve;
- c) profit nerepartizat;
- d) capital auxiliar.

**66.** Entitatea întocmește raportul privind fluxul capitalului propriu potrivit unei forme aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova (anexa nr.3).

### **Raportul privind fluxul mijloacelor bănești**

**67.** Entitatea trebuie să raporteze despre fluxul mijloacelor bănești în conformitate cu prevederile S.N.C.7 "Raportul privind fluxul mijloacelor bănești".

### **Notă explicativă la rapoartele financiare**

## Structura

**68.** Nota explicativă la rapoartele financiare ale entității cuprinde:

- a) informații privind corespunderea cu standardele naționale de contabilitate;
- b) informații privind dezvăluirea politicii de contabilitate;
- c) analiza datelor conținute în rapoartele financiare, fapt necesar pentru prezentarea obiectivă a acestora.

**69.** Nota explicativă la rapoartele financiare ale entității trebuie să cuprindă descrierea generală sau o analiză mai detaliată a sumelor reflectate în bilanțul contabil, raportul de profit și pierderi, raportul privind fluxul mijloacelor bănești, raportul privind fluxul capitalului propriu, precum și informații suplimentare care prezintă valoare pentru utilizatorii rapoartelor financiare.

### **Informații privind corespunderea rapoartelor financiare cu standardele naționale de contabilitate**

**70.** Entitățile, ale căror rapoarte financiare sînt întocmite în conformitate cu standardele naționale de contabilitate, trebuie să scoată în relief acest fapt. Dacă rapoartele financiare nu corespund prevederilor cel puțin ale unui standard, acestea se califică drept necorespunzătoare standardelor naționale de contabilitate.

În cazul în care nu este dezvăluită corespunderea rapoartelor financiare cu prevederile S.N.C., se reduc autenticitatea și claritatea, exercitînd astfel o influență negativă asupra capacității utilizatorilor de a lua decizii economice. Faptul utilizării standardului național de contabilitate pînă la punerea în aplicare urmează, de asemenea, să fie dezvăluit.

**71.** Cînd entitatea nu respectă o prevedere sau mai multe prevederi ale S.N.C., în informațiile privind corespunderea trebuie să fie reflectate:

- a) caracterul fiecărei abateri;
- b) cauza fiecărei abateri;
- c) aprecierea influenței fiecărei abateri asupra indicatorilor și situației financiare a entității, excluzînd cazurile în care este imposibilă realizarea practică a acestui lucru.

**72.** Claritatea și autenticitatea rapoartelor financiare lipsesc în cazul în care utilizatorul este nevoit să corecteze un număr considerabil de articole ca rezultat al abaterilor de la prevederile referitoare la considerarea, evaluarea sau publicitatea informațiilor conținute într-un standard sau în mai multe standarde. Aceasta se întîmplă și în cazul abaterii unitare, care exercită o influență notabilă asupra indicatorilor din rapoartele financiare. În aceste cazuri rapoartele financiare se consideră drept necorespunzătoare standardelor naționale de contabilitate.

**73.** Metoda de întocmire a rapoartelor financiare acceptată greșit și care nu corespunde prevederilor S.N.C. diminuează gradul de importanță, autenticitate și comparabilitate a acestora. Ea nu poate fi corectată nici prin dezvăluirea politicii financiare utilizate, nici cu ajutorul anexelor sau a materialelor explicative.

**74.** Pentru prezentarea obiectivă a informațiilor, activele, datoriile, veniturile și cheltuielile sînt recunoscute și evaluate în conformitate cu prevederile S.N.C. Abaterile de la o cerință sau de la mai multe cerințe sînt dezvăluite uneori în informațiile privind corespunderea S.N.C., după cum este menționat în paragraful 70 al prezentului standard. Informațiile, pregătite în mod calificat, privind corespunderea cu S.N.C. nu corectează necorespunderea propriu-zisă. În aceste cazuri rapoartele financiare nu reflectă obiectiv situația financiară, indicatorii financiari și fluxul mijloacelor bănești ale entității.

### **Politica de contabilitate**

**75.** Compartimentul care conține nota explicativă la rapoartele financiare "Politica de contabilitate" trebuie să cuprindă:

- a) baza (sau bazele) de evaluare, folosită la pregătirea rapoartelor financiare;
- b) descrierea metodei concrete care este importantă pentru prezentarea obiectivă a rapoartelor



financiare;

c) indicații privind neintroducerea modificărilor în politica de contabilitate, dacă acestea n-au fost introduse.

**76.** Fiind o completare a politicii de contabilitate, utilizată în rapoartele financiare, este important a cunoaște baza (bazele) evaluării folosite (valoarea de intrare, valoarea curentă, valoarea realizabilă, valoarea scontată), fapt menționat în rapoartele financiare. Aceste metode sînt identice în multe privințe cu principiile continuității și contabilității de angajamente în evidența contabilă, deoarece acestea constituie temelia, conform căreia se întocmesc rapoartele financiare. Deosebirea constă în faptul că în unele circumstanțe se face opțiunea între bazele evaluării. La utilizarea în rapoartele financiare nu numai a unei metode de evaluare, de exemplu în cazul, cînd se reevaluează numai anumite active extracirculante, este suficient de a indica categoriile activelor și pasivelor, față de care este aplicată aceea sau altă metodă de evaluare.

**77.** La soluționarea problemei privind necesitatea dezvoltării unei politici concrete de contabilitate, conducerea pornește, în primul rînd, de la raționalitatea sau iraționalitatea relevării acesteia, adică dezvoltarea va contribui sau va complica aprecierea riscului, posibilităților și fluxurilor viitoare ale mijloacelor bănești ale entității de către utilizatori. Orice politică de contabilitate promovată de entitate trebuie să cuprindă ca minimum:

- a) metode de constatare (recunoaștere) a venitului;
- b) politica consolidării;
- c) entități mixte și asociate (contopirea entităților);
- d) metode de evaluare a activelor;
- e) constatarea (recunoașterea) activelor materiale și nemateriale și uzura (amortizarea) acestora;
- f) capitalizarea cheltuielilor pentru împrumuturi (credite) și altor cheltuieli;
- g) contracte de construcție;
- h) investiții;
- i) instrumente financiare;
- j) chiria;
- k) cheltuieli pentru cercetări științifice, lucrări de experimentare și proiectare;
- l) stocuri de mărfuri și materiale;
- m) impozite, inclusiv cele amînate;
- n) rezerve;
- o) cheltuieli de pensii, asigurări și alte cheltuieli privind plata indemnizațiilor personalului;
- p) schimbul valurilor străine și hedgingul;
- q) determinarea tipului de activitate, segmentării geografice și bazelor repartizării cheltuielilor între segmente;
- r) contabilitatea inflației;
- s) subvențiile guvernamentale.

**78.** Pentru fiecare entitate concretă există un șir de operații, care, după părerea utilizatorilor, trebuie să fie dezvoltate suplimentar. De exemplu, se prevede că toate entitățile private (particulare) trebuie să dezvolte politica de contabilitate privind impozitele pe venit, inclusiv cele anulate și activele fiscale. În mod analog, politica de contabilitate urmează să fie corelată cu fiecare post semnificativ din bilanțul contabil (pe fiecare perioadă), în multe cazuri pentru constatarea venitului. La efectuarea de către entitate a unor operații considerabile peste hotare sau a tranzacțiilor în valută străină, este necesară publicitatea metodelor politicii de contabilitate pentru constatarea profiturilor și pierderilor, obținute ca rezultat al schimbului valutar și hedgingul profiturilor și pierderilor accidentale similare. În rapoartele financiare consolidate politica de contabilitate privind determinarea fondului comercial (goodwilul) și a cotei minorității la excluderea profiturilor din interiorul grupelor este fundamentul pentru înțelegerea integrală a informațiilor furnizate.

**79.** Politica de contabilitate poate avea o mare importanță chiar și în cazul în care sumele indicate pentru perioada de gestiune curentă și cea precedentă nu sînt esențiale. De exemplu, politica de contabilitate privind capitalizarea ratei dobînzii la activele care se constituie autonom poate să prezinte

valoare, dacă o atare activitate se planifica în viitor, chiar și în cazul în care dobânda nu a fost capitalizată pe perioada curentă. Este acceptabilă, de asemenea, publicitatea politicii de contabilitate care nu este afectată de S.N.C. existente, dar este acceptată și aplicată în conformitate cu paragraful 25 al prezentului standard.

### Material explicativ

80. În materialul explicativ se analizează factorii care au influențat modificarea indicatorilor activității entității, lichiditatea, solvabilitatea etc.

### Data intrării standardului în vigoare

81. Prezentul standard intră în vigoare începând cu 1 ianuarie 1998.

Anexa nr.1

**BILANȚUL CONTABIL**  
 БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС  
 la \_\_\_\_\_ 199\_\_  
 на \_\_\_\_\_

**Unitatea (entitatea)** \_\_\_\_\_ conform CUIO  
 Субъект (организация) \_\_\_\_\_ по ОКПО

**Raionul, municipiul (orașul)** \_\_\_\_\_ conform

**SOATO**  
 Район, муниципий (город) \_\_\_\_\_ по СОАТО

**Ramura (activitatea principală)** \_\_\_\_\_ conform

**CAEM**  
 Отрасль (основная деятельность) \_\_\_\_\_ по КЭДМ

**Organul de administrare economică** \_\_\_\_\_ conform

**COCM**  
 Орган хозяйственного управления \_\_\_\_\_ по КОУМ

**Forma de proprietate** \_\_\_\_\_ conform

**CFP**  
 Форма собственности \_\_\_\_\_ по КФС

**Unitatea de măsură: lei**  
 Единица измерения: lei

**Cod fiscal** \_\_\_\_\_ conform

#### declarației

Фискальный код \_\_\_\_\_ по декларации

**Adresa** \_\_\_\_\_ **Data prezentării**

Адрес \_\_\_\_\_ Дата представления

**Data primirii**

Дата получения

**Termenul de prezentare**

**numele, prenumele, telefonul contabilului-șef** \_\_\_\_\_ Срок представления

ФИО, номер телефона главного бухгалтера

Nr. с.с. № р.п.	ACTIV АКТИВ	Codul rd. Код стр.	La finele perioadei de gestiune curente	La finele anului de gestiune precedent На конец
--------------------------	----------------	-----------------------------	---	---

			На конец текущего отчетного периода	предыдущего отчетного года
1	2	3	4	5
1.	<b>ACTIVE PE TERMEN LUNG</b> ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ <b>Active nemateriale</b> Нематериальные активы			
1.1	<b>Active nemateriale (111, 112)</b> Нематериальные активы	010		
	<b>Amortizarea activelor nemateriale (113)</b> Амортизация нематериальных активов	020	( )	( )
	<b>Valoarea de bilanț a activelor nemateriale (rd.010-rd.020)</b> Балансовая стоимость нематериальных активов	030		
1.2	<b>Active materiale pe termen lung</b> Долгосрочные материальные активы <b>Active materiale în curs de execuție (121)</b> Незавершенные материальные активы	040		
	<b>Terenuri (122)</b> Земельные участки	050		
	<b>Mijloace fixe (123)</b> Основные средства	060		
	<b>Resurse naturale (125)</b> Природные ресурсы	070		
	<b>Uzura și epuizarea activelor materiale pe termen lung (124, 126)</b> Износ и истощение долгосрочных материальных активов	080	( )	( )
	<b>Valoarea de bilanț a activelor materiale pe termen lung (rd.040+rd.050+rd.060+rd.070-rd.080)</b> Балансовая стоимость долгосрочных материальных активов	090		
1.3	<b>Active financiare pe termen lung</b> Долгосрочные финансовые активы <b>Investiții pe termen lung în părți nelegate (131)</b> Долгосрочные инвестиции в несвязанные стороны	100		
	<b>Investiții pe termen lung în părți legate (132)</b> Долгосрочные инвестиции в связанные стороны	110		
	<b>Modificarea valorii investițiilor pe termen lung (133)</b> Изменение стоимости долгосрочных инвестиций	120		
	<b>Creanțe pe termen lung (134)</b> Долгосрочная дебиторская задолженность	130		
	<b>Active amânate privind impozitul pe venit (135)</b> Отсроченные активы по подоходному налогу	140		
	<b>Avansuri acordate (136)</b> Авансы выданные	150		
	<b>Total s.1.3 (rd.100+rd.110+rd.120+rd.130+rd.140+rd.150)</b> Итого по п.1.3	160		
1.4	<b>Alte active pe termen lung (141, 142)</b> Прочие долгосрочные активы	170		

	<b>Total capitolul 1 (rd.030+rd.090+rd.160+rd.170)</b> Итого по разделу 1	180		
2.	<b>ACTIVE CURENTE</b> ТЕКУЩИЕ АКТИВЫ <b>Stocuri de mărfuri și materiale</b> Товарно-материальные запасы			
2.1	<b>Materiale (211)</b> Материалы	190		
	<b>Animale pentru creștere și îngrășat (212)</b> Животные на выращивании и откорме	200		
	<b>Obiecte de mică valoare și scurtă durată (213-214)</b> Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы	210		
	<b>Producție neterminată (215)</b> Незавершенное производство	220		
	<b>Produse (216)</b> Продукция	230		
	<b>Mărfuri (217)</b> Товары	240		
	<b>Total s.2.1 (rd.190+rd.200+rd.210+rd.220+rd.230+rd.240)</b> Итого по п.2.1	250		
2.2	<b>Creanțe pe termen scurt</b> Краткосрочная дебиторская задолженность <b>Creanțe comerciale (221)</b> Задолженность по торговым счетам	260		
	<b>Corecții la creanțele dubioase (222)</b> Поправка на сомнительные долги	270	( )	( )
	<b>Creanțe ale părților legate (223)</b> Задолженность связанных сторон	280		
	<b>Avansuri acordate (224)</b> Авансы выданные	290		
	<b>Creanțe privind decontările cu bugetul (225)</b> Задолженность по расчетам с бюджетом	300		
	<b>Creanțe preliminate (226)</b> Предстоящая дебиторская задолженность	310		
	<b>Creanțe ale personalului (227)</b> Задолженность персонала	320		
	<b>Creanțe privind veniturile calculate (228)</b> Задолженность по начисленным доходам	330		
	<b>Alte creanțe pe termen scurt (229)</b> Прочая краткосрочная дебиторская задолженность	340		
	<b>Total s.2.2 (rd.260-rd.270+rd.280+rd.290+rd.300+rd.310+rd.320+rd.330+rd.340)</b> Итого по п.2.2	350		
2.3	<b>Investiții pe termen scurt</b> Краткосрочные инвестиции <b>Investiții pe termen scurt în părți nelegate (231)</b> Краткосрочные инвестиции в несвязанные стороны	360		
	<b>Investiții pe termen scurt în părți legate (232)</b> Краткосрочные инвестиции в связанные стороны	370		

	<b>Diminuarea valorii investițiilor pe termen scurt (233)</b> Уменьшение стоимости краткосрочных инвестиций	380	( )	( )
	<b>Total s.2.3 (rd.360+rd.370-rd.380)</b> Итого по п.2.3	390		
2.4	<b>Mijloace bănești</b> Денежные средства			
	<b>Casa (241)</b> Касса	400		
	<b>Conturi curente în valută națională (242)</b> Текущие счета в национальной валюте (242)	410		
	<b>Conturi curente în valută străină (243)</b> Текущие счета в иностранной валюте (243)	420		
	<b>Alte mijloace bănești (244, 245, 246)</b> Прочие денежные средства	430		
	<b>Total s.2.4 (rd.400+rd.410+rd.420+rd.430)</b> Итого по п.2.4	440		
2.5	<b>Alte active curente (251, 252)</b> Прочие текущие активы	450		
	<b>TOTAL capitolul 2 (rd.250+rd.350+rd.390+rd.440+rd.450)</b> ИТОГО по разделу 2	460		
	<b>TOTAL GENERAL - ACTIV (rd.180+rd.460)</b> ВСЕГО - АКТИВ	470		

Nr. c.s. № р.п.	PASIV ПАССИВ	Codul rd. Код стр.	La finele perioadei de gestiune curente На конец текущего отчетного периода	La finele anului de gestiune precedent На конец предыдущего отчетного года
1	2	3	4	5
3.	<b>CAPITAL PROPRIU</b>			
3.1	<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>			
	<b>Capital statutar și suplimentar</b> Уставный и добавочный капитал			
	<b>Capital statutar, inclusiv<sup>1</sup> (311)</b> Уставный капитал, включительно <sup>1</sup>	480		
	<b>Capital suplimentar (312)</b> Добавочный капитал	490		
	<b>Capital nevărsat (313)</b> Неоплаченный капитал	500	( )	( )
	<b>Capital retras (314)</b> Изъятый капитал	510	( )	( )
	<b>Total s.3.1 (rd.480+rd.490-rd.500-rd.510)</b> Итого по п.3.1	520		
3.2	<b>Rezerve</b>			

	Резервы <b>Rezerve stabilite de legislație (321)</b> Резервы, установленные законодательством	530		
	<b>Rezerve prevăzute de statut (322)</b> Резервы, предусмотренные уставом	540		
	<b>Alte rezerve (323)</b> Прочие резервы	550		
	<b>Total s.3.2 (rd.530+rd.540+rd.550)</b> Итого по п.3.2	560		
3.3	<b>Profit nerepartizat (pierdere neacoperită)</b> Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) <b>Corecții ale rezultatelor perioadelor precedente (331)</b> Поправки результатов предыдущих периодов	570		
	<b>Profitul nerepartizat (pierdere neacoperită) al anilor precedenți (332)</b> Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	580		
	<b>Profitul net (pierdere) al anului de gestiune (333)</b> Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	590		X
	<b>Profitul utilizat al anului de gestiune (334)</b> Использованная прибыль отчетного года	600	( )	X
	<b>Total s.3.3 (rd.570+rd.580+rd.590-rd.600)</b> Итого по п.3.3	610		
3.4	<b>Capital secundar</b> Неосновной капитал <b>Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung (341)</b> Разницы от переоценки долгосрочных активов	620		
	<b>Subvenții (342)</b> Субсидии	630		
	<b>Total s.3.4 (rd.620+rd.630)</b> Итого по п.3.4	640		
	<b>TOTAL capitolul 3 (rd.520+rd.560+rd.610+rd.640)</b> ИТОГО по разделу 3	650		
4.	<b>DATORII PE TERMEN LUNG</b> ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
4.1	<b>Datorii financiare pe termen lung</b> Долгосрочные финансовые обязательства <b>Credite bancare pe termen lung (411, 412)</b> Долгосрочные кредиты банков	660		
	<b>Împrumuturi pe termen lung (413)</b> Долгосрочные займы	670		
	<b>Alte datorii financiare pe termen lung (414)</b> Прочие долгосрочные финансовые обязательства	680		
	<b>Total s.4.1 (rd.660+rd.670+rd.680)</b> Итого по п.4.1	690		
4.2	<b>Datorii pe termen lung calculate</b> Долгосрочные начисленные обязательства <b>Datorii de arendă pe termen lung (421)</b> Долгосрочные арендные обязательства	700		
	<b>Venituri anticipate pe termen lung (422)</b>	710		

	Долгосрочные доходы будущих периодов			
	<b>Finanțări și încasări cu destinație specială (423)</b> Целевые финансирования и поступления	720		
	<b>Avansuri primite (424)</b> Авансы полученные	730		
	<b>Datorii amânate privind impozitul pe venit (425)</b> Отсроченные обязательства по подоходному налогу	740		
	<b>Alte datorii pe termen lung calculate (426)</b> Прочие долгосрочные начисленные обязательства	750		
	<b>Total s.4.2 (rd.700+rd.710+rd.720+rd.730+rd.740+rd.750)</b> Итого по п.4.2	760		
	<b>Total capitolul 4 (rd.690+rd.760)</b> Итого по разделу 4	770		
5.	<b>DATORII PE TERMEN SCURT</b> КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
5.1	<b>Datorii financiare pe termen scurt</b> Краткосрочные финансовые обязательства <b>Credite bancare pe termen scurt (511, 512)</b> Краткосрочные кредиты банков	780		
	<b>Împrumuturi pe termen scurt (513)</b> Краткосрочные займы	790		
	<b>Cota curentă a datoriilor pe termen lung (514)</b> Текущая доля долгосрочных обязательств	800		
	<b>Alte datorii financiare pe termen scurt (515)</b> Прочие краткосрочные финансовые обязательства	810		
	<b>Total s.5.1 (rd.780+rd.790+rd.800+rd.810)</b> Итого по п.5.1	820		
5.2	<b>Datorii comerciale pe termen scurt</b> Краткосрочные торговые обязательства <b>Datorii privind facturile comerciale (521)</b> Обязательства по торговым счетам	830		
	<b>Datorii față de părțile legate (522)</b> Обязательства связанным сторонам	840		
	<b>Avansuri primite (523)</b> Авансы полученные	850		
	<b>Total s.5.2 (rd.830+rd.840+rd.850)</b> Итого по п.5.2	860		
5.3	<b>Datorii pe termen scurt calculate</b> Краткосрочные начисленные обязательства <b>Datorii privind retribuirea muncii (531)</b> Обязательства по оплате труда	870		
	<b>Datorii față de personal privind alte operații (532)</b> Обязательства персоналу по прочим операциям	880		
	<b>Datorii privind asigurările (533)</b> Обязательства по страхованию	890		
	<b>Datorii privind decontările cu bugetul (534)</b> Обязательства по расчетам с бюджетом	900		
	<b>Datorii preliminate (535)</b>	910		

Предстоящие обязательства			
<b>Datorii privind plățile extrabugetare (536)</b> Обязательства по внебюджетным платежам	920		
<b>Datorii față de fondatori și alți participanți (537)</b> Обязательства учредителям и другим участникам	930		
<b>Provizioane aferente cheltuielilor și plăților preliminare (538)</b> Резервы предстоящих расходов и платежей	940		
<b>Alte datorii pe termen scurt (539)</b> Прочие краткосрочные обязательства	950		
<b>Total s.5.3</b> <b>(rd.870+rd.880+rd.890+rd.900+rd.910+rd.920+rd.930+rd.940+rd.950)</b> Итого по п.5.3	960		
<b>TOTAL capitolul 5 (rd.820+rd.860+rd.960)</b> ИТОГО по разделу 5	970		
<b>TOTAL GENERAL - PASIV (rd.650+rd.770+rd.970)</b> ВСЕГО - ПАССИВ	980		

**Notă:**

<sup>1</sup> Capitalul statutar al agenților economici, stabilit de fondatori la finele perioadei de gestiune curente, care nu sînt obligați conform legislației să urmeze înregistrarea de stat a acestuia.

<sup>1</sup> Уставный капитал экономических агентов, установленный учредителями в конце текущего отчетного периода, которые не обязаны проходить его государственную регистрацию в соответствии с законодательством.

**Persoanele responsabile de semnarea rapoartelor financiare ale entității\*\*** \_\_\_\_\_

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта\*

\* conform art.36 din Legea contabilității

\* согласно ст.36 Закона о бухгалтерском учете.

[Anexa nr.1 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]

[Anexa nr.1 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.2 din 10.01.06](#), în vigoare 31.01.06]

[Anexa nr.1 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.63 din 24.06.2002](#)]

[Anexa nr.1 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.16 din 29.01.99](#)]

Anexa nr.2

**RAPORTUL DE PROFIT ȘI PIERDERI**  
ОТЧЕТ О ПРИБЫЛИ И УБЫТКАХ  
de la 1 ianuarie pînă la 1 \_\_\_\_\_ 199\_\_  
с 1 января по

**Unitatea (entitatea)** \_\_\_\_\_ conform CUIO  
Субъект (организация) \_\_\_\_\_ по ОКПО

**Raionul, municipiul (orașul)** \_\_\_\_\_ conform  
SOATO  
Район, муниципий (город) \_\_\_\_\_ по COATO

**Ramura (activitatea principală)** \_\_\_\_\_ conform  
CAEM  
Отрасль (основная деятельность) \_\_\_\_\_ по КЭДМ

**Organul de administrare economică** \_\_\_\_\_ conform



**COCM**

Орган хозяйственного управления

по КОУМ

Forma de proprietate \_\_\_\_\_ conform

**CFP**

Форма собственности

по КФС

**Unitatea de măsură: lei**

Единица измерения: lei

Cod fiscal \_\_\_\_\_ conform

**declarației**

Фискальный код

по декларации

Adresa \_\_\_\_\_ Data prezentării

Адрес

Дата представления

**Data primirii**

Дата получения

Termenul de prezentare

numele, prenumele, telefonul contabilului-șef

Срок представления

ФИО, номер телефона главного бухгалтера

Indicatorii Показатели	Cod rînd. Код стр.	Perioada raportată Отчетный период	Perioada corespunzătoare anului precedent Соответствующий период предыдущий год:
1	2	3	4
<b>Venitul din vânzări (611)</b> Доход от продаж	010		
<b>Costul vânzărilor (711)</b> Себестоимость продаж	020		
<b>Profitul brut (pierdere globală) (rd.010-rd.020)</b> Валовая прибыль (убыток)	030		
<b>Alte venituri operaționale (612)</b> Другие операционные доходы	040		
<b>Cheltuieli comerciale (712)</b> Коммерческие расходы	050		
<b>Cheltuieli generale și administrative (713)</b> Общие и административные расходы	060		
<b>Alte cheltuieli operaționale (714)</b> Другие операционные расходы	070		
<b>Rezultatul din activitatea operațională: profit (pierdere) (rd.030+rd.040-rd.050-rd.060-rd.070)</b> Результат от операционной деятельности: прибыль (убыток)	080		
<b>Rezultatul din activitatea de investiții: profit (pierdere) (621-721)</b> Результат от инвестиционной деятельности: прибыль (убыток)	090		
<b>Rezultatul din activitatea financiară: profit (pierdere) (622-722)</b>	100		

Результат от финансовой деятельности: прибыль (убыток)			
<b>Rezultatul din activitatea economico-financiară: profit (pierdere) (rd.080+rd.090+rd.100)</b>	110		
Результат от финансово-хозяйственной деятельности: прибыль (убыток)			
<b>Rezultatul excepțional: profit (pierdere) (623-723)</b>	120		
Чрезвычайный результат: прибыль (убыток)			
<b>Profitul (pierderea) perioadei raportate pînă la impozitare (rd.110+rd.120)</b>	130		
Прибыль (убыток) отчетного периода до налогообложения			
<b>Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit (731)</b>	140		
Расходы (экономия) по подоходному налогу			
<b>Profitul net (pierderea netă) (rd.130-rd.140)</b>	150		
Чистая прибыль (убыток)			

**Persoanele responsabile de semnarea rapoartelor financiare ale entității\*** \_\_\_\_\_

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта\*

\* conform art.36 din Legea contabilității

\* согласно ст.36 Закона о бухгалтерском учете.

[Anexa nr.2 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]

[Anexa nr.2 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.63 din 24.06.2002](#)]

[Anexa nr.2 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.16 din 29.01.99](#)]

Anexa nr.3

## RAPORTUL PRIVIND FLUXUL CAPITALULUI PROPRIU

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

la \_\_\_\_\_ 199\_\_

на

**Unitatea (entitatea)** \_\_\_\_\_ conform CUIO  
 Сузбъект (организация) по ОКПО

**Raionul, municipiul (orașul)** \_\_\_\_\_ conform  
**SOATO**  
 Район, муниципий (город) по SOATO

**Ramura (activitatea principală)** \_\_\_\_\_ conform  
**CAEM**  
 Отрасль (основная деятельность) по КЭДМ

**Organul de administrare economică** \_\_\_\_\_ conform  
**COCM**  
 Орган хозяйственного управления по КОУМ

**Forma de proprietate** \_\_\_\_\_ conform  
**CFP**  
 Форма собственности по КФС

**Unitatea de măsură: lei**  
 Единица измерения: леи

**Cod fiscal** \_\_\_\_\_ conform  
**declarației**  
 Фискальный код по декларации

Adresa \_\_\_\_\_ Data prezentării

Адрес

Дата представления

Data primirii

Дата получения

Termenul de prezentare

numele, prenumele, telefonul contabilului-șef

Срок представления

ФИО, номер телефона главного бухгалтера

Nr. cap. № разд.	INDICATORI ПОКАЗАТЕЛИ	Cod rd. Код стр.	La finele anului de gestiune precedent На конец предыдущего отчетного года	Încasat (calculat) Поступило (начислено)	Consumat (virat) Израсходовано (перечислено)	La finele perioadei de gestiune curente На конец текущего отчетного периода
1	2	3	4	5	6	7
1	<b>Capital statutar și suplimentar</b> Уставный и добавочный капитал <b>Capital statutar (311)</b> Уставный капитал	010				
	<b>Capital suplimentar (312)</b> Добавочный капитал	020				
	<b>Capital nevărsat (313)</b> Неоплаченный капитал	030	( )			( )
	<b>Capital retras (314)</b> Изъятый капитал	040	( )			( )
	<b>Total s.1 (rd.010+rd.020-rd.030-rd.040)</b> Итого по п.1	050				
2	<b>Rezerve</b> Резервы <b>Rezerve stabilite de legislație (321)</b> Резервы, установленные законодательством	060				
	<b>Rezerve prevăzute de statut (322)</b> Резервы, предусмотренные уставом	070				
	<b>Alte rezerve (323)</b> Прочие резервы	080				
	<b>Total s.2 (rd.060+rd.070+rd.080)</b> Итого по п.2	090				
3	<b>Profit nerepartizat (pierdere neacoperită)</b> Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) <b>Corecții ale rezultatelor perioadelor precedente (331)</b> Поправки результатов предыдущих периодов	100				
	<b>Profitul nerepartizat (pierderea neacoperită) al anilor precedenți (332)</b> Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет	110				

	<b>Profitul net (pierdere) al anului de gestiune (333)</b> Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	120			
	<b>Profitul utilizat al anului de gestiune (334)</b> Использованная прибыль отчетного года	130	( )		( )
	<b>Total s.3. (rd.100+rd.110+rd.120-rd.130)</b> Итого по п.3	140			
4	<b>Capital secundar</b> Неосновной капитал				
	<b>Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung (341)</b> Разницы от переоценки долгосрочных активов	150			
	<b>Subvenții (342)</b> Субсидии	160			
	<b>Total s.4 (±rd.150+rd.160)</b> Итого по п.4	170			
	<b>TOTAL GENERAL (rd.050+rd.090+rd.140+rd.170)</b> ВСЕГО	180			

**Persoanele responsabile de semnarea rapoartelor financiare ale entității\*** \_\_\_\_\_

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта\*

\* conform art.36 din Legea contabilității

\* согласно ст.36 Закона о бухгалтерском учете.

[Anexa nr.3 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]

[Anexa nr.3 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.63 din 24.06.2002](#)]

[Anexa nr.3 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.16 din 29.01.99](#)]

**Anexa nr.4**

**la S.N.C.5**

**"Prezentarea rapoartelor financiare"**

**Aprobat de Ministerul Finanțelor**

**pentru raportul anual**

Приложение N 4

к НСБУ 5

"Представление финансовых отчетов"

Утверждено Министерством финансов

для годового отчета

**ANEXĂ LA BILANȚUL CONTABIL**

ПРИЛОЖЕНИЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ

la \_\_\_\_\_ 199\_

na \_\_\_\_\_ 199\_

**Forma Nr.5**

Форма № 5

**Unitatea (entitatea)** \_\_\_\_\_ **conform CUIO**

Субъект (организация)

по ОКПО

**Raionul, municipiul (orașul)** \_\_\_\_\_ **conform**

**Coduri**

Коды

	<b>CUTAM</b>		
Район, муниципий (город)		по КАТЕМ	
<b>Activitatea principală</b> _____		<b>conform</b>	
	<b>CAEM</b>		
Основная деятельность		по КЭДМ	
<b>Organul de administrare economică</b> _____		<b>conform</b>	
	<b>COCM</b>		
Орган хозяйственного управления		по КОУМ	
<b>Forma de proprietate</b> _____		<b>conform</b>	
	<b>CFP</b>		
Форма собственности		по КФС	
<b>Forma organizatorico-juridică</b> _____		<b>conform</b>	
	<b>CFOJ</b>		
Организационно-правовая форма		по КОПФ	
	<b>Unitatea de măsură: lei</b>		
_____			
	Единица измерения: лей		
<b>Cod fiscal</b> _____		<b>conform</b>	
	<b>declarației</b>		
Фискальный код		по декларации	
<b>Adresa</b> _____		<b>Data</b>	
	<b>prezentării</b>		
Адрес		Дата представления	
		<b>Data primirii</b>	
		Дата получения	
_____		<b>Termenul de</b>	
	<b>prezentare</b>		
<b>numele, prenumele, telefonul contabilului-șef</b>		Срок представления	
Ф.И.О., номер телефона главного бухгалтера			

**DATE GENERALE**  
ОБЩИЕ СВЕДЕНИЯ

**1. Certificat de înregistrare a entității eliberat de Camera de Înregistrare de Stat de pe lângă Ministerul Justiției al Republicii Moldova.**

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

**Număr de înregistrare** \_\_\_\_\_ **Data înregistrării** \_\_\_\_\_ **Seria** \_\_\_\_\_ **număr** \_\_\_\_\_

Регистрационный номер \_\_\_\_\_ Дата регистрации \_\_\_\_\_ Серия \_\_\_\_\_ номер \_\_\_\_\_

**2. Capital statutar înregistrat de Camera de Înregistrare de Stat de pe lângă Ministerul Justiției al Republicii Moldova.**

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

**data** " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 199\_ **suma** \_\_\_\_\_ **lei**, **inclusiv cota statului** \_\_\_\_\_ **lei**

дата \_\_\_\_\_ сумма \_\_\_\_\_ лей, в том числе доля \_\_\_\_\_ лей

государства

**Modificări ulterioare:**

Последующие изменения:

2.1. " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 199\_ **suma** \_\_\_\_\_ **lei,** **inclusiv cota statului** \_\_\_\_\_ **lei**  
сумма лей, в том числе доля лей  
государства

2.2. " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 199\_ **suma** \_\_\_\_\_ **lei,** **inclusiv cota statului** \_\_\_\_\_ **lei**  
сумма лей, в том числе доля лей  
государства

3. **Agenții economici, activitatea cărora necesită licență, indică:**

Экономические агенты, деятельность которых требует наличия лицензии, показывают:

**Licența în vigoare:**

Действующая лицензия:

3.1. **Număr** \_\_\_\_\_, **data eliberării** \_\_\_\_\_, **Termen de valabilitate** \_\_\_\_\_.  
Номер дата выдачи Срок действия

**Activitatea principală** \_\_\_\_\_  
Основная деятельность

**Organul care a eliberat licența** \_\_\_\_\_  
Орган, выдавший лицензию

3.2. **Număr** \_\_\_\_\_, **data eliberării** \_\_\_\_\_, **Termen de valabilitate** \_\_\_\_\_.  
Номер дата выдачи Срок действия

**Activitatea principală** \_\_\_\_\_  
Основная деятельность

**Organul care a eliberat licența** \_\_\_\_\_  
Орган, выдавший лицензию

3.3. **Număr** \_\_\_\_\_, **data eliberării** \_\_\_\_\_, **Termen de valabilitate** \_\_\_\_\_.  
Номер дата выдачи Срок действия

**Activitatea principală** \_\_\_\_\_  
Основная деятельность

**Organul care a eliberat licența** \_\_\_\_\_  
Орган, выдавший лицензию

4. **Numărul mediu scriptic al personalului în anul curent** \_\_\_\_\_ **persoane.**  
Среднесписочная численность персонала на текущий год человек.

5. **Numărul personalului la 31 decembrie 199\_** \_\_\_\_\_ **persoane.**  
Численность персонала на 31 декабря человек.

6. **Remunerarea personalului entității în cursul perioadei de gestiune**

Оплата труда персонала субъекта в отчетном периоде

7. **Valoarea activelor pe termen lung și curente înregistrate în 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 bilanț** \_\_\_\_\_ **lei,**

по балансовой стоимости

лей

8. **Numărul acțiunilor ordinare la finele anului de gestiune** \_\_\_\_\_ **bucăți.**  
Количество простых акций в обращении на конец отчетного года \_\_\_\_\_ штук

9. **Profit (pierdere) net al anului de gestiune pentru o acțiune ordinară:**

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 acțiune ordinară în cursul anului de gestiune:**

Дивиденды в расчете на одну простую акцию за отчетный год:

a) **plătite** \_\_\_\_\_ **lei** \_\_\_\_\_ **bani,**  
выплаченные \_\_\_\_\_ лей \_\_\_\_\_ бань

b) **planificate pentru plată** \_\_\_\_\_ **lei** \_\_\_\_\_ **bani,**  
планируемые к выплате \_\_\_\_\_ лей \_\_\_\_\_ бань

11. **Valuta străină disponibilă, recalculată în valuta națională a Republicii Moldova, total** \_\_\_\_\_ **lei,**

Наличие иностранной валюты в пересчете на национальную валюту, \_\_\_\_\_ лей,  
всего

**inclusiv: denumirea și codul valutei:**

в том числе: наименование и код валюты:

a) \_\_\_\_\_ **lei,**  
лей

b) \_\_\_\_\_ **lei,**  
лей

c) \_\_\_\_\_ **lei,**  
лей

12. **Mijloace bănești legate, total** \_\_\_\_\_ **lei.**

Связанные денежные средства, всего \_\_\_\_\_ лей

\* În rîndurile, în care se înscriu sumele de gaj, în toate coloanele prin fracție se reflectă:

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

a) **la numărător - valoarea de gaj,**

в числителе - залоговая стоимость,

b) **la numitor - valoarea de bilanț.**

в знаменателе - балансовая стоимость.

## 1. Existența și mișcarea activelor pe termen lung

Наличие и движение долгосрочных активов:

### 1.1. Active nemateriale

Нематериальные активы

Indicatori Показатели	Cod rd.	Active existente	Intrate Посту-	Corectarea valorii	leșite Вы-	Active existente	Suma de amortizare	Valoare de bilanț
--------------------------	------------	---------------------	-------------------	-----------------------	---------------	---------------------	-----------------------	----------------------











<b>d) active materiale pe termen lung care temporar nu funcționează</b> временно бездействующие долгосрочные материальные активы	190								
<b>e) active la care s-a calculat integral uzura, dar care continuă să funcționeze</b> активы, по которым полностью был начислен износ, но которые продолжают функционировать	200								
<b>2. Suma datoriei neachitate privind achiziționarea activelor materiale conform creditului (leasingului)</b> Сумма невыплаченного долга по приобретению материальных активов по коммерческому кредиту (лизингу)	210								

### 1.3. Active financiare și alte active

Финансовые и прочие активы

Indicatori Показатели	Cod rd. Код стр.	Sold la finele anului de gestiune precedent Остаток на конец предыдущего отчетного года	Achiziționate (calculate) Приобретено (начислено)	leșite Выбыло	Transfere rate Перенесено	Sold la finele anului de gestiune curent (col.3+4-5-6) Остаток на конец текущего отчетного года (гр.3+гр4-гр.5-гр6)	Corectarea valorii Корректировка стоимости	Valoarea netă a investițiilor pe termen lung (col.7±cc) Чистая стоимость долгосрочных инвестиций (гр.7±гр)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
<b>Investiții pe termen lung, total</b> (rd.230+rd.240) Долгосрочные инвестиции, всего	220							
<b>din care în străinătate</b> из них за рубежом <b>Inclusiv din rîndul 220:</b> в том числе из строки 220:	221							
<b>Investiții pe termen lung în părți nelegate, total</b> (rd.231+...+rd.234) Долгосрочные инвестиции в несвязанные стороны, итого <b>din care:</b> из них:	230							
<b>cote de participație și acțiuni (1311)</b>	231							

паи и акции								
<b>obligațiuni și alte titluri de creanțe (1312)</b> облигации и другие долговые обязательства	232							
<b>împrumuturi acordate (1313)</b> предоставленные займы	233							
<b>alte investiții (1314)</b> прочие	234							
<b>Investiții pe termen lung în părți legate, total (rd.241+...+rd.243)</b> Долгосрочные инвестиции в связанные стороны, итого <b>din care în:</b> из них в:	240							
<b>entități asociate (1321)</b> ассоциированные субъекты	241							
<b>entități fiice (1322)</b> дочерние субъекты	242							
<b>alte (1323)</b> другие	243							
<b>Modificarea valorii investițiilor pe termen lung (133)</b> Изменение стоимости долгосрочных инвестиций	250							
<b>Valoarea netă a investițiilor pe termen lung (rd.220 - rd.250)</b> Чистая стоимость долгосрочных инвестиций	260							
<b>Creanțe pe termen lung, total (rd.271+...+rd.275)</b> Долгосрочная дебиторская задолженность, всего <b>inclusiv privind:</b> в том числе:	270							
<b>arenda (1341)</b> по аренде	271							
<b>dobânzile și redevențele (1342)</b> по начисленным процентам и роялти	272							
<b>cambiile (facturile) pe termen lung primite (1343)</b> долгосрочные векселя (счета) полученные	273							
<b>alte creanțe (1344)</b> прочая <b>din care creanțele:</b> из нее дебиторская задолженность:	274							
<b>directorilor</b> директоров	274-1							
<b>entităților asociate</b>	275							

ассоциированных субъектов								
<b>Avansuri pe termen lung acordate (136)</b> Долгосрочные авансы выданные	280							
<b>Alte active pe termen lung total (rd.291+rd.292)</b> Прочие долгосрочные активы всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	290							
<b>cheltuieli anticipate pe termen lung (141)</b> долгосрочные расходы будущих периодов	291							
<b>alte active pe termen lung (142)</b> другие долгосрочные активы	292							
<b>Notă informativă:</b> Справочно:								
<b>1. Obligațiuni și alte titluri de valoare - la valoarea de piață</b> Облигации и другие ценные бумаги - по рыночной стоимости	300							
<b>2. Active financiare și alte active:</b> Финансовые и прочие активы:								
<b>a) înregistrate în calitate de gaj*</b> оформленные в залог	310							
<b>b) amplasate în străinătate fără cod rd.221</b> вложенные за рубежом без кода стр.221	320							

## 2. Existența și mișcarea activelor curente

Наличие и движение текущих активов

### 2.1. Stocuri de mărfuri și materiale

Товарно-материальные запасы

Indicatori Показатели	Cod rd. Код стр.	Sold la finele anului de gestiune precedent Остаток на конец предыдущего отчетного года	Sold la finele anului de gestiune curent Остаток на конец текущего отчетного года
1	2	3	4
<b>Materiale, total (rd.331+...+339)</b> Материалы - всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	330		
<b>materii prime și materiale de bază (2111)</b> сырье и основные материалы	331		
<b>semifabricate și articole de completare (2112)</b>	332		

покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия			
<b>combustibil (2113)</b>	333		
топливо			
<b>ambalaje și materiale pentru ambalat (2114)</b>	334		
тара и тарные материалы			
<b>pieșe de schimb (2115)</b>	335		
запасные части			
<b>alte materiale (2116)</b>	336		
прочие материалы			
<b>materiale transmise pentru prelucrare (2117)</b>	337		
материалы, переданные в переработку			
<b>materiale de construcție (2118)</b>	338		
строительные материалы			
<b>materiale cu destinație agricolă (2119)</b>	339		
материалы сельскохозяйственного назначения			
<b>Obiecte de mică valoare și scurtă durată (OMVSD) la valoarea de bilanț (rd.350-rd.360)</b>	340		
Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (МПБ) по балансовой стоимости			
<b>a) OMVSD la valoarea de cumpărare, total (rd.351+...+rd.353)</b>	350		
МБП по стоимости приобретения, всего			
<b>inclusiv:</b>			
в том числе:			
<b>în stoc (2131)</b>	351		
в запасе			
<b>în funcțiune (2132)</b>	352		
в эксплуатации			
<b>construcții provizorii (neprevăzute în lista de titluri) (2133)</b>	353		
временные (нетитульные) сооружения			
<b>b) uzura OMVSD, total (rd.361+rd.362)</b>	360		
износ МБП, всего			
<b>inclusiv:</b>			
в том числе:			
<b>OMVSD în funcțiune (2141)</b>	361		
по МБП, находящимся в эксплуатации			
<b>uzura construcțiilor provizorii (neprevăzute în lista de titluri) (2142)</b>	362		
по временным (нетитульным) сооружениям			
<b>Notă informativă:</b>			
Справочно:			
<b>stocuri de mărfuri și materiale înregistrate în calitate de gaj*</b>	370		
товарно-материальные запасы, оформленные в залог*			

## 2.2. Starea creanțelor pe termen scurt

Состояние краткосрочной дебиторской задолженности

Indicatori Показатели	Cod rd. Код стр.	Sold la finele anului de gestiune curent	Inclusiv В том числе			
			la care termenul de plată	cu termenul expira просроченные		
				pînă	de la	mai

		Остаток на конец текущего отчетного года	n-a sosit по которым срок оплаты не наступил	la 3 luni до 3 меся- цев	3 luni pînă la 1 an от 3 меся- цев до 1 года	mult de 1 an свыше 1 годa
1	2	3	4	5	6	7
<b>Creanțe aferente facturilor comerciale, total (rd.381+...+383)</b> Дебиторская задолженность по торговым счетам, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	380					
<b>a) facturi de primit din țară (2211)</b> счета к получению внутри страны	381					
<b>b) facturi de primit din străinătate (2212)</b> счета к получению из-за рубежа	382					
<b>c) cambii primite (2213)</b> векселя полученные	383					
<b>Creanțe ale părților legate (223)</b> Задолженность связанных сторон	390					
<b>Avansuri acordate (224), total (rd.401+rd.402)</b> Авансы выданные, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	400					
<b>a) în țară (2241)</b> внутри страны	401					
<b>b) în străinătate (2242)</b> за рубежом	402					
<b>Creanțe aferente decontărilor cu bugetul, total (rd.420+rd.430)</b> Дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	410					
<b>a) impozite și taxe (de stat) republicane, total (rd.421+...+rd.424)</b> республиканских (государственных) налогов (пошлин) и сборов, итого <b>(specificarea pe tipuri se efectuează în Nota informativă privind impozitele și taxele generale de stat și locale)</b> (спецификация по типам производится в Справке об общегосударственных и местных налогах (пошлинах) и сборах)	420					
<b>b) impozite și taxe locale, total (rd.431+...+rd.436)</b> местных налогов и сборов, итого <b>(specificarea pe tipuri se efectuează în Nota informativă privind impozitele și taxele generale de stat și locale)</b> (спецификация по типам производится в Справке об общегосударственных и местных налогах (пошлинах) и сборах)	430					
<b>Creanțe ale personalului, total (227)</b> Дебиторская задолженность персонала, всего <b>inclusiv:</b>	440					



в том числе по:						
<b>a) privind retribuirea muncii (2271)</b> оплате труда	441					
<b>b) privind recuperarea daunei materiale (2274)</b> возмещению материального ущерба	442					
<b>c) alte creanțe</b> прочая	443					
<b>Creanțe aferente veniturilor calculate, total (rd.451+...+rd.454)</b> Дебиторская задолженность по начисленным доходам, всего <b>inclusiv:</b> в том числе по:	450					
<b>a) privind arenda (2281)</b> по аренде	451					
<b>b) dobânzile și redevențele (2282)</b> по процентам и роялти	452					
<b>c) dividendele (2283)</b> по дивидендам	453					
<b>din care din străinătate</b> из них из-за рубежа	453-1					
<b>d) alte venituri (2284)</b> по прочим доходам	454					
<b>Alte creanțe, total</b> Прочая дебиторская задолженность, всего <b>inclusiv:</b> в том числе по:	460					
<b>a) ale organelor de asigurări sociale (2292)</b> органов социального страхования	461					
<b>b) ale fondurilor asigurărilor obligatorii de asistență medicală (specificarea pe tipuri se prezintă în Nota informativă privind datoriile și creanțele aferente decontărilor cu fondurile asigurărilor obligatorii de asistență medicală)</b> b) фондов обязательного медицинского страхования (спецификация по видам приводится в Справке о дебиторской и кредиторской задолженности по расчетам с фондами обязательного медицинского страхования)	463					

### Notă informativă la capitolul 2.2

Справка по разделу 2.2

<b>Indicatori</b> Показатели	<b>Cod rd.</b> Код стр.	<b>În cursul anului de gestiune precedent</b> За предыдущий отчетный год	<b>În cursul anului de gestiune curent</b> За текущий отчетный год
<b>Creanțe dubioase (compromise) lichidate aferente facturilor de primit, total (rd.471+rd.472)</b> Списанная сомнительная (безнадежная) дебиторская задолженность по счетам к получению, всего <b>inclusiv:</b>	470		

В том числе:			
<b>a) în țară</b> внутри страны	471		
<b>b) din străinătate</b> из-за рубежа	472		

### 2.3. Investiții pe termen scurt

Краткосрочные инвестиции

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Sold la finele anului de gestiune precedent Остаток на конец предыду- щего отчетного года	Procurate (calculate) Приобре- тено (начис- лено	Achitate Погашено	Sold la finele anului de gestiune curent (col.3+4- 5) Остаток на конец текущего отчетного года (гр.3+4-5)	Diminu- area valorii Умень- шение стои- мости	Valoarea netă a investițiilor pe termen scurt (col.6- col.7) Чистая стоимость кратко- срочных инвестиции (гр.6-гр.7)
1	2	3	4	5	6	7	8
<b>Investiții pe termen scurt, total (rd.490+rd.500)</b> Краткосрочные инвестиции, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	480						
<b>investiții pe termen scurt în părți nelegate, total (rd.491+...+rd.495)</b> краткосрочные инвестиции в несвязанные стороны, итого <b>din care:</b> из них:	490						
<b>obligațiuni și alte titluri de valoare (2311)</b> облигации и другие ценные бумаги	491						
<b>depozite (2312)</b> депозиты	492						
<b>titluri de valoare cu lichiditate înaltă (2313)</b> высоколиквидные ценные бумаги	493						
<b>împrumuturi acordate (2314)</b> предоставленные займы	494						
<b>alte investiții pe termen scurt (2315)</b> прочие	495						
<b>Investiții pe termen scurt în părți legate, total (rd.501+...+rd.503)</b> Краткосрочные инвестиции в связанные стороны, итого <b>din care în:</b> из них в:	500						

<b>entităţi fiice (2321)</b> дочерние субъекты	501						
<b>entităţi asociate (2322)</b> ассоциированные субъекты	502						
<b>alte investiţii (2323)</b> другие	503						
<b>Notă informativă:</b> Справочно:							
<b>1. Valoarea de piaţă a obligaţiunilor şi a altor titluri de valoare</b> Рыночная стоимость облигаций и других ценных бумаг	510						
<b>2. Investiţii pe termen scurt:</b> Краткосрочные инвестиции:							
<b>a) depuse drept gaj*</b> оформленные в качестве залога*	520						
<b>b) amplasate în străinătate</b> вложенные за рубежом	530						

### 3. Starea şi modificarea datoriilor pe termen lung

Состояние и изменение долгосрочных обязательств

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Sold la finele anului de gestiune precedent Остаток на конец предыдущего отчетного года	Majorări Увели- чение	Corecţii Корректи- ровки	Diminuări Умень- шение	Sold la finele anulu de gestiune curent (col.3+4±5- 6) Остаток на конец текущего отчетного года (гр.3+4±гр.5 6)
1	2	3	4	5	6	7
<b>Datorii aferente creditelor bancare pe termen lung, total (rd.541+...+rd.543)</b> Обязательства по долгосрочным кредитам банков, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	540					
<b>amânate (4113, 4114)</b> отсроченные	541					
<b>convertibile (4115)</b> конвертируемые	542					
<b>pentru salariaţi (412)</b> для работников	543					
<b>Datorii aferente împrumuturilor pe termen lung,</b>	550					

<b>total (rd.551+...+rd.556)</b> Обязательства по долгосрочным займам, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:						
<b>părți nelegate (4131)</b> несвязанные	551					
<b>părți legate (4132)</b> связанные	552					
<b>emisiuni (4133)</b> по эмиссии	553					
<b>personalului (4134)</b> персоналу	554					
<b>privind cambiile financiare acordate (4135)</b> по финансовым векселям выданным	555					
<b>convertibile (4136)</b> конвертируемые	556					
<b>Alte datorii financiare pe termen lung (414)</b> Прочие долгосрочные финансовые обязательства	560					
<b>Suma totală a datoriilor financiare pe termen lung (rd.540+rd.550+rd.560)</b> Общая сумма долгосрочных финансовых обязательств	570					
<b>inclusiv din străinătate</b> в том числе из-за рубежа	570-1					
<b>inclusiv cu termen de achitare din rd.570:</b> в том числе со сроком погашения из стр.570:						
<b>de la 1 la 2 ani</b> от 1 до 2 лет	571		x	x	x	
<b>de la 2 la 3 ani</b> от 2 до 3 лет	572		x	x	x	
<b>de la 3 la 5 ani</b> от 3 до 5 лет	573		x	x	x	
<b>peste 5 ani</b> свыше 5 лет	574		x	x	x	
<b>Datorii de arendă pe termen lung calculate (421)</b> Долгосрочные начисленные арендные обязательства	580					
<b>Venituri anticipate pe termen lung (422)</b> Долгосрочные доходы будущих периодов	590					
<b>Finanțări și încasări cu destinație specială (423)</b> Целевые финансирование и поступления	600					
<b>Avansuri pe termen lung primite (424)</b> Долгосрочные авансы полученные	610					
<b>Datorii amânate privind impozitul pe venit (425)</b> Отсроченные обязательства по подоходному налогу	620					
<b>Alte datorii pe termen lung calculate (426)</b> Прочие долгосрочные начисленные обязательства	630					
<b>Suma datoriilor pe termen lung calculate, total</b>	640					

<b>(rd.580+rd.590+rd.600+rd.610+rd.620+rd.630)</b> Итого сумма долгосрочных начисленных обязательств						
<b>inclusiv din străinătate</b> в том числе из-за рубежа	640-1					
<b>inclusiv cu termen de achitare: din rd.640</b> в том числе со сроком погашения из стр.640:	641					
<b>de la 1 la 2 ani</b> от 1 до 2 лет			x	x	x	
<b>de la 2 la 3 ani</b> от 2 до 3 лет	642		x	x	x	
<b>de la 3 la 5 ani</b> от 3 до 5 лет	643		x	x	x	
<b>peste 5 ani</b> свыше 5 лет	644		x	x	x	
<b>Datorii pe termen lung (rd.570+rd.640), total</b> Всего долгосрочных обязательств	650					

#### 4. Starea datoriilor pe termen scurt

Состояние краткосрочных обязательств

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Sold la finele anului de gestiune Остаток на конец текущего отчетного года	Inclusiv В том числе			
			la care n-a sosit termenul de achitare по которым срок погашения не наступил	cu termenul expirat просроченные		
				pîna la 3 luni до 3 меся- цев	de la 3 luni pînă la 1 an от 3 меся- цев до 1 года	mai mult de 1 an свыше 1 года
1	2	3	4	5	6	7
<b>Datorii aferente creditelor bancare pe termen scurt, total</b> Обязательства по краткосрочным кредитам банков, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	660					
<b>amîinate (5113,5114)</b> отсроченные	661					
<b>pentru salariați (512)</b> для работников	662					
<b>Datorii aferente împrumuturilor pe termen scurt, total</b> Обязательства по краткосрочным займам, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	670					

<b>părți nelegate (5131)</b> несвязанные	671				
<b>părți legate (5132)</b> связанные	672				
<b>emisiuni (5133)</b> по эмиссии	673				
<b>din care în străinătate</b> из нее за рубежом	673/1				
<b>personalului (5134)</b> персоналу	674				
<b>privind cambiile financiare acordate (5135)</b> по финансовым векселям выданным	675				
<b>convertibile (5136)</b> конвертируемые	676				
<b>Cota-parte curentă a datoriilor pe termen lung (514)</b> Текущая доля долгосрочных обязательств	680				
<b>inclusiv privind arenda finanțată</b> в том числе по финансируемой аренде	681				
<b>Alte datorii financiare pe termen scurt, total (515,516)</b> Прочие краткосрочные финансовые обязательства, всего	690				
<b>Suma totală a datoriilor financiare pe termen scurt (rd.660+rd.670+rd.680+rd.690)</b> Общая сумма краткосрочных финансовых обязательств	700				
<b>din care în străinătate (din rd.700-rd.673/1)</b> из них за рубежом	701				
<b>Datorii pe termen scurt aferente facturilor comerciale, total (521)</b> Краткосрочные обязательства по торговым счетам, всего	710				
<b>inclusiv facturi de achitat:</b> в том числе счета к оплате: <b>în țară (5211)</b> внутри страны	711				
<b>în străinătate (5212)</b> за рубежом	712				
<b>cambii acordate (5213)</b> векселя выданные	713				
<b>Datorii pe termen scurt față de părțile legate (522)</b> Краткосрочные обязательства связанным сторонам	720				
<b>Avansuri pe termen scurt primite (523)</b> Краткосрочные авансы полученные <b>inclusiv:</b> в том числе:	730				
<b>în țară</b> внутри страны	731				
<b>din străinătate</b> из-за рубежа	732				
<b>Suma totală a datoriilor comerciale pe termen scurt (rd.710+rd.720+rd.730)</b>	740				

Общая сумма краткосрочных торговых обязательств						
<b>din care în străinătate</b> из них за рубежом	741					
<b>Datorii față de personal, total (531)</b> Обязательства персоналу, всего	750					
<b>inclusiv: privind retribuirea muncii (5311)</b> в том числе: по оплате труда	751					
<b>Datorii față de personal privind alte operații (532)</b> Обязательства персоналу по прочим операциям	760					
<b>Datorii privind asigurările (și Nota informativă privind datoriile și creanțele aferente decontărilor cu fondurile asigurărilor obligatorii de asistență medicală), total (533)</b> Обязательства по страхованию (и в Справке о дебиторской и кредиторской задолженности по расчетам с фондами обязательного медицинского страхования), всего	770					
<b>inclusiv: fondului social (5331)</b> в том числе: социальному фонду	771					
<b>asigurarea medicală (5333)</b> медицинское страхование	772					
<b>Datorii aferente decontărilor cu bugetul, total (rd.790+rd.800)</b> Обязательства по расчетам с бюджетом, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	780					
<b>a) impozite și taxe republicane, total (791+...+794)</b> республиканских налогов и сборов, всего <b>(specificarea pe tipuri se efectuează în Nota informativă privind impozitele și taxele generale de stat și locale)</b> (спецификация по типам производится в Справке об общегосударственных и местных налогах (пошлинах) и сборах)	790					
<b>b) impozite și taxe locale, total (rd.801+...+rd.806)</b> местных налогов и сборов, всего <b>(specificarea pe tipuri se efectuează în Nota informativă privind impozitele și taxele generale de stat și locale)</b> (спецификация по типам производится в Справке об общегосударственных и местных налогах (пошлинах) и сборах)	800					
<b>Datorii privind plățile extrabugetare (536)</b> Обязательства по внебюджетным платежам	810					
<b>Datorii față de fondatori și alți participanți (537)</b> Обязательства учредителям и другим участникам	820					
<b>din care în străinătate</b> из нее за рубежом	821					
<b>Alte datorii pe termen scurt (538,539)</b> Прочие краткосрочные обязательства	830					

**Notă informativă privind activele și datoriile contabilizate în conturile extrabilanțiere**

Справка о активах и обязательствах, учитываемых на забалансовых счетах

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Sold la finele anului de gestiune precedent Остаток на конец предыду- щего отчетного года	Intrate Apărute Înregistrate Поступило Возникло Зарегистри- рованные	leșite Achitate Stinse Acoperite Выбыло Погашено Погашенные Покрытые	Sold la finele anului de gestiune curent (col.3+4-5) Остаток на конец текущего отчетного года (гр.3+гр.4- гр5)
1	2	3	4	5	6
<b>Active pe termen lung arendate (rd.841+rd.842+rd.843)</b> Арендованные долгосрочные активы	840				
<b>Active nemateriale primite în folosință temporară (911)</b> Нематериальные активы, полученные во временное пользование	841				
<b>Active materiale pe termen lung primite în locațiune, arendă operațională (leasing) (912)</b> Долгосрочные материальные активы, полученные в наем, в операционную аренду (лизинг) (912)	842				
<b>Active materiale pe termen lung primite în folosință temporară (913)</b> Долгосрочные материальные активы, полученные во временное пользование	843				
<b>Valori în mărfuri și materiale care nu aparțin entității (rd.851+...+rd.855)</b> Товарно-материальные ценности, не принадлежащие субъекту	850				
<b>Valori în mărfuri și materiale primite în custodie (921)</b> Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	851				
<b>Materiale primite spre prelucrare (922)</b> Материалы, принятые в переработку	852				
<b>Mărfuri primite în consignație (923)</b> Товары, принятые на комиссию	853				
<b>Utilaj primit pentru montaj (924)</b> Оборудование, принятое в монтаж	854				
<b>Bunurile obținute din materialele prelucrate ale terților (925)</b> Материальные ценности, полученные из обработанных материалов третьих лиц (925)	855				
<b>Titluri de valoare care nu aparțin entității (rd.861+...+rd.864)</b> Ценные бумаги, не принадлежащие субъекту	860				
<b>Titlurile de valoare destinate vânzării (931)</b> Ценные бумаги, принятые для продажи	861				
<b>Titluri de valoare expediate pentru înregistrare (932)</b> Ценные бумаги, отправленные на регистрацию	862				



<b>Titluri de valoare primite de la registrator (933)</b> Ценные бумаги, принятые от регистратора	863				
<b>Titluri de valoare depuse la păstrare în depozit (934)</b> Ценные бумаги, принятые в депозитарий	864				
<b>Datorii și plăți convenționale (rd.871+...+877)</b> Условные обязательства и платежи	870				
<b>Creanțe ale debitorilor insolvabili trecute la pierderi (941)</b> Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	871				
<b>Garantarea datoriilor și plăților primite (942)</b> Обеспечения обязательств и платежей полученные	872				
<b>Garantarea datoriilor și plăților acordate (943)</b> Обеспечения обязательств и платежей выданные	873				
<b>Uzura fondului de locuințe (944)</b> Износ жилищного фонда	874				
<b>Pierderi fiscale nereclamate (945)</b> Невостребованные налоговые убытки	875				
<b>Creanțe contingente (946)</b> Условная дебиторская задолженность	876				
<b>Facilități fiscale (947)</b> Налоговые льготы (947)	877				
<b>Alte mijloace și datorii reflectate în contabilitatea extrabilanțieră (rd.881+...+rd.884)</b> Другие средства и обязательства, принятые на забалансовый учет	880				
<b>Forme cu regim special (951)</b> Бланки строгой отчетности	881				
<b>Premii și cupe sportive transferabile (952)</b> Переходящие спортивные призы и кубки (952)	882				
<b>Active pe termen lung transmise în arendă finanțată (leasing financiar) (953)</b> Долгосрочные активы, переданные в финансовую аренду (финансовый лизинг) (953)	883				
	884				

[Anexa nr.4 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.2 din 10.01.06](#), în vigoare 31.01.06]

[Anexa nr.4 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.92 din 29.12.04](#), în vigoare 07.01.05]

[Anexa nr.4 modificată prin [Ordin.Min.Fin. nr.80 din 19.12.03](#), în vigoare 01.01.04]

[Anexa nr.4 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.63 din 24.06.2002](#)]

[Anexa nr.4 introdusă prin [Ordinul Min. Fin. nr.16 din 29.01.99](#)]

**Anexa nr.5**

**la S.N.C.5**

**"Prezentarea rapoartelor financiare"**

**Aprobat de Ministerul Finanțelor**

**pentru raportul anual**

Приложение N 5

к НСБУ 5

"Представление финансовых отчетов"

**ANEXĂ LA RAPORTUL DE PROFIT ȘI PIERDERI**  
**ПРИЛОЖЕНИЕ К ОТЧЕТУ О ПРИБЫЛИ И УБЫТКАХ**  
**de la 1 ianuarie pînă la \_\_\_\_\_ 199 \_\_**  
**с 1 января по \_\_\_\_\_ 199\_\_**

**Forma Nr.6**  
**Форма N 6**

		<b>Coduri</b> Коды
<b>Unitatea (entitatea)</b> _____	<b>conform CUIO</b>	
Субъект (организация)	по ОКПО	
<b>Raionul, municipiul (orașul)</b> _____	<b>conform</b>	
<b>CUTAM</b>		
Район, муниципий (город)	по КАТЕМ	
<b>Activitatea principală</b> _____	<b>conform</b>	
<b>CAEM</b>		
Основная деятельность	по КЭДМ	
<b>Organul de administrare economică</b> _____	<b>conform</b>	
<b>COCM</b>		
Орган хозяйственного управления	по КОУМ	
<b>Forma de proprietate</b> _____	<b>conform</b>	
<b>CFP</b>		
Форма собственности	по КФС	
<b>Forma organizatorico-juridică</b> _____	<b>conform</b>	
<b>CFOJ</b>		
Организационно-правовая форма	по КОПФ	
<b>Unitatea de măsură: lei</b>		
_____		
Единица измерения: лей		
<b>Cod fiscal</b> _____	<b>conform</b>	
<b>declarației</b>		
Фискальный код	по декларации	
<b>Adresa</b> _____	<b>Data</b>	
<b>prezentării</b>		
Адрес	Дата представления	
	<b>Data primirii</b>	
	Дата получения	
_____	<b>Termenul de</b>	
<b>prezentare</b>		
<b>numele, prenumele, telefonul contabilului-șef</b>	Срок представления	
Ф.И.О., номер телефона главного бухгалтера		

**1. Activitatea operațională**  
**Операционная деятельность**

**1.1. Vînzări nete**  
**Чистые продажи**

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Venituri din vânzarea produselor activității operaționale, total (rd.010 din Raportul de profit și pierderi) (rd.1020+rd.1030+rd.1040+rd.1050+rd.1070+rd.1080)</b> Доход от продажи продуктов операционной деятельности, всего (стр.010 Отчета о прибыли и убытках) <b>inclusiv:</b> в том числе:	1010		
<b>din vânzarea produselor finite (6111)</b> от реализации готовой продукции	1020		
<b>din vânzarea mărfurilor (6112)</b> от реализации товаров	1030		
<b>din prestarea serviciilor (6113)</b> от оказания услуг <b>din care:</b> из них:	1040		
<b>a indica tipul serviciilor</b> указать вид услуг	1041		
	1042		
	1043		
<b>din contracte de construcție (6114)</b> по строительным подрядам	1050		
<b>operațiuni de arendă (leasing) (6115)</b> от операций по аренде (лизингу) (6115)	1070		
<b>Notă informativă: suma veniturii obținută pe calea schimbului producției, mărfurilor, lucrărilor, serviciilor</b> <u>Справочно:</u> сумма дохода, полученная в результате обмена продукции, товаров, работ, услуг	1080		

**Notă informativă la capitolul 1.1.**

**Determinarea tipului de bază (prevalent) al activității privind vânzările nete în conformitate cu Clasificatorul Activității 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 activității economice Вид экономической деятельности	Cod. rd. Код стр.	Clasa (subclasa) conform CAEM Класс (подкласс) по КЭДМ	Secția CAEM Секция КЭДМ	Suma vânzărilor nete efectuate în anul de gestiune Сумма чистых продаж отчетного года	Cota, % Доля, %
1	2	3	4	5	6
	1090				
	1100				
	1110				

	1120			
	1130			
	1140			

## 1.2. Costul vânzărilor

Себестоимость продаж

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Costul vânzărilor, total (rd.020 din Raportul de profit și pierderi) (rd.1160+rd.1170+rd.1180+rd.1190+rd.1200+rd.1210)</b> Себестоимость продаж, всего (стр.020 Отчета о прибыли и убытках) <b>inclusiv:</b> в том числе	1150		
<b>al produselor finite vândute (7111)</b> реализованной готовой продукции	1160		
<b>mărfurilor vândute (7112)</b> проданных товаров	1170		
<b>serviciilor prestate (7113)</b> оказанных услуг <b>din care:</b> из них:	1180		
<b>a indica felul serviciilor</b> указать вид услуг	1181		
	1182		
<b>lucrărilor de construcție-montaj (7114)</b> строительно-монтажных работ	1190		
<b>serviciilor din activitatea de arendă (leasing) (7115)</b> услуг от арендной (лизинговой) деятельности	1210		

## 1.3. Alte venituri operaționale

Другие операционные доходы

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Alte venituri operaționale, total (rd.1230+...+rd.1270)</b> Другие операционные доходы, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	1220		
<b>din vânzarea altor active curente, cu excepția produselor (lucrărilor, serviciilor) și mărfurilor (6121)</b> от реализации других текущих активов за исключением продукции (работ,	1230		

услуг) и товаров			
<b>din arenda curentă (6122)</b> от текущей аренды	1240		
<b>sub formă de amenzi, penalități și despăgubiri (6123)</b> в виде штрафов, пени и неустойки	1250		
<b>din modificarea metodelor de evaluare a activelor curente (6124)</b> от изменения методов оценки текущих активов	1260		
<b>alte venituri operaționale (6125, 6126)</b> прочие	1270		

#### 1.4. Cheltuieli comerciale

Коммерческие расходы

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Cheltuieli comerciale, total (rd.1290+...+1360)</b> Коммерческие расходы, всего <b>inclusiv:</b> в том числе	1280		
<b>privind operațiile de marketing (7121)</b> по маркетинговым операциям	1290		
<b>privind ambalajele și ambalarea produselor și mărfurilor (7122)</b> на тару и упаковку продукции и товаров	1300		
<b>de transport privind desfacerea (7123)</b> транспортные по сбыту	1310		
<b>privind reclama (7124)</b> на рекламу	1320		
<b>privind reparațiile garantate și deservirea cu garanție (7125)</b> на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание	1330		
<b>privind datoriile dubioase (7126)</b> по сомнительным долгам	1340		
<b>privind returnarea și reducerea prețurilor la mărfurile vândute (7127)</b> по возврату и снижению цен проданных товаров	1350		
<b>alte cheltuieli comerciale (7128), inclusiv:</b> прочие коммерческие расходы, в том числе:	1360		
<b>retribuirea muncii</b> оплата труда	1361		
<b>contribuții privind asigurările sociale</b> отчисления на социальное страхование	1362		
<b>contribuții privind asigurările obligatorii de asistență medicală</b> взносы по обязательному медицинскому страхованию	1364		

#### 1.5. Cheltuieli generale și administrative

Общие и административные расходы

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Cheltuieli generale și administrative, total (rd.1380+...+1480)</b> Общие административные расходы, всего	1370		
<b>inclusiv: privind uzura mijloacelor fixe (7131)</b> в том числе: на износ основных средств <b>din care:</b> из них на:	1380		
<b>privind uzura automobilelor în valoare de peste 100000 lei (7131)</b> износ автомобилей стоимостью более 100000 леев	1381		
<b>reparația mijloacelor fixe (7131)</b> ремонт основных средств	1390		
<b>întreținerea mijloacelor fixe (7131)</b> содержание основных средств	1400		
<b>amortizarea activelor nemateriale (7132)</b> на амортизацию нематериальных	1410		
<b>de întreținere a personalului administrativ și de conducere (7133)</b> на содержание административного и хозяйственного персонала	1420		
<b>impozite, taxe și plăți cu excepția impozitului pe venit (7134)</b> налоги, сборы и платежи за исключением подоходного налога	1430		
<b>pentru donații și în scopuri de binefacere și sponsorizare (7135)</b> на пожертвования и благотворительные цели и спонсирование	1440		
<b>privind protecția muncii (7136)</b> на охрану труда	1450		
<b>de reprezentare (7137)</b> представительские	1460		
<b>de deplasare (7138)</b> командировочные	1470		
<b>alte cheltuieli generale și administrative (7139)</b> прочие <b>din care:</b> из них:	1480		
<b>cheltuieli pentru asigurarea salariaților</b> расходы на страхование работников	1481		
<b>cheltuieli pentru lucrări de cercetări științifice și proiectare</b> расходы на научно-исследовательские и конструкторские работы	1482		
<b>privind organizarea adunărilor și întocmirea actelor</b> по организации собрания акционеров и оформлению документов	1483		

#### 1.6. Alte cheltuieli operaționale

Другие операционные расходы

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код	Anul de gestiune Отчетный	Anul precedent Предыдущий
--------------------------	--------------------	---------------------------------	---------------------------------

	стр.	год	год
1	2	3	4
<b>Alte cheltuieli operaționale, total (rd.1500+...+1580)</b> Другие операционные расходы, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	1490		
<b>din vânzarea altor active curente, cu excepția produselor finite (lucrărilor, serviciilor) și mărfurilor (7141)</b> от реализации других текущих активов за исключением готовой продукции (работ, услуг) и товаров	1500		
<b>privind arenda curentă (7142)</b> по текущей аренде	1510		
<b>sub formă de amenzi, penalități, despăgubiri achitate și alte feluri de sancțiuni (7143)</b> в виде уплаченных штрафов, пени, неустойки и других видов санкций	1520		
<b>din care aferente plăților la buget</b> из них - по платежам в бюджет	1521		
<b>din modificarea metodelor de evaluare a activelor curente (7144)</b> от изменения методов оценки текущих активов	1530		
<b>aferente plății dobânzilor pentru credite și împrumuturi (7145)</b> по выплате процентов за кредиты и займы	1540		
<b>cheltuieli indirecte nerepartizate de producție (7146)</b> нераспределенные косвенные производственные расходы	1550		
<b>lipsuri și pierderi din deteriorarea valorilor (7147)</b> недостачи и потери от порчи ценностей	1560		
<b>aferente produselor rebutate (7148)</b> связанные с бракованной продукцией	1570		
<b>alte cheltuieli operaționale (7149)</b> прочие	1580		

## 2. Activitatea de investiții

Инвестиционная деятельность

### 2.1. Venituri din activitatea de investiții

Доходы от инвестиционной деятельности

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год		Anul precedent Предыдущий год	
		total всего	inclusiv în străinătate в том числе за рубежом	total всего	inclusiv în străinătate в том числе за рубежом
1	2	3	4	5	6
<b>Venituri, total (rd.1600+...+1680)</b> Доходы, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	1590				
<b>din ieșirea activelor nemateriale (6211)</b>	1600				

от выбытия нематериальных активов					
<b>din ieșirea activelor materiale pe termen lung (6212)</b> от выбытия долгосрочных материальных активов	1610				
<b>din ieșirea activelor financiare pe termen lung (6213)</b> от выбытия долгосрочных финансовых активов	1620				
<b>din dividende (6214)</b> в виде дивидендов	1630				
<b>din care - de la rezidenții Republicii Moldova</b> из них - от резидентов Республики Молдова	1631				
<b>din dobânzi (6215)</b> в виде процентов	1640				
<b>din care - aferente depozitelor și titlurilor de valoare</b> из них - по депозитам и ценным бумагам	1641				
<b>din ecartul de reevaluare a activelor pe termen lung ieșite (6216)</b> в виде дооценки выбывших долгосрочных активов	1650				
<b>din participațiile în alte entități (6217)</b> от долевого участия в других субъектах	1660				
<b>din operațiile cu părțile legate (6218)</b> от операций со связанными сторонами	1670				
<b>alte venituri (6219)</b> прочие	1680				

## 2.2. Cheltuieli din activitatea de investiții

Расходы от инвестиционной деятельности

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год		Anul precedent Предыдущий год	
		total всего	inclusiv în străinătate в том числе за рубежом	total всего	inclusiv în străinătate в том числе за рубежом
1	2	3	4	5	6
<b>Cheltuieli, total (rd.1700+...+1760)</b> Расходы, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:	1690				
<b>privind ieșirea activelor nemateriale (7211)</b> по выбытию нематериальных активов	1700				
<b>privind ieșirea activelor materiale pe termen lung (7212)</b> по выбытию долгосрочных материальных активов	1710				
<b>privind ieșirea activelor financiare pe termen lung (7213)</b> по выбытию долгосрочных финансовых активов	1720				
<b>din reevaluarea activelor pe termen lung la ieșirea acestora (7214)</b> от переоценки долгосрочных активов при их выбытии	1730				
<b>aferente participațiilor în alte entități (7215)</b> связанные с долевым участием в других субъектах	1740				
<b>privind operațiile cu părțile legate (7216)</b> по операциям со связанными сторонами	1750				



alte cheltuieli (7217)	1760			
прочие				

### 3. Activitatea financiară

Финансовая деятельность

#### 3.1. Venituri din activitatea financiară

Доходы от финансовой деятельности

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Venituri, total (rd.1780+...+1840)</b>	1770		
Доходы, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:			
<b>din redevențe (6221)</b>	1780		
в виде роялти			
<b>din arenda finanțată a activelor materiale pe termen lung (6222)</b>	1790		
от финансируемой аренды долгосрочных материальных активов			
<b>din diferențe de curs valutar (6223)</b>	1800		
от курсов валютных разниц			
<b>din active intrate cu titlu gratuit (6224)</b>	1810		
от безвозмездно поступивших активов			
<b>din subvenții de stat, prime, premii și sume sponsorizate (6225)</b>	1820		
в виде государственных дотаций, премий, призов и спонсорских сумм			
<b>din contracte de neantrenare în concurență (6226)</b>	1830		
по договорам о невступлении в конкуренцию			
<b>alte venituri (6227)</b>	1840		
прочие			

#### 3.2. Cheltuieli din activitatea financiară

Расходы от финансовой деятельности

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Cheltuieli, total (1860+...+rd.1890)</b>	1850		
Расходы, всего <b>inclusiv:</b> в том числе:			
<b>privind plata redevențelor (7221)</b>	1860		
по выплате роялти			
<b>privind arenda finanțată a activelor materiale pe termen lung (7222)</b>	1870		

по финансируемой аренде долгосрочных материальных активов			
<b>privind diferențele de curs valutar (7223)</b> по курсовым валютным разницам	1880		
<b>alte cheltuieli (7224)</b> прочие	1890		

**4. Rezultat excepțional**  
Чрезвычайный результат

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Compensații primite pentru recuperarea pierderilor din calamități naturale (6231)</b> Компенсации полученные в качестве возмещения убытков от стихийных бедствий	1900		
<b>Alte venituri excepționale (6232)</b> Прочие чрезвычайные доходы	1910		
<b>Venituri, total (623) (rd.1900+rd.1910)</b> Всего доходы	1920		
<b>Pierderi din calamități naturale (7231)</b> Убытки от стихийных бедствий	1930		
<b>Pierderi din perturbări politice (7232)</b> Потери вследствие политических потрясений	1940		
<b>Pierderi din modificări în legislație (7233)</b> Потери в результате изменений в законодательстве	1950		
<b>Alte pierderi (7234)</b> Прочие	1960		
<b>Pierderi, total (723) (rd.1930+...+rd.1960)</b> Всего убытки и потери	1970		
<b>Rezultat excepțional (profit, pierdere), total (rd.1920-rd.1970)</b> Итого чрезвычайный результат (прибыль, убыток)	1980		

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

Indicatori Показатели	Cod. rd. Код стр.	Anul de gestiune Отчетный год	Anul precedent Предыдущий год
1	2	3	4
<b>Cheltuieli curente (economii) privind impozitul pe venit</b> Текущий расход (экономия) по подоходному налогу	1990		
<b>Cheltuieli (economii) amânate privind impozitul pe venit aferent apariției și inversării diferențelor temporare</b> Отсроченный расход (экономия) по подоходному налогу, относящийся к	2000		

**Persoanele responsabile de semnarea rapoartelor financiare ale entității\*** \_\_\_\_\_

Лица, ответственные за подписание финансовых отчетов субъекта\*

\* conform art.36 din Legea contabilității

\* Согласно ст.36 Закона о бухгалтерском учете.

[Anexa nr.5 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]

[Anexa nr.5 modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.2 din 10.01.06](#), în vigoare 31.01.06]

[Anexa nr.5 modificată prin [Ordinul Min. Fin. nr.63 din 24.06.2002](#)]

[Anexa nr.5 introdusă prin [Ordinul Min. Fin. nr.16 din 29.01.99](#)]

Anexa nr.6 la S.N.C.5

**Nota informativă**  
**privind avansurile, investițiile, împrumuturile și decontările cu clienții externi**  
 la \_\_\_\_\_200\_

Nr. crt.	Denumirea țării	Cod conform Clasificatorului țărilor	Avansuri		Cote în capitalul social	
			acordate în străinătate	primite din străinătate	primite din străinătate	plasate în străinătate
0	A	1	2	3	4	5
1	Federația Rusă	643				
2	România	642				
3	Ucraina	804				
4						
5						
	<b>Total</b>					

Nr. crt.	Titluri de valoare		Dividende		Credite	
	primite din străinătate	plasate în străinătate	de primit din străinătate	de plătit în străinătate	acordate în străinătate	primite din străinătate
	6	7	8	9	10	11
1						
2						
3						
4						
5						

Nr. crt.	Împrumuturi		Creanțe ale clienților din străinătate		Datorii față de clienții din străinătate	
	acordate în străinătate	primite din străinătate	aferente facturilor comerciale	alte	aferente facturilor comerciale	alte
	12	13	14	15	16	17



		210								
		220								
		230								
		240								
		250								
	<b>Total</b>	<b>260</b>								

[Anexa 7 în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.2 din 10.01.06](#), în vigoare 31.01.06]

[Nota în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.92 din 29.12.04](#), în vigoare 07.01.05]

[Nota modificată prin [Ordin.Min.Fin. nr.80 din 19.12.03](#), în vigoare 01.01.04]

Anexa nr.8 la S.N.C.5

**Nota informativă**  
privind datoriile și creanțele aferente decontărilor cu bugetul asigurărilor sociale de stat

Tipuri de contribuții	Cod rd.	Sold la finele perioadei de gestiune precedente		Suma calculată în perioada de gestiune	Suma cheltuielilor acceptate în perioada de gestiune*	Suma facilităților (înlesnirilor) acordate în perioada de gestiune conform legislației	Suma achitată în perioada de gestiune	Suma trecută în cont sau restituită din buget în perioada de gestiune	Sold la finele perioadei de gestiune	
		creanțe	datorii						creanțe	datorii
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Contribuții de bază	270									
Contribuții individuale	280									
Penalități (majorări de întârziere)	290									
Amenzi	300									
<b>Total</b>	<b>310</b>									

\* Suma dată corespunde indicatorului din rd.407 col.3 al Dării de seamă privind calcularea, utilizarea și transferarea contribuțiilor de asigurări sociale de stat (forma 4-BASS).

[Anexa 8 în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.2 din 10.01.06](#), în vigoare 31.01.06]

[Nota în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.92 din 29.12.04](#), în vigoare 07.01.05]

[Nota modificată prin [Ordin.Min.Fin. nr.80 din 19.12.03](#), în vigoare 01.01.04]

Anexa nr.9 la S.N.C.5

**Nota informativă**  
privind datoriile și creanțele aferente decontărilor cu fondurile  
asigurărilor obligatorii de asistență medicală

Tipuri de prime de asigurare obligatorie de asistență medicală	Cod rd.	Sold la finele perioadei de gestiune	Suma calculată în	Suma facilităților (înlesnirilor)	Suma achitată în	Suma trecută în cont sau	Sold la finele perioadei de gestiune
--	---------	--------------------------------------	-------------------	-----------------------------------	------------------	--------------------------	--------------------------------------

		precedente		perioada de gestiune	acordate în perioada de gestiune conform legislației	perioada de gestiune	restituită din buget în perioada de gestiune		
		creanțe	datorii					creanțe	datorii
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Contribuția patronului:	320								
la veniturile angajaților	321								
din veniturile angajaților	322								
Penalități (majorări de întârziere)	330								
Amenzi	340								
<b>Total</b>	<b>350</b>								

[Anexa 9 în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.2 din 10.01.06](#), în vigoare 31.01.06]

[Nota în redacția [Ordinului Min.Fin. nr.92 din 29.12.04](#), în vigoare 07.01.05]

[Nota introdusă prin [Ordinul Min.Fin. nr.80 din 19.12.03](#), în vigoare 01.01.04]

## STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 7 "RAPORTUL PRIVIND FLUXUL MIJLOACELOR BĂNEȘTI"

Notă: Pe tot parcursul textului SNC 7 se substituie cuvîntul „întreprindere” prin cuvîntul „entitate” conform [Ordinului Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008

### Introducere

1. Presentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 7 "Raportul privind fluxul mijloacelor bănești", adoptat de Comitetul S.I.C. în anul 1993.

### Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie asigurarea utilizatorilor de rapoarte financiare cu informații privind fluxul mijloacelor bănești ale entității, prezentate în raportul privind fluxul mijloacelor bănești pe parcursul perioadei de gestiune pe tipuri de activități.

### Domeniul de aplicare

3. Presentul standard se extinde asupra persoanelor juridice și fizice, care desfășoară activitate de antreprenariat și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor, altor subdiviziuni structurale situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

4. Domeniul de aplicare a prezentului standard nu se extinde asupra instituțiilor financiare, ale căror rapoarte financiare se întocmesc conform S.N.C.30 "Dezvăluiri în rapoartele financiare ale băncilor și altor instituții financiare".

### Utilitatea informației privind fluxul mijloacelor bănești

5. Informația privind fluxul mijloacelor bănești, paralel cu alte informații conținute în rapoartele financiare, permite diverselor categorii de utilizatori să aprecieze modificările în patrimoniul net al entității, situația financiară a acesteia (inclusiv lichiditatea și solvabilitatea) și capacitatea entității de a se adapta noilor circumstanțe și posibilități prin influența mărimii și duratei fluxului mijloacelor bănești.

6. Informația privind fluxul mijloacelor bănești poate fi utilizată și la estimarea capacității entității de a câștiga mijloace bănești. Ea le permite utilizatorilor să compare valoarea curentă a viitoarelor fluxuri de mijloace bănești ale diverselor entități. Aceasta contribuie, de asemenea, la compararea activității diverselor entități, înlăturând astfel efectul nedorit al utilizării diferitelor metode de contabilitate vizînd unele și aceleași operații și fenomene economice.

Informația privind fluxul mijloacelor bănești în perioadele precedente poate fi folosită în calitate de indicator al sumei, calculului perioadei și certitudinii viitoarelor fluxuri de mijloace bănești. Ea este utilă, de asemenea, pentru verificarea exactității estimărilor viitoarelor fluxuri de mijloace bănești efectuate anterior și pentru analiza legăturii reciproce dintre profit, fluxul net de mijloace bănești și influența modificării prețurilor.

### Definiții

7. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Mijloace bănești* - disponibilități bănești în casierie, depozite, conturi de decontare, valutare și în alte conturi la bănci.

*Fluxul mijloacelor bănești* - intrări și ieșiri ale mijloacelor bănești.

*Activitate operațională* - activitatea de bază a entității în vederea obținerii de venit, precum și alte tipuri de activități care nu constituie nici activitate de investiții, nici financiară.

*Activitate de investiții* - procurarea și ieșirea activelor pe termen lung.

*Activitate financiară* - activitate, în urma căreia se modifică mărimea și componența capitalului propriu și a împrumuturilor entității.

### Prezentarea raportului privind fluxul mijloacelor bănești

8. Raportul privind fluxul mijloacelor bănești se prezintă potrivit unei forme aprobate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova (anexa nr.1).

[Pct.8 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]

9. Entitatea prezintă raportul privind fluxul mijloacelor bănești pe următoarele tipuri de activități: operațională, de investiții, financiară. Gruparea fluxurilor mijloacelor bănești pe tipuri de activități asigură utilizatorii de rapoarte financiare cu informații care le permit să aprecieze influența tipurilor de activități asupra situației financiare a entității, mărimii mijloacelor bănești, precum și evaluarea interconexiunii genurilor de activitate specificate.

10. Una și aceeași operație poate include fluxul mijloacelor bănești raportat la diverse tipuri de activitate. De exemplu, în cazul în care plățile bănești aferente împrumuturilor includ suma dobînzilor plătite și suma creditului, plata dobînzilor se referă la activitatea operațională, iar rambursarea creditului este considerată ca un element al activității financiare.

11. Obținerea de împrumuturi se referă, de obicei, la activitatea financiară. Cu toate acestea, overdrafturile bancare achitate la prima cerere și care constituie o parte componentă a pîrghiilor de administrare a mijloacelor bănești se includ în categoria mijloacelor bănești, provenite din activitatea operațională.

12. Mișcarea internă a mijloacelor bănești (deschiderea acreditivului, obținerea carnetului de cecuri cu limită de sumă, ridicările în numerar de la conturile de decontare, valutar etc.) nu se tratează drept flux al acestora.

### Activitatea operațională

13. Volumul fluxului mijloacelor bănești provenit din activitatea operațională reprezintă un indicator cheie al eficacității activității entității, deoarece în baza acestuia se poate judeca despre acumularea unei cantități suficiente de mijloace bănești pentru menținerea nivelului de producție al entității, achitarea împrumuturilor, dividendelor și realizarea de investiții noi fără a apela la surse externe de finanțare.

14. Fluxul mijloacelor bănești provenit din activitatea operațională este determinat, în principal, de activitatea de bază a entității producătoare de venit. Prin urmare, acest flux prezintă rezultatul operațiilor

economice și altor evenimente, care se iau în considerare la calcularea profitului net sau a pierderii nete.

Fluxul mijloacelor bănești din activitatea operațională include:

- a) încasări bănești din vânzarea producției, mărfurilor, executarea lucrărilor și prestarea serviciilor;
- b) plăți bănești furnizorilor, antreprenorilor pentru mărfuri și servicii;
- c) plăți bănești salariaților, contribuții pentru asigurările sociale de stat și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală și/sau asigurări sociale, medicale facultative (benevole);
- d) plăți ale dobânzilor aferente împrumuturilor;
- e) plăți ale impozitului pe venit;
- f) alte încasări și plăți bănești - încasări bănești din taxe de comision, încasări și plăți bănești aferente contractelor încheiate în scopuri comerciale și de dealer, penalități, amenzi, despăgubiri încasate și plătite, plata accizelor, taxei pe valoarea adăugată și altor impozite, cu excepția impozitului pe venit, plăți bănești companiilor de asigurări etc.

[Pct.14 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]

**15.** Entitatea poate fi deținător al hârtiilor de valoare și împrumuturilor în scopuri comerciale și de dealer, care în acest caz sînt asemănătoare cu stocurile de mărfuri și materiale, procurate special pentru revînzare. De aceea fluxul mijloacelor bănești provenit din cumpărarea și vânzarea hârtiilor de valoare comerciale și de dealer este raportat la activitatea operațională.

### **Activitatea de investiții**

**16.** Fluxul mijloacelor bănești rezultat din activitatea de investiții, reflectă nivelul cheltuielilor de producție pentru resursele destinate obținerii venitului și viitoarelor fluxuri ale mijloacelor bănești. De exemplu, entitatea nu obține venit imediat după procurarea mijloacelor fixe, dar pe parcursul duratei de exploatare a acestora. În mod analog, hârtiile de valoare pe termen lung pot aduce venit în viitor sub formă de dividende și pot influența volumul viitoarelor fluxuri ale mijloacelor bănești prin sumele de dividende obținute.

Fluxul mijloacelor bănești din activitatea de investiții include:

- a) încasări bănești din ieșirea de active pe termen lung;
- b) plăți bănești aferente creării și procurării de active pe termen lung;
- c) dobînzi încasate;
- d) încasări bănești sub formă de dividende;
- e) încasări bănești din cota de participație în capitalul entităților mixte;
- f) încasări bănești din restituirea avansurilor sau rambursarea împrumuturilor (cu excepția avansurilor și împrumuturilor instituțiilor financiare);
- g) plăți de avans și împrumuturi acordate altor entități (cu excepția avansurilor și împrumuturilor instituțiilor financiare);
- h) încasări bănești provenite din contractele futures, forvard, de opțiune și swap, cu excepția încasărilor în baza contractelor încheiate în scopuri comerciale și de dealer;
- i) plăți bănești pentru contractele futures, forvard, de opțiune și swap, cu excepția cazurilor în care contractele se încheie în scopuri comerciale și de dealer.

### **Activitatea financiară**

**17.** Informația privind fluxul mijloacelor bănești din activitatea financiară este foarte importantă, deoarece oferă utilizatorilor de rapoarte financiare posibilitatea de a determina cauzele majorării sau diminuării capitalului propriu al entității, modificările și motivele acestora produse în mărirea și componența datoriilor pe termen lung și scurt. Mai mult ca atât, această informație este utilă și la prognozarea cerințelor investitorilor și creditorilor privind viitoarele fluxuri de mijloace bănești.

Fluxul mijloacelor bănești din activitatea financiară include:

- a) încasări bănești din emisiunile de acțiuni și alte hârtii de valoare;
- b) plăți bănești proprietarilor în vederea procurării sau stingerii acțiunilor entității;
- c) încasări bănești sub formă de credite și împrumuturi pe termen scurt și lung;



- d) plăți bănești pentru rambursarea creditelor și împrumuturilor pe termen scurt și lung;
- e) încasări bănești de la arendași din stingerea datoriilor aferente arendeii finanțate;
- f) plata dividendelor;
- g) încasări bănești din redevențe.

### **Metodele întocmirii raportului privind fluxul mijloacelor bănești**

**18.** Entitatea întocmește raportul privind fluxul mijloacelor bănești conform metodei directe în baza datelor conturilor contabile. Informațiile obținute prin aplicarea acestei metode evidențiază principalele tipuri de încasări și plăți bănești pe tipuri de activități și pot fi utile la prognozarea fluxurilor mijloacelor bănești în viitor.

**19.** Pentru verificarea corectitudinii calculului fluxului net al mijloacelor bănești din activitatea operațională poate fi utilizată metoda indirectă, prin care rezultatul net din această activitate se corectează luând în considerare operațiile nonmonetare și modificările mărimii activelor curente și ale datoriilor pe termen scurt.

### **Fluxul mijloacelor bănești din operații în valută străină**

**20.** Fluxul mijloacelor bănești provenit din operațiile în valută străină se reflectă în raportul privind fluxul mijloacelor bănești în valuta națională a Republicii Moldova la cursul de schimb al zilei de încasare sau plată a mijloacelor bănești.

**21.** Subdiviziunile structurale străine ale entității (entității fiice, filiale, secții etc.) întocmesc raportul privind fluxul mijloacelor bănești în valuta țării de reședință.

Raportul privind fluxul mijloacelor bănești se prezintă entității mame în valuta națională în conformitate cu regulile stabilite de Banca Națională a Moldovei.

**22.** Fluxul mijloacelor bănești exprimat în valută străină se reflectă în conformitate cu S.N.C.21 "Efectele variațiilor cursurilor valutare".

**23.** Profitul și pierderea apărute ca rezultat al modificării ratei schimbului valutei străine, nu se consideră ca flux al mijloacelor bănești. Însă influența modificărilor în diferențele de curs valutar asupra mijloacelor bănești, care sînt depozitate și urmează a fi plătite în valută străină este reflectată în raportul privind fluxul mijloacelor bănești. Acest lucru este necesar pentru asigurarea concordanței modificării soldului mijloacelor bănești la începutul și sfîrșitul perioadei de gestiune. Mărimea indicată a profitului (pierderii) se prezintă separat de fluxul mijloacelor bănești din activitățile operațională, de investiții și financiară și include diferențele apărute, dacă acestea există, cu condiția că fluxul mijloacelor bănești se reflectă la cursul de schimb în vigoare la sfîrșitul perioadei de gestionare.

### **Fluxul mijloacelor bănești în neto-bază**

**24.** Fluxul mijloacelor bănești rezultat din activitățile operațională, de investiții și financiară poate fi prezentat în neto-bază astfel:

a) încasări și plăți bănești în numele altor persoane, cînd fluxul mijloacelor bănești reflectă mai întîi activitatea altor persoane, apoi a entității. De exemplu, plățile de chirie percepute în numele proprietarilor și plătite acestora;

b) încasări și plăți bănești în posturile cu o viteză mare de circulație, sume mari și termen apropiat de stingere. De exemplu, în cazul operațiunilor de intermediere.

### **Posturi excepționale**

**25.** Fluxul mijloacelor bănești provenit din situații excepționale se reflectă distinct, în posturile excepționale pentru ca utilizatorii să poată înțelege natura și influența acestora asupra fluxului mijloacelor bănești curent și viitor ale entității.

Exemple de fluxuri ale mijloacelor bănești reflectate în posturile excepționale:

a) încasări bănești de la autoritățile de stat, persoane fizice și juridice cu titlu de compensații pentru acoperirea pierderilor provocate de calamități;

b) ieșiri bănești, de exemplu a numerarului de casă în caz de incendii, jafuri etc.

## **Dobânzi și dividende**

**26.** Fluxul mijloacelor bănești sub formă de dobânzi și dividende încasate și plătite se reflectă în raportul privind fluxul mijloacelor bănești separat.

Suma totală a dobânzilor, plătite în cursul perioadei de gestiune, se reflectă în raportul privind fluxul mijloacelor bănești, indiferent de faptul dacă aceasta a fost sau nu constatată drept cheltuială în contul de profit și pierdere sau a fost capitalizată.

Dobânzile primite sînt reflectate ca un aflus al mijloacelor bănești din activitatea de investiții, deoarece ele constituie plata pentru capitalul oferit altor entități. Dobânzile plătite sînt reflectate ca ieșiri de mijloace bănești provenite din activitatea operațională, deoarece ele constituie plata pentru resursele utilizate, primite de la alte entități.

**27.** Dividendele încasate se reflectă ca un aflus al mijloacelor bănești din activitatea de investiții, deoarece acestea prezintă un venit din capitalul investit, iar dividendele plătite - ieșiri de mijloace bănești provenite din activitatea financiară, deoarece acestea constituie plăți pentru cotele primite de la acționari în capitalul propriu.

## **Impozit pe venit**

**28.** Impozitul pe venit plătit se prezintă în raportul privind fluxul mijloacelor bănești printr-un post separat ca ieșiri de mijloace bănești din activitatea operațională. Alte impozite plătite se reflectă în componența altor ieșiri de mijloace bănești din activitatea operațională.

## **Finanțări și încasări cu destinație specială**

**29.** Mijloacele bănești intrate la entitate cu titlu de finanțări și încasări cu destinație specială, pînă la utilizarea lor conform destinației, constituie mijloace de împrumut și de aceea se reflectă în raportul privind fluxul mijloacelor bănești ca împrumuturi primite la compartimentul "Activitate financiară".

## **Investiții în entitățile fiice, asociate și mixte**

**30.** Dacă evidența investițiilor în entitățile asociate sau fiice se ține conform metodei cheltuielilor, investitorul reflectă în raportul privind fluxul mijloacelor bănești nu toate intrările și ieșirile mijloacelor bănești care s-au produs între acesta și beneficiarul investițiilor, dar numai dividendele primite.

**31.** Entitatea care raportează participarea la o entitate sub control mixt (S.N.C.31 "Reflectarea în rapoartele financiare a participațiilor în activitatea de întreprinzător sub control mixt"), utilizînd consolidarea proporțională, include în raportul său consolidat privind fluxul mijloacelor bănești cota sa proporțională în mișcarea mijloacelor bănești ale entității sub control mixt. Entitatea care raportează această participație, utilizînd metoda participației prin cotă, include în raportul privind fluxul mijloacelor bănești, un astfel de flux care a apărut ca rezultat al investițiilor acesteia în entitatea controlată mixt, precum și alte plăți și încasări, efectuate între aceasta și entitatea mixt controlată.

*[Pct.31 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

## **Cumpărarea și vânzarea entităților fiice și a altor entități**

**32.** Fluxurile totale ale mijloacelor bănești, rezultate din cumpărări și vânzări ale entităților fiice și ale altor entități vor fi prezentate în raportul privind fluxul mijloacelor bănești distinct și examinate ca activitate de investiții.

**33.** Entitatea trebuie să dezvăluie în nota explicativă la raport următoarele date generale vizînd cumpărările sau vânzările entităților fiice și ale altor entități în cursul perioadei de gestiune:

- a) mărimea totală a vânzărilor sau cumpărărilor;
- b) mărimea cumpărărilor sau vânzărilor plătite contra mijloace bănești;
- c) suma mijloacelor bănești de care dispune entitatea fiică sau alte entități vîndute sau cumpărate;
- d) suma activelor sau datoriilor pe tipuri, cu excepția mijloacelor bănești de care dispune entitatea fiică sau alte entități vîndute sau cumpărate.

*[Pct.33 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

**34.** Prezentarea distinctă a rezultatelor fluxului mijloacelor bănești din cumpărări și vânzări ale entităților fiice sau ale altor entități, de rînd cu dezvăluirea distinctă a mărimii valorii activelor și datoriilor procurate sau vîndute, se separă din fluxul total al mijloacelor bănești din activitățile operațională, de investiții și financiară. Datele privind fluxul mijloacelor bănești din vânzări nu sînt scăzute din volumul fluxului mijloacelor bănești provenit din cumpărări, dar se reflectă distinct.

**35.** Suma totală a mijloacelor bănești plătite sau încasate ca rezultat al vânzării sau cumpărării entităților fiice sau a altor entități este reflectată în raportul privind fluxul mijloacelor bănești fără alte mijloace bănești încasate sau plătite.

### **Operații nonmonetare**

**36.** Operațiile financiare și de investiții nonmonetare nu se includ în raportul privind fluxul mijloacelor bănești. Acestea vor fi dezvăluite în alte rapoarte financiare în vederea obținerii informației necesare privind activitatea financiară și de investiții a entității.

**37.** Multe tipuri de activitate financiară și de investiții nu au o influență directă asupra fluxului curent al mijloacelor bănești, dar influențează capitalul și structura activelor entității. Excluderea operațiilor nonmonetare din raportul privind fluxul mijloacelor bănești corespunde obiectivului prezentului raport, deoarece acestea nu includ fluxul mijloacelor bănești din perioada de gestiune.

Exemple de operații nonmonetare pot fi:

a) achiziționarea activelor prin asumarea nemijlocită a angajamentelor respective sau în baza arendei finanțate;

b) achiziționarea altor entități și active prin emisiunea de acțiuni;

c) transformarea datoriei în capital propriu.

**38.** Informațiile privind operațiile nonmonetare, ce fac obiectul activităților de investiții și financiară, urmează a fi dezvăluite în anexele la raportul privind fluxul mijloacelor bănești, aceasta oferind posibilitatea utilizatorilor de rapoarte financiare de a evalua mai exact volumul activităților de investiții și financiară ale entității.

### **Componente ale mijloacelor bănești**

**39.** Entitatea trebuie să dezvăluie componentele mijloacelor bănești, precum și să confirme coordonarea sumelor înregistrate în raportul privind fluxul mijloacelor bănești cu posturile similare, reflectate în bilanțul contabil.

**40.** Entitatea dezvăluie politica de contabilitate, adoptată pentru determinarea componentelor mijloacelor bănești, în conformitate cu S.N.C.1 "Politica de contabilitate".

### **Publicitatea informației suplimentare**

**41.** În nota explicativă la raportul privind fluxul mijloacelor bănești entitatea trebuie să dezvăluie, însoțind această publicitate de comentariile administrației, suma soldurilor considerabile de mijloace bănești care sînt inaccesibile pentru utilizare de către un grup de entități constituit din entitățile mamă și fiice. Acestea cuprind, de exemplu, soldurile de mijloace bănești deținute de entitatea fiică, care își exercită activitatea în țara în care se efectuează controlul asupra schimbului valutar, sau în care există alte restricții juridice, din cauza cărora soldurile devin inaccesibile pentru utilizare comună de către entitatea mamă sau alte entități fiice.

*[Pct.41 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]*

**42.** Pentru o evaluare mai exactă a situației financiare a entității, utilizatorii rapoartelor financiare solicită informații suplimentare privind:

a) suma împrumuturilor neutilizate care poate fi folosită în activitatea operațională ulterioară;

b) suma totală a fluxului mijloacelor bănești pe tipuri de activități, ce fac obiectul participației în entități mixte, pentru care entitatea raportează utilizînd metoda consolidării proporționale;

c) suma totală a fluxului de mijloace bănești care reflectă mărirea capacității de producție, indiferent

de fluxul mijloacelor bănești necesare pentru menținerea activității operaționale.

Această informație permite utilizatorilor rapoartelor financiare să stabilească raționalitatea și eficacitatea investiției de mijloace în vederea menținerii sau sporirii capacității de producție. Entitatea care nu efectuează investiții în aceste scopuri supune riscului viitoarele venituri pentru asigurarea unei lichidități curente și plăților către proprietari;

d) suma fluxurilor mijloacelor bănești care constituie rezultatul activităților operaționale, de investiții și financiară pe fiecare segment industrial și geografic (S.N.C.14 "Informații financiare privind sectoarele"). Aceasta permite utilizatorilor rapoartelor financiare să înțeleagă mai bine legătura dintre fluxurile mijloacelor bănești în activitatea economică atât în ansamblu, cât și pe componente și sectoare.

### Data intrării standardului în vigoare

43. Prezentul standard intră în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 1998.

Anexa nr.1

### RAPORTUL PRIVIND FLUXUL MIJLOACELOR BĂNEȘTI

Отчет о движении денежных средств

de la 1 ianuarie pînă la 1 \_\_\_\_\_ 199\_\_

с 1 января по

Unitatea economică \_\_\_\_\_ conform  
CUIO  
Субъект \_\_\_\_\_ по ОКПО

Raionul, (orașul) \_\_\_\_\_ conform  
SOATO  
Район, (город) \_\_\_\_\_ по СОАТО

Ramura (tipul de activitate) \_\_\_\_\_ conform  
CAEM  
Отрасль (вид деятельности) \_\_\_\_\_ по КЭДМ

Organul de administrare economică \_\_\_\_\_ conform  
COCM  
Орган хозяйственного управления \_\_\_\_\_ по КОУМ

Forma de proprietate \_\_\_\_\_ conform  
CFP  
Форма собственности \_\_\_\_\_ по КФС

Unitatea de măsură: lei

Единица измерения: lei

Fluxul mijloacelor bănești pe tipuri de activități Движение денежных средств по видам деятельности	Codul rîndului Код строки	Perioada raportată Отчетный период
1	2	3
<b>Activitatea operațională</b> Операционная деятельность		
<b>Încasări bănești din vânzări</b> Поступление денежных средств от продаж	01	
<b>Plăți bănești furnizorilor și antreprenorilor</b> Денежные выплаты поставщикам и подрядчикам	02	
<b>Plăți bănești salariaților, contribuții pentru asigurările sociale de stat și prime de</b>	03	

<b>asigurare obligatorie de asistență medicală și/sau asigurări sociale, medicale facultative (benevole)</b> Денежные выплаты работникам, отчисления на государственное социальное страхование и взносы на обязательное медицинское страхование и/или факультативные (добровольные) отчисления на социальные и медицинские страхования		
<b>Plata dobânzilor</b> Выплата процентов	04	
<b>Plata impozitului pe venit</b> Выплата подоходного налога	05	
<b>Alte încasări ale mijloacelor bănești</b> Прочие поступления денежных средств	06	
<b>Alte plăți ale mijloacelor bănești</b> Прочие выбытия денежных средств	07	
<b>Fluxul net al mijloacelor bănești din activitatea operațională (rd.01-rd.02-rd.03-rd.04-rd.05+rd.06-rd.07)</b> Чистое поступление (выбытие) денежных средств от операционной деятельности (стр.01-стр.02-стр.03-стр.04-стр.05+стр.06-стр.07)	08	
<b>Activitatea de investiții</b> Инвестиционная деятельность		
<b>Încasări bănești din ieșirea activelor pe termen lung</b> Денежные поступления от выбытия долгосрочных активов	09	
<b>Plăți bănești pentru procurarea activelor pe termen lung</b> Денежные выплаты на приобретение долгосрочных активов	10	
<b>Dobânzi încasate</b> Проценты полученные	11	
<b>Dividendele încasate</b> Дивиденды полученные	12	
<b>inclusiv din străinătate</b> в том числе из-за рубежа	121	
<b>Alte încasări (plăți) ale mijloacelor bănești</b> Прочие поступления (выбытия) денежных средств	13	
<b>Fluxul net al mijloacelor bănești din activitatea de investiții (rd.09-rd.10+rd.11+rd.12±rd.13)</b> Чистое поступление (выбытие) денежных средств от инвестиционной деятельности (стр.09-стр.10+стр.11+стр.12±стр.13)	14	
<b>Activitatea financiară</b> Финансовая деятельность		
<b>Încasări bănești sub formă de credite și împrumuturi</b> Денежные поступления в виде кредитов и займов	15	
<b>Plăți bănești privind creditele și împrumuturile</b> Денежные выплаты по кредитам и займам	16	
<b>Plata dividendelor</b> Выплаты дивидендов	17	
<b>inclusiv dividende plătite nerezidenților</b>	171	

в том числе дивиденды, выплаченные нерезидентам		
<b>Încasări bănești din emisiunile de acțiuni proprii</b> Денежные поступления от эмиссии собственных акций	18	
<b>Plăți bănești privind răscumpărarea acțiunilor proprii</b> Денежные выплаты при выкупе собственных акций	19	
<b>Alte încasări (plăți) ale mijloacelor bănești</b> Прочие поступления (выбытия) денежных средств	20	
<b>Fluxul net al mijloacelor bănești din activitatea financiară (rd.15-rd.16-rd.17+rd.18-rd.19±rd.20)</b> Чистое поступление (выбытие) денежных средств от финансовой деятельности (стр.15-стр.16-стр.17+стр.18-стр.19±стр.20)	21	
<b>Fluxul net din activitatea economico-financiară (rd.08+rd.14+rd.21) pînă la articolele excepționale</b> Чистое поступление (выбытие) денежных средств до чрезвычайных статей (стр.08+стр.14+стр.21)	22	
<b>Încasări (plăți) excepționale ale mijloacelor bănești</b> Чрезвычайное поступление (выбытие) денежных средств	23	
<b>Fluxul net total (rd.22±rd.23)</b> Чистое поступление (выбытие) денежных средств (стр.22±стр.23)	24	
<b>Diferențe pozitive (negative) de schimb valutar</b> Положительные (отрицательные) курсовые разницы	25	
<b>Soldul mijloacelor bănești la începutul anului</b> Остаток денежных средств на начало года	26	
<b>Soldul mijloacelor bănești la sfîrșitul perioadei raportate</b> Остаток денежных средств в конце отчетного периода	27	

[Anexa modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.61 din 23.06.2008](#), în vigoare 27.06.2008]

[Anexa modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.2 din 10.01.06](#), în vigoare 31.01.06]

[Anexa modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.92 din 29.12.04](#), în vigoare 07.01.05]

## STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 12 "CONTABILITATEA IMPOZITULUI PE VENIT"

*Notă: Pe tot parcursul textului se substituie sintagma "raportul privind rezultatele financiare" cu sintagma "raportul de profit și pierdere", la genul corespunzător; cuvîntul "întreprindere" cu cuvîntul "entitate" conform [Ordinului Min.Fin. nr.145 din 27.11.2012](#), în vigoare 07.12.2012*

### Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 12 "Contabilitatea impozitelor pe venit" care a intrat în vigoare la 1 ianuarie 1981 și a fost revizuit în anul 1996, ținînd cont de prevederile [Codului fiscal adoptat de Parlamentul Republicii Moldova la 24 aprilie 1997](#).

### Obiectivul

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie descrierea metodicii de contabilizare a impozitului pe venit al entității. Standardul de față stabilește modul de determinare a diferențelor permanente și temporare, de constatare a datorii și activelor amînate privind impozitul pe venit, de prezentare a

informației cu privire la impozitul pe venit în rapoartele financiare.

### **Domeniul de aplicare**

3. Prezentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni interioare situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele acesteia.

4. În prezentul standard nu sînt examinate:

- a) modul de contabilizare a subvențiilor de stat (S.N.C.20 "Contabilitatea subvențiilor de stat și publicitatea asistenței de stat");
- b) trecerea în cont a impozitelor privind anumite tipuri de investiții;
- c) diferențele temporare rezultate din subvențiile de stat sau trecerea în cont a impozitelor.

### **Definiții**

5. În prezentul standard sînt utilizați următorii termeni:

*Venit contabil (pierdere contabilă)* - profitul (pierderea) perioadei de gestiune pînă la impozitare reflectată în raportul de profit și pierdere.

*Venit impozabil (pierdere fiscală)* - venitul (pierderea) contabil al perioadei de gestiune corectat în conformitate cu regulile stabilite de legislația fiscală.

*Cheltuială (economia) de impozit pe venit* - suma totală a cheltuielii (economiei) curente și amînate privind impozitul pe venit luată în considerare la calcularea profitului (pierderii) net al perioadei de gestiune.

*Cheltuială (economia) curentă privind impozitul pe venit* - suma datoriei curente privind impozitul pe venit luată în considerare la calcularea cheltuielii (economiei) privind impozitul pe venit.

*Datorie curentă privind impozitul pe venit* - suma impozitului pe venit de plătit calculată din venitul impozabil al perioadei de gestiune.

*Activ curent privind impozitul pe venit* - suma creanței aferente impozitului pe venit, care urmează să fie recuperată entității în perioada de gestiune.

*Cheltuială (economia) amînată privind impozitul pe venit* - suma totală a datoriilor și activelor amînate privind impozitul pe venit.

*Datorii amînate privind impozitul pe venit* - suma impozitului pe venit care va fi plătită entității în perioadele de gestiune ulterioare în legătură cu diferențele temporare impozabile.

*Activ amînat privind impozitul pe venit* - suma impozitului pe venit care urmează să fie recuperată entității în perioadele viitoare în legătură cu:

- a) diferențele temporare deductibile;
- b) reportarea pe perioadele viitoare a pierderilor fiscale nereclamate.

*Diferențe permanente* - diferențe între venitul (pierderea) contabil și venitul (pierderea) impozabil al perioadei de gestiune care se ivesc în perioada de gestiune curentă cu ocazia limitării sau neconstatării veniturilor și cheltuielilor determinate de Codul fiscal. Diferențele permanente se ivesc într-o perioadă de gestiune și nu se anulează în perioadele ulterioare.

*Diferențe temporare* - diferențe între venitul (pierderea) contabil și venitul (pierderea) impozabil în decursul perioadei de gestiune care se ivesc în perioada în care unele elemente (posturi) de venituri și cheltuieli se includ în venitul impozabil și nu coincid cu perioada în care acestea se includ în venitul contabil. Diferențele temporare se ivesc într-o perioadă de gestiune și se anulează ca urmare a uneia sau a mai multor perioade de gestiune ulterioare.

Diferențele temporare se divizează în:

a) *impozabile* - diferențe care generează sume impozabile la determinarea venitului (pierderii) impozabil al perioadelor ulterioare, cînd suma activului sau datoriei este restabilită sau achitată;

b) *deductibile* - diferențe care generează apariția sumelor deduse la determinarea venitului (pierderii) impozabil al perioadelor viitoare, cînd suma activului sau a datoriei este restabilită sau achitată.

*Trecerea în cont a impozitelor* - impozite plătite direct la buget în numele contribuabilului de către terți, precum și cele achitate în avans în Republica Moldova sau peste hotare.

**5<sup>1</sup>**. În conformitate cu politica de contabilitate cheltuielile (economii) privind impozitul pe venit pot fi determinate în baza următoarelor metode:

- a) metoda impozitului curent;
- b) metoda impozitului amânat.

*[Paragraful 5<sup>1</sup> introdus prin [Ordinul Min.Fin. nr.145 din 27.11.2012](#), în vigoare 07.12.2012]*

**5<sup>2</sup>**. În cazul aplicării metodei impozitului curent cheltuielile privind impozitul pe venit se determină prin aplicarea la suma venitului impozabil a cotei impozitului stabilită în Codul fiscal pentru anul fiscal respectiv. Venitul impozabil se determină în conformitate cu regulile stabilite de legislația fiscală.

*[Paragraful 5<sup>2</sup> introdus prin [Ordinul Min.Fin. nr.145 din 27.11.2012](#), în vigoare 07.12.2012]*

### **Metoda impozitului amânat**

*[Denumirea modificată prin [Ordinul Min.Fin. nr.145 din 27.11.2012](#), în vigoare 07.12.2012]*

**6.** Venitul impozabil se determină în baza venitului contabil în decursul perioadei de gestiune corectat cu mărimea:

- a) diferențelor permanente;
- b) diferențelor temporare.

### **Diferențe permanente și temporare**

**7.** Diferențele permanente și temporare se ivesc din cauza deosebirilor dintre regulile calculului venitului impozabil în conformitate cu legislația fiscală și regulile de determinare a venitului contabil stabilite de S.N.C.

**8.** În legislația fiscală sînt prevăzute regulile de constatare a veniturilor și cheltuielilor în scopuri fiscale, iar în S.N.C. - regulile în scopurile contabilității financiare.

**9.** Există următoarele grupe de venituri și cheltuieli în care se ivesc diferențe temporare și permanente:

- a) venituri și cheltuieli constatate de legislația fiscală, dar care nu sînt constatate de regulile S.N.C.;
- b) venituri și cheltuieli constatate de regulile S.N.C., dar care nu sînt constatate de regulile legislației fiscale.

**10.** Diferențele permanente sînt condiționate de decalajul între veniturile contabil și impozabil și se ivesc în decursul perioadei de acțiune a legislației corespunzătoare.

Exemple de diferențe permanente:

- a) venituri sub formă de dividende de la rezidentul Republicii Moldova care se includ în venitul contabil, dar potrivit prevederilor Codului fiscal nu se includ în venitul impozabil;
- b) cheltuieli de deplasare și de reprezentare, cheltuieli privind asigurarea persoanelor juridice și altele care sînt luate în considerare la determinarea venitului contabil în mărime deplină, însă în scopuri fiscale sînt constatate în limitele stabilite de Guvern.

**11.** Diferențele temporare sînt condiționate de decalajul între veniturile contabil și impozabil rezultate din incoincidența perioadei, în care elementele de venituri și cheltuieli se includ în venitul contabil, cu perioada în care acestea se includ în venitul impozabil. Exemple de diferențe temporare:

- a) suma venitului impozabil rezultată din modificarea metodei de constatare a veniturilor și cheltuielilor în perioada de gestiune (în comparație cu perioada precedentă) este reflectată în contabilitatea financiară integral, iar în scopuri fiscale este repartizată în părți egale pe trei ani;
- b) suma uzurii mijloacelor fixe luată în considerare la determinarea venitului (pierderii) contabil poate să difere de suma uzurii luată în calcul pentru determinarea venitului (pierderii) din cauza incoincidenței duratelor de funcționare utilă a mijloacelor fixe și a metodelor de calculare a uzurii acestora;



c) valoarea de bilanț a investițiilor în părțile legate - entități mixte etc. se deosebește de baza fiscală a investițiilor sau participațiilor în aceste entități (paragrafele 19-20 ale prezentului standard);

d) rezultatele reevaluării activelor sînt reflectate în contabilitatea financiară, dar nu sînt constatate în scopuri fiscale (paragraful 21 al prezentului standard);

e) valoarea de bilanț a activelor și datoriilor entității procurate este contabilizată în contabilitatea financiară la valoarea venală, iar în scopuri fiscale - la valoarea lor pînă la fuziunea entităților (paragraful 22 al prezentului standard).

**12.** Diferențele permanente și temporare sînt luate în considerare la determinarea venitului impozabil al perioadei de gestiune în mărimea sumei abaterilor între veniturile și cheltuielile reflectate în raportul de profit și pierdere calculate prevăzute de S.N.C. și sumele veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare lor constatate de legislația fiscală.

### **Constatarea datoriilor și activelor curente privind impozitul pe venit**

**13.** Datoria curentă aferentă impozitului pe venit la finele perioadei de gestiune este constatată în mărimea sumelor neachitate și se calculează în baza indicatorilor următori:

a) soldul datoriei curente aferente impozitului pe venit la începutul perioadei de gestiune;

b) soldul creanței privind impozitul pe venit la începutul perioadei de gestiune;

c) suma datoriei curente aferente impozitului pe venit calculată în decursul perioadei de gestiune;

d) suma impozitului pe venit achitat (înregistrat) în decursul perioadei de gestiune.

Dacă suma achitată sau înregistrată a impozitului pe venit în decursul perioadei de gestiune depășește suma datoriei privind impozitul pe venit pe aceeași perioadă, suma depășită se consideră creanță privind impozitul pe venit.

### **Constatarea datoriilor și activelor amînate privind impozitul pe venit**

**14.** Diferențele temporare impozabile generează apariția datoriilor amînate privind impozitul pe venit, iar diferențele temporare deductibile generează apariția activelor amînate privind impozitul pe venit.

**15.** Diferențele temporare impozabile se ivesc în cazurile cînd:

a) suma veniturilor constatate în contabilitatea financiară depășește suma veniturilor constatate în scopuri fiscale;

b) suma cheltuielilor constatate în contabilitatea financiară este mai mică decît suma cheltuielilor constatate în scopuri fiscale.

Datoria amînată privind impozitul pe venit se constată în suma calculată conform cotei în vigoare a impozitului pe venit din mărimea diferenței temporare impozabile.

În cazul cînd în perioadele de gestiune ulterioare diferențele temporare se inversează, venitul impozabil al entității se majorează. Datoria amînată privind impozitul pe venit se anulează proporțional mărimii diferențelor temporare inversate.

**16.** Diferențele temporare deductibile apar în cazul cînd:

a) suma veniturilor constatate în contabilitatea financiară este mai mică decît suma veniturilor constatate în scopuri fiscale;

b) suma cheltuielilor constatate în contabilitatea financiară depășește suma cheltuielilor constatate în scopuri fiscale.

Activul amînat privind impozitul pe venit se constată în suma calculată conform cotei în vigoare a impozitului pe venit din mărimea diferenței temporare deductibile.

În cazul cînd în perioadele de gestiune ulterioare diferența temporară deductibilă se inversează venitul impozabil al entității se micșorează. Activul amînat privind impozitul pe venit se anulează proporțional cu mărimea diferenței temporare inversate.

### **Pierderi fiscale nereclamate**

*[Denumirea subcapit. introdusă prin [Ordin. Min. Fin. nr.41 din 30.03.99](#)]*

17. În cazul cînd întreprinderea a suferit pierderi, apare o pierdere fiscală nereclamată. Conform Codului fiscal se permite reportarea pierderii anului de gestiune pe perioadele ulterioare (pe un termen de pînă la trei ani). Existența venitului impozabil va permite entității să reclame o parte sau toată suma pierderii obținută în anul precedent prin diminuarea impozitului impozabil.

18. Activul amînat privind impozitul pe venit trebuie să se constate pentru pierderile fiscale nereclamate reportate în perioadele ulterioare în cazul cînd în anul de gestiune în evidența financiară există profit pînă la impozitare cu condiția că suma pierderii fiscale este egală sau mai mică decît suma diferenței temporare impozabile. Activul amînat se constată atunci cînd întreprinderea este convinsă că pe viitor va obține venit impozabil pe seama căruia vor fi utilizate pierderile fiscale nereclamate.

*[Paragraful 18 în redacția [Ordin. Min. Fin. nr.41 din 30.03.99](#)]*

19. Existența pierderilor fiscale nereclamate constituie o dovadă a faptului că pe viitor întreprinderea nu va obține venit impozabil. La aprecierea probabilității existenței venitului impozabil, în baza căruia întreprinderea va putea să utilizeze pierderile fiscale, se iau în considerație următorii factori:

a) existența la întreprindere a unui volum suficient de diferențe temporare impozabile aferente unuia și aceluiași buget și contribuabil, care va duce la obținerea sumelor impozabile față de care pot fi reclamate pierderile fiscale pînă va expira termenul de acțiune a acestora;

b) existența unei certitudini suficiente că întreprinderea va obține venit impozabil pînă la expirarea termenului de reclamare a pierderilor fiscale;

c) apariția unor pierderi fiscale nereclamate din anumite motive, care puțin probabil că se vor repeta;

d) existența la întreprindere a unor posibilități pentru planificarea fiscală, care vor crea venit impozabil în perioada cînd pot fi reclamate pierderile fiscale;

e) existența în evidența financiară în anul de gestiune a profitului pînă la impozitare, avînd o certitudine suficientă că pe viitor întreprinderea va obține venit impozabil.

*[Paragraful 19 introdus prin [Ordin. Min. Fin. nr.41 din 30.03.99](#)]*

20. Activul amînat privind impozitul pe venit pentru pierderile fiscale nereclamate reportate în perioadele ulterioare pot fi constatate și în cazul lipsei în perioada de gestiune a diferențelor temporare impozabile, însă cu condiția respectării criteriilor enumerate în paragraful 19.

*[Paragraful 20 introdus prin [Ordin. Min. Fin. nr.41 din 30.03.99](#)]*

21. Activul amînat privind impozitul pe venit nu poate fi constatat în cazul lipsei la întreprindere în anul de gestiune în evidența financiară a profitului pînă la impozitare și dacă întreprinderea nu este sigură că în perioadele de gestiune ulterioare va obține venit impozabil pe seama căruia pot fi utilizate pierderile fiscale nereclamate.

*[Paragraful 21 introdus prin [Ordin. Min. Fin. nr.41 din 30.03.99](#)]*

22. În cazul în care activul amînat privind impozitul pe venit nu se constată, pierderea fiscală nereclamată se reflectă în contabilitatea extrabilanțieră și se constată în anul de gestiune, în care întreprinderea va obține venit impozabil, dar nu mai mare decît venitul impozabil.

*[Paragraful 22 introdus prin [Ordin. Min. Fin. nr.41 din 30.03.99](#)]*

### **Diferențe temporare privind investițiile în părțile legate și entitățile mixte, rezultatele reevaluării activelor și la contopirea entităților**

23. Diferențele temporare sînt posibile în cazul incoincidenței valorii de bilanț a investițiilor în entitățile-fiice, asociate și mixte cu baza fiscală a investițiilor care deseori reprezintă valoarea de bilanț. Atare diferențe pot apărea în cazul:

a) existenței profitului nerepartizat al entităților-fiice, asociate și mixte;

b) modificării cursurilor valutare cînd companiile-mamă și fiică își au sediul în diferite țări;

c) diminuării valorii de bilanț a investițiilor în întreprinderea asociată pînă la valoarea de piață a

acestora.

**24.** Diferențele temporare aferente uneia și aceleiași investiții, reflectate în rapoartele financiare consolidate și în rapoartele financiare distincte ale entității-mamă, pot să nu coincidă din cauza aplicării diverselor metode de evaluare a investițiilor - la valoarea de intrare sau la valoarea reevaluată.

**25.** În conformitate cu S.N.C.16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung" se permite contabilizarea activelor la valoarea de intrare sau la valoarea reevaluată. Diferența dintre suma uzurii calculată din valoarea de bilanț a activului reevaluat și suma uzurii luată în considerare în scopuri fiscale constituie o diferență temporară care generează apariția datoriei amânate sau a activului amânat privind impozitul pe venit.

**26.** În conformitate cu S.N.C.22 "Asocierea entităților" valoarea de bilanț a activelor și datoriilor entității procurate este contabilizată în raportul financiar la valoarea venală la data procurării. În scopuri fiscale activele și datoriile achiziționate sînt contabilizate la valoarea reflectată la fostul proprietar pînă la contopirea (fuziunea) entității. Ca rezultat, se formează diferențe temporare care generează apariția datoriilor și activelor amânate privind impozitul pe venit. Întreprinderea care procură poate să-și restabilească activele amânate privind impozitul pe venit neconstatate pînă la contopirea entităților.

### **Evaluarea datoriilor și activelor curente și amânate privind impozitul pe venit**

**27.** Datoria (activul) curentă privind impozitul pe venit trebuie să fie evaluată la suma pe care întreprinderea planifică să o verse la buget sau să o primească din buget, calculată conform cotei impozitului pe venit stabilită, la data întocmirii bilanțului contabil.

**28.** Datoria amînată și activul amânat privind impozitul pe venit trebuie să fie evaluate la cota impozitului stabilită de legislația fiscală la data întocmirii bilanțului contabil. Ulterior, la restabilirea activului sau stingerea datoriilor acestea sînt evaluate la cota impozitului pe venit care este în vigoare în perioada respectivă.

### **Constatarea cheltuielii (economiei) privind impozitul pe venit**

#### **Raportul de profit și pierdere**

**29.** Sumele cheltuielilor (economiei) curente și amînate privind impozitul pe venit se consideră ca cheltuială sau venit și se includ în calculul profitului (pierderii) net al perioadei de gestiune, cu excepția cazurilor expuse în paragrafele 27 și 28 ale prezentului standard.

**30.** Valoarea de bilanț a activelor și datoriilor amînate privind impozitul pe venit poate să se modifice chiar și în cazul cînd suma diferențelor temporare corespunzătoare rămîne constantă. Aceasta poate să fie rezultatul modificării cotei impozitului sau a altor prevederi ale legislației fiscale. Cheltuiala (economia) amînată care se ivește în legătură cu aceasta este reflectată în raportul de profit și pierdere.

### **Articole raportate nemijlocit la creșterea sau diminuarea capitalului propriu**

**31.** Cheltuiala curentă și amînată privind impozitul pe venit este reflectată nemijlocit în capitalul propriu în cazul cînd impozitul se referă la articolele care în una și aceeași perioadă sau în cele ulterioare se vor raporta la creșterea sau diminuarea capitalului propriu.

**32.** S.N.C. prevăd sau admit raportarea următoarelor articole la creșterea sau diminuarea capitalului propriu în cazul:

a) modificării valorii de bilanț rezultată din reevaluarea activelor materiale pe termen lung (S.N.C.16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung") sau a investițiilor pe termen lung (S.N.C.25 "Contabilitatea investițiilor");

b) corecției profitului (pierderii) efectuată fie ca rezultat al modificării politicii de contabilitate, aplicată în mod retrospectiv (față de perioadele precedente), fie la corectarea erorii esențiale (S.N.C.8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei gestionare, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate");

c) diferențelor de curs care se ivesc la recalcularea indicatorilor prezentați în rapoartele financiare ale subdiviziunilor străine ale entității (S.N.C.21 "Efectele variațiilor cursurilor valutare").

## **Prezentarea informației în rapoartele financiare**

### **Active și datorii privind impozitul pe venit**

**33.** În bilanțul contabil activele și datoriile privind impozitul pe venit trebuie să fie contabilizate separat de alte active și datorii. Activul amânat și datoria amânată privind impozitul pe venit sînt contabilizate separat de creanțe și datoria amânată privind impozitul pe venit.

**34.** Activele și datoriile amînate privind impozitul pe venit sînt incluse în bilanț în componența activelor și datoriilor pe termen lung.

**35.** Stingerea reciprocă în bilanțul contabil a activelor și datoriilor curente privind impozitul pe venit se efectuează conform regulilor stabilite pentru instrumentele financiare în S.N.C.32 "Instrumente financiare".

**36.** În rapoartele financiare consolidate activul curent al unei entități dintr-un grup se trece în contul datoriei curente privind impozitul pe venit al altei entități din cadrul grupului în conformitate cu prevederile S.N.C.27 "Rapoartele financiare consolidate și contabilitatea investițiilor în entitățile-fiice".

**37.** Stingerea reciprocă a activelor amînate pe contul datoriilor amînate privind impozitul pe venit se admite în cazul respectării concomitente a condițiilor în care:

- a) un atare drept este prevăzut de legislația în vigoare;
- b) activul amînat și datoria amînată privind impozitul pe venit sînt raportate la unul și același buget și la unul și același contribuabil.

### **Cheltuiala (economia) privind impozitul pe venit**

**38.** Cheltuiala (economia) privind impozitul pe venit raportată la profitul (pierderea) perioadei de gestiune este reflectată în raportul de profit și pierdere.

### **Publicitatea**

**39.** În rapoartele financiare entitatea publică separat următoarele sume:

- a) cheltuiala (economia) curentă privind impozitul pe venit;
- b) corectările constatate în perioada de gestiune, la cheltuiala (economia) curentă privind impozitul pe venit al perioadelor precedente;
- c) cheltuiala (economia) amînată privind impozitul pe venit raportată la apariția și inversarea diferențelor temporare;
- d) cheltuiala (economia) amînată privind impozitul pe venit aferent modificării cotei impozitului;
- e) economia privind impozitul pe venit rezultată din activele amînate privind impozitul pe venit al anilor precedenți, care se utilizează pentru diminuarea sumei cheltuielii curente sau cheltuielii amînate privind impozitul pe venit;
- f) cheltuiala (economia) privind impozitul pe venit aferent modificărilor survenite în politica de contabilitate și erorilor esențiale care se iau în considerare la determinarea profitului (pierderii) net al perioadei raportate în conformitate cu metoda alternativă admisibilă din S.N.C.8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei raportate, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate");
- g) cheltuiala (economia) privind impozitul pe venit aferent articolelor relative la creșterea sau diminuarea capitalului propriu;
- h) cheltuiala (economia) privind impozitul pe venit aferent articolelor excepționale constatate în decursul perioadei de gestiune;
- i) suma (precum și data expirării termenului, dacă există) diferențelor temporare deductibile potrivit cărora în bilanțul contabil nu sînt constatate activele amînate privind impozitul pe venit;
- j) cheltuiala privind impozitul pe venit aferentă operațiunilor întrerupte legate de:
  - i) venitul (pierderea) din operațiunea întreruptă;
  - ii) venitul (pierderea) perioadei de gestiune privind operațiunile întrerupte în perioadele precedentă și de gestiune.

**40.** Entitatea publică orice venituri și pierderi imprevizibile în conformitate cu S.N.C.10 "Eventualități și evenimente ale activității economice care survin după data de întocmire a bilanțului". Veniturile și pierderile imprevizibile pot să rezulte din litigiile nesoluționate cu organele fiscale. În mod

analog, legislația fiscală, în cazul când se modifică cota impozitului, sau entitatea, când despre aceste modificări se anunță după data întocmirii bilanțului contabil, publică orice rezultate esențiale ale acestor modificări pentru activele și datoriile curente și amânate privind impozitul pe venit.

### **Data intrării standardului în vigoare**

41. Prezentul standard intră în vigoare pentru rapoartele financiare începând cu 1 ianuarie 1998.

## **STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 14 "INFORMAȚII FINANCIARE PRIVIND SECTOARELE"**

### **Introducere**

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 14 "Prezentarea informațiilor sectoriale", adoptat de Comitetul SIC în anul 1981 și revizuit în anul 1994.

### **Obiectiv**

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie asigurarea utilizatorilor de rapoarte financiare cu informații privind volumul activității, aportul la profit și tendințele dezvoltării unor sectoare aparte ale întreprinderii cu mai multe profiluri. Nivelul de rentabilitate, posibilitățile dezvoltării, perspectivele și riscurile viitoare, legate de investiții, pot să varieze în mod esențial în diverse sectoare industriale și geografice. Necesitatea informațiilor sectoriale este condiționată de faptul că utilizatorii nu pot obține asemenea date din informația globală prezentată în rapoartele financiare.

### **Domeniu de aplicare**

3. Prezentul standard se extinde asupra întreprinderilor care desfășoară activitate de întreprinzător și sînt înregistrate în Republica Moldova, hîrțile de valoare ale cărora se vînd liber la bursele de valori, precum și asupra altor agenți economici, inclusiv întreprinderile-fiice, al căror nivel de venituri, beneficiu, active și numărul salariaților sînt destul de semnificative în regiunile, în care aceștia își desfășoară activitatea de producție de bază.

### **Definiții**

4. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Sector industrial* - parte componentă distinctă a întreprinderii, care fabrică anumite tipuri de produse sau prestează anumite servicii, în special, organizațiilor terțe. În calitate de sectoare pot fi întreprinderile-fiice, filialele și alte subdiviziuni structurale cărora le pot fi repartizate de la întreprindere, în ansamblu, active, venituri și cheltuieli.

*Sector geografic* - parte componentă distinctă a întreprinderii care desfășoară activitate economică într-o singură țară sau în mai multe țări în cadrul unei anumite zone geografice.

*Venit sectorial* - venit provenit nemijlocit din activitatea sectorului sau o anumită parte din venitul întreprinderii rezultat din operațiile cu terții și cu alte sectoare ale acestei întreprinderi, care poate fi repartizată între sectoare proporțional bazei stabilite.

*Cheltuieli sectoriale* - cheltuieli direct atribuibile unui sector sau o anumită parte a cheltuielilor întreprinderii care poate fi repartizată între sectoare proporțional bazei stabilite.

### **Informații financiare privind sectoare**

5. Informația sectorială nu prevede tratarea sectoarelor în calitate de întreprinderi independente sau compararea sectoarelor identice ale diverselor întreprinderi din aceeași grupă.

6. Întreprinderea stabilește în mod independent criteriile de determinare a sectoarelor industriale și geografice, de repartizare a veniturilor și cheltuielilor între sectoare. Publicitatea informației privind anumite criterii va permite utilizatorilor de rapoarte financiare să înțeleagă mai bine datele totale privind activitatea întreprinderii cu mai multe profiluri și să evalueze perspectivele de viitor ale acesteia.

## **Caracteristica și criteriile de determinare a sectoarelor**

7. La determinarea sectoarelor industriale se iau în considerare atât factorii de bază, cât și cei adiționali. Factorii de bază sînt: nivelul de rentabilitate, identitatea și deosebirea dintre tipurile de produse și de activități, disponibilitățile de riscuri și perspectivele de sporire a volumului producției și de extindere a activității, importanța relativă a sferelor de producție și marketing în cadrul întreprinderii ca un tot întreg. Factorii adiționali reprezintă cerințele reglementare (stabilite de legislație) și cele specifice (de exemplu, în sferele bancară și de asigurări). În afară de aceasta, la determinarea sectoarelor industriale este necesar a lua în considerare interdependența activităților desfășurate de întreprindere. În calitate de sectoare industriale distincte nu pot fi acceptate astfel de activități ale întreprinderii care într-o măsură considerabilă sînt integrate și interdependente. Aceste criterii nu sînt obligatorii la determinarea sectoarelor geografice.

8. Grupele organizatorice, cum sînt subdiviziunile, întreprinderile-fiice sau filialele, create, de obicei, de conducere, corespund deseori unor sectoare distincte ale întreprinderii cu multe profiluri, simplificînd astfel informațiile sectoriale prezentate în rapoartele financiare. Acolo, unde aceste grupuri lipsesc, rapoartele financiare sectoriale vor necesita regruparea datelor privind activitatea întreprinderii.

9. În calitate de criterii la determinarea sectorului geografic se utilizează sediul unității de producție și/sau al piețelor de desfacere a producției. Activitatea economică a întreprinderii pe piața internă se consideră, de obicei, ca un sector geografic distinct.

10. În afară de criteriile specificate în paragrafele 7 și 9 la determinarea sectorului industrial sau geografic este rațional a se ține cont de principiul esențialității, pentru a limita numărul de sectoare pînă la un număr acceptabil. Componenta întreprinderii poate fi considerată sector industrial sau geografic, dacă însumează 10% din încasările consolidate, beneficiul din activitatea economică sau din toate activele, deși asemenea criterii determinate cantitativ nu constituie unicul factor la determinarea sectoarelor.

## **Prezentarea informațiilor financiare sectoriale**

11. Sectoarele industriale și geografice sînt utilizate drept bază pentru prezentarea informației sectoriale privind activitatea economică. Întreprinderea prezintă informații întocmite pe două baze, dacă ambele sînt aplicabile activității de producție a acesteia.

12. Întreprinderea prezintă informații asupra activității sale pe fiecare sector industrial și indică componența fiecărui sector geografic.

13. Informația financiară se prezintă:

a) privind sectoarele industriale - pe grupe de produse și servicii interdependente și/sau pe grupe de beneficiari (clienți);

b) privind sectoarele geografice - la sediul unității de producție și/sau al piețelor de desfacere.

## **Conținutul informațiilor sectoriale**

14. Informația financiară sectorială cuprinde date privind activele, veniturile, cheltuielile și rezultatele financiare ale fiecărui sector.

15. Activele sectorului cuprind toate activele nemateriale și materiale, utilizate în activitatea operațională a acestuia în scopul obținerii unui avantaj (profit) economic. Activele care sînt comune pentru două sau mai multe sectoare se repartizează între acestea proporțional bazei stabilite.

Datoriile nu se contabilizează pe sectoare și nu se repartizează între ele, deoarece acestea sînt atribuibile întreprinderii în ansamblu.

16. Sectoarele obțin venit, de regulă, din operațiile cu terții. În unele cazuri operațiile se pot efectua între sectoare. Venitul din vânzări și alte venituri operaționale între sectoare nu pot fi determinate întotdeauna în baza principiului părților independente. De aceea se recomandă a se indica principiile și metodele de determinare a unor asemenea venituri și prețuri în cazul vânzărilor între sectoare (de exemplu, "valoarea venală", "costul", "prețul de piață diminuat cu un rabat").

Veniturile și cheltuielile întreprinderii în ansamblu se atribuie sectorului:

a) direct, cînd acestea pot fi determinate pentru un sector concret;

b) indirect, cînd acestea nu pot fi determinate în mod direct. În acest caz ele se repartizează pe sectoare proporțional bazei stabilite. Articolele generale, cum sînt cheltuielile generale și de administrație ale întreprinderii-mamă nu se repartizează pe sectoare aparte, ci se reflectă separat în rapoartele financiare consolidate.

**17.** Rezultatul financiar al sectorului se determină ca diferența dintre venitul și cheltuielile acestuia și, de regulă, reflectă beneficiul (pierderea) din activitatea operațională. În rezultatul sectorial nu se includ:

- a) venitul din dobînzii și cheltuielile privind plata dobînzilor, cu excepția cazurilor în care activitatea sectorului este de natură financiară prin esența sa;
- b) impozitul pe venit, cota-parte minoritară, articolele excepționale.

### **Publicitatea informațiilor**

**18.** Informația financiară privind sectoarele se dezvăluie:

- a) în anexele la rapoartele financiare ale întreprinderii sub aspectul diverselor sectoare industriale și geografice, în care aceasta funcționează;
- b) în rapoartele financiare consolidate în cazurile în care se prezintă ca rapoarte financiare ale companiei-mamă, precum și ca rapoarte consolidate;
- c) în rapoartele întreprinderilor-fiice în cazurile în care acestea se publică. Dacă rapoartele financiare ale întreprinderilor-fiice nu se publică, informația sectorială se prezintă în conformitate cu punctele a) și b) ale paragrafului 18.

**19.** Pe fiecare sector este necesar să se prezinte următoarea informație:

- a) descrierea activității fiecărui sector industrial și a componenței fiecărui sector geografic;
- b) venitul din vânzări sau alte venituri operaționale cu delimitarea venitului obținut de la terți și de la alte sectoare ale întreprinderii respective;
- c) rezultatul financiar (profit sau pierdere);
- d) activele utilizate ale sectorului, exprimate sau /sub formă bănească sau/ sub formă de dobînzii din activele consolidate;
- e) baza politicii intersectoriale a prețurilor;
- j) modificările în determinarea sectoarelor și în politica de contabilitate, aplicată la pregătirea informației sectoriale, cauzele acestora și consecințele în expresie valorică.

**20.** Întreprinderea poate să publice, de asemenea, informații suplimentare referitoare la activitatea sectorului, de exemplu:

- mărimea venitului obținut de fiecare sector din investiții, contabilizat potrivit metodei echivalenței;
- cota-parte minoritară (dobînzile de participare minoritare);
- rezultatul excepțional;
- uzura mijloacelor fixe, epuizarea resurselor naturale care nu pot fi restabilite, amortizarea activelor nemateriale;
- cheltuielile pentru lucrări de cercetare, dezvoltare, experimentare;
- investițiile capitale;
- informațiile de natură nefinanciară (de exemplu, numărul de salariați în fiecare sector).

### **Coordonarea informațiilor**

**21.** Întreprinderea trebuie să asigure concordanța dintre suma informațiilor proprii fiecărui sector și informația globală prezentată în rapoartele financiare ale întreprinderii în ansamblu. Corectitudinea sumelor totalurilor pe sectoare și informațiilor globale prezentate în rapoartele financiare se constată prin compararea acestora.

### **Data intrării standardului în vigoare**

**22.** Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 1998.

# "CONTABILITATEA ACTIVELOR MATERIALE PE TERMEN LUNG"

## Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardelor internaționale de contabilitate (S.I.C.) 4 "Contabilitatea uzurii calculate" și 16 "Imobile, clădiri și utilaje", recomandate de Comitetul S.I.C. începând respectiv cu 1 ianuarie 1977 și 1 ianuarie 1995.

## Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie descrierea metodicii de contabilizare a activelor materiale pe termen lung: mijloacelor fixe, activelor materiale în curs (investițiilor capitale la beneficiarul construcției), terenurilor, resurselor naturale. Principalele probleme ale contabilizării activelor materiale pe termen lung sînt determinarea momentului de constatare a acestora, valorii de bilanț și a celei rămase, duratelor de funcționare utilă, modul de calculare a uzurii, metodica de contabilizare a altor diminuări ale valorii de bilanț și a ieșirii activelor.

## Domeniul de aplicare

3. Prezentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de antreprenariat și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

4. Prezentul standard se aplică pentru contabilizarea activelor materiale pe termen lung cu excepția:

a) resurselor silvice și a altor resurse naturale reproductibile;

b) drepturilor pentru prospecțiunile și explorarea mineralelor, petrolului, gazelor naturale, de posesie asupra resurselor minerale, și a altor resurse similare nereproductibile.

Mijloacele fixe, utilizate în procesul explorării și extracției (exploatării) resurselor naturale, specificate în punctele a și b, intră în sfera de acțiune a prezentului standard.

c) activelor materiale achiziționate la asocierea companiilor și evaluate inițial la valoarea venală chiar și în cazul în care aceasta depășește costul lor;

d) modificării costului activelor materiale ca rezultat al inflației contabilizate în conformitate cu S.N.C.29 "Informația financiară în condițiile economiei hiperinflaționiste".

5. Întreprinderea poate să examineze activele materiale pe termen lung în conformitate cu prezentul standard sau ca proprietate investițională potrivit S.N.C.25 "Contabilitatea investițiilor".

## Definiții

6. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Active materiale pe termen lung* - active care îmbracă o formă fizică naturală, au o durată de funcționare utilă mai mare de un an, se utilizează în activitatea întreprinderii sau se află în procesul creării și nu sînt destinate vânzării.

*Active materiale pe termen lung uzurabile (epuizabile)* - active care au o durată de utilizare (exploatare, extracție) limitată, la care se calculează uzura (epuizarea). Uzura se calculează la mijloacele fixe, iar epuizarea - la resursele naturale.

*Active materiale pe termen lung neuzurabile* - active care au o durată de utilizare nelimitată sau se află în proces de creare. Acestea cuprind terenurile și activele materiale în curs (investițiile capitale).

*Mijloace fixe* - active materiale (mijloace de muncă), prețul unitar al cărora depășește plafonul stabilit de legislație, planificate pentru utilizare mai mult de peste un an în activitatea de producție, comercială și în alte activități, executarea lucrărilor, prestarea serviciilor, sau sînt destinate închirierii sau pentru scopuri administrative.

*Active materiale în curs (investiții capitale)* - cheltuieli pentru achiziționarea și crearea activelor la beneficiarul construcției în decursul unui proces îndelungat (achiziționarea utilajului care necesită montaj, construcția clădirilor și construcțiilor speciale, plantarea și cultivarea plantațiilor perene).



*Terenuri* - un tip special de imobil care are o durată de utilizare nelimitată în desfășurarea activității întreprinderii sau poate fi destinat închirierii.

*Resurse naturale* - partea naturală a activelor materiale pe termen lung, care are o formă naturală concretă de rezerve de petrol, gaze, piatră, material lemnos etc., extrase (explorate) în cursul unei perioade îndelungate.

*Valoarea de intrare (valoarea de procurare sau valoarea istorică)* - suma mijloacelor bănești achitate sau a echivalentelor acestora sau valoarea venală sub altă formă de compensare, acordată la achiziționarea sau crearea activelor materiale pe termen lung.

*Valoarea de bilanț* - suma cu care activele materiale pe termen lung sînt evaluate la data întocmirii bilanțului. La mijloacele fixe și resursele naturale aceasta este egală cu valoarea de intrare, corectată sau reevaluată, diminuată cu uzura (epuizarea) acumulată. Valoarea de bilanț a terenurilor o constituie valoarea de intrare sau reevaluată a acestora, iar valoarea de bilanț a activelor materiale în curs este egală cu suma cheltuielilor efective sau cu valoarea reevaluată.

*Valoarea corectată a mijloacelor fixe* - valoarea mijloacelor fixe determinată după efectuarea investițiilor capitale ulterioare în cazul ameliorării stării activelor.

*Valoarea reevaluată* - valoarea activelor materiale determinată ca urmare a reevaluării acestora.

*Valoarea venală* - suma cu care un activ ar putea fi schimbat în procesul operației comerciale între părțile independente.

*Valoarea uzurabilă* - valoarea de intrare a obiectului de mijloace fixe sau o altă sumă, care substituie valoarea acestuia în rapoartele financiare, diminuată cu valoarea probabilă rămasă în momentul achiziționării activului.

*Valoarea epuizabilă a resurselor naturale* - valoarea de intrare sau altă valoare a resurselor naturale diminuată cu valoarea probabilă rămasă.

*Valoarea rămasă* - suma netă (valoarea bunurilor materiale utilizabile), pe care întreprinderea prevede să o obțină la expirarea duratei de utilizare a activului.

Durata de funcționare utilă se determină conform:

- a) perioadei în decursul căreia întreprinderea prevede utilizarea activului;
- b) cantității de unități de producție, volumului de lucrări, servicii pe care întreprinderea prevede să le obțină din utilizarea obiectului.

*Uzura mijloacelor fixe* - repartizarea sistematică a valorii uzurabile a mijloacelor fixe în decursul duratei de funcționare utilă.

*Epuizarea resurselor naturale* - repartizarea proporțională a valorii epuizabile a resurselor naturale în raport cu volumul rezervelor extrase.

*Suma (valoarea) de recuperare* - suma pe care întreprinderea presupune să o recupereze ca rezultat al utilizării activului, inclusiv valoarea rămasă în cazul ieșirii acestuia.

### **Constatarea activelor materiale pe termen lung**

7. Unitatea (obiectul) activelor materiale se constată ca activ în cazul în care:

- a) există o certitudine întemeiată că în urma utilizării acestuia întreprinderea va obține un avantaj (profit) economic;
- b) valoarea activului poate fi determinată cu un grad înalt de certitudine.

Dacă aceste două condiții nu pot fi satisfăcute, activul se consideră drept cheltuială a perioadei de gestiune.

8. Activele materiale pe termen lung reprezintă o parte considerabilă din toate activele întreprinderii. De aceea este foarte important, cum aceste active vor fi prezentate în situația financiară a întreprinderii. Întreprinderea trebuie să determine, dacă investițiile capitale efectuate pentru achiziționarea sau crearea unui oarecare obiect reprezintă un activ sau cheltuială. Aceasta poate să influențeze substanțial mărimea rezultatelor activității întreprinderii.

9. Dacă întreprinderea stabilește că obiectul activelor materiale răspunde cerințelor primului criteriu de constatare (paragraful 7, punctul a), este necesară fundamentarea gradului de certitudine privind obținerea avantajului economic viitor (profitului) în baza datelor existente la momentul constatării inițiale.

În cazul existenței unor argumente suficiente privind obținerea avantajului economic din utilizarea activului, întreprinderea garantează că va obține acest avantaj și poate să-l achiziționeze. Dacă întreprinderea nu este sigură că va obține un avantaj economic ca urmare a efectuării operației de achiziționare a activului, o atare operație poate fi anulată fără pierderi considerabile. În acest caz nu există nici un temei de constatare a activului.

**10.** Condițiile celui de-al doilea criteriu de constatare (paragraful 7, punctul b) sînt satisfăcute, de obicei, ușor în operația de schimb (cumpărare) a activului, în care se determină valoarea de intrare a acestuia. Dacă activul este creat de întreprindere fără atragerea unor terți, valoarea de intrare poate fi măsurată exact prin totalitatea cheltuielilor privind achiziționarea materialelor, forței de muncă, a altor resurse utilizate în construirea, montarea, instalarea lui.

La determinarea unei unități (obiect) a activelor materiale pe termen lung este necesar a lua în considerare particularitățile caracteristice unor tipuri de active și întreprinderi. De exemplu, piesele de schimb intrate împreună cu activul achiziționat se includ în valoarea de intrare a acestuia. Din momentul punerii în funcțiune a unui asemenea activ uzura se calculează, pornind de la valoarea uzurabilă a activului, inclusiv valoarea acestor piese de schimb. La reparația acestui activ valoarea pieselor de schimb cheltuite, care figurează în garnitură, nu se include în consumuri sau cheltuieli. Dacă întreprinderea prevede să utilizeze utilajul de rezervă mai mult de un an, acesta se trece la mijloacele fixe. În acest caz pentru utilajul de rezervă se calculează uzura în cursul perioadei care nu depășește durata de funcționare utilă a activului aferent.

**11.** Activul achiziționat de întreprindere poate să cuprindă cîteva elemente componente cu diverse durate de funcționare utilă. În acest caz, fiecare element component se contabilizează separat, iar uzura este necesar să fie calculată de asemenea separat. De exemplu, avionul și motoarele acestuia au diferite durate de funcționare utilă, de aceea acestea trebuie să fie contabilizate ca active amortizabile distincte.

**12.** Întreprinderea poate să achiziționeze activul pentru securitatea și protecția mediului înconjurător din utilizarea căruia nu va obține nemijlocit un avantaj economic. Însă o atare achiziționare este necesară pentru obținerea unui avantaj din activele aferente, de aceea aceasta se constată drept activ. Un atare activ se constată numai în acel grad în care valoarea de bilanț a acestuia și a activelor legate de el nu depășește valoarea lor totală de recuperare luate în ansamblu. De exemplu, întreprinderea din industria chimică este nevoită să perfecționeze noile metode (forme) de transportare și păstrare a produselor chimice în conformitate cu cerințele contemporane privind protecția mediului înconjurător, fabricarea și păstrarea produselor chimice toxice. Aceste perfecționări noi se constată drept active cu condiția că ele se recuperează, deoarece fără ele întreprinderea nu este în stare să producă și să vîndă produsele sale chimice.

### **Evaluarea inițială a activelor materiale pe termen lung**

**13.** Obiectul constatat drept activ este evaluat la valoarea de intrare a acestuia.

Valoarea de intrare a obiectului activelor materiale pe termen lung constă din valoarea de cumpărare, inclusiv taxele vamale și taxele pentru import, impozitele pentru obiectele cumpărate, prevăzute de legislație, cheltuielile de aducere a activului achiziționat în starea de lucru pentru utilizarea previzibilă a lui. Rabaturile comerciale și scontul (înlesnirile) la cumpărare se scad la determinarea valorii de cumpărare a activului. Cheltuielile de aducere a activului în stare de lucru, precum și cele aferente achiziționării acestuia cuprind:

- a) cheltuielile pentru pregătirea șantierului de construcție;
- b) cheltuielile de transport și achiziționare;
- c) cheltuielile de montaj, instalare;
- d) cheltuielile de salarizare a specialiștilor, de exemplu, a arhitecților și inginerilor.

**14.** Dacă achitarea activului este amînată după termenul obișnuit de acordare a creditului, valoarea acestuia la momentul achiziționării este egală cu echivalentul mijloacelor bănești. Diferența dintre această sumă a echivalentului și plățile generale se consideră drept cheltuială aferentă plății dobînzilor pentru credit, dacă aceasta nu se capitalizează în conformitate cu metoda alternativă admisibilă,

prevăzută de S.N.C. 23 "Cheltuielile privind împrumuturile".

**15.** La intrare activele materiale pe termen lung se reflectă în contabilitate la valoarea de intrare care este egală pentru:

a) obiectele create la întreprinderea propriu-zisă - cu costul efectiv, inclusiv impozitele prevăzute de legislația în vigoare;

b) clădirile și construcțiile speciale executate după metoda de construcție în antrepriză - cu valoarea contractuală a obiectului, inclusiv impozitele prevăzute de legislația în vigoare;

c) obiectele achiziționate contra plată de la întreprinderi și terțe persoane:

- clădiri și construcții speciale - cu valoarea de cumpărare plus cheltuielile legate de reparație și aducerea acestora în stare de lucru;

- terenuri - cu valoarea de cumpărare plus cheltuielile de achiziționare în conformitate cu prevederile paragrafelor 72-75 ale prezentului standard;

- mașini și utilaje - cu valoarea de cumpărare diminuată cu rabatul acordat, reducerea acordată plus cheltuielile pentru procurarea acestora (asigurarea, taxele vamale, impozitele și taxele, cheltuielile de transport), cheltuielile pentru montare, instalare, experimentare etc.

În valoarea de intrare a mijloacelor fixe achiziționate se includ și dobânzile plătite la împrumuturi sau credite în conformitate cu prevederile S.N.C.23 "Cheltuielile privind împrumuturile";

d) activele achiziționate pe calea schimbului la valoarea negociată de părți, care se determină în mod riguros în succesiunea stabilită:

- valoarea venală a obiectului primit în schimb sau oferit pentru schimb, corectată cu suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora plătite (primite);

- valoarea de bilanț a activelor care urmează să fie schimbate, dacă nu există valoarea de piață real confirmată;

- valoarea contractuală (conform paragrafului 18 al prezentului standard);

e) activele primite cu titlu gratuit, precum și sub formă de subvenții guvernamentale - cu valoarea venală. Dacă nu există o valoare de piață real confirmată, valoarea de intrare este determinată de o expertiză independentă sau la suma stabilită conform datelor din actele de primire-predare, cu suplimentarea în cazurile necesare a cheltuielilor de pregătire a activelor pentru exploatare;

- mijloace fixe rezultate din fuziunea întreprinderilor - cu valoarea venală.

**16.** Valoarea de intrare a activelor, pe care le deține arendașul în condițiile chiriei finanțate, se determină în baza regulilor prevăzute de S.N.C.17 "Contabilitatea chiriei".

**17.** Valoarea de bilanț a activului poate fi diminuată cu suma corespunzătoare a subvențiilor de stat la intrarea acestuia conform cerințelor S.N.C.20 "Contabilitatea subvențiilor de stat și publicitatea asistenței de stat".

### **Schimb de active materiale**

**18.** Întreprinderile pot să achiziționeze active materiale pe calea schimbului, adică prin vânzarea pe bază de barter sau contravânzare. Se distinge schimb total și parțial, precum și schimb cu active identice și neidentice. Schimbul se consideră total în cazul în care valoarea venală a activului schimbat este egală cu valoarea venală a activului primit. În cazul în care valoarea venală a activului schimbat este mai mare sau mai mică decât valoarea venală a activului primit, schimbul se consideră parțial. La schimbul parțial al activelor, în tranzacție, întotdeauna participă mijloacele bănești sau echivalentele acestora. Schimbul poate fi efectuat cu obiecte identice (destinate fabricării unuia și aceluiași tip de produse), de exemplu, strung cu strung, stația service cu stație de același tip, hotel cu hotel sau cu obiecte neidentice - camionul se schimbă cu un strung sau invers. Sînt posibile cazuri de schimb al unui tip de active cu active de alt tip, de exemplu, obiectul mijloacelor fixe cu investiții, stocuri de mărfuri și materiale etc. În toate cazurile de schimb valoarea de intrare a activului achiziționat și a activului schimbat se estimează la valoarea venală. Dacă valoarea venală a obiectului achiziționat este mai mare (mai mică) decât valoarea venală a obiectului schimbat, schimbul se efectuează, ținînd cont de corecțiile mijloacelor bănești sau ale echivalentelor acestora. Dacă în operațiile de schimb al activelor participă mijloacele bănești sau echivalentele acestora, aceasta demonstrează că obiectele schimbate nu au o valoare

venală identică. În acest caz are loc schimbul parțial de active.

**19.** Activul poate fi achiziționat în schimbul altui activ identic care se utilizează pentru fabricarea aceluiași tip de produse și are aceeași valoare venală ca și cel dat pentru schimb. Obiectul poate, de asemenea, fi vândut în schimbul cotei acționarilor în activul identic. În ambele cazuri, dacă procesul de achiziționare (vînzare) nu este încheiat, nu se constată nici un fel de venituri sau cheltuieli. Valoarea activului achiziționat în acest caz este valoarea de bilanț a activului schimbat. Valoarea venală a activului primit poate fi o dovadă a pierderii valorii de intrare a activului oferit în schimb. În acest caz, valoarea activului predat se casează parțial, iar valoarea diminuată a acestuia se adaugă la valoarea activului achiziționat.

**20.** Regulile de constatare a veniturilor și cheltuielilor sînt predeterminate de caracterul obiectelor schimbate. În cazul schimbului activelor neidentice, se constată și pierderile, și profiturile; în cazul schimbului activelor identice, pierderile se constată, iar profiturile nu se constată.

Dacă în cazul schimbului obiectelor identice și neidentice valoarea venală este mai mică decît valoarea de bilanț a obiectului dat în schimb diferența dintre acestea se consideră ca pierdere și nu se trece la prețul activului primit. Dacă în cazul schimbului obiectelor neidentice valoarea venală este mai mare decît valoarea de bilanț a activului schimbat, diferența se constată ca profit și nu se raportează la valoarea activului primit. În cazul în care la schimbarea activelor identice valoarea venală a obiectului schimbat, coordonată de părți, este mai mare decît valoarea de bilanț a acestuia, profitul nu se constată. Diferența apărută în acest caz se trece la valoarea rămasă a obiectului transmis, diminuînd astfel valoarea de cumpărare a activului achiziționat pe calea schimbului.

## **Mijloace fixe**

### **Componenta mijloacelor fixe**

**21.** În componența mijloacelor fixe sînt incluse obiectele a căror valoare unitară depășește plafonul stabilit de legislație și sînt utilizate mai mult de un an:

clădirile, construcțiile speciale, instalațiile de transmisiune, mașinile și utilajele (instalațiile și echipamentele de forță, de măsurare, reglare și utilaje de laborator, calculatoarele, alte mașini și utilaje, mijloacele de transport, instrumentele, inventarul de producție și de uz casnic, plantațiile perene, cheltuielile capitale privind ameliorarea terenurilor, alte mijloace fixe (cheltuieli capitale pentru mijloacele fixe luate cu chirie, fondurile de bibliotecă etc.).

Obiectele din categoriile "Acoperire cu prelată a cupolei și părților laterale ale cercului", "Agregate bituminoase de topire și cazane pentru bitum", "Instalații de ardere a gazelor", "Instrumente", evidențiate după a cincea categorie a clasificării mijloacelor fixe, se consideră, de asemenea, mijloace fixe.

Investițiile capitale în plantațiile perene și ameliorarea terenurilor sînt incluse în componența mijloacelor fixe anual, pînă la intrarea în perioada de rodire, în suma cheltuielilor aferente suprafețelor date în folosință, indiferent de încheierea întregului complex de lucrări. Investițiile capitale pentru ameliorarea terenurilor formează o categorie separată de mijloace fixe.

Indiferent de valoare mijloacele fixe cuprind mașinile și uneltele agricole, animalele adulte de lucru și cele productive, instrumentele de construcție și mecanizate.

Obiectele se consideră incluse în componența mijloacelor fixe din momentul punerii în funcțiune a acestora în baza documentelor perfectate în modul cuvenit.

**22.** Nu se includ în componența mijloacelor fixe și se raportează la investiții sau la stocuri de mărfuri și materiale:

a) clădirile, construcțiile speciale și alte obiecte pe care întreprinderea nu le utilizează în activitatea sa operațională și sînt destinate pentru scopuri investiționale;

b) animalele tinere și la îngrășat;

c) obiectele destinate închirierii.

### **Investiții capitale ulterioare pentru ameliorarea stării mijloacelor fixe**

**23.** Investițiile capitale ulterioare pentru ameliorarea suplimentară a stării obiectelor mijloacelor fixe în procesul utilizării acestora se trec la majorarea valorii de bilanț a acestora în cazul în care

întreprinderea va obține în urma acestor investiții un avantaj economic care îl depășește pe cel evaluat inițial la achiziționare. Dacă în urma efectuării investițiilor capitale ulterioare întreprinderea nu va obține avantaje economice mai mari decât cele evaluate inițial, atare investiții se consideră drept cheltuieli ale perioadei de gestiune, în care au survenit.

**24.** Ameliorarea stării activelor care mărește avantajul economic (profitul) poate surveni în cazul:

a) reconstrucției întreprinderii în scopul majorării duratei de funcționare utilă, inclusiv sporirea capacității de producție;

b) ridicării calității unor părți componente separate subansamblurilor, mijloacelor fixe în scopul îmbunătățirii substanțiale a calității produselor fabricate;

c) aplicării noilor procese de producție care contribuie la reducerea considerabilă a cheltuielilor activității de bază.

**25.** Cheltuielile pentru reparația curentă sau exploatarea mijloacelor fixe se efectuează pentru a păstra sau a restabili posibilitatea obținerii de la acestea a avantajelor (profitului) economice viitoare în proporțiile determinate la achiziționare. De exemplu, cheltuielile pentru asistența tehnică și reparațiile curente la clădiri, construcții speciale și utilaje sînt destinate păstrării și nu sporirii avantajelor economice evaluate inițial. De aceea acestea sînt reflectate drept consumuri sau cheltuieli ale perioadei în care au apărut, în conformitate cu S.N.C.3 "Componenta consumurilor și cheltuielilor întreprinderii".

**26.** Reparația capitală a mijloacelor fixe se efectuează pentru menținerea acestora în stare de lucru normală sau în scopul măririi duratei de funcționare utilă în comparație cu durată stabilită la constatarea (înregistrarea) inițială. Dacă în urma reparației capitale a obiectului nu crește productivitatea acestuia sau durata de funcționare utilă, cheltuielile pentru aceste reparații se consideră drept consumuri sau cheltuieli ale perioadei, adică se trec la cheltuielile (consumurile) curente. Dacă în urma efectuării reparației capitale durata de exploatare utilă a obiectului se mărește, atunci cheltuielile pentru această reparație se consideră ca investiții capitale (se capitalizează) și se trec la majorarea valorii obiectului reparat.

**27.** Modul de contabilizare a investițiilor capitale ulterioare, apărute în perioada de exploatare a obiectului mijloacelor fixe depinde de circumstanțele acceptate la evaluarea și constatarea inițială a obiectului respectiv, precum și de faptul dacă aceste investiții sînt recuperabile. De exemplu, în cazul în care valoarea de bilanț a unei unități de mijloace fixe reflectă deja pierderea avantajului economic, investițiile capitale ulterioare pentru restabilirea acestuia, pe care așteaptă să-l obțină, se capitalizează. O atare capitalizare se efectuează numai în limitele care nu depășesc valoarea de recuperare a activului respectiv. Diferența investițiilor capitale ulterioare care depășește suma de recuperare se raportează la cheltuielile perioadei de gestiune.

Același lucru se întîmplă și în cazul în care activul achiziționat necesită efectuarea investițiilor capitale, care sînt necesare pentru aducerea acestuia în stare de lucru. De exemplu, clădirea procurată trebuie reconstruită. Investițiile capitale ulterioare, în urma cărora crește productivitatea activului se trec, de asemenea, la majorarea valorii acestuia, cu condiția că aceste investiții pot fi recuperate în perioada utilizării viitoare a activului.

**28.** Subansamblurile de bază, piesele unor obiecte ale mijloacelor fixe pot necesita o schimbare sistematică. De exemplu, este necesar a înlocui de nenumărate ori, în decursul duratei de funcționare a avionului, părțile interioare ale avionului (locurile, bucătăria etc.). Prin urmare, aceste componente sînt contabilizate ca obiecte distincte, deoarece au durate de funcționare utilă, care se deosebesc de duratele obiectului propriu-zis. Astfel, dacă elementul component înlocuit sau reconstruit este constatat drept activ, investițiile capitale realizate pentru substituirea acestuia se contabilizează ca achiziționare a activului, iar elementul înlocuit se casează ca activ scos din funcțiune.

## **Evaluarea efectuată după constatarea inițială a activelor**

### **Metoda recomandată de condițiile standardului**

**29.** După constatarea inițială, activul trebuie să fie contabilizat la valoarea de intrare a acestuia, diminuată cu uzura acumulată. De aceea în conformitate cu paragraful 54 al prezentului standard, în perioada de exploatare a obiectului trebuie diminuată permanent valoarea acestuia pînă la valoarea de

recuperare.

Dacă activul a pierdut parțial valoarea de intrare, prin urmare și avantajul economic corespunzător, rezultat din calamitățile naturale (furtuni, inundații, incendii etc.) sau avarii, deteriorări, o parte din valoarea de bilanț a acestuia în mărimea pierderii valorilor trebuie să fie trecută la cheltuieli. O atare casare a valorii se efectuează pe fiecare obiect separat.

### **Metoda alternativă admisibilă**

**30.** Întreprinderea poate să aplice metoda alternativă de evaluare a mijloacelor fixe, potrivit căreia: dacă după constatarea inițială activul a fost evaluat, acesta trebuie să fie contabilizat la valoarea reevaluată, care constituie valoarea venală la data reevaluării diminuată cu suma respectivă a uzurii acumulate. Reevaluarea se efectuează regulat pentru ca valoarea de bilanț să nu difere substanțial de valoarea venală la data întocmirii bilanțului.

### **Reevaluarea mijloacelor fixe**

**31.** Valoarea venală a mijloacelor fixe este valoarea de piață, ținând cont de destinația utilizării acestora. Această valoare se determină prin expertiza estimativă efectuată de către specialiști (estimatori) calificați. Dacă la unele obiecte speciale de active materiale sau din cauza vânzării rare a obiectelor, cu excepția cazurilor când acestea reprezintă o parte a afacerilor permanente, lipsește valoarea de piață confirmată, evaluarea acestora se efectuează la valoarea de recuperare.

**32.** Valoarea venală a obiectului mijloacelor fixe se determină, ținând cont de destinația utilizării acestuia în prezent, adică la data evaluării. Când se prevede utilizarea activului conform altor destinații, acesta va fi evaluat, ca și celelalte obiecte utilizate, în aceleași scopuri. De exemplu, nu este legitimă evaluarea clădirii și utilajului întreprinderii la valoarea de consum, dacă terenul pe care se află întreprinderea se evaluează la prețul de piață liber al terenului destinat replanificării pentru un centru comercial.

**33.** Frecvența reevaluării activelor depinde de gradul modificărilor survenite în valoarea venală a activului respectiv supus reevaluării și se determină autonom de întreprindere. Dacă valoarea venală a obiectului deja reevaluat diferă considerabil de valoarea de bilanț a acestuia (ca rezultat al inflației, modificării bruște a prețurilor la obiectul respectiv pe piață etc.), acesta trebuie să fie supus din nou reevaluării. Obiectele mijloacelor fixe, a căror valoare venală este instabilă și se modifică considerabil, se reevaluează anual, de regulă, la finele anului. Obiectele mijloacelor fixe (clădirile, construcțiile speciale), a căror valoare venală se modifică neînsemnat, sînt supuse reevaluării o dată în trei-cinci ani.

**34.** Dacă un obiect dintr-o grupă oarecare de active este reevaluat, este necesară reevaluarea întregii grupe de obiecte. Grupă se consideră în cazul dat o totalitate de obiecte omogene prin conținutul și modul de utilizare în activitatea economică (sau prin componența naturală și materială): clădirile, construcțiile speciale, mașinile și utilajele, instalațiile de transmisie, mijloacele de transport, instrumentele, inventarul de producție, inventarul de uz casnic, animalele de lucru și productive, plantațiile perene etc.

**35.** La reevaluarea obiectelor, care alcătuiesc o grupă de active, toate obiectele se reevaluează simultan. În caz contrar, sînt inevitabile reevaluarea selectivă a activelor și reflectarea rezultatelor acesteia în rapoartele financiare, ceea ce conduce la trecerea cheltuielilor și valorii lor la date diferite, și, prin urmare, la incomparabilitatea indicatorilor corespunzători.

**36.** La reevaluarea obiectului mijloacelor fixe este necesar a calcula și suma uzurii acumulate a acestuia la data reevaluării care se determină:

a) prin produsul sumei uzurii obiectului pînă la reevaluare și a coeficientului modificării valorii de bilanț după reevaluarea acestuia. Acest coeficient se calculează prin raportul dintre valoarea de înlocuire (reevaluată) a activului și valoarea de bilanț a acestuia pînă la reevaluare;

b) din valoarea de bilanț a obiectului după reevaluarea acestuia se scade uzura acumulată, calculată după reevaluare, în acest caz uzura este egală cu zero. Această metodă poate fi aplicată pentru grupa "Clădiri".

**37.** Rezultatele reevaluării obiectului mijloacelor fixe după constatarea acestuia ca activ se reflectă

în felul următor:

a) suma majorării valorii de bilanț se trece la majorarea capitalului propriu în postul de bilanț "Diferența din reevaluarea activelor";

b) suma reducerii valorii de bilanț se trece la micșorarea capitalului propriu în postul de bilanț "Diferența din reevaluarea activelor".

Aceste modificări ale valorii de bilanț sînt reflectate pe fiecare activ în parte. Este interzisă compensarea reducerii valorii de bilanț din reevaluarea unui activ pe seama majorării valorii de bilanț a altui activ. Cînd mijloacele fixe și alte active pe termen lung sînt scoase din uz sumele majorării și micșorării valorii de bilanț sînt trecute respectiv la venituri și cheltuieli ale activității de investiții.

**38.** Impozitul din venit în partea formată din reevaluarea activelor se tratează în conformitate cu S.N.C.12 "Contabilitatea impozitului pe venit".

### **Durata de funcționare utilă a mijloacelor fixe**

**39.** Durata de funcționare utilă probabilă a unui obiect sau a unei grupe de active omogene este determinată de întreprindere în mod independent la momentul achiziționării, ținînd cont de experiența de lucru cu asemenea active, starea reală a obiectelor în perioada curentă, necesitatea efectuării reparației și întreținerii activelor, tendințele actuale de dezvoltare în domeniul tehnologiei sau pentru fabricarea noilor produse, sau prestarea noilor servicii. În cazul în care experiența de lucru este joasă, este anevoios a determina durata de funcționare utilă, de aceea ea poate fi calculată exact numai prin expertiză.

**40.** Durata de funcționare utilă a mijloacelor fixe uzurabile la întreprindere poate fi mai scurtă decît durata fizică de serviciu. Durata fizică de serviciu este perioada calculată pentru uzura fizică a activului, inclusiv perioada pînă devine inutilizabil. Aceasta depinde de uzura fizică propriu-zisă, determinată de intensitatea (numărul de schimburi), de utilizarea activului sau de programul întreprinderii privind repararea și asistența tehnică a acestuia, precum și de învechirea (uzura) morală a activului.

**41.** Uzura morală a activelor are loc odată cu schimbarea tehnologiei producției sau perfecționarea acesteia, modificarea cererii pieței la produsele fabricate, serviciile prestate, precum și în urma restricțiilor juridice (termenele finale ale acțiunii contractului de închiriere, brevetelor).

**42.** Durata de funcționare utilă a activului este determinată de perioada în decursul căreia acesta poate fi util întreprinderii. Metodica de gestiune a mijloacelor fixe poate să prevadă ieșirea acestora la expirarea sau numai a unei părți a duratei fizice de serviciu, sau după obținerea numai a unei părți a avantajului economic din obiectul corespunzător. O astfel de soluție trebuie să fie argumentată în baza experienței de lucru a întreprinderii cu astfel de active.

### **Calcularea uzurii mijloacelor fixe**

**43.** Suma uzurii unei unități (a obiectului de inventar) a mijloacelor fixe este determinată după scăderea din valoarea de intrare a obiectului a valorii previzibile rămase care, de regulă, este neînsemnată. Valoarea rămasă se determină la data achiziționării obiectului și ulterior nu se majorează ca urmare a modificării prețurilor. Dacă, însă, întreprinderea aplică metoda alternativă admisibilă de evaluare, valoarea rămasă este revizuită la data reevaluării activului.

**44.** Dacă activul achiziționat prevede cheltuieli însemnate pentru demontarea, deplasarea sau restabilirea acestuia la sfîrșitul termenului de exploatare utilă, astfel de cheltuieli se reflectă ca un tip separat de cheltuieli pe toată durata de funcționare a activului prin crearea rezervei. La ieșirea activului cheltuielile efective sînt trecute la diminuarea rezervei create. Suma cheltuielilor efective care depășește mărimea rezervelor create este trecută la cheltuielile aferente ieșirii activelor pe termen lung, iar rezervele create în plus sînt trecute la veniturile privind ieșirea activelor materiale pe termen lung.

**45.** Suma uzurii unității (obiectului) mijloacelor fixe este repartizată sistematic pe toată durata de funcționare utilă. Metoda de calculare utilizată trebuie să reflecte modelul, schema, conform căreia întreprinderea obține un avantaj economic din utilizarea activului. De exemplu, dacă întreprinderea intenționează să obțină din activul utilizat un avantaj economic uniform în decursul duratei de utilizare a acestuia, metoda de calculare a uzurii trebuie, de asemenea, să fie uniformă. Dacă însă ea planifică să

obține un avantaj economic mai mare în prima jumătate a duratei de exploatare utilă, iar în a doua jumătate - un avantaj mai mic, atunci și metoda de calculare a uzurii trebuie să corespundă acestei scheme. Uzura calculată a activului în fiecare perioadă de gestiune trebuie să fie constatată drept consumuri și cheltuieli în cazul în care acesta nu se include în valoarea de bilanț a altui activ material pe termen lung.

**46.** În procesul utilizării activului avantajul economic întrucipat în acesta se reduce, de aceea valoarea de bilanț a activului se micșorează treptat pe măsura calculării uzurii și raportării acesteia la consumuri sau cheltuieli.

**47.** La calcularea uzurii activului pot fi aplicate diverse metode: metoda casării liniare, proporțional volumului produselor (serviciilor), metoda soldului degresiv, metoda degresivă cu rată descrescătoare. Metoda casării liniare conduce la defalcări uniforme pe toată durata de funcționare utilă a activului. Casarea valorii amortizabile a activului proporțional volumului produselor (serviciilor) prevede trecerea la consumuri și cheltuieli a sumei uzurii în funcție de volumul produselor fabricate (serviciilor). La utilizarea metodei soldului degresiv mărirea uzurii calculate pe toată durata de funcționare utilă a activului se micșorează permanent.

Metoda degresivă cu rată descrescătoare prevede includerea în consumuri și cheltuieli a sumei calculate în baza utilizării presupusă a productivității activelor. Metoda aplicată se alege de întreprindere în mod independent, în baza modelului presupus de obținere a avantajului economic și se utilizează consecutiv de la o perioadă de gestiune la alta, dacă n-au survenit modificări în modelul stabilit anterior.

**48.** Suma uzurii calculate a activului în perioada de gestiune se consideră, de obicei, drept cheltuielă. În caz de necesitate activul amortizabil poate fi utilizat de întreprindere pentru crearea altui activ. În acest caz suma uzurii calculate se include în costul altui activ și în valoarea de bilanț a acestuia. De exemplu, uzura calculată a mijloacelor fixe a întreprinderii industriale poate fi inclusă în cheltuielile de producție a stocurilor de mărfuri și materiale (S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale"). În același mod uzura calculată a mijloacelor fixe la construcția obiectelor în regie proprie se include în cheltuielile de construcție care se capitalizează. În mod analogic uzura activelor utilizate în scopul dezvoltării producției poate fi inclusă în cheltuielile de executare a lucrărilor de proiectare și experimentare, care se capitalizează în conformitate cu S.N.C.9 "Contabilitatea cheltuielilor pentru cercetări științifice și lucrări de proiectare și experimentare".

### **Revizuirea duratei de funcționare utilă a mijloacelor fixe**

**49.** Întreprinderea revizuieste periodic durata de funcționare utilă a obiectului mijloacelor fixe. În cazurile în care durata probabilă de funcționare utilă diferă considerabil de evaluarea anterioară a activului, mărirea uzurii calculate a mijloacelor fixe pe perioadele de gestiune curentă și viitoare trebuie să fie corectată.

**50.** Uneori determinarea duratei de funcționare utilă a activului este influențată de factorii obiectivi. De exemplu, durata poate fi prelungită ca urmare a realizării investițiilor capitale ulterioare, deoarece se îmbunătățește calitatea activului în comparație cu evaluarea inițială a acestuia sau cu norma de productivitate și, viceversa, aceasta se micșorează ca rezultat al modificărilor tehnologice sau al reducerii cererii pe piață a producției fabricate de activul respectiv. Prin urmare, în aceste cazuri durata de funcționare utilă și normele de calculare a uzurii mijloacelor fixe pe perioadele curentă și viitoare trebuie să fie corectate.

**51.** Organizarea oportună și calitativă a lucrărilor de reparație și a asistenței tehnico-profilactice a activului contribuie, de asemenea, la mărirea duratei de funcționare utilă a acestuia sau la majorarea valorii rămase. Calcularea uzurii mijloacelor fixe este necesară, ținând cont de factorii menționați.

### **Revizuirea metodei de calculare a uzurii mijloacelor fixe**

**52.** Întreprinderea poate să reexamineze periodic metoda de calculare a uzurii mijloacelor fixe aplicată. Drept temei pentru aceasta servesc modificările considerabile survenite în modelul presupus de obținere a avantajului economic rezultat din folosirea activului respectiv. De exemplu, întreprinderea la o anumită etapă poate să planifice producția unui volum mai mic sau mai mare de produse cu participarea



activului respectiv în raport cu volumul prevăzut de grafic în momentul achiziționării acestuia. Dacă metoda de calculare a uzurii aleasă de întreprindere s-a dovedit a fi greșită, aceasta de asemenea trebuie să fie revăzută. În acest caz suma uzurii, care trebuie să fie calculată pe perioadele curentă și viitoare, trebuie să fie corectată.

### **Recuperarea valorii de bilanț a mijloacelor fixe**

**53.** În procesul funcționării activul își pierde treptat valoarea sa de intrare. De aceea valoarea de bilanț trebuie să reflecte mărimea pierderilor valorii inițiale. În legătură cu aceasta valoarea de bilanț a obiectului sau a unui grup de obiecte omogene trebuie să fie periodic revizuită. Aceasta este necesar pentru a determina dacă nu s-a redus valoarea recuperabilă a activului sub valoarea de bilanț a acestuia. Dacă acest lucru s-a întâmplat, valoarea de bilanț a activului se micșorează pînă la valoarea recuperabilă. În acest caz, suma diferenței se trece la micșorarea capitalului propriu.

**54.** Valoarea de intrare, corectată sau reevaluată, a activelor se recuperează, de regulă, sistematic pe toată durata de funcționare utilă a acestora. Dacă însă avantajul economic care trebuie să fie obținut din utilizarea unui obiect sau a unui grup de obiecte omogene în perioada de utilizare s-a redus, de exemplu, ca urmare a pierderilor suportate de întreprindere, deteriorărilor, defectiunilor, uzurii tehnice sau a altor factori economici, valoarea recuperabilă poate fi mai mică decît valoarea de bilanț a activului. În acest caz, precum și atunci cînd obiectul mijloacelor fixe nu funcționează în decursul unei perioade îndelungate sau pînă la utilizare, sau în decursul termenului de funcționare utilă, este necesară casarea parțială a valorii de bilanț a acestuia. Valoarea de bilanț casată parțial se trece la cheltuieli.

**55.** Valoarea recuperabilă a unui activ sau a unui grup de active omogene se determină separat. Suma reducerii valorii de bilanț pînă la valoarea recuperabilă se determină, de asemenea, separat pentru fiecare activ sau grup de active omogene. Totuși, pot exista circumstanțe în cazul cărora determinarea valorii recuperabile a unui activ separat sau a unui grup de active omogene este imposibilă: de exemplu, în cazul în care și clădirea, și utilajul sînt folosite cu unul și același scop. În acest caz valoarea de bilanț a fiecărui activ interdependent se reduce proporțional volumului de reducere a sumei recuperabile a grupelor de active mai mici la un număr pentru care este posibilă evaluarea valorii recuperabile.

### **Majorarea ulterioară a sumei de recuperare a mijloacelor fixe**

**56.** Conform condițiilor standardului majorarea ulterioară a valorii de intrare (reevaluate) a activului în conformitate cu prevederile paragrafului 29 se efectuează în cazurile, cînd circumstanțele și evenimentele activității economice a întreprinderii, care anterior au condus la reducerea valorii activului, încetează să existe. De aceea, dacă există o dovadă convingătoare că noile circumstanțe și evenimente vor exista permanent în viitorul previzibil, are loc majorarea valorii de bilanț cu trecerea schemei de majorare la capitalul propriu.

**57.** Conform metodei alternative admisibile:

majorarea ulterioară a sumei de recuperare a activelor, prevăzută de metoda alternativă în paragraful 30 al prezentului standard se contabilizează în conformitate cu paragraful 37.

### **Scoaterea din uz a mijloacelor fixe**

**58.** Obiectul mijloacelor fixe se casează din bilanțul întreprinderii la scoaterea din funcțiune din diverse motive și cînd nu se așteaptă în viitor de la acesta nici un avantaj economic.

**59.** Rezultatele din scoaterea din uz sau vînzarea mijloacelor fixe se determină ca diferența dintre încasările nete și valoarea de bilanț la momentul scoaterii din uz și se constată ca venit sau cheltuieli în raportul privind rezultatele financiare.

La scoaterea din uz a obiectului de mijloace fixe anterior duratei probabile de funcționare utilă, suma uzurii necalculate se trece la cheltuielile privind scoaterea din uz. Diferența dintre cheltuielile efective și probabile privind scoaterea din uz a obiectelor de mijloace fixe este trecută, de asemenea, la venituri sau cheltuieli.

**60.** Dacă obiectul de mijloace fixe este schimbat cu un obiect identic avînd aceeași valoare,

conform prevederilor paragrafelor 19 și 20 ale prezentului standard valoarea de intrare a obiectului achiziționat este egală cu valoarea de bilanț a activului scos din funcțiune. Ca rezultat, nu se formează nici beneficii, nici pierderi.

**61.** Dacă obiectul de mijloace fixe a fost evaluat în contabilitate la valoarea reevaluată, atunci la scoaterea din uz a acestuia suma majorării, reflectată anterior ca majorare a capitalului propriu, este trecută la veniturile privind scoaterea din uz a activelor materiale.

### **Active materiale în curs**

**62.** Prevederile privind contabilizarea activelor materiale în curs sînt aplicate de beneficiarul de lucrări de construcții și montaj. În grupul activelor materiale în curs sînt incluse investițiile capitale pentru:

a) achiziționarea utilajului care necesită montaj și crearea altor active în decursul unui proces îndelungat de construcție a clădirilor, construcțiilor speciale (drumurilor, podurilor, fîntînilor, digurilor etc.), utilajului și altor obiecte ce nu necesită montaj pînă la punerea lor în funcțiune plantarea și cultivarea plantațiilor perene;

b) investițiile capitale ulterioare, conform paragrafelor 23-26 ale standardului prezent (cheltuieli pentru reconstrucția întreprinderii, sporirea capacităților de producție, îmbunătățirea calității subsansamblurilor, mecanismelor utilajului în funcțiune). Cheltuielile care contribuie la obținerea beneficiului numai în decursul unei perioade de gestiune, sînt trecute la cheltuielile acestei perioade. Cheltuielile privind achiziționarea mijloacelor fixe care nu necesită montaj puse în funcțiune în momentul procurării terenurilor, precum și cheltuielile de formare a turmei de bază, nu se includ în categoria activelor materiale în curs.

**63.** Achiziționarea utilajului care nu necesită montaj - strungurile și mașinile ce nu solicită cheltuieli pentru instalarea și fixarea de temelie (transportul auto, calculatoare, instrumente, inventar, mobilă etc.) cînd acestea sînt puse în funcțiune în momentul procurării, precum și completarea turmei de bază pe seama animalelor tinere proprii cumpărate sau crescute în gospodăria proprie, sînt reflectate nemijlocit în componența mijloacelor fixe.

**64.** Beneficiarul construcției, în cazul executării lucrărilor prin metoda de regie proprie, contabilizează activele materiale pe fiecare obiect, evidențiind următoarele articole: cheltuielile directe pentru materiale, cheltuielile directe pentru retribuirea muncii, cheltuielile indirecte (cheltuielile de întreținere a mașinilor și mecanismelor de construcție), cheltuielile de regie și alte cheltuieli etc., dacă acestea sînt legate nemijlocit de crearea activului.

**65.** Cheltuielile de administrație și alte cheltuieli de regie generale nu sînt incluse în componența valorii de intrare a activelor, dacă nu sînt legate nemijlocit de achiziționarea sau aducerea acestora în stare de lucru. În mod analog cheltuielile de lansare sau pregătire a activului pentru lucru nu constituie o parte a valorii de intrare a activului, dacă acestea nu sînt condiționate de aducerea activului în stare de lucru. Pierderile, survenite în activitatea de bază ca rezultat al însușirii planificate a capacității de producție, se constată drept cheltuieli.

**66.** Valoarea de intrare a activului creat de întreprindere este determinată în baza acelorași principii ca și în cazul achiziționării acestuia de la terți. Dacă însă întreprinderea creează active pentru vînzare în cursul activității economice normale, valoarea acestora se determină în conformitate cu prevederile S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale", deoarece acestea sînt clasificate ca produse finite. Din această cauză orice beneficii interne ale întreprinderii se exclud la determinarea cheltuielilor care alcătuiesc valoarea de intrare a acestor active. În același mod cheltuielile generate de nivelul foarte înalt al reziduurilor de materiale, precum și cheltuielile supranormative pentru retribuirea forței de muncă și a altor mijloace la crearea activului de către întreprindere, nu se includ în costul acestuia.

**67.** În cazul executării lucrărilor de construcții-montaj prin metoda în antrepriză, beneficiarul construcției reflectă sumele avansurilor pe termen lung, plătite antreprenorului, în componența altor active financiare pe termen lung.

**68.** La cheltuielile întreprinderii sînt trecute cheltuielile care nu majorează valoarea mijloacelor fixe:

- cheltuielile pentru pregătirea cadrelor la întreprinderea pusă din nou în funcțiune;
- cheltuielile pentru prospecțiuni, lucrări de explorare și alte lucrări legate de construcția obiectului;

- cheltuielile transferate pentru construcții cu titlu de participație;
- cheltuielile pentru conservarea construcției autorizată în modul stabilit;
- cheltuielile pentru obiectele în curs de execuție și transmise cu titlu gratuit;
- cheltuielile pentru demolarea, demontarea și protecția construcției suspendate;
- alte cheltuieli prevăzute de devizele centralizatoare ale construcției.

**69.** Indiferent de modul de executare a lucrărilor de construcții-montaj beneficiarul construcției reflectă în compartimentul rezultatelor din activitatea de investiții:

a) beneficiile (amenzile, penalitățile, despăgubirile, beneficiul din realizarea către terți a valorilor materiale și serviciilor);

b) pierderile din vânzarea către terți a utilajului, valorilor materiale, din anularea creanțelor pe termen lung și scurt, pierderile rezultate din degradarea valorilor materiale și distrugerea clădirilor și construcțiilor speciale nefinisate în urma calamităților naturale, cu excepția sumelor percepute de la persoanele și organizațiile vinovate.

Pierderile din lichidarea mijloacelor fixe pentru care uzura a fost calculată parțial, dar au fost utilizate de beneficiarul construcției la construcția clădirilor și construcțiilor speciale și altor obiecte, se reflectă ca pierderi ale activității de investiții. Beneficiul obținut din scoaterea din uz a obiectelor mijloacelor fixe, utilizate la construcția clădirilor și construcțiilor speciale, se reflectă ca beneficiu rezultat din activitatea de investiții.

**70.** Separat de cheltuielile pentru construcția obiectului de bază, se reflectă cheltuielile pentru edificarea construcțiilor speciale și dispozitivelor provizorii, prevăzute și neprevăzute în lista de titluri. Construcțiile speciale provizorii, neprevăzute în lista de titluri construite, se înregistrează în componența obiectelor de mică valoare și scurtă durată ca active curente. După înregistrarea acestora, se calculează uzura în conformitate cu S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale". Construcțiile speciale și dispozitivele prevăzute în lista de titluri construite se includ în componența mijloacelor fixe.

**71.** Reevaluarea activelor materiale în curs de execuție se efectuează în conformitate cu paragrafele 31 și 33, iar rezultatele reevaluării activelor menționate se reflectă în contabilitate, conform prevederilor paragrafului 37 al prezentului standard.

## **Terenuri**

### **Constatarea terenurilor**

**72.** Terenurile pot fi utilizate în activitatea economică a întreprinderii în scopuri de producție sau pentru închiriere. Acestea se constată ca active în conformitate cu paragrafele 7-10 ale prezentului standard. Terenul și clădirea reprezintă active distincte. De aceea acestea se contabilizează separat, chiar dacă sînt achiziționate împreună. Pămîntul, de obicei, are o durată de serviciu nelimitată, de aceea uzura pentru el nu se calculează. Clădirile, însă, au o durată de serviciu limitată, care urmează să fie determinată și din această cauză ele sînt active uzurabile. Majorarea valorii pămîntului, pe care este amplasată clădirea, nu influențează asupra determinării valorii amortizabile a clădirii și a duratei de funcționare utilă a acesteia. În cazul achiziționării unui complex de obiecte la un preț unitar (în acord) (de exemplu, a terenului și a clădirii amplasate pe acesta), suma plătită (plata paușală) se repartizează între obiectele cumpărate proporțional valorii venale a fiecărui obiect în parte.

**73.** Nu sînt tratate ca active separate terenul și clădirea în cazul cînd acestea sînt contabilizate ca proprietate investițională pe termen lung. Amenajarea terenurilor (construirea căilor de acces, a îngrăditurilor etc.), precum și formarea peisajului, construcția străzilor, asfaltarea, pavarea trotuarelor, montarea căilor de comunicații subterane etc. reprezintă o categorie aparte de active uzurabile și, de asemenea, sînt reflectate separat. Din cauza duratei limitate de utilizare a unor atare active, la acestea se calculează uzura.

Separat de valoarea terenurilor sînt reflectate și investițiile capitale în ameliorarea pămînturilor (pentru lucrări de ameliorare, de desecare, irigare etc.).

### **Evaluarea terenurilor**

**74.** Terenurile se evaluează la valoarea efectivă (istorică), care constituie valoarea de intrare.

Evaluarea se efectuează după principiul de utilizare. Dacă terenurile se utilizează conform destinației de achiziționare, acestea se evaluează la valoarea de piață a destinației de utilizare. La utilizarea terenurilor conform altor destinații, acestea se evaluează la valoarea de piață a acestora, care corespunde utilizării previzibile, iar când terenurile se prevăd să fie utilizate în scopul vânzării sau la păstrarea în scopul vânzării ulterioare - la valoarea venală.

**75.** Valoarea de intrare a terenurilor cuprinde valoarea de cumpărare (mijloacele bănești, orice cambii de plătit), comisioanele brokerilor, plata pentru evaluarea terenurilor, alte servicii, impozitele pe proprietate, pe care le plătește cumpărătorul, alte cheltuieli cu caracter de o singură dată (valoarea drenajului, curățirea și nivelarea terenului), cheltuielile pentru demolarea clădirilor inutile. În valoarea terenurilor sînt incluse, de asemenea, cheltuielile de legalizare a drepturilor de proprietate asupra pămîntului, plățile pentru avocați și taxele pentru înregistrare, cheltuielile de verificare a existenței sechestrului, gajului, ipotecii sau a altor restricții legate de proprietate. Valoarea venală a terenurilor este determinată în conformitate cu prevederile paragrafului 31 a prezentului standard.

La cumpărarea pămîntului pentru construcția unei clădiri noi toate cheltuielile privind executarea lucrărilor terasiere pentru această clădire sînt considerate drept element al valorii acesteia.

Venitul obținut în procesul pregătirii terenului pentru utilizarea planificată (sumele încasate din vânzarea materialelor de construcție și altor materiale) se trece la reducerea valorii terenului.

În unele cazuri cumpărătorul terenului își asumă angajamentul privind plata impozitelor sau gajurilor neachitate de vânzător. În acest caz, la valoarea terenului se adaugă și aceste plăți.

**76.** Terenurile ocupate de construcții (clădiri, construcții speciale) pot fi recultivate după demolarea acestora. De aceea valoarea acestora nu este inclusă în valoarea construcțiilor edificate. Cheltuielile de recultivare a terenurilor pentru utilizarea lor în producția agricolă sînt trecute la cheltuieli anticipate pe termen lung. Ulterior cheltuielile de recultivare a terenurilor sînt incluse în componența cheltuielilor perioadei curente, în cota corespunzătoare în decurs de pînă la trei ani.

**77.** Terenurile achiziționate pentru vânzare sînt trecute la investiții, iar cele deținute de organizațiile de imobil și destinate revînzării sînt incluse în categoria valorilor materiale și mărfurilor.

Dacă întreprinderea deține un teren care figurează în componența investițiilor, impozitele, asigurările și alte cheltuieli directe aferente acestui teren sînt capitalizate, deoarece venitul din investiții încă nu este obținut, iar cînd un astfel de activ aduce întreprinderii venit în perioada de gestiune (de exemplu, proprietate închiriată), cheltuielile menționate nu sînt posibile capitalizării.

**78.** Terenurile și alte obiecte pot fi transmise subdiviziunilor interioare în cadrul companiei. În aceste cazuri nu se produc modificări în structura activelor și pasivelor.

### **Scoaterea din uz a terenurilor**

**79.** Valoarea terenurilor se casează din bilanțul întreprinderii în cazul vânzării sau ca rezultat al altor operații de transmitere. Beneficiul sau pierderile din ieșiri (vînzare) se determină ca diferență dintre suma venitului (încasărilor), valoarea de bilanț a terenului și cheltuielile aferente ieșirii (vînzării). Aceste rezultate financiare sînt reflectate în raportul privind rezultatele financiare, la capitolul ce vizează activitatea de investiții.

### **Resurse naturale**

**80.** Resursele naturale constituie o parte a activelor materiale pe termen lung. Acestea cuprind zăcămintele de petrol, gaze naturale, piatra de construcție și de var, lemnul de construcție. La extracția (exploatarea) rezervelor naturale acestea devin produse destinate vînzării. Resursele naturale sînt reflectate separat pe fiecare zăcămînt, sector. Acestea sînt estimate la valoarea de intrare, care cuprinde valoarea de cumpărare și cheltuielile de achiziționare.

**81.** Pe măsura valorificării resurselor naturale valoarea de intrare a acestora se diminuează treptat. Această diminuare se numește epuizare. Epuizare înseamnă repartizarea proporțională a valorii de intrare a resurselor naturale, diminuată cu valoarea rămasă a acestora în raport cu volumul produselor extrase. Pentru calcularea epuizării se aplică metoda de producție, care prevede determinarea sumei de epuizare în funcție de volumul resurselor extrase (exploatate).

Produsele naturale extrase și nerealizate sînt reflectate ca produse finite în componența stocurilor de mărfuri și materiale.

Suma epuizării calculate a resurselor naturale se constată drept cheltuială în anul în care au fost vîndute produsele extrase (exploatate).

**82.** Uzura mijloacelor fixe (instalațiile de foraj și de pompare, transportoarele și alte utilaje speciale, căile de acces, transportul auto de mărfuri, utilizate pentru extracția minereurilor, se determină în modul următor. Dacă durata de funcționare utilă a mijloacelor fixe depășește durata probabilă de exploatare (extracție) a zăcămintelor, uzura acestora se calculează, pornind de la durata de exploatare (extracție) a zăcămintelor, cu condiția că, după exploatare acestea, nu vor fi utilizate în alte scopuri. Dacă durata de serviciu a mijloacelor fixe este mai mică decît durata presupusă de exploatare a resurselor naturale, uzura acestora se calculează conform duratei de serviciu util al mijloacelor fixe. Pornind de la această durată, se calculează uzura mijloacelor fixe, dacă la epuizarea minereurilor acestea pot fi utilizate în alte scopuri.

### Publicitate

**83.** În rapoartele financiare pe fiecare grup și tip de active materiale pe termen lung sînt dezvoltate:

a) principiul de evaluare, utilizat pentru determinarea valorii de bilanț. Dacă în aceste scopuri sînt utilizate cîteva principii, valoarea de bilanț a activelor se dezvoltă pe fiecare principiu și fiecare grup;

b) metodele utilizate de calculare a uzurii;

c) duratele de funcționare utilă sau normele de calculare a uzurii utilizate;

d) valoarea totală de bilanț și uzura acumulată la începutul și sfîrșitul perioadei de gestiune;

e) informațiile privind valoarea de bilanț la începutul și sfîrșitul perioadei de gestiune care reflectă:

- creșterea mijloacelor fixe;

- scoaterea din funcțiune;

- achiziționarea prin asocierea companiilor;

- majorările sau reducerile, rezultate din reevaluarea mijloacelor fixe în conformitate cu paragrafele 30, 37, 38 și 57 ale prezentului standard;

- diminuarea valorii de bilanț în conformitate cu paragraful 53 al prezentului standard;

- sumele înscrise din nou, în conformitate cu paragraful 54;

- uzura;

- diferența netă de curs valutar, apărută la recalcularea rapoartelor financiare ale companiilor străine;

- alte mișcări.

**84.** În rapoartele financiare sînt dezvoltate de asemenea:

a) scontarea fluxurilor viitoare ale mijloacelor bănești pînă la valoarea curentă a acestora la determinarea sumei de recuperat a obiectului mijloacelor fixe;

b) existența și volumul restricțiilor drepturilor de proprietate, inclusiv mijloacele fixe transmise cu titlu de datorie garantată;

c) politica de contabilitate în privința cheltuielilor pentru restabilirea obiectelor mijloacelor fixe;

d) volumul investițiilor capitale (activelor materiale în curs inclusiv utilajul, care necesită montaj) la începutul și sfîrșitul anului;

e) suma în angajamentele contractuale privind achiziționarea mijloacelor fixe;

f) epuizarea calculată a resurselor naturale la începutul și sfîrșitul perioadei de gestiune.

**85.** Întrucît conducerea întreprinderii își alege în mod independent metoda de calculare a uzurii și determină durata de funcționare utilă a activelor, publicitatea acestor informații, ținînd cont de normele de calculare a uzurii, asigură utilizatorii de informații, care le permite să înțeleagă metodele alese de întreprindere, să le compare cu metodele adoptate la alte întreprinderi. Pentru utilizatorii de informații urmează, de asemenea, să fie dezvoltată uzura calculată în cursul anului de gestiune și uzura acumulată la finele perioadei de gestiune.

**86.** Se dezvoltă, de asemenea, esența și influența modificărilor în devizul de cheltuieli, care au consecințe esențiale în perioada curentă sau se prevede că acestea vor influența substanțial perioadele

de gestiune ulterioare, în conformitate cu S.N.C.8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei gestionare, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate". Necesitatea unei asemenea tratări poate să apară în urma modificării următoarelor elemente:

- a) valorii rămase;
- b) cheltuielilor pentru demontare, demolare, transportare sau restabilire;
- c) duratelor de funcționare utilă;
- d) metodei de calculare a uzurii.

Dacă obiectele mijloacelor fixe sînt reflectate la valoarea reevaluată, vor fi dezvăluite:

- a) baza utilizată pentru reevaluarea activelor;
- b) data reevaluării;
- c) evaluarea efectuată cu antrenarea unui expert independent;
- d) esența (caracteristica) indicilor utilizați la determinarea valorii de recuperare;
- e) valoarea de bilanț a fiecărui grup de mijloace fixe care ar fi fost inclusă în rapoartele financiare, dacă activele ar fi fost reflectate la cost cu scăderea uzurii;
- f) rezultatul din reevaluare care indică modificările în decursul perioadei de gestiune, precum și oricare restricții privind repartizarea acestui sold între acționari.

**87.** Pentru utilizatorii de informații este necesar, de asemenea, să se dezvăluie:

- a) valoarea de bilanț a activelor care nu funcționează temporar;
- b) valoarea de bilanț a activelor la care a fost calculată uzura integral, dar continuă să funcționeze;
- c) valoarea de bilanț a mijloacelor fixe, scoase din utilizarea activă și păstrate pentru vânzare.

În cazul în care întreprinderea aplică metoda de evaluare, recomandată de prezentul standard, se indică valoarea venală a mijloacelor fixe, dacă acestea diferă substanțial de valoarea de bilanț.

### **Data intrării standardului în vigoare**

**88.** Prezentul standard intră în vigoare începînd cu 1 ianuarie 1998.

## **STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 18 "VENITUL"**

### **Introducere**

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 18 "Venitul", aprobat de Comitetul S.I.C. în anul 1982 și revizuit în anul 1993.

### **Obiectiv**

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie descrierea metodelor de contabilizare a veniturilor obținute în procesul activității economico-financiare (ordinare) a subiectului economic (în continuare-întreprindere). Problema principală a contabilizării venitului constituie determinarea momentului constatării acestuia. Prezentul standard stabilește criteriile de constatare a venitului, modul de măsurare și de reflectare a acestuia în rapoartele financiare.

### **Domeniul de aplicare**

3. Prezentul standard se aplică pentru contabilizarea veniturilor rezultate din:

- a) vânzarea produselor finite și mărfurilor;
- b) prestările de servicii;
- c) transmiterea în folosința terților a activelor întreprinderii producătoare de venituri sub formă de dobînză, redevențe și dividende.

4. Prezentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice, care desfășoară activitate de antreprenoriat și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale ale acestora situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

5. Sfera de acțiune a prezentului standard nu cuprinde veniturile provenite din:

- a) contractele de închiriere (S.N.C.17 "Contabilitatea chiriei");
- b) calcularea dividendelor din investițiile contabilizate conform metodei repartizării proporționale (S.N.C.28 "Contabilitatea investițiilor în întreprinderile asociate");
- c) contractele de construcție (S.N.C.11 "Contractele de construcție");
- d) modificările valorii activelor și datoriilor financiare sau din ieșirea (stingerea) acestora (S.N.C.32 "Instrumentele financiare");
- e) reevaluarea activelor pe termen lung;
- f) modificările valorii activelor curente;
- g) sporul natural al șeptelului și vânzarea produselor agricole și silvice (S.N.C.34 "Particularitățile contabilității la întreprinderile agricole");
- h) extracția de minereuri;
- i) intrarea gratuită a activelor, încheierea contractelor privind neangajarea în concurență, evenimente excepționale și eventualități ( S.N.C.8 "Profitul sau pierderea netă a perioadei gestionare, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate"; S.N.C.10 "Eventualități și evenimente ale activității economice care survin după data de întocmire a bilanțului");
- j) subvenții de stat, prime și premii (S.N.C.20 "Contabilitatea subvențiilor de stat și publicitatea asistenței de stat".

### Definiții

6. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Venit* - afluxul global de avantaje economice în cursul perioadei de gestiune, rezultat în procesul activității ordinare a întreprinderii sub formă de majorare a activelor sau diminuare a datoriilor care conduc la creșterea capitalului propriu, cu excepția sporurilor de la contribuțiile proprietarilor întreprinderii.

*Valoare venală* - suma la care poate fi schimbat un activ sau stinsă o datorie între părțile independente informate, interesate și care au consimțit tranzacția.

*Dobândă* - venitul în contrapartida utilizării de către alte persoane a mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora.

*Redevență* - venitul în contrapartida utilizării de către alte persoane a activelor nemateriale (imobilizărilor necorporale), de exemplu, a brevetelor, mărcilor de fabrică, drepturilor de autor, programelor informatice, drepturilor de exploatare a resurselor naturale.

*Dividend* - venitul rezultat din repartizarea profitului net după impozitare între acționari în conformitate cu cota de participație depusă în capitalul social.

*Produse finite* - articole produse de întreprindere în scopul vânzării.

*Mărfuri* - valori în mărfuri și materiale, achiziționate pentru vânzare, precum și clădiri, terenuri, alte bunuri neutilizate conform destinației directe și predestinate vânzării altor persoane.

*Servicii* - lucrări prestate altor persoane juridice și fizice în conformitate cu stipulațiile contractului, în termene convenite. Acestea includ, de exemplu, serviciile de transport, de reparație, de intermediere, de asigurare, publicitare, de consulting, financiare, lucrările de instalare și deservire a produselor și mărfurilor vândute (mașinilor, utilajelor etc.).

7. Venitul cuprinde numai afluxul global de avantaje economice încasate sau care urmează a fi încasate în conturile întreprinderii. În componența venitului nu se includ sumele încasate în numele terțelor persoane, cum sînt, de exemplu, taxa pe valoarea adăugată, accizele, încasările globale obținute de întreprindere din însărcinarea organizațiilor terțe din comercializarea produselor sau mărfurilor acestora, deoarece aceste sume nu reprezintă un avantaj economic al întreprinderii și nu influențează capitalul propriu al acesteia.

### Măsurarea (evaluarea) și constatarea venitului

8. Venitul se evaluează la valoarea venală primită sau care urmează a fi primită cu minusul rabaturilor și reducerilor comerciale admise de întreprindere.

9. Valoarea venală rezultată din tranzacții este stabilită prin acordul dintre întreprinderea respectivă

și cumpărătorul sau utilizatorul activului.

**10.** În majoritatea cazurilor venitul este exprimat sub formă de mijloace bănești încasate sau care urmează a fi încasate. În unele cazuri suma venitului poate fi mai mică sau mai mare decât valoarea venală a produselor, mărfurilor și serviciilor vândute. De exemplu, la vânzarea mărfurilor cu reduceri de preț (adică la o sumă mai joasă decât prețul de vânzare obișnuit), venitul este constatat la suma cea mai mică, dar nu la prețul obișnuit. La vânzarea mărfurilor și serviciilor în credit suma nominală a încasărilor viitoare de mijloace bănești, prin urmare, și suma venitului constatat, va fi mai mare decât valoarea venală. În acest caz venitul din vânzări cuprinde:

a) venitul din vânzarea mărfurilor și serviciilor care se evaluează prin scontarea tuturor încasărilor viitoare de mijloace bănești în baza cotei procentuale estimative (imputabile);

b) venitul sub formă de dobânzi, care reprezintă diferența dintre venitul din vânzarea mărfurilor și serviciilor și suma nominală a încasărilor viitoare de mijloace bănești.

**11.** Cota procentuală estimativă utilizată pentru scontarea încasărilor viitoare de mijloace bănești se determină luând ca bază:

a) cota procentuală existentă pentru activele sau datoriile financiare cu un nivel analog al riscului creditar sau

b) cota procentuală care scotează valoarea nominală a activului sau a datoriei financiare până la prețul curent al mărfurilor și serviciilor în cazul vânzării acestora cu plata în numerar.

**12.** Schimbul de produse, mărfuri și servicii identice cu aceeași valoare nu se consideră tranzacție aducătoare de venit. Schimbul pe produse, mărfuri și servicii neidentice (operații pe bază de barter) se consideră drept o tranzacție aducătoare de venit. În acest caz venitul se evaluează la valoarea venală a mărfurilor și serviciilor primite, corectată cu suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora virate (primite). În cazul în care valoarea venală a produselor, mărfurilor și serviciilor primite nu poate fi determinată cu un grad înalt de certitudine, venitul se evaluează la valoarea venală a produselor, mărfurilor transmise pe calea schimbului sau a serviciilor prestate, corectată cu suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora virate (primite).

**13.** Venitul se constată în baza metodei calculării în perioada de gestiune în care a fost obținut, indiferent de momentul efectiv al intrării mijloacelor bănești sau altei forme de compensare. În cazul apariției diverselor incertitudini constatarea venitului se admite cu respectarea următoarelor criterii:

a) existența unei certitudini ferme că avantajele economice ce fac obiectul tranzacției vor fi obținute de întreprindere;

b) existența unei posibilități reale de a determina cu exactitate suma venitului.

În unele cazuri aceste criterii pot fi respectate numai după încasarea mijloacelor bănești sau după înlăturarea incertitudinilor apărute. De exemplu, la executarea operațiilor de export pot apărea dificultăți în legătură cu primirea autorizației emise de autoritățile statului străin privind transferarea mijloacelor bănești obținute din exportul mărfurilor. În acest caz venitul nu se constată până la momentul obținerii autorizației respective. În cazul apariției unor îndoieli privind încasarea sumei convenite, inclusă anterior în venit, această sumă se raportează la cheltuieli, și nu la diminuarea sumei venitului constatat inițial.

**14.** Veniturile și cheltuielile ce fac obiectul uneia și aceleași tranzacții sau operațiuni economice sînt constatate în aceeași perioadă de gestiune. De exemplu, diversele componente ale cheltuielilor, ce compun costul vânzărilor, sînt constatate concomitent cu veniturile rezultate din vânzarea produselor finite, mărfurilor sau din prestări de servicii.

**15.** În prezentul standard constatarea venitului se efectuează pe fiecare tranzacție. Însă în anumite circumstanțe venitul poate fi constatat pe componente distincte ale unei tranzacții. De exemplu, dacă prețul de desfacere a mărfii include o anumită sumă necesară pentru deservirea ei ulterioară, venitul pentru această parte a prețului este constatat nu la momentul vânzării, dar pe măsura prestării serviciilor. În alte cazuri, dimpotrivă, venitul se constată concomitent pentru două sau mai multe tranzacții interdependente. Acest lucru este condiționat de faptul că suma venitului pentru o singură operație nu poate fi determinată cu exactitate fără a lua în considerare tranzacțiile precedente sau viitoare. De exemplu, întreprinderea poate să vîndă mărfuri și concomitent să încheie contracte de cumpărare ulterioară a acestora peste o perioadă anumită, negînd prin aceasta efectul comercial independent al



unei tranzacții distincte. În acest caz venitul se constată concomitent pentru ambele tranzacții.

### **Venitul din vânzări de produse finite și mărfuri**

**16.** Venitul din vânzări de produse finite și mărfuri se constată în baza metodei calculării în cazul livrării și transmiterii către cumpărător a drepturilor de proprietate asupra acestora.

**17.** Dacă vânzătorul păstrează drepturile și obligațiile proprietarului după livrarea produselor și mărfurilor, tranzacția nu se consideră drept vânzare și venitul nu se constată. De exemplu, la vânzarea în consignatie, venitul se constată numai după comercializarea efectivă a produselor finite și a mărfurilor către terți. Dacă produsele finite sau mărfurile sînt livrate cu condiția instalării acestora, cînd lucrările nu sînt încă încheiate și constituie o parte importantă a contractului, venitul se constată numai după instalarea și recepționarea produselor finite și mărfurilor de către cumpărător.

*[Pct.17 modificat prin [Ordinul Min.Fin. nr.30 din 05.03.2001](#)]*

**18.** Venitul nu se constată dacă cheltuielile aferente obligațiilor de garanție nu pot fi supuse unei evaluări veridice prealabile. În acest caz orice încasări din vânzări sînt considerate drept datorii pînă la expirarea termenului de garanție pentru deservirea mărfurilor vîndute.

### **Venitul din prestări servicii**

**19.** Venitul provenit din prestări servicii se constată în baza metodei calculării pe măsura efectuării acestora pe fiecare tranzacție sau pe stadii distincte ale acesteia.

**20.** Serviciile se prestează în conformitate cu clauzele stipulate în contract pe durata uneia sau a mai multor perioade de gestiune. Dacă termenul de prestare a serviciilor nu depășește durata unei perioade de gestiune, venitul se constată după încheierea tranzacției. Cînd serviciile, conform unuia și aceluiași contract, se prestează pe o durată mai mare decît perioada de gestiune, venitul se constată pe stadii distincte ale tranzacției potrivit metodei procentului de execuție (procentajului îndeplinit), adică în perioadele de gestiune în care se prestează serviciile. Constatarea venitului în baza acestei metode se admite la respectarea următoarelor criterii:

a) momentul încheierii tranzacției sau a unui stadiu distinct al acesteia poate fi determinat cu un grad înalt de certitudine la data întocmirii rapoartelor financiare;

b) cheltuielile suportate în procesul tranzacției și necesare pentru încheierea acesteia pot fi determinate cu exactitate.

**21.** Întreprinderea efectuează evaluarea exactă a venitului după realizarea unui acord cu celelalte persoane participante la tranzacție privind:

a) drepturile fiecărei părți, avînd putere juridică și referitoare la prestarea și consumarea serviciilor;

b) compensația presupusă;

c) metodele și condițiile de plată.

În aceste scopuri întreprinderea trebuie să dispună de sisteme eficiente de planificare și de gestiune financiară internă. După prestarea serviciilor întreprinderea reexaminează și, în caz de necesitate, corectează mărimea venitului constatat inițial.

**22.** Venitul pe stadiile de încheiere a tranzacției poate fi determinat în baza uneia din următoarele metode:

a) volumului efectiv al lucrărilor executate;

b) corelației procentuale a serviciilor prestate efectiv la o dată prestabilită față de volumul total al acestora prevăzut de contract;

c) corelației procentuale a cheltuielilor suportate la o dată prestabilită față de suma totală a acestora prevăzută de contract.

Veniturile nu se constată pe baza plăților intermediare și a avansurilor încasate de la beneficiari pînă la încheierea integrală a tranzacției sau a stadiilor distincte ale acesteia.

**23.** În scopuri practice, cînd serviciile sînt prestate în cadrul unui număr nedeterminat de operațiuni, pe durata unei anumite perioade de timp, care nu pot fi repartizate exact pe stadii, venitul se constată pe baza metodei liniare, dacă nu există dovezi că alte metode identifică mai corect stadiul de terminare a

tranzacției. În cazul în care una dintre operațiuni (stadiu) de prestare a serviciilor este mai importantă decât celelalte operațiuni constatarea venitului se amână pînă la executarea acestei operațiuni (stadiu) importante.

**24.** Cînd rezultatul tranzacției nu poate fi determinat cu un grad înalt de certitudine, venitul se constată numai în mărimea cheltuielilor suportate, care au fost sau, posibil, vor fi recuperate.

**25.** Dacă rezultatul tranzacției nu poate fi determinat cu un grad suficient de certitudine și există probabilitatea nerecuperării consumurilor suportate, venitul nu se constată, iar consumurile se raportează la cheltuieli. Dacă incertitudinile existente anterior, care au afectat evaluarea exactă a rezultatelor tranzacției (contractului) au dispărut, venitul se constată în conformitate cu paragraful 19 al prezentului standard.

### **Venituri sub formă de dobînzii, redevențe, dividende**

**26.** Venitul sub formă de dobînzii, redevențe și dividende se constată pe următoarele baze:

a) *dobînzile* - pe baza corelației temporale (în funcție de timpul scurs), care ia în considerare venitul real din activ;

b) *redevențele* - prin metoda specializării exercițiilor în conformitate cu conținutul contractului încheiat între întreprindere și utilizatorii de active;

c) *dividendele* - cînd este stabilit dreptul întreprinderii (acționarului) la primirea acestora, adică la anunțarea acestora de către adunarea generală a acționarilor.

**27.** Venitul real din activ se determină pe baza cotei procentuale necesare pentru scontarea fluxului viitoarelor încasări de mijloace bănești previzibile pe durata de funcționare a activului în vederea restabilirii (nivelării) valorii de intrare a acestuia. Venitul sub formă de dobînzii include suma amortizării oricărui tip de rabat (discont), adaos sau a altei diferențe dintre valoarea de intrare de bilanț a activului și valoarea acestuia la momentul stingerii.

**28.** La calcularea dobînzilor neplătite pînă la procurarea investițiilor (plasamentelor), suma totală a dobînzilor, calculată în perioada de gestiune, se repartizează între perioade pînă la/ și după procurarea investițiilor. În acest caz se constată ca venit numai acea parte a dobînzilor, care este reflectată în perioada de după obținerea investițiilor, iar cealaltă parte a dobînzilor, inclusă în valoarea de procurare a hîrtilor de valoare, se raportează la diminuarea acesteia. De exemplu, în cazul în care întreprinderea procură obligațiuni de stat la prețul care include dobînzile calculate, ca venit se consideră numai dobînzile referitoare la perioada de după procurarea obligațiunilor. Suma dobînzilor calculată pînă la procurarea obligațiunilor nu se consideră drept venit, ci se raportează la diminuarea valorii de procurare a hîrtilor de valoare.

**29.** Redevențele sînt calculate în conformitate cu clauzele acordului încheiat și sînt constatate pe această bază, numai dacă, potrivit esenței acestui acord, nu va fi mai adecvată constatarea venitului în altă bază sistematică și rațională. De exemplu, la transferul drepturilor altor persoane pentru utilizarea unei anumite tehnologii în decursul unei perioade de timp prestabilite, constatarea venitului sub formă de redevențe se efectuează în baza metodei liniare pe durata acțiunii acordului contractat. În cazul transferului drepturilor de utilizare a activului nematerial pentru o plată fixă și pe un termen nelimitat, redevențele se constată ca venit în momentul transferării acestor drepturi. Dacă redevențele primite depind de evenimentele viitoare, venitul se constată numai atunci cînd există posibilitatea primirii plății, de regulă, după ce s-a produs evenimentul.

**30.** Dividendele se constată ca venit în acea perioadă de gestiune cînd au fost anunțate, adică cînd s-a stabilit dreptul acționărilor pentru primirea lor. La calcularea dividendelor neplătite în baza venitului (profitului) net obținut pînă la cumpărarea hîrtilor de valoare ale companiei, suma totală a dividendelor anunțată în perioada de gestiune se repartizează între perioada de pînă la procurare și după procurare. În acest caz drept venit se consideră numai dividendele aferente perioadei de după procurarea hîrtilor de valoare. Dividendele calculate pînă la procurare nu se consideră ca venit, ci se raportează la diminuarea valorii de procurare a hîrtilor de valoare. Dacă o atare repartizare poate fi efectuată numai convențional, dividendele se constată ca venit cu condiția că ele nu reprezintă evident depășirea valorii nominale a hîrtilor de valoare.

## Publicitate

31. Întreprinderea trebuie să dezvăluie în rapoartele financiare:

a) metodele de constatare a venitului, precum și metodele acceptate pentru determinarea stadiului de încheiere a tranzacției de prestări servicii;

b) suma fiecărei categorii importante de venituri constatate în perioada de gestiune și rezultate din desfacerea produselor finite și mărfurilor, prestarea de servicii, precum și suma veniturilor sub formă de dobânzi, redevențe și dividende;

c) suma venitului rezultat din contrapartida de produse, mărfuri sau servicii (din operațiile pe bază de barter) inclusă în fiecare categorie importantă a acestuia.

32. Întreprinderea elucidează orice venituri imprevizibile, rezultate din încasarea amenzilor, penalităților, despăgubirilor etc. în conformitate cu S.N.C.10 "Eventualități și evenimente ale activității economice care survin după data de întocmire a bilanțului".

## Data intrării standardului în vigoare

33. Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 1998.

## STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 23 "CHELTUIELI PRIVIND ÎMPRUMUTURILE"

### Introducere

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 23 "Cheltuieli privind împrumuturile", adoptat de Comitetul S.I.C. în anul 1983 și revizuit în anul 1993.

### Obiectiv

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie determinarea componenței cheltuielilor de împrumut, stabilirea modului de contabilizare a acestora, trecere la cheltuieli, capitalizare și reflectare în rapoartele financiare.

### Domeniul de aplicare

3. Prezentul standard se extinde asupra tuturor persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător și sînt înregistrate în Republica Moldova, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale, situate atît pe teritoriul Moldovei, cît și peste hotarele ei.

4. Prezentul standard nu depinde de mărimea efectivă sau presupusă a capitalului propriu, inclusiv de acțiunile privilegiate care nu sînt clasificate ca datorie.

### Definiții

5. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Împrumuturi* - credite bancare și împrumuturi primite de întreprindere de la alte persoane juridice și fizice pe o anumită perioadă și pentru o anumită plată;

*Cheltuieli de împrumut* - cheltuieli pentru plata dobînzilor și/sau alte cheltuieli suportate de întreprindere în legătură cu primirea mijloacelor împrumutate;

*Activ calificat* - activ care necesită în mod obligatoriu o lungă perioadă de creare și pregătire spre utilizare, conform destinației, sau spre vînzare;

*Capitalizarea cheltuielilor de împrumut* - procesul de includere a cheltuielilor de împrumut în valoarea de bilanț a activului calificat;

*Overdraft bancar* - tip de credit bancar primit de întreprindere prin emiterea cecului sau a dispoziției de plată în suma care depășește soldul de mijloace în contul ei de decontare; condițiile creditului privind overdraftul sînt stipulate la deschiderea contului și acesta nu poate să depășească suma fixată.

6. Cheltuielile de împrumut cuprind:

a) dobînzile privind împrumuturile pe termen scurt și pe termen lung, inclusiv overdraftul bancar;

- b) amortizarea reducerilor (scontului) sau premiilor privind împrumuturile;
- c) amortizarea altor cheltuieli ce țin de primirea împrumuturilor;
- d) plățile financiare aferente chiriei finanțate în conformitate cu S.N.C.17 "Contabilitatea chiriei";
- e) diferențele de curs generate de împrumuturile în valută străină și considerate drept corecții ale cheltuielilor aferente plății dobânzilor.

**7. Activele calificate cuprind:**

- a) stocurile de mărfuri și materiale care necesită o perioadă îndelungată de creare și pregătire spre utilizare, conform destinației, sau spre vânzare;
- b) mijloacele fixe care necesită o lungă perioadă de producție sau construcție;
- c) proprietatea investițională;
- d) cheltuielile capitalizate privind contractele de construcție;
- e) cheltuielile capitalizate privind lucrările de proiectare și experimentare;
- f) activele nemateriale create de întreprindere.

**8. În componența activelor calificate nu se includ:**

- a) stocurile de mărfuri și materiale produse în procesul activității ordinare a întreprinderii sau obținute în cantități mari în mod repetitiv în cursul unei perioade scurte de timp;
- b) activele care sînt gata spre a fi utilizate conform destinației sau vîndute în momentul achiziționării acestora;
- c) investițiile, cu excepția proprietății investiționale.

**Cheltuieli de împrumut-abordare recomandată de prezentul standard**

**9.** Cheltuielile de împrumut se consideră drept cheltuieli în acea perioadă de gestiune, în care au fost suportate de întreprindere, indiferent de destinația specială și de utilizarea efectivă a împrumuturilor primite. Contabilizarea acestor cheltuieli se efectuează în conformitate cu prevederile S.N.C.3 "Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii".

**Cheltuieli de împrumut-abordare alternativă admisibilă**

**Constatare**

**10.** Cheltuielile de împrumut se capitalizează, adică se includ în valoarea de bilanț a activelor calificate. Capitalizarea acestor cheltuieli se efectuează cu respectarea următoarelor condiții:

- a) cheltuielile de împrumut sînt legate nemijlocit de achiziționarea, construcția sau producția activului calificat;
- b) există o certitudine justificată că activul calificat creat sau achiziționat, în valoarea căruia se includ cheltuielile de împrumut, va aduce în viitor avantaje economice întreprinderii;
- c) cheltuielile de împrumut suportate efectiv pot fi determinate cu exactitate.

Cheltuielile de împrumut care nu corespund condițiilor sus-numite se consideră drept cheltuieli în acea perioadă de gestiune, în care au fost suportate de întreprindere, în conformitate cu paragraful 9 al prezentului standard.

**Cheltuieli de împrumut supuse capitalizării**

**11.** Capitalizării sînt supuse numai acele cheltuieli de împrumut care puteau fi evitate, dacă nu ar fi fost realizate investiții capitale în activul calificat. Mărimea cheltuielilor de împrumut capitalizate se determină în funcție de destinația specială a împrumuturilor primite.

**12.** Dacă întreprinderea primește împrumuturi special pentru achiziționarea, construcția sau producția unui anumit activ, suma cheltuielilor de împrumut supusă capitalizării reprezintă cheltuielile de împrumut efective suportate de întreprindere în cursul perioadei de gestiune cu minusul oricărui venit obținut din utilizarea provizorie a acestor împrumuturi în alte scopuri pînă la investirea lor în activul calificat.

**13.** Cînd întreprinderea primește împrumuturi generale pentru desfășurarea activității sale, care ulterior se utilizează pentru achiziționarea, construcția sau producția activului calificat, suma cheltuielilor de împrumut capitalizate se determină prin înmulțirea ratei de capitalizare la mărimea investițiilor capitale

realizate în activul respectiv. Rata de capitalizare se calculează ca mărimea medie ponderată a cheltuielilor privind împrumuturile nestinse în cursul perioadei de gestiune, cu excepția împrumuturilor primite nemijlocit în scopul achiziționării, construcției sau producției unui activ concret.

Rata de capitalizare poate fi determinată atât pentru o grupă integrală (compania principală și întreprinderile-fiice ale acesteia), cât și pentru fiecare întreprindere-fiică, dacă aceasta primește în mod independent împrumuturi și poartă răspundere pentru utilizarea și stingerea acestora.

**14.** Suma cheltuielilor de împrumut capitalizată în perioada de gestiune nu trebuie să depășească suma efectivă totală a cheltuielilor de împrumut suportate în această perioadă.

**15.** Dacă valoarea de bilanț sau valoarea definitivă presupusă a activului calificat depășește suma de recuperare a acestuia sau valoarea realizabilă netă, suma de depășire (diferența) se anulează parțial sau integral în funcție de tipurile activelor calificate în conformitate cu prevederile S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale", 9 "Contabilitatea cheltuielilor pentru cercetări științifice și lucrări de proiectare și experimentare", 13 "Contabilitatea activelor nemateriale", 16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung".

**16.** Capitalizarea cheltuielilor de împrumut pentru activele calificate se efectuează de la începutul realizării:

- a) investițiilor capitale în activul respectiv;
- b) cheltuielilor de împrumut;
- c) activității necesare privind crearea activului și pregătirea acestuia spre utilizarea presupusă sau spre vânzare.

**17.** Investițiile capitale în activul calificat cuprind:

- a) cheltuielile aferente plății mijloacelor bănești, utilizării altor active sau apariției datoriilor pentru care se calculează dobânzi;
- b) cheltuielile de împrumut capitalizate în perioada precedentă.

Mărimea investițiilor capitale în baza cărora se determină cheltuielile de împrumut capitalizate se diminuează cu suma subvențiilor primite, aferente activelor respective și contabilizate în conformitate cu S.N.C.20 "Contabilitatea subvențiilor de stat și publicitatea asistenței de stat".

**18.** Activitatea necesară pentru crearea activului și pregătirea acestuia spre utilizarea presupusă sau spre vânzare cuprinde:

- a) procurarea, producția sau construcția activului calificat;
- b) activitatea tehnică sau administrativă, inclusiv activitatea premergătoare începerii producției sau construcției, de exemplu, activitatea legată de primirea autorizației pentru construcție;
- c) păstrarea stocurilor de mărfuri și materiale, considerată ca o parte necesară a procesului de creare și pregătire a acestuia, spre utilizare după destinație sau spre vânzare, de exemplu, păstrarea vinurilor brute în decursul unei perioade îndelungate de timp pentru producția vinurilor de calitate superioară, șampaniei etc.

**19.** Capitalizarea cheltuielilor de împrumut continuă în perioada suspendării producției sau construcției activului calificat din cauze naturale, caracteristice unei zone geografice concrete. De exemplu, capitalizarea cheltuielilor de împrumut continuă în cazul suspendării provizorii a construcției podului din cauza nivelului înalt al apei, cu condiția că un atare nivel al apei constituie un fenomen obișnuit într-o anumită perioadă a anului.

**20.** Capitalizarea cheltuielilor de împrumut trebuie să fie suspendată în cazul în care încetează pe o perioadă îndelungată de timp activitatea necesară pentru crearea activului și pregătirea acestuia spre utilizare după destinație sau spre vânzare. De exemplu, cheltuielile de împrumut nu se capitalizează, dacă nu este începută sau dacă este suspendată pe o perioadă îndelungată de timp producția/construcția activului calificat, cu excepția cazurilor prevăzute în paragraful 19 al prezentului standard.

**21.** Capitalizarea cheltuielilor de împrumut încetează în cazul în care activitatea de bază privind crearea activului calificat și pregătirea acestuia spre utilizare după destinație sau spre vânzare este încheiată. Activul se consideră terminat (gata spre a fi utilizat sau vândut) în cazul în care producția sau construcția fizică a acestuia este încheiată, deși activitatea administrativă curentă și lucrările legate de

finisarea suplimentară nesemnificativă, la comanda cumpărătorului sau arendașului, pot încă să continue.

**22.** În cazul în care a luat sfârșit lucrul de pregătire a unor părți distincte ale activului calificat și fiecare parte poate să fie utilizată separat, iar lucrările privind alte părți ale activului continuă, capitalizarea cheltuielilor de împrumut pentru fiecare parte încheiată a activului încetează, iar pentru părțile neterminate continuă.

**23.** Dacă unele părți încheiate ale activului calificat nu pot fi utilizate pînă la încheierea tuturor celorlalte părți constitutive ale acestuia, capitalizarea cheltuielilor privind părțile încheiate ale activului va continua. În acest caz capitalizarea cheltuielilor de împrumut încetează în momentul cînd activul va fi gata integral spre utilizare după destinație sau spre vînzare.

### **Publicitate**

**24.** Întreprinderea trebuie să elucideze în rapoartele financiare:

- a) politica de contabilitate, acceptată referitor la cheltuielile de împrumut;
- b) suma cheltuielilor de împrumut capitalizate în perioada de gestiune;
- c) rata de capitalizare utilizată pentru determinarea sumei cheltuielilor de împrumut capitalizate.

### **Data intrării standardului în vigoare**

**25.** Prezentul standard intră în vigoare la 1 ianuarie 1998.

## **STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 25 "CONTABILITATEA INVESTIȚIILOR"**

### **Introducere**

**1.** Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 25 "Contabilitatea investițiilor", aprobat de Comitetul S.I.C. în anul 1987 și revizuit în anul 1994.

### **Obiectiv**

**2.** Obiectivul prezentului standard îl constituie dezvăluirea modului de evaluare a investițiilor în cazul intrării, ieșirii și reflectării acestora în rapoartele financiare.

### **Domeniul de aplicare**

**3.** Prezentul standard se extinde asupra persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de întreprinzător și sînt înregistrate în Republica Moldova, deținînd în capitalul statutar al întreprinderii investite pînă la 20% și fiind, de asemenea, deținători ai altor investiții (de exemplu, obligațiuni, proprietate investițională).

**4.** Întreprinderile care dețin în capitalul statutar al altor întreprinderi de la 20 pînă la 50% contabilizează investițiile în conformitate cu S.N.C.28 "Contabilitatea investițiilor în întreprinderile asociate", iar peste 50% - cu S.N.C.27 "Rapoartele financiare consolidate și contabilitatea investițiilor în întreprinderile-fiice".

**5.** Întreprinderile de investiții specializate contabilizează investițiile în conformitate cu paragrafele 31-32 ale prezentului standard.

**6.** Băncile, companiile de asigurări și alte instituții financiare îndeplinesc cerințele prezentului standard numai în capitolul ce vizează prevederile care nu sînt prevăzute în S.N.C.30 "Dezvăluiri în rapoartele financiare ale băncilor și altor instituții financiare".

**7.** În prezentul standard nu sînt dezvăluite chestiunile privind:

- a) criteriile de constatare a venitului obținut din investițiile sub formă de dobînzii, redevențe, dividende etc. (S.N.C.18 "Venitul");
- b) investițiile în întreprinderile-fiice (S.N.C.27 "Rapoartele financiare consolidate și contabilitatea investițiilor în întreprinderile fiice");
- c) investițiile în întreprinderile asociate (S.N.C.28 "Contabilitatea investițiilor în întreprinderile asociate")

asociate");

d) investițiile în întreprinderile mixte (S.N.C.31 "Reflectarea în rapoartele financiare a participațiilor în întreprinderile mixte");

e) fondul de comerț (goodwill), brevetele, mărcile comerciale și alte active nemateriale (S.N.C.13 "Contabilitatea activelor nemateriale (imobilizărilor necorporale)");

f) chiria finanțată (S.N.C.17 "Contabilitatea chiriei");

g) investițiile în programele de asigurare cu pensii și în întreprinderile de asigurări (S.N.C.26 "Contabilitatea și întocmirea rapoartelor financiare care vizează programele de pensionare").

### Definiții

8. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Investiția* - activ deținut de întreprinderea-investitor în scopul ameliorării situației sale financiare prin obținerea veniturilor (dobânzilor, dividendelor, redevențelor etc.), majorarea capitalului propriu și obținerea altor profituri (în special, ca rezultat al operațiilor comerciale).

Nu sînt investiții:

- stocurile de mărfuri și materiale specificate în S.N.C.2 "Stocurile de mărfuri și materiale";

- terenurile și clădirile specificate în S.N.C.16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung" (cu excepția proprietății investiționale).

*Investiții pe termen lung* - investiții deținute de întreprindere mai mult de un an.

*Investiții pe termen scurt* - investiții pe care întreprinderea are intenția să le comercializeze sau să le stingă în curs de un an, cu excepția titlurilor de valoare de piață cu lichiditate înaltă avînd un termen de stingere pînă la 3 luni.

*Proprietate investițională* - investiții în terenuri, clădiri, care nu se utilizează și nu se exploatează la întreprinderea-investitor sau la altă întreprindere din aceeași categorie.

*Portofoliu de investiții* - totalitatea investițiilor pe care le deține întreprinderea în momentul dat.

*Valoarea de intrare sau valoarea de achiziție* - suma mijloacelor bănești achitate sau a echivalentelor acestora, sau valoarea venală sub altă formă de compensare acordată la achiziționarea investițiilor.

*Valoarea de piață* - suma care poate fi obținută din vînzarea investițiilor pe piața activă sau este calculată în baza altor indicatori.

*Valoarea venală* - suma la care un activ poate fi schimbat în procesul operației comerciale între părțile informate independente și care au consimțit tranzacția. Pentru investițiile care au o piață activă, valoarea pieței coincide cu valoarea venală.

*Valoarea nominală* - valoarea indicată pe fiecare titlu de valoare la momentul emisiunii acesteia și care servește drept temei pentru calcularea dobânzilor, dividendelor.

*Valoarea de bilanț* - valoarea la care investiția se evaluează la data întocmirii bilanțului contabil.

### Formele investițiilor

9. Forma investițiilor reprezintă o investire cu destinație specială a activului. Se disting următoarele forme de investiții:

a) financiară;

b) materială.

Forma financiară a investițiilor reprezintă plasarea mijloacelor pentru procurarea titlurilor de valoare, cotelor de participație în capitalul statutar al altor întreprinderi etc.

Forma materială a investițiilor reprezintă investirea mijloacelor în terenuri, clădiri, bijuterii, obiecte de artă, aur, briliante etc.

### Clasificarea investițiilor

10. Investițiile se clasifică după următoarele criterii:

a) pe tipuri:

- titluri de valoare (acțiuni, obligațiuni, cambii etc.);

- cota de participație în capitalul statutar al altei întreprinderi;
- proprietatea investițională;
- alte investiții financiare (depozite etc.);
- b) pe direcții de investire:
  - în părțile legate (în întreprinderi asociate, filiere, mixte, în alte părți legate);
  - în părțile nelegate (investiții pînă la 20% în capitalul statutar al altor întreprinderi etc.);
- c) pe termene de deținere:
  - investiții pe termen scurt;
  - investiții pe termen lung;

**11.** În componența titlurilor de valoare se disting: titluri de valoare materializate și dematerializate, titluri de valoare recuperabile și nerecuperabile. Titlurile de valoare materializate reprezintă blanchetele documentelor (acțiunile, obligațiunile). Titlurile de valoare dematerializate sînt prezentate sub formă de înregistrări pe conturi. Titlurile de valoare recuperabile reprezintă dreptul de obținere a valorii nominale a acestora și a dobînzilor aferente, fără dreptul de proprietate (obligațiuni, cambii etc.). Titlurile de valoare nerecuperabile reprezintă dreptul de proprietate și de obținere a unei cote de profit net al întreprinderii (acțiuni).

### **Evaluarea inițială a investițiilor**

**12.** La achiziționare investițiile se evaluează la valoarea de intrare care este egală cu:

- a) suma mijloacelor bănești achitate sau a echivalentelor acestora - pentru investițiile achiziționate contra mijloace bănești sau echivalentele acestora;
- b) valoarea venală a titlurilor de valoare emise - pentru investițiile achiziționate integral sau parțial în contul emisiunii de către investitor a acțiunilor sau a altor titluri de valoare;
- c) valoarea venală a activului predat pe calea schimbului - pentru investițiile achiziționate pe calea schimbului sau schimbului parțial cu alt activ;
- d) valoarea venală a activului obținut pe calea schimbului - pentru investițiile obținute în schimbul altui activ, în cazurile în care valoarea ultimului diferă esențial de valoarea venală a investiției obținute.

Valoarea de intrare a investițiilor se compune din valoarea de cumpărare a acestora, comisioanele de broker, taxe, impozite prevăzute de legislația în vigoare și alte cheltuieli pentru achiziționarea acestora.

**13.** Valoarea de intrare a titlurilor de valoare poate să nu corespundă cu valoarea nominală (de răscumpărare) a acestora. De exemplu, suma respectivă a diferenței privind titlurile de valoare (cu excepția acțiunilor) fie că se calculează suplimentar, fie că se anulează astfel încît la momentul răscumpărării titlului de valoare valoarea de bilanț va corespunde cu cea nominală.

Calcularea suplimentară (anularea) se efectuează prin metoda liniară (în cote egale) pe măsura calculării dobînzii (venitului) aferent. Dacă titlul de valoare a fost procurat la valoarea care include dobînzile neachitate, acestea nu se iau în considerare la calculele de aducere a valorii de intrare a titlului de valoare pînă la valoarea nominală.

**14.** Creanțele privind dobînzile, dividendele, redevențele se clasifică drept venit care se consideră profit la capitalul investit. În unele cazuri asemenea sume nu pot fi considerate drept venit, ci se raportează la restabilirea valorii investițiilor. De exemplu, cînd se achiziționează titluri de valoare cu dobînzii neachitate, aceste dobînzii calculate pînă la achiziționarea lor se includ în valoarea de intrare a hîrtilor de valoare. Suma totală a dobînzilor calculate se repartizează între perioadele pînă la achiziționarea și după achiziționarea titlului de valoare. Suma dobînzilor raportată la perioada de pînă la achiziționare se scade din valoarea titlurilor de valoare, iar cea raportată la perioada după achiziționare se consideră ca venit. Această metodă se aplică și pentru acțiunile procurate la valoarea care include dividendele neplătite aferente perioadei de pînă la achiziționare. În cazurile cînd este dificil de a repartiza suma dividendelor calculate pe perioadele pînă și după achiziționarea acțiunilor, valoarea de intrare a acestora se reduce cu suma dividendelor constatate, care reprezintă cert restabilirea valorii de intrare a acțiunilor.



## Evaluarea ulterioară a investițiilor

**15.** Investițiile pe termen scurt se reflectă în bilanț la valoarea cea mai mică dintre valoarea de intrare și valoarea de piață.

**16.** Valoarea de bilanț a investițiilor pe termen scurt trebuie să fie determinată după una din următoarele metode:

- a) în ansamblu pe portofoliul de investiții;
- b) pe categoriile investițiilor;
- c) pe fiecare investiție concret.

**17.** Investițiile pe termen lung se reflectă în bilanț după unul din următoarele tipuri de evaluare:

- a) la valoarea de intrare;
- b) la valoarea reevaluată;
- c) la valoarea cea mai mică dintre valoarea de intrare și valoarea de piață (numai pentru titlurile de valoare corporative de piață).

**18.** Metoda preponderentă de evaluare a investițiilor pe termen lung constituie evaluarea lor la valoarea de intrare. Aceasta rămâne constantă (invariabilă) pe toată durata de deținere a investițiilor, cu excepția următoarelor cazuri:

- a) scăderea permanentă a cursului la bursele de valori publicat în edițiile financiare - pentru titlurile de valoare care au cota de piață;
- b) reducerea bruscă a valorii activelor întreprinderii investite;
- c) restricțiile ce țin de vânzarea titlurilor de valoare ale întreprinderii investite;
- d) survenirea unui anumit risc legat de deținerea titlurilor de valoare (de exemplu, informații despre falimentul întreprinderii investite);
- e) decizia consiliului directorilor întreprinderii, bazată pe avizele specialiștilor în domeniul pieței de valori - pentru titlurile de valoare care nu au cota de piață;
- f) aducerea valorii de intrare la valoarea nominală (pentru titlurile de valoare recuperabile).

**19.** În cazul reducerii permanente a valorii de intrare a investițiilor pe termen lung valoarea de bilanț a acestora se diminuează cu suma acestei reduceri, care trebuie să fie reflectată drept cheltuielă. Dacă ulterior a avut loc majorarea valorii investițiilor pe termen lung, diferența survenită se raportează la restabilirea valorii de bilanț a acestora și se constată ca venit în limitele reducerii calculate anterior.

**20.** Valoarea reevaluată a investițiilor pe termen lung se determină ca rezultat al reevaluării acestora la valoarea venală. Întreprinderea determină autonom frecvența și modul de efectuare a reevaluării investițiilor pe termen lung.

**21.** Rezultatele reevaluării investițiilor pe termen lung sînt reflectate în modul următor:

- a) suma reducerii valorii investițiilor se trece la diminuarea capitalului propriu la postul "Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung";
- b) suma majorării valorii investițiilor se trece la majorarea capitalului propriu la postul "Diferențe din reevaluarea activelor pe termen lung".

**22.** La ieșirea investițiilor pe termen lung sumele reducerii sau majorării valorii acestora se repartizează corespunzător la cheltuieli sau venituri din activitatea de investiții.

## Ieșirea investițiilor

**23.** Ieșirea investițiilor survine la realizarea, schimbarea sau stingerea acestora. La realizarea investițiilor diferența dintre venitul din vânzarea lor și valoarea de bilanț a investițiilor și cheltuielile aferente realizării acestora se constată ca profit sau pierdere. Dacă investiția a fost clasificată drept activ curent și a fost reflectată în baza portofoliului de investiții la valoarea cea mai mică dintre două evaluări, pentru determinarea rezultatului din ieșiri a investiției se utilizează valoarea de intrare a acestuia. Dacă investițiile pe termen lung au fost anterior reevaluate și majorarea valorii de bilanț a acestora a fost raportată la majorarea capitalului propriu (diferența de evaluare), suma diferenței de evaluare la ieșirea investițiilor trebuie să fie:

- a) reflectată ca venit; sau
- b) raportată la majorarea profitului nerepartizat în conformitate cu cerințele S.N.C.8 "Profitul sau

pierdere netă a perioadei gestionare, erorile esențiale și modificările în politica de contabilitate".

**24.** În cazul schimbului, investițiile sînt evaluate conform paragrafului 12 (b-d) al prezentului standard.

**25.** Titlurile de valoare se sting la valoarea nominală a acestora și suma aferentă a dobînzilor se constată ca venit.

**26.** La ieșirea unei părți anumite a portofoliului de investiții, valoarea de bilanț a acesteia se determină la valoarea medie de bilanț a portofoliului.

### **Transferarea investițiilor**

**27.** Transferarea investițiilor pe termen lung în investiții pe termen scurt se efectuează în cazul cînd în cursul anului curent se prevede ieșirea investițiilor. Investițiile pe termen lung transferate în investiții pe termen scurt sînt evaluate la valoarea cea mai mică dintre valoarea de intrare și valoarea de bilanț a investițiilor pe termen lung.

Dacă investiția pe termen lung a fost reevaluată pînă la transferare și suma diferenței de evaluare a fost raportată la majorarea capitalului propriu, în cazul transferării valoarea de bilanț a investiției și capitalul propriu se diminuează cu această sumă.

**28.** Transferul investițiilor pe termen scurt în investiții pe termen lung se efectuează în cazurile în care întreprinderea are intenția să dețină aceste investiții mai mult de un an. Fiecare investiție pe termen scurt distinct transferată în categoria investițiilor pe termen lung este evaluată la valoarea cea mai mică dintre valoarea de intrare și valoarea de piață.

### **Includerea investițiilor în portofoliu**

**29.** Întreprinderea care desfășoară într-o mare măsură activitate de investiții deține, de obicei, un portofoliu de investiții cu ajutorul căruia efectuează permanent operații comerciale. Aceasta are drept scop majorarea venitului din portofoliul investițional. La ieșirea unei anumite investiții mijloacele bănești primite pot fi utilizate pentru reinvestire sau rămîn ca element al mijloacelor bănești ale portofoliului investițional.

### **Reflectarea operațiilor cu investiții**

**30.** În raportul privind rezultatele financiare sînt reflectate:

- a) veniturile din investiții sub formă de dobînzi, redevențe, dividende;
- b) profitul sau pierderea din ieșirea investițiilor;
- c) scăderea pînă la valoarea de piață și majorarea pînă la valoarea de bilanț în cazurile în care investițiile se contabilizează la valoarea mai mică dintre valoarea de intrare și valoarea de piață;
- d) reducerea valorii de bilanț a investițiilor cu excepția cazurilor reducerii temporare a valorii investițiilor pe termen lung, precum și modificarea inversă a valorii spre majorare.

### **Întreprinderi de investiții specializate**

**31.** Întreprinderile de investiții specializate sînt întreprinderi activitatea de bază a cărora constă în deținerea portofoliului de titluri de valoare de piață care reprezintă un mecanism de investire în interesele acționarilor săi.

Aceste întreprinderi își reflectă investițiile la valoarea de piață și raportează toate modificările survenite în valoarea acestora la capitalul propriu.

**32.** Întreprinderile de investiții specializate trebuie să dezvăluie modificările în valoarea investițiilor sale în rapoartele financiare și anexele la acestea.

### **Impozitul pe venit**

**33.** Contabilizarea impozitului pe venit din operațiile cu investiții se efectuează în conformitate cu S.N.C.12 "Contabilitatea impozitului pe venit".

### **Publicitate**

**34.** În rapoartele financiare trebuie să fie dezvăluite următoarele informații:

a) politica de contabilitate privind:

- determinarea valorii de bilanț a investițiilor;
- contabilizarea diferenței de evaluare la vânzarea investițiilor reevaluate;

b) sumele esențiale incluse în raportul privind rezultatele financiare și aferente:

- dobânzilor, redevențelor, dividendelor încasate din investițiile pe termen lung și pe termen scurt;
- rezultatelor din ieșirea investițiilor pe termen scurt;
- modificărilor în valoarea acestor investiții;

c) valoarea venală a titlurilor de valoare corporative, dacă acestea se reflectă la valoarea cea mai mică;

d) valoarea venală a proprietății investiționale;

e) restricțiile semnificative la realizarea investițiilor;

f) politica frecvenței reevaluării, data ultimei reevaluări; baza reevaluării și cazul atragerii estimatorului independent - pentru investițiile pe termen lung reflectate la valoarea reevaluată;

g) analiza portofoliului de investiții - pentru întreprinderile, activitatea de bază a cărora este cea de investiții.

**35.** Pentru o înțelegere mai bună a rapoartelor financiare sînt necesare următoarele:

a) analiza investițiilor pe termen lung pe tipuri;

b) evaluarea de către consiliul directorilor a valorii venale a investițiilor care nu au cotare de piață;

c) suma diferenței de evaluare anterioare referitoare la investițiile ieșite în cursul anului;

d) informații detaliate privind oricare investiție care reprezintă o parte considerabilă a activelor întreprinderii.

#### **Data intrării standardului în vigoare**

**36.** Prezentul standard intră în vigoare începînd cu 1 ianuarie 1998.

## **STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 28 "CONTABILITATEA INVESTIȚIILOR ÎN ÎNTREPRINDERILE ASOCIATE"**

### **Introducere**

1. Prezentul standard este elaborat în baza standardului internațional de contabilitate 28 "Contabilitatea investițiilor în întreprinderile asociate", aprobat de Comitetul S.I.C. în anul 1989.

### **Obiectiv**

2. Obiectivul prezentului standard îl constituie dezvăluirea modului de evaluare a investițiilor în întreprinderile asociate.

### **Domeniul de aplicare**

3. Prezentul standard se extinde asupra persoanelor juridice și fizice care desfășoară activitate de antreprenoriat și sînt înregistrate în Republica Moldova, cu sediul pe teritoriul acesteia și peste hotarele ei și care sînt investitori în întreprinderile asociate.

### **Definiții**

4. În prezentul standard noțiunile utilizate semnifică:

*Întreprindere asociată* - întreprinderea asupra căreia investitorul are o influență notabilă, dar care nu constituie nici întreprindere-fiică, nici întreprindere mixtă a investitorului.

*Influență notabilă* - autorizarea investitorului de a participa la luarea deciziilor privind politicile financiare și de producție ale întreprinderii deținute, dar fără a deține dreptul de control asupra acestor politici. Influența notabilă presupune deținerea investiției în proporție de 20-50% din capitalul statutar al întreprinderii investite.

Influența notabilă a investitorului se realizează:

- prin reprezentarea în Consiliul directorilor sau în organul de administrație echivalent al întreprinderii asociate;

- prin participarea la procesul de elaborare a politicii financiare și de producție;
- prin realizarea operațiilor materiale dintre investitor și întreprinderea asociată;
- prin schimbul de personal de conducere;
- prin furnizarea de informații tehnice esențiale.

*Controlul* (luând în considerare prevederile prezentului standard) - autorizare investitorului de a dirija politicile financiare și de producție ale întreprinderii, cota căreia în capitalul statutar constituie peste 50 la sută.

Influența de control a unui investitor nu exclude influența notabilă a altui investitor.

*Metoda repartizării proporționale* - metoda de evaluare conform căreia investițiile sînt evaluate inițial la valoarea de intrare care se corectează ulterior cu suma cotei constatate a investitorului în activele nete ale întreprinderii asociate și cu suma dividendelor obținute.

*Metoda valorii* - metoda de evaluare conform căreia investiția se evaluează în momentul achiziționării la valoarea de intrare, fără modificările ulterioare.

### **Metode de evaluare a investițiilor**

**5.** Investitorul poate să evalueze investițiile în întreprinderile asociate prin metoda repartizării proporționale sau prin metoda valorii.

**6.** La utilizarea metodei repartizării proporționale investițiile se reflectă inițial la valoarea de intrare, care ulterior se majorează sau se diminuează cu suma cotei investitorului constatată în beneficiile și pierderile întreprinderii asociate ulterior datei achiziționării investițiilor. Dividendele primite de la întreprinderea asociată diminuează valoarea de bilanț a investițiilor. Corecțiile în valoarea de bilanț a investițiilor se efectuează, de asemenea, la precizarea cotei investitorului în capitalul întreprinderii asociate datorită modificărilor survenite în volumul și structura capitalului întreprinderii asociate care nu sînt incluse în Raportul privind rezultatele financiare. Astfel de modificări pot să survină ca urmare a reevaluării activelor pe termen lung, investițiilor, diferențelor de cursuri valutare, precum și în urma fuziunii întreprinderilor.

**7.** La utilizarea metodei valorii investitorul reflectă investițiile în întreprinderea asociată la valoarea de intrare, care ulterior nu se modifică. Investitorul constată venitul din investiții și îl reflectă în Raportul privind rezultatele financiare pe măsura obținerii cotei în profitul net acumulat al întreprinderii asociate, format după data achiziționării investițiilor. Mijloacele care depășesc aceste beneficii sînt calificate drept restituirea investițiilor și reflectă diminuarea valorii investițiilor în conformitate cu S.N.C.25 "Contabilitatea investițiilor".

### **Reflectarea investițiilor în rapoartele financiare ale investitorului**

**8.** Investitorul poate se reflecte investițiile în întreprinderile asociate în rapoartele financiare consolidate sau în rapoartele financiare distincte.

**9.** În rapoartele financiare consolidate investitorul reflectă, de obicei, investițiile evaluate după metoda repartizării proporționale. Însă în cazurile în care investițiile sînt procurate și deținute exclusiv în scopul comercializării acestora în viitorul apropiat sau cînd întreprinderea asociată funcționează în condițiile unor restricții durabile pe termen lung care, reduc esențial capacitatea acesteia de a transfera mijloace investitorului, se aplică metoda valorii.

**10.** Dacă investitorul are o influență notabilă într-o întreprindere asociată, el poartă răspundere pentru gestiunea acestei întreprinderi și ca rezultat, pentru venitul din investiții. În acest caz investitorul raportează privind conducerea sa prin extinderea raportului financiar consolidat cu includerea în el a cotei în rezultatele activității întreprinderii asociate. Aceasta le permite utilizatorilor să analizeze profitul net și investițiile, precum și să calculeze indicatorii necesari pentru luarea deciziilor.

**11.** Investitorul poate să treacă de la metoda repartizării proporționale de evaluare a investițiilor la aplicarea metodei valorii. Trecerea se efectuează începînd cu data cînd investitorul:

- a) încetează de a mai avea o influență notabilă într-o întreprindere asociată, însă păstrează în

general sau parțial investițiile. În acest caz el contabilizează investițiile în conformitate cu S.N.C.25 "Contabilitatea investițiilor";

b) utilizarea metodei repartizării proporționale nu mai este corespunzătoare din cauza că întreprinderea asociată funcționează în condițiile restricțiilor durabile pe termen lung, care nu-i oferă posibilitate acesteia să se achite cu investitorul. În acest caz investitorul utilizează metoda valorii. Totodată, valoarea de bilanț a investițiilor se consideră ca valoare de intrare, începând cu data trecerii la metoda nominalizată.

**12.** La întocmirea de către investitori a rapoartelor financiare distincte paralel cu cele consolidate, investițiile în întreprinderile asociate pot să fie contabilizate:

a) prin metoda repartizării proporționale sau metoda valorii în funcție de faptul care din aceste metode a fost utilizată pentru întreprinderea asociată în raportul financiar consolidat al investitorului;

b) la valoarea de intrare, valoarea reevaluată sau la valoarea cea mai mică dintre valoarea de intrare și valoarea pieței în conformitate cu politica de contabilitate a investițiilor pe termen lung (S.N.C.25 "Contabilitatea investițiilor").

**13.** Investițiile în întreprinderile asociate incluse în rapoartele financiare ale investitorului care nu întocmește rapoarte financiare consolidate sînt contabilizate în conformitate cu prevederile paragrafului 12 al prezentului standard.

### **Aplicarea metodelor de evaluare a investițiilor**

**14.** Multe dintre principiile metodei repartizării proporționale sînt identice cu regulile de consolidare stabilite de S.N.C.27 "Rapoartele financiare consolidate și contabilitatea investițiilor în întreprinderile-filiale".

**15.** Investițiile în întreprinderile asociate se contabilizează conform metodei acceptate de investitor, începând cu data achiziționării acestora. În acest caz orice diferență (pozitivă sau negativă) dintre valoarea de achiziție (procurare) și cota investitorului în valoarea venală a activelor nete ale întreprinderii asociate se contabilizează în conformitate cu S.N.C.22 "Asocierea întreprinderilor". Corecțiile corespunzătoare ale cotei investitorului în profituri și pierderi înregistrate după achiziționarea investițiilor se contabilizează în calitate de:

a) amortizare (uzură) a activelor amortizabile bazată pe valoarea venală a acestora;

b) amortizare a diferenței dintre valoarea investițiilor și cota investitorului în valoarea venală a activelor nete ale întreprinderii asociate.

**16.** Investitorul întocmește rapoartele financiare în baza rapoartelor financiare de care dispune întreprinderea asociată. În acest caz investitorul și întreprinderea asociată întocmesc rapoarte financiare în conformitate cu prevederile S.N.C.5 "Prezentarea rapoartelor financiare" cu respectarea politicii unice de contabilitate acceptate pentru operațiunile și evenimentele similare.

**17.** În cazul în care cîțiva investitori dețin acțiunile privilegiate ale întreprinderii asociate, investitorul care are o influență notabilă își determină cota de profituri și pierderi în activele nete ale întreprinderii asociate după corectarea unor astfel de acțiuni prin dividende, indiferent de faptul dacă au fost declarate sau nu dividendele aferente.

**18.** Dacă la utilizarea metodei repartizării proporționale cota pierderilor investitorilor în întreprinderea asociată este egală cu valoarea de bilanț a investițiilor sau o depășesc, investitorul suspendă raportarea acestei cote la valoarea investițiilor, deoarece în acest caz ea devine egală cu zero.

Pierderile suplimentare ale întreprinderii asociate sînt constatate de investitor în acea măsură în care acesta a garantat sau și-a asumat obligațiile, sau a efectuat plățile în numele întreprinderii asociate. Cînd întreprinderea asociată declară ulterior profiturile, investitorul reînnoiește raportarea cotei sale de profit la valoarea investițiilor numai după ce cota profitului va fi egală cu cota pierderilor nete care nu au fost achitate și la pierderile constatate suplimentar.

Dacă investitorul utilizează metoda valorii, iar la întreprinderea asociată s-au înregistrat pierderi, cota acestora nu este reflectată de investitor în valoarea investițiilor.

**19.** Valoarea de bilanț a investițiilor în întreprinderile asociate poate fi redusă la utilizarea metodei repartizării proporționale pentru constatarea reducerii, cu excepția celei temporare. Deoarece multe

investiții în întreprinderile asociate au un caracter individual, o atare reducere se determină și se efectuează separat pe fiecare investiție.

### **Impozitul pe venit**

20. Impozitul pe venit care a survenit ca rezultat al investițiilor în întreprinderile asociate se contabilizează în conformitate cu S.N.C.12 "Contabilitatea impozitului pe venit".

### **Publicitatea informației**

21. În rapoartele financiare ale investitorului trebuie să fie publicate următoarele informații:

- a) lista și descrierea întreprinderilor asociate, inclusiv cota proprietății și drepturile de vot;
- b) metodele utilizate la contabilizarea investițiilor;
- c) cota proprie în schimbarea capitalului întreprinderii asociate ca rezultat al evenimentelor, eventualităților și datoriilor în conformitate cu S.N.C.10 "Eventualități și evenimente ale activității economice care survin după data de întocmire a bilanțului".

22. Investițiile în întreprinderile asociate contabilizate prin metoda repartizării proporționale trebuie să fie reflectate în componența activelor pe termen lung și prezentate în bilanțul contabil într-un rând separat. Cota investitorului în profiturile sau pierderile întreprinderii asociate trebuie să fie publicată în anexele la rapoartele financiare ale investitorului într-un articol aparte. Separat se publică de asemenea cota investitorului în orice articol neordinar al rapoartelor financiare ale întreprinderilor asociate din perioada precedentă.

### **Data intrării standardului în vigoare**

23. Prezentul standard intră în vigoare începând cu 1 ianuarie 1998.

## **STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE 30 "DEZVĂLUIRI ÎN RAPOARTELE FINANCIARE ALE BĂNCILOR LICENȚIATE"**

*[Standardul 30 publicat în Monitorul Oficial nr.49 din 28.05.98]*

*[Intră în vigoare la 28.05.98]*

*[Standardul 30 abrogat [Hot. BNM nr.263 din 17.11.2011](#), în vigoare 01.01.2012]*

*[Standardul 30 modificat prin [Hot.BNM nr.35 din 05.02.2009](#), în vigoare 06.03.2009]*

*[Standardul 30 modificat prin [Hot.BNM nr.145 din 31.07.2008](#), în vigoare 16.09.2008]*

*[Standardul 30 modificat prin [Hot.BNM nr.304 din 04.12.2007](#), în vigoare 21.12.2007]*

*[Standardul 30 modificat prin [Hot.BNM nr.52 din 02.03.2006](#), în vigoare 01.04.2006]*

*[Standardul 30 modificat prin [Hot.BNM nr.78 din 29.03.2001](#)]*

## **BAZELE CONCEPTUALE ALE PREGĂTIRII ȘI PREZENTĂRII RAPOARTELOR FINANCIARE**

### **Introducere**

Bazele conceptuale ale pregătirii și prezentării rapoartelor financiare cuprind interpretările principiilor și regulilor de contabilitate, adoptate în practica mondială și aprobate de Comitetul Standardelor Internaționale de Contabilitate. Aceasta poartă un caracter teoretic general și nu este un standard național de contabilitate (S.N.C.). În cazul apariției contradicțiilor între bazele prezente și S.N.C. se acordă prioritate S.N.C.

Prevederile prezentelor baze pot fi utilizate la studierea noului sistem de contabilitate. Bazele conceptuale determină noțiunile care stau la baza pregătirii și prezentării rapoartelor financiare utilizatorilor.

### **Obiectivul**

1. Obiectivul acestor baze îl constituie acordarea ajutorului:

a) Ministerului Finanțelor:

- în elaborarea noilor standarde naționale de contabilitate (S.N.C.) și în revizuirea celor existente;  
- în conformarea cerințelor S.N.C. și procedurii de prezentare a rapoartelor financiare, asigurând în acest caz reducerea numărului de operații contabile alternative, admise spre aplicare de standardele naționale;

b) altor organe naționale - în elaborarea (în caz de necesitate) și aplicarea S.N.C.

c) contabililor - în alegerea și utilizarea S.N.C. respective la ținerea contabilității și întocmirea rapoartelor financiare;

d) auditorilor - în cazul emiterii avizelor privind corespunderea sau necorespunderea rapoartelor financiare verificate cu standardele naționale;

e) utilizatorilor rapoartelor financiare - în interpretarea corectă a informațiilor conținute în rapoartele financiare, pregătite în baza standardelor naționale.

### **Domeniul de aplicare**

2. În Bazele conceptuale sînt examinate:

a) obiectivul rapoartelor financiare;

b) caracteristicile calitative care determină utilitatea informației în rapoartele financiare;

c) determinarea elementelor rapoartelor financiare, modul de constatare și evaluare a acestora;

d) noțiunea și concepția de menținere a capitalului.

3. Bazele se referă la rapoartele financiare cu destinație generală, inclusiv cele consolidate (în continuare - rapoarte financiare). Asemenea rapoarte se întocmesc și se prezintă o dată pe trimestru și conțin informații generale. Unii utilizatori pot să solicite și să obțină, avînd pentru aceasta împuterniciri suficiente, informații suplimentare la acele conținute în rapoartele financiare. Însă, pentru majoritatea utilizatorilor rapoartele financiare constituie sursa principală de informații, de aceea acestea trebuie să fie întocmite și prezentate în conformitate cu cerințele utilizatorilor. Rapoartele financiare speciale, de exemplu, prospectele și calculele pregătite în scopul precizării politicii fiscale nu sînt examinate în prezentele baze, ale căror prevederi totuși pot fi utilizate pentru pregătirea rapoartelor speciale menționate, dacă acestea nu sînt în contradicție cu cerințele ultimelor.

4. Rapoartele financiare constituie o parte din sistemul general de rapoarte financiare. Rapoartele financiare cuprind bilanțul contabil, raportul privind rezultatele financiare, raportul fluxului mijloacelor bănești și raportul fluxului capitalului propriu, anexe și material explicativ. Rapoartele financiare pot cuprinde de asemenea grafice, tabele și alte informații suplimentare care sînt bazate pe aceste rapoarte sau sînt obținute din acestea. Informațiile suplimentare pot să reflecte informația asupra sectoarelor de producție și geografice și să explice influența prețurilor variabile. În rapoartele financiare nu sînt incluse rapoartele direcției și ale președintelui consiliului de conducere, dezbaterile și analiza, efectuate de aparatul de conducere și alte materiale similare care pot fi incluse în raportul anual.

5. Bazele se referă la rapoartele financiare ale tuturor întreprinderilor comerciale, industriale etc., indiferent de forma de proprietate a acestora. Utilizatorii acestor rapoarte financiare le consideră drept sursă de bază a informației financiare privind întreprinderea.

### **Utilizatorii rapoartelor financiare și exigibilitatea informațiilor conținute în acestea**

6. Utilizatorii rapoartelor financiare sînt investitorii actuali și potențiali, creditorii, furnizorii și alți creditori comerciali, salariații întreprinderii, cumpărătorii, organele fiscale și administrative, inclusiv guvernul și instituțiile guvernamentale, precum și publicul etc. Ei utilizează rapoartele financiare pentru obținerea informației în conformitate cu interesele sale în domeniul activității de întreprinzător.

a) *Investitori*. Persoanele care acordă capital sînt îngrijorați, de regulă, de riscul inerent investițiilor, prin urmare, de rentabilitatea acestora. Ei au nevoie de informații care le va ajuta să decidă cînd este util să cumpere, să dețină sau să vîndă acțiuni. Acționarii de asemenea sînt cointeresați în obținerea de informații, deoarece acestea le permite să aprecieze capacitatea întreprinderii de a onora dividendele.

b) *Creditorii* sînt cointeresați în informații care le va permite să determine, dacă împrumuturile și dobînzile aferente vor fi plătite la timp.

c) *Furnizorii și alți creditori comerciali* sînt cointeresați în informații care le va permite să fie încrezuți că sumele aferente vor fi plătite la timp. Creditorii comerciali, de regulă, sînt cointeresați în informații pe o perioadă de timp mai scurtă decît împrumutătorii, cu excepția cazurilor cînd întreprinderea poate să fie cumpărătorul lor de bază în decursul unei perioade de timp îndelungate.

d) *Salariații întreprinderii* și reprezentanții lor sînt cointeresați în informații privind stabilitatea și rentabilitatea întreprinderilor, în care ei lucrează, precum și în informații care le permite să aprecieze capacitatea patronilor de a-i asigura cu salarii, pensii și posibilitatea acordării de lucru în viitor.

e) *Cumpărătorii* sînt cointeresați în primul rînd, în informații privind continuitatea activității întreprinderii în viitorul previzibil, mai ales în cazul cînd ei au încheiat cu întreprinderea un contract pe termen lung sau într-o măsură sau alta depind de acesta.

f) *Organele fiscale și administrative inclusiv guvernul și instituțiile guvernamentale* sînt cointereseate în informații privind repartizarea resurselor, dar mai exact privind eficiența activității întreprinderilor, ce permite a ține sub control situația în domeniul repartizării resurselor, a regla activitatea întreprinderilor, a determina politica fiscală, venitul național și alți indicatori nu mai puțin importanți.

g) *Publicul*. Întreprinderile influențează dezvoltarea societății prin diferite metode. De exemplu, ele pot să aducă o contribuție esențială în economia locală prin plasarea șomerilor în cîmpul muncii sau prin stabilirea patronajului asupra furnizorilor locali. Rapoartele financiare pot se asigura diverse grupe sociale cu informații privind direcțiile de dezvoltare a întreprinderilor și realizările reale obținute în sfera de producție.

7. Responsabilitatea de bază pentru pregătirea și prezentarea rapoartelor financiare o poartă conducerea întreprinderii. Numai ea, avînd acces și la informația de gestiune, și la cea financiară suplimentară, care ajută să planifice, să adopte decizii și să exercite un control, este în drept, în caz de necesitate, să lărgească informația conținută în rapoartele financiare și să determine forma și conținutul acesteia. Atare informații suplimentare depășesc limitele pregătirii și prezentării rapoartelor financiare.

### **Obiectivul rapoartelor financiare**

8. Obiectivul rapoartelor financiare îl constituie asigurarea unui cerc larg de utilizatori cu informații privind situația financiară, rezultatele activității și modificările în situația financiară a întreprinderii care va permite luarea deciziilor economice.

9. Rapoartele financiare trebuie să corespundă cerințelor generale ale majorității utilizatorilor. Însă acestea nu-i asigură întotdeauna cu informația necesară pentru luarea deciziilor economice în întregime, deoarece reflectă, în special, consecințele financiare ale evenimentelor anterioare și nu conțin în mod obligatoriu informații nefinanciare.

10. Rapoartele financiare conțin date referitoare la rezultatele activității conducerii întreprinderii privind gestiunea și utilizarea resurselor încredințate ei, în baza cărora utilizatorii rapoartelor financiare iau decizii economice: a deține, de exemplu, titluri de valoare sau a le vinde, a realege, a înlocui sau a destitui organele de conducere etc.

### **Situația financiară, rezultatele activității întreprinderii și modificările în situația financiară a acesteia**

11. Deciziile economice luate de utilizatorii rapoartelor financiare impun aprecierea capacității întreprinderii de a genera mijloace bănești și echivalentele acestora, calculul timpului de generare a lor și certitudinea în obținerea rezultatelor scontate. Această apreciere, în ultimă instanță, determină, de exemplu, capacitatea întreprinderii de a remunera salariații săi și a achita facturile furnizorilor, a efectua plățile dobînzilor, împrumuturilor și a repartiza venitul între proprietarii întreprinderii. Utilizatorii pot să aprecieze mai bine capacitatea întreprinderii de a genera mijloace bănești și echivalentele acestora, dacă ei dispun de informații care reflectă situația financiară, rezultatele activității și modificările în situația financiară a întreprinderii.

12. Asupra situației financiare a întreprinderii influențează resursele financiare, pe care aceasta le



controlează, structura financiară a acesteia, lichiditatea și solvabilitatea, capacitatea de a se adapta la schimbările mediului înconjurător în care întreprinderea funcționează.

Informația privind resursele economice controlate de întreprindere și capacitatea acesteia de a modifica aceste resurse este utilă pentru determinarea capacității întreprinderii de a genera mijloacele bănești și echivalentele acestora în viitor.

Informația privind structura financiară este utilă pentru previziunea necesităților în împrumuturi, precum și pentru alegerea modului de repartizare a veniturilor viitoare și fluxurilor mijloacelor bănești între acei care sînt cointeresați în dezvoltarea întreprinderii. Aceasta este utilă de asemenea pentru a prezice dezvoltarea întreprinderii în viitor în cazul asigurării finanțării.

Informația privind lichiditatea și solvabilitatea este utilizată pentru determinarea capacității întreprinderii de a stinge în termen datoriile financiare. Prin lichiditate se înțelege numerarul disponibil în viitorul apropiat după stingerea datoriilor financiare în decursul acestei perioade, prin solvabilitate - numerarul disponibil în decursul unei perioade îndelungate de timp, ceea ce garantează plățile privind datoriile financiare în termenele stabilite.

**13.** Informația privind indicatorii activității întreprinderii, mai ales privind rentabilitatea acesteia, este necesară pentru a aprecia modificările potențiale în resursele financiare pe care le va controla, probabil, în viitor. Informația despre modificarea acestor indicatori este foarte importantă pentru determinarea capacității întreprinderii de a genera afluxul mijloacelor bănești din resursele disponibile, este utilă la formularea deciziilor privind eficiența care i-ar permite întreprinderii să utilizeze resurse suplimentare.

**14.** Informația referitoare la modificările în situația financiară a întreprinderii este utilă pentru aprecierea activității de investiții, financiare și operaționale ale acesteia în perioada de gestiune. Ea permite utilizatorilor de rapoarte financiare să aprecieze capacitatea întreprinderii de a genera mijloace bănești și echivalentele acestora și a utiliza afluxurile acestora. La pregătirea rapoartelor financiare ale întreprinderii fondurile acesteia pot fi determinate ca toate resursele financiare, capitalul circulant, activele lichide sau numerarul. În bazele propuse definițiile fondurilor nu se concretizează.

**15.** Informația privind situația financiară a întreprinderii, în special, este prezentată în bilanțul contabil, iar informația privind rezultatele activității acesteia - în raportul privind rezultatele financiare. Informația cu privire la modificările survenite în situația financiară este prezentată separat în rapoartele financiare.

**16.** Componentele rapoartelor financiare sînt interdependente, deoarece acestea reflectă diverse aspecte ale unora și aceluiași evenimente ale vieții economice. Deși fiecare raport conține informații care diferă de celelalte tipuri de informații prezentate în alte rapoarte, nici unul dintre acestea nu servește numai unui scop și nu cuprinde întregă informație necesară utilizatorilor. De exemplu, raportul privind rezultatele financiare nu oferă imaginea fidelă a activității întreprinderii, dacă acesta nu se utilizează în îmbinare cu bilanțul contabil.

### **Anexe, tabele și alte informații suplimentare**

**17.** Rapoartele financiare cuprind de asemenea anexe, tabele și alte informații suplimentare. De exemplu, acestea pot conține informații suplimentare privind posturile din bilanțul contabil și raportul privind rezultatele financiare corespunzător cerințelor utilizatorilor, pot include de asemenea explicații privind riscul și incertitudinile care influențează întreprinderea, resursele și datoriile, care nu sînt menționate în bilanțul contabil (cum sînt, de exemplu, zăcămintele). Datele despre sectoarele industriale și geografice și influența modificării prețurilor asupra întreprinderii de asemenea pot fi prezentate sub formă de informații suplimentare.

### **Convenții fundamentale**

#### **Principiul specializării exercițiilor (calculării)**

**18.** Pentru satisfacerea cerințelor utilizatorilor de rapoarte financiare ultimele se întocmesc în baza principiului specializării exercițiilor care permite reflectarea consecințelor evenimentelor activității economice anume atunci cînd acestea s-au produs și au fost înregistrate în documentele contabile, sînt incluse în rapoartele financiare în perioada la care se referă, dar nu atunci cînd plătesc mijloacele

bănești sau echivalentele acestora. Rapoartele financiare pregătite în baza principiului specializării exercițiilor informează utilizatorii nu numai despre tranzacțiile anterioare care includ plata și încasarea mijloacelor bănești, dar și despre datoriile de plată a acestora în perspectivă și despre resursele financiare care trebuie să fie primite în viitor. Astfel, acestea furnizează diverse informații nu numai despre evenimentele actuale, dar și cele anterioare ale activității economice și alte evenimente, ce este deosebit de important pentru luarea deciziilor economice și aprecierea obiectivă a situației financiare a întreprinderii.

### **Principiul continuității activității**

**19.** Rapoartele financiare se întocmesc, de obicei, în baza principiului continuității care confirmă că întreprinderea funcționează și va funcționa în viitorul previzibil. În acest caz se presupune că întreprinderea nu are nici intenția, nici necesitatea de a reduce esențial sau a înceta activitatea sa. Dacă există o asemenea intenție sau necesitate, rapoartele financiare trebuie să fie pregătite în baza altui sistem contabil, alegerea căruia trebuie să fie fundamentată.

### **Caracteristicile calitative ale rapoartelor financiare**

**20.** Caracteristicile calitative ale rapoartelor financiare fac informația utilă pentru beneficiarii acesteia. Principalele caracteristici calitative sînt: claritatea, importanța, veridicitatea și comparabilitatea informației. De asemenea pot fi utile pentru beneficiari și asemenea caracteristici calitative cum sînt importanța relativă, imaginea fidelă, prioritatea conținutului asupra formei, neutralitatea, prudența, definitivarea etc.

#### **Claritatea**

**21.** Principala cerință calitativă față de informația prezentată în rapoartele financiare este claritatea acesteia pentru utilizatorii care trebuie să aibă cunoștințe suficiente despre afaceri, activitatea economică și contabilitate, precum și să aibă dorință de a studia informația cu o deosebită străduință. În același timp informația privind noțiunile complicate inclusă în rapoartele financiare în conformitate cu cerințele utilizatorilor, nu poate fi exclusă din rapoarte din motivul că aceasta este foarte complicată pentru a fi înțeleasă de unii utilizatori.

#### **Importanța**

**22.** Utilitatea informației este determinată de importanța acesteia la luarea deciziilor economice. Anume importanța ca o caracteristică calitativă influențează asupra luării deciziilor de către utilizatorii de rapoarte financiare, ajutîndu-le să aprecieze evenimentele anterioare, curente sau viitoare, să le confirme sau să le corecteze.

**23.** Informația joacă un rol de precizie și de confirmare. De exemplu, informația despre nivelul curent și structura activelor existente prezintă utilitate pentru utilizatori atunci cînd ea conține prognoza capacității întreprinderii de a utiliza avantajele momentului sau a reacționa la situațiile nefavorabile. Aceeași informație joacă un rol de confirmare față de previziunile anterioare. Aceasta se referă, de exemplu, la alegerea structurii financiare a întreprinderii sau a rezultatului previzibil al operațiilor planificate.

**24.** Informația privind situația financiară și activitatea precedentă a întreprinderii se utilizează deseori în calitate de bază pentru precizarea situației financiare viitoare și a rezultatelor activităților de altă natură, în care sînt cointeresați nemijlocit utilizatorii, cum sînt plata dividendelor și salariului, modificarea prețurilor la titlurile de valoare și capacitatea de a îndeplini datoriile la timp. Informația nu trebuie să fie prezentată în mod obligatoriu sub formă de prognoză detaliată, pentru a avea valoare la precizarea evenimentelor. Exactitatea pronosticării în baza rapoartelor financiare poate fi sporită prin alegerea metodei de reflectare a informației privind evenimentele anterioare ale vieții economice. De exemplu, valoarea precizării raportului privind rezultatele financiare crește în cazul cînd posturile neordinare, excepționale și rare de venituri și cheltuieli se explică separat.

## **Veridicitatea**

**25.** Informația este utilă în cazul când este veridică. Ea posedă calitatea de veridicitate în cazul când lipsesc erorile esențiale și neobiectivitățile. Utilizatorii rapoartelor financiare pot să conteze pe aceasta în măsura în care ea reflectă integral și obiectiv sau poate și probabil va reflecta starea de lucruri reală.

**26.** Informația poate fi importantă, dar neveridică după natura sa sau forma de prezentare și atunci constatarea ei poate fi potențial iluzorie. De exemplu, dacă la judecată se discută legitimitatea și suma pretențiilor privind pierderile suportate, întreprinderea nu trebuie să reflecte în bilanțul contabil pretențiile în deplină măsură, dar trebuie să explice suma pretențiilor și circumstanțele în care au survenit pretențiile respective.

## **Comparabilitatea**

**27.** Utilizatorii trebuie să aibă posibilitate să compare rapoartele financiare atât ale unei întreprinderi în diferite perioade de timp pentru a identifica tendințele în situația financiară și rezultatele activității acesteia, cât și ale diverselor întreprinderi pentru a compara situația financiară acestora, rezultatele activității și modificările în situația financiară și rezultatele activității, ceea ce influențează modificarea rezultatelor financiare. De aici rezultă că evaluarea și reflectarea rezultatelor financiare trebuie să se efectueze consecutiv nu numai relativ la întreprinderea respectivă în decursul unei anumite perioade de timp, ci și relativ la alte întreprinderi.

**28.** O importantă premisă a caracteristicii calitative de comparabilitate este faptul că utilizatorii trebuie să fie informați despre politica de contabilitate, utilizată la pregătirea rapoartelor financiare, orice modificări în aceasta și despre consecințele acestor modificări. Utilizatorii trebuie să aibă posibilitate a identifica deosebirile în politica de contabilitate aplicată în rapoartele financiare atât de o întreprindere în decursul unei anumite perioade de timp, cât și de diferite întreprinderi. Respectarea cerințelor standardelor naționale elaborate în baza standardelor internaționale de contabilitate, inclusiv problemele publicării metodelor de contabilitate utilizate de întreprindere contribuie la obținerea comparabilității datelor prezentate în rapoartele financiare.

**29.** Necesitatea asigurării comparabilității rapoartelor financiare nu trebuie confundată cu prezentarea acestora după o formă unică. Respectarea comparabilității nu poate să împiedice introducerea unor variante de contabilitate mai perfecte. Nu este rațional pentru întreprindere să contabilizeze operațiile și alte evenimente ale activității economice în același mod, dacă politica adoptată nu corespunde caracteristicilor calitative privind importanța și veridicitatea.

**30.** Pentru ca utilizatorii să poată compara situația financiară, rezultatele activității și modificările în situația financiară a întreprinderii, la expirarea unei perioade de timp, ei trebuie să dispună de informațiile respective pentru perioadele de gestiune precedente, ceea ce este un lucru foarte important.

## **Esențialitatea**

**31.** Importanța informației este determinată de natura și esențialitatea ei. În unele cazuri este suficient a determina natura informației, pentru a răspunde la întrebarea, dacă aceasta este importantă. De exemplu, raportul sectorului de producție nou poate să influențeze evaluarea riscului și posibilităților, cu care se va ciocni întreprinderea, indiferent de esențialitatea rezultatelor, obținute de acest sector în perioada de gestiune. În alte cazuri este importantă atât esențialitatea, cât și natura informației, de exemplu, la determinarea cantității de stocuri de mărfuri și materiale pe fiecare categorie de bază care corespunde profilului întreprinderii.

**32.** Informația este esențială în cazul în care lipsa ei sau calculul greșit pot să influențeze deciziile economice ale utilizatorilor pe care le iau în baza rapoartelor financiare. Esențialitatea asigură mai degrabă criteriul de constatare sau de limitare, constituind o caracteristică calitativă inițială a faptului ce trebuie să conțină o informație utilă.

## **Imaginea fidelă**

**33.** În scopul asigurării veridicității informațiile trebuie să reflecte integral evenimentele vieții economice, care poate să le reflecte sau pe care le va reflecta. De exemplu, bilanțul contabil trebuie să

prezintă integral toate tranzacțiile și alte operații, care conduc la apariția activelor, datoriilor și capitalului propriu al întreprinderii la data raportată și corespund criteriilor de constatare.

**34.** În majoritatea cazurilor informația prezentată în rapoartele financiare este expusă riscului unei imagini incomplete a faptului ce trebuie să prezinte aceasta. Acest lucru se întâmplă nu din cauza neobiectivității, ci ca urmare a dificultăților legate de determinarea operațiilor și altor evenimente, care trebuie să fie evaluate, sau de elaborarea și aplicarea metodologiei de evaluare și prezentare, care reflectă esența acestor evenimente. În unele cazuri evaluarea efectului financiar poate fi atât de incertă, încât întreprinderea nu-l prezintă în rapoartele financiare. De exemplu, deși majoritatea întreprinderilor generează fondul comercial în cadrul firmei, acesta nu trebuie să fie reflectat în contabilitate și în rapoarte pînă la vânzarea (achiziționarea) întreprinderii în ansamblu. În alte cazuri însă, există posibilități de constatare a postului și de dezvăluire a riscului erorii, care însoțește evaluarea și constatarea acestuia.

### **Prioritatea conținutului asupra formei**

**35.** Dacă informația prezintă veridic operațiile și alte evenimente pe care trebuie să le furnizeze, este necesar ca acestea să fie luate în considerare și să fie prezentate, în primul rînd, în conformitate cu conținutul și realitatea economică a acestora, dar nu numai conform formei lor juridice. Esența tranzacțiilor sau a altor evenimente nu corespunde întotdeauna cu aceea ce rezultă din forma lor juridică sau din cea elaborată de întreprindere. De exemplu, întreprinderea poate să transmită activul altei părți astfel încît dreptul juridic de proprietate se transmite documentar. Însă pot să existe acorduri care asigură certitudinea că întreprinderea continuă să utilizeze avantajele economice viitoare, incluse în activ. În aceste condiții raportul privind vânzarea nu prezintă integral tranzacția înregistrată (dacă tranzacția a avut loc în realitate).

### **Neutralitatea**

**36.** În scopul asigurării fiabilității informația conținută în rapoartele financiare trebuie să fie neutră (obiectivă). Rapoartele financiare nu sînt neutre în cazul în care alegerea informației sau forma de prezentare a acesteia condiționează luarea unor decizii greșite sau denaturează estimarea, ceea ce pune la îndoială obținerea unor rezultate prestabilite anterior.

### **Prudența**

**37.** Persoanele care întocmesc rapoarte financiare sînt nevoite să ia în considerare incertitudinile, care însoțesc inevitabil numeroase evenimente și circumstanțe, cum sînt, de exemplu, încasarea datoriilor dubioase, durata probabilă de funcționare utilă a clădirilor și utilajului, precum și un șir de cerințe și pretenții față de cumpărători (clienți) care pot apărea relativ la garanțiile acestora. Aceste tipuri de incertitudini și altele impun explicarea naturii lor și manifestarea prudenței la pregătirea rapoartelor financiare. Prudență este respectarea într-o măsură suficientă a precauției la luarea deciziilor în condiții de incertitudine, cînd activul sau venitul nu sînt supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile - subevaluate. Însă, prudența nu permite, de exemplu, a crea rezerve latente sau rezerve excedentare, sau să diminueze intenționat mărimea activelor și veniturilor, sau să exagereze intenționat datoriile sau cheltuielile, deoarece în aceste cazuri rapoartele financiare nu vor fi neutre și, prin urmare, nu vor fi fiabile.

### **Definitivarea**

**38.** În scopul asigurării veridicității informația prezentată în rapoartele financiare trebuie să fie definitivată, ținînd cont de esențialitatea și dezvăluirea unor cheltuieli eventuale. Neglijența poate conduce la aceea că informația va fi falsă sau greșită și, prin urmare, neautentică și insuficientă în sensul importanței acesteia.

### **Oportunitatea**

**39.** În cazul reținerii pregătirii și prezentării rapoartelor financiare informația conținută în acestea

poate să piardă parțial importanța sa. De aceea conducerea întreprinderii trebuie să asigure îmbinarea optimă dintre oportunitatea relativă de prezentare a rapoartelor și veridicitatea informației. Pentru a prezenta informațiile la timp, deseori se raportează înainte de a fi cunoscute toate aspectele tranzacției sau ale altui eveniment, ceea ce afectează veridicitatea. Cu alte cuvinte, dacă raportul se amână pînă cînd vor fi cunoscute toate aspectele, chiar și cea mai fiabilă informație poate fi puțin utilă utilizatorilor de rapoarte financiare, deoarece ei sînt nevoiți să ia decizii anticipat.

În scopul realizării unui echilibru între importanța și veridicitatea informației trebuie să se decidă, cum să fie satisfăcute mai bine cerințele utilizatorilor la luarea deciziilor economice.

### **Echilibrul între avantaje și cheltuieli**

**40.** Echilibrul între avantajul obținut din informațiile furnizate și cheltuielile pentru pregătirea acestora este efectiv o restricție a ultimelor. Avantajul obținut din informații trebuie să depășească valoarea asigurării acestuia. Avantajele și cheltuielile sînt determinate, în special, în baza aprecierii profesionale. Mai mult, cheltuielile nu le suportă în mod obligatoriu utilizatorii care obțin avantaje. Pot obține de asemenea avantaje nu acei utilizatori pentru care s-a pregătit informația. De exemplu, asigurarea ulterioară cu informații a creditorilor poate conduce la reducerea cheltuielilor privind împrumuturile întreprinderii. Din aceste motive este dificil de a aplica echilibrul *cheltuieli - avantaje* într-un caz concret. Cu toate acestea, persoanele care elaborează standarde și pregătesc informații, precum și utilizatorii rapoartelor financiare trebuie să cunoască această restricție.

### **Echilibrul caracteristicilor calitative**

**41.** Deseori în practică este necesar a găsi îmbinarea optima a caracteristicilor calitative. Principalul obiectiv îl constituie realizarea unei corelații raționale a caracteristicilor care răspund scopurilor și sarcinilor din rapoartele financiare. Importanța relativă a caracteristicilor calitative în diferite cazuri este soluționată în baza aprecierii profesionale.

### **Abordarea (imaginea) fidelă și obiectivă**

**42.** Rapoartele financiare deseori sînt examinate ca rapoarte în care sînt reflectate fidel și exact sau se prezintă exact situația financiară, rezultatele activității și modificările în situația financiară a întreprinderii. Deși bazele propuse nu se referă nemijlocit la astfel de noțiuni, aplicarea caracteristicilor calitative principale ale standardelor de contabilitate respective, de regulă, permite a întocmi rapoarte financiare, care reflectă ceea ce în general se înțelege ca o abordare autentică și exactă sau imagine fidelă a acestei informații.

### **Elementele rapoartelor financiare**

**43.** Rapoartele financiare reflectă influența operațiilor financiare și altor evenimente, grupate în clase mari, în conformitate cu caracteristicile economice ale acestora asupra situației financiare a întreprinderilor. Aceste clase se numesc elemente ale rapoartelor financiare. Activele, datoriile și capitalul propriu reprezintă elemente legate nemijlocit de evaluarea situației financiare a întreprinderii în bilanțul contabil. Venitul și cheltuielile sînt elemente legate nemijlocit de evaluarea indicatorilor în raportul privind rezultatele financiare. Raportul privind modificările în situația financiară reflectă, de obicei, elementele raportului privind rezultatele financiare și modificările în elementele bilanțului contabil. Bazele propuse nu identifică elementele care sînt unice numai pentru situația financiară a unei întreprinderi concrete.

**44.** Prezentarea acestor elemente în bilanțul contabil și raportul privind rezultatele financiare cuprinde și procesul de subclasificare. De exemplu, activele și datoriile pot fi clasificate conform naturii sau funcției sale în activitatea întreprinderii pentru a prezenta informația printr-o metodă mai comodă pentru utilizatori la luarea deciziei economice.

### **Situația financiară**

**45.** Activele, datoriile și capitalul propriu reprezintă elemente legate nemijlocit de evaluarea situației

financiare a întreprinderii:

a) *Activul* este resursa controlată de întreprindere ca rezultat al evenimentelor anterioare care va genera în viitor, după cum se prevede, un aflux de avantaje economice.

b) *Datoria* este obligația reală a întreprinderii luată în baza evenimentelor anterioare calculul căreia se va încheia cu retragerea de la întreprindere a resurselor care constituie purtători de avantaje economice.

c) *Capitalul propriu* este mărimea rămasă în activele întreprinderii după scăderea datoriilor.

**46.** Definițiile activului și datoriei identifică trăsăturile principale ale acestora, dar nu stabilesc criteriile cărora acestea trebuie să le corespundă înainte de a fi constatate în bilanțul contabil. Astfel, definițiile cuprind posturile care nu sînt constatate ca active sau datorii în bilanțul contabil, deoarece acestea nu corespund criteriilor tratate în paragrafele 78-94. În special, avantajul economic viitor care va intra în întreprindere sau va ieși din aceasta trebuie să fie determinat suficient, pentru a corespunde criteriului probabilității, enunțat în paragraful 79, înainte de a fi constatate activul sau datoria.

**47.** La aprecierea faptului, dacă postul corespunde definiției activului, datoriei sau capitalului propriu, trebuie să se acorde atenție esenței ascunse și realității economice a postului, dar nu numai formei juridice a acesteia. Astfel, de exemplu, în cazul chiriei finanțate esența și realitatea economică constau în faptul că închirietorul obține avantaje economice din utilizarea activului închiriat în decursul duratei utile de funcționare în schimbul datoriei de a plăti pentru acest drept o sumă aproximativ egală cu valoarea venală a obiectului plus cheltuielile financiare respective. Astfel, chiria finanțată generează posturile care corespund definiției activului sau datoriei și sînt constatate în bilanțul contabil al închirietorului.

**48.** Bilanțul contabil întocmit în conformitate cu standardele naționale pot include posturile care nu corespund definițiilor activului sau datoriei și nu sînt prezentate ca o parte a capitalului propriu.

### Active

**49.** Avantajul economic viitor întruchipat în activ este un potențial al întreprinderii alocat direct sau indirect în afluxul mijloacelor bănești sau al echivalentelor acestora. Potențialul poate fi productiv, adică să fie o parte a activității operaționale a întreprinderii, poate să îmbrace o formă de convertibilitate în mijloace bănești sau echivalentele acestora sau să reducă refluxul (retragerea) mijloacelor bănești, ca, de exemplu, în cazul cînd existența procesului de producție alternativ permite a reduce costul producției.

**50.** Întreprinderea utilizează, de obicei, activele sale pentru a produce mărfuri sau a presta servicii care sînt în stare să satisfacă dorințele sau cerințele consumatorilor. Cumpărătorii care sînt gata să plătească pentru aceste mărfuri sau servicii contribuie astfel la afluxul mijloacelor bănești în întreprindere. Mijloacele bănești sînt mai utile pentru întreprindere decît orice alte resurse.

**51.** Avantajele economice viitoare întruchipate în activ pot intra în întreprindere pe diferite căi. De exemplu, activul poate fi:

a) utilizat separat sau în îmbinare cu alte active la producerea mărfurilor sau serviciilor, care sînt destinate vînzării;

b) schimbat cu alte active;

c) utilizat pentru stingerea datoriilor;

d) repartizat între proprietarii întreprinderii.

**52.** Multe active cum sînt, de exemplu, imobilul și utilajul îmbracă o formă fizică. Însă forma fizică nu este obligatorie pentru existența activului. De exemplu, brevetele și drepturile de autor (copyright) se consideră active numai în cazul în care întreprinderea va obține în viitor un venit din utilizarea acestora și dacă ele sînt controlate de întreprindere.

**53.** Numeroase active (de exemplu, creanțele și proprietatea) sînt legate de drepturi juridice, inclusiv dreptul de posesiune. La determinarea existenței activului dreptul de posesiune nu este principal. De exemplu, proprietatea luată cu chirie se consideră activ în cazul cînd întreprinderea controlează avantajele care trebuie să fie obținute din această proprietate. Deși capacitatea întreprinderii de a controla avantajele, de obicei, constituie rezultatul realizării drepturilor juridice, totuși postul poate să corespundă definiției activului chiar dacă lipsește controlul juridic. De exemplu, know-how-ul obținut în

procesul activității orientate spre dezvoltarea producției poate să corespundă definiției activului în cazul când întreprinderea, păstrînd secretul know-how-ului își rezervă dreptul să controleze profitul pe care prevede să-l obțină în urma implementării acestuia.

**54.** Activele întreprinderii constituie rezultatul tranzacțiilor anterioare sau al altor evenimente precedente. Întreprinderile obțin, de obicei, active, cumpărîndu-le sau producîndu-le. Tranzacțiile sau evenimentele previzibile nu generează de la sine apariția activelor. Astfel, intenția de a cumpăra mărfuri nu corespunde definiției activului, dacă nu se prevede utilizarea acestora în fabricarea producției.

**55.** Există o legătură strînsă între suportarea cheltuielilor și generarea activelor, însă aceste procese nu coincid întotdeauna în timp. Astfel, când întreprinderea suportă cheltuieli, aceasta poate fi o mărturie a căutării avantajelor economice viitoare, dar nu constituie o confirmare definitivă a faptului că activul care corespunde definiției, a fost primit. În mod similar, lipsa cheltuielilor respective nu poate împiedica ca obiectul să răspundă definiției activului, și, prin urmare, acesta poate fi reflectat în bilanțul contabil. De exemplu, obiectele care au fost transmise întreprinderii cu titlu gratuit pot corespunde definiției activului.

### Datorii

**56.** Principala caracteristică a datoriei constituie faptul că întreprinderea este obligată să acționeze în modul stabilit. Datoriile pot intra în vigoare ca urmare a cerințelor contractului sau statutului. Aceasta se întîmplă, de obicei, cu sumele de plătit pentru mărfurile primite și serviciile prestate. Datoriile apar de asemenea în procesul activității ordinare în conformitate cu tradițiile și dorința de a stabili relații de afaceri normale. Dacă, de exemplu, întreprinderea ia decizia privind rectificarea defectelor producției sale chiar după expirarea termenului de garanție, sumele care trebuie cheltuite pentru mărfurile deja vîndute, se consideră datorii.

**57.** Este necesar a face distincție între datoriile curente și viitoare. Decizia privind achiziționarea activelor în viitor adoptat de conducerea întreprinderii nu cauzează apariția datoriei. Datoria, de obicei, apare atunci când activul este primit sau întreprinderea este antrenată în procesul ireversibil de achiziționare a activului. În ultimul caz ireversibilitatea semnifică că consecințele economice de renunțare de a îndeplini datoriile, de exemplu, din cauza existenței unei despăgubiri mari, poate să lipsească efectiv întreprinderea de posibilitatea de a se opune retragerii resurselor către terți.

**58.** Stingerea datoriei curente reprezintă, de regulă, renunțarea întreprinderii la resursele care sînt purtători ai avantajelor economice în scopul satisfacerii pretenției formulate de creditor. Stingerea datoriei poate fi efectuată prin diferite metode, de exemplu:

- a) prin achitarea mijloacelor bănești;
- b) prin transmiterea altor active;
- c) prin prestarea serviciilor;
- d) prin substituirea acestei datorii cu alta;
- e) prin schimbul datoriei cu capitalul propriu.

Datoria poate fi stinsă în cazul renunțării creditorului la drepturile sale sau în cazul privării creditorului de aceste drepturi.

**59.** Datoriile constituie rezultatul tranzacțiilor sau evenimentelor anterioare. Astfel, procurarea mărfurilor și utilizarea serviciilor generează apariția unor datorii creditoare comerciale noi (numai în cazul când acestea nu-s achitate anticipat sau în cursul livrării), iar primirea împrumuturilor bancare conduce la datoria de rambursare a acestora. Întreprinderea poate de asemenea să considere în calitate de datorie și plățile viitoare, bazate pe achizițiile anuale efectuate de cumpărători. În acest caz vînzarea mărfurilor în trecut se consideră tranzacție, care conduce la datorii.

**60.** O serie de datorii pe care întreprinderile le descriu ca rezerve ale cheltuielilor și plăților preliminare poate fi schimbată numai cu un grad înalt de probabilitate. În unele țări astfel de rezerve nu se consideră datorii, deoarece noțiunea de datorie are o aplicație îngustă, adică include numai sumele care pot fi stabilite fără aproximarea lor. Astfel, când rezervele sînt determinate nu numai ca datorii și corespund altor definiții, acestea se consideră ca datorii chiar dacă suma trebuie să fie calculată în baza evaluărilor anticipate. Drept exemplu pot servi rezervele care apar în cazul datoriilor de garanție

existente și calculării fondurilor de pensii.

### **Capital propriu**

**61.** Capitalul propriu definit în paragraful 45 ca o mărime restantă, în bilanțul contabil poate fi divizat în subclase. De exemplu, în întreprinderea corporativă fondurile investite de acționari, profitul nerepartizat, rezervele care reprezintă utilizarea profitului nerepartizat și rezervele care asigură menținerea capitalului la nivelul prestabilit, pot fi reflectate separat. Astfel de subclase pot fi importante pentru utilizatorii rapoartelor financiare la luarea deciziilor în cazul când acestea reprezintă indicatori ai restricțiilor juridice sau de altă natură ale capacității întreprinderii de a repartiza sau de a utiliza altfel capitalul său social. Acestea de asemenea pot mărturisi că părțile cu dreptul de a primi dobânzi pentru toată cota de proprietate au diferite drepturi în privința primirii dividendelor sau plăților de capital.

**62.** Uneori crearea rezervelor este prevăzută de statut sau legislația în vigoare pentru a proteja suplimentar întreprinderea și creditorii acesteia contra unor pierderi eventuale. Rezervele pot fi create și în cazul când legislația fiscală scutește întreprinderea de plata impozitelor sau permite a reduce datoriile fiscale. Existența și mărimea rezervelor juridice, statutare și fiscale reprezintă o informație care poate fi importantă pentru utilizatorii rapoartelor financiare la luarea deciziilor. Trecherile la astfel de rezerve trebuie considerate mai întâi ca alocații ale profitului nerepartizat rămas la dispoziția întreprinderii și nu ca cheltuieli.

**63.** Suma care reflectă capitalul social în bilanțul contabil depinde de evaluarea activelor și datoriilor. De obicei, suma totală a capitalului social poate să corespundă cu valoarea venală totală a acțiunilor întreprinderii sau cu suma care poate fi primită prin vânzarea activelor nete pe părți sau a întreprinderii în întregime în baza principiului continuității.

**64.** Activitatea comercială, de producție și de întreprinzător este desfășurată de întreprinderi cu diverse forme de proprietate, cum sînt proprietățile personale, întovărășirile, companiile de trust și diverse tipuri de întreprinderi de stat. Baza juridică și reglementară pentru asemenea întreprinderi deseori diferă de aceea care se aplică întreprinderilor corporative. De exemplu, acestea pot să aibă mai puține restricții referitoare la repartizarea între proprietari sau alți beneficiari a sumelor incluse în capital. Cu toate acestea, definițiile capitalului și altor noțiuni referitoare la capital utilizate în bazele în cauză sînt acceptabile și pentru aceste întreprinderi.

### **Rezultate financiare**

**65.** Profitul se utilizează frecvent ca indicator al aprecierii rezultatelor activității întreprinderii sau ca bază pentru așa indicatori, cum sînt rentabilitatea investițiilor sau venitul calculat pentru o acțiune. În acest caz venitul și cheltuielile sînt elemente referitoare nemijlocit la evaluările profitului. Constatarea și evaluarea venitului, cheltuielilor și, prin urmare, a profitului depind parțial de definirea noțiunilor "capital" și "menținerea capitalului" utilizate de întreprindere la pregătirea rapoartelor financiare. Aceste noțiuni sînt examinate în paragrafele 98-106.

**66.** Definițiile venitului și cheltuielilor:

a) *Venitul* reprezintă creșterea avantajelor economice în decursul perioadei de gestiune sub formă de aflux sau majorare a activelor, fie diminuarea sau micșorarea datoriilor care conduc la creșterea capitalului, cu excepția majorărilor din contul contribuțiilor întreprinderii proprii.

b) *Cheltuielile* reprezintă diminuarea avantajelor economice în decursul perioadei contabile sub formă de reflux sau utilizare a activelor, fie apariția datoriilor care conduc la micșorarea capitalului propriu, cu excepția diminuărilor rezultate din repartizarea veniturilor între proprietarii capitalului propriu.

**67.** Definițiile veniturilor și cheltuielilor identifică trăsăturile lor distinctive, însă nu precizează criteriile cărora acestea trebuie să le corespundă înainte de a fi constatate în raportul privind rezultatele financiare. Criteriile pentru constatarea venitului și cheltuielilor sînt examinate în paragrafele 78-94.

**68.** Venitul și cheltuielile pot fi prezentate în raportul privind rezultatele financiare prin diferite metode în scopul de a furniza informații necesare pentru luarea deciziilor. De exemplu, este acceptabilă delimitarea între acele posturi de venit și cheltuieli, care apar în cursul activității ordinare a întreprinderii și al altor feluri de activități. Această delimitare se efectuează în baza faptului că sursa postului are



importanță la aprecierea capacității întreprinderii de a genera mijloace bănești și echivalentele acestora în viitor. De exemplu, este puțin probabil că activitatea accidentală (cum este, de exemplu, vânzarea investițiilor pe termen lung) se va desfășura regulat. Astfel, la delimitarea posturilor este necesar a lua în considerare natura activității întreprinderii. Posturile care rezultă din activitatea ordinară a unei întreprinderi pot fi excepționale față de altă întreprindere.

**69.** Distincția între posturile de venituri și cheltuieli și diversele lor îmbinări de asemenea oferă posibilitatea a arăta rezultatele activității întreprinderii. Aceste distincții au diferite niveluri. De exemplu, în raportul privind rapoartele financiare poate fi reflectat profitul global, profitul din activitatea ordinară pînă la și după impozitare și profitul net.

### **Venit**

**70.** Noțiunea "venit" înglobează sumele încasate, rezultate din activitatea de bază a întreprinderii și veniturile obținute din activitatea secundară a acesteia. Venitul rezultat din activitatea de bază poate figura sub diverse denumiri, cum sînt încasările din realizare, dobînzile, dividendele, onorariile și renta, în funcție de tipul întreprinderii.

**71.** Veniturile obținute de întreprindere ca rezultat al activității secundare cuprind posturile, care corespund definiției venitului și pot apărea sau nu în cursul activității de bază a întreprinderii. Astfel de venituri reprezintă creșterea avantajului economic și ca atare nu se deosebesc după natura lor de venitul rezultat din activitatea de bază. De aceea acestea nu se consideră elemente componente distincte ale prezentelor baze.

**72.** Drept exemplu de venituri rezultate din activitatea secundară pot servi veniturile care apar la transmiterea activelor extracirculante. Definiția venitului include și veniturile nerealizate, de exemplu, acele care apar la reevaluarea valorii de piață a titlurilor de valoare sau acele care se obțin din majorarea valorii de bilanț a activelor pe termen lung. Cînd veniturile de acest gen se constată în raportul privind rezultatele financiare, ele, de regulă, sînt înregistrate separat, deoarece informația privind acestea poate fi utilă la luarea deciziilor economice. Veniturile rezultate din activitatea secundară a întreprinderii deseori se înregistrează după scăderea cheltuielilor respective.

**73.** Numeroase tipuri de active pot fi obținute sau majorate la obținerea venitului. Drept exemple pot servi mijloacele bănești, creanțele, mărfurile și serviciile, obținute în locul mărfurilor și serviciilor acordate. Venitul poate fi de asemenea rezultatul stingerii datoriilor. De exemplu, întreprinderea poate să livreze creditorului mărfuri și să presteze servicii în contul stingerii datoriilor.

### **Cheltuieli**

**74.** Definirea cheltuielilor cuprinde pierderile și cheltuielile rezultate în procesul activității de baza a întreprinderii. De exemplu, cheltuielile care apar în procesul activității ordinare a întreprinderii cuprind valoarea vânzărilor, salariul și amortizarea. Acestea, de obicei, îmbracă forma refluxului sau epuizării activelor, cum sînt numerarul și echivalentele lui, stocurile materiale, imobilul și utilajul.

**75.** Pierderile reprezintă alte posturi, care corespund definirii cheltuielilor și pot apărea sau nu în procesul activității de bază a întreprinderii. Pierderile reprezintă diminuarea avantajului economic și după natura lor nu se deosebesc de alte cheltuieli. De aceea acestea nu sînt examinate ca un element separat al prezentelor baze.

**76.** Pierderile pot să rezulte din catastrofe, cum sînt incendiile și inundațiile sau la vânzarea activelor extracirculante. Definirea cheltuielilor include de asemenea pierderile nerealizate, de exemplu, acele care rezultă din creșterea cursului de schimb al valutei străine în cazul cînd întreprinderea a realizat împrumuturi în această valută. Cînd pierderile se constată în raportul privind rezultatele financiare ele se înregistrează separat, deoarece informația privind acestea poate fi utilă la luarea deciziilor economice. Pierderile se înregistrează la netto, adică după scăderea venitului.

### **Corectarea nivelului de menținere a capitalului**

**77.** Reevaluarea sau reînregistrarea activelor și datoriilor conduc la creșterea sau diminuarea capitalului. Conform concepției de menținere a capitalului la nivelul prestabilit aceste modificări nu se

includ în raportul privind rezultatele financiare, dacă nu corespund definițiilor venitului sau cheltuielilor. Aceste articole sînt prezentate în conturile capitalului ca corecții ale nivelului de menținere a capitalului sau de reevaluare a rezervelor. Concepția de menținere a capitalului este reflectată în paragrafele 98-106.

### **Constatarea elementelor rapoartelor financiare**

**78.** Constatarea este un proces de includere în bilanțul contabil sau raportul privind rezultatele financiare a postului care corespunde definiției elementului raportului financiar și corespunde criteriilor de constatare, reflectate în paragraful 79. Acest proces cuprinde atît descrierea textuală a postului, cît și expresia lui bănească și includerea acestei sume în bilanțul contabil și raportul privind rezultatele financiare. Posturile care corespund criteriului de constatare trebuie să fie constatate în bilanțul contabil sau în raportul privind rezultatele financiare. Este inacceptabil de a reflecta asemenea posturi numai cu ajutorul explicațiilor politicii de contabilitate fie sub formă de note sau explicații.

**79.** Postul care corespunde definiției elementului din raportul financiar trebuie să fie constatat în cazul cînd:

- a) orice avantaj economic viitor aferent postului poate fi obținut la întreprindere sau ieși din acesta;
- b) postul are valoare care poate fi evaluată cu un grad înalt de exactitate.

**80.** La determinarea faptului dacă postul răspunde sau nu acestor criterii și în acest fel poate fi recunoscut în rapoartele financiare sau nu, trebuie luată în considerare noțiunea de esențialitate. Interdependența dintre elementele raportului financiar semnifică că postul care corespunde definiției și criteriilor de constatare a unui anumit element, de exemplu, a activului, impune în mod automat constatarea altui element, de exemplu, a venitului sau datoriei.

### **Probabilitatea avantajului economic viitor**

**81.** Noțiunea de probabilitate se utilizează în criteriile de constatare pentru determinarea gradului de incertitudine a faptului că avantajele economice viitoare aferente postului vor fi obținute de întreprindere sau vor ieși din aceasta. Această noțiune este corelată cu incertitudinile, condițiile și mediul în care funcționează întreprinderea. La pregătirea rapoartelor financiare determinarea gradului de incertitudine față de aflul viitor al avantajelor economice se efectuează în baza datelor existente. De exemplu, dacă există certitudinea că facturile debitorilor vor fi achitate și dacă lipsește posibilitatea unei soluții opuse, aceste facturi se consideră ca active. Dacă există probabilitatea neachitării unei sume mari de creanțe, în acest caz se constată cheltuielile care reflectă diminuarea previzibilă a avantajului economic.

### **Exactitatea evaluării**

**82.** Al doilea criteriu pentru constatarea postului este faptul că acesta are o valoare care poate fi evaluată cu un grad înalt de exactitate. În multe cazuri este necesar a determina utilitatea sau valoarea postului. Utilizarea evaluărilor rezonabile face parte integrantă din rapoartele financiare și nu diminuează autenticitatea acestora. Însă în cazul cînd este imposibilă aprecierea rezonabilă, postul nu se constată în bilanțul contabil sau în raportul privind rezultatele financiare. De exemplu, veniturile previzibile, rezultate din satisfacerea pretențiilor întemeiate pot să corespundă definițiilor atît ale activului, cît și ale venitului, precum și criteriului de constatare. Însă în cazul cînd este imposibil a evalua pretenția cu un grad înalt de autenticitate, postul nu trebuie să fie constatat în calitate de activ sau venit, iar existența pretenției va fi dezvăluită în note, materialul explicativ sau în tabele.

**83.** Postul care într-o perioadă de timp determinată nu corespunde criteriilor de constatare enunțate în paragraful 79, poate fi calificat pentru constatarea ulterioară în calitate de rezultat al consecințelor sau evenimentelor posterioare.

**84.** Postul care posedă caracteristicile de bază ale elementului raportului financiar, dar nu corespunde criteriilor de constatare, totuși poate fi explicat în note, materialul explicativ sau în tabele. Acest lucru este rațional cînd informația privind postul are o importanță esențială pentru utilizatorii rapoartelor financiare la aprecierea de către aceștia a situației financiare, rezultatelor activității sau a

modificărilor survenite în situația financiară a întreprinderii.

### **Constatarea activelor**

**85.** Activul se constată în bilanțul contabil în cazul când există probabilitatea aflului avantajelor economice viitoare la întreprindere și activul are valoare, care poate fi evaluată cu un grad înalt de exactitate.

**86.** Activul nu se constată în bilanțul contabil în cazul când au fost suportate cheltuieli și nu se prevede că acestea vor genera aflul avantajelor economice la expirarea perioadei curente de gestiune. Tranzacția menționată conduce la constatarea cheltuielilor în raportul privind rezultatele financiare. O atare tratare nu înseamnă că intenția de a suporta cheltuieli n-a fost orientată pentru a genera avantaje economice viitoare pentru întreprindere sau pentru ca conducerea să fie efectuată greșit. Gradul de certitudine al aflului de avantaje economice, care vor fi facturate de întreprindere la expirarea perioadei curente de gestiune, nu este suficientă pentru a garanta constatarea activului.

### **Constatarea datoriilor**

**87.** Datoria se constată în bilanțul contabil atunci când există probabilitatea retragerii resurselor, care sînt purtători ai avantajelor economice, ceea ce va constitui rezultatul constatării datoriei prezente, iar suma în care are loc constatarea datoriei poate fi evaluată cu certitudine. Practic, datoriile conform contractelor care nu se îndeplinesc în egală măsură de către părți (de exemplu, datoriile privind stocurile materiale care sînt comandate, dar nu sînt încă primite), în general nu sînt constatate în rapoartele financiare ca datorii. Însă, dacă astfel de datorii în rapoartele financiare pot corespunde definiției datoriilor, iar în anumite condiții și criteriilor de constatare acestea pot fi constatate. În aceste cazuri constatarea datoriilor conduce la constatarea activelor sau cheltuielilor aferente.

### **Constatarea venitului**

**88.** Venitul se constată în raportul privind rezultatele financiare în cazul când creșterea avantajelor economice viitoare corespunde majorării activului sau diminuării datoriei care pot fi evaluate cu un grad înalt de exactitate. Aceasta înseamnă că constatarea venitului se produce concomitent cu constatarea măririi activului sau diminuării datoriei (de exemplu, majorarea activului în urma vînzării mărfurilor sau prestării serviciilor sau diminuarea datoriei ca rezultat al refuzului datoriei de către creditor).

**89.** Criteriile de constatare a venitului (de exemplu, cerința privind faptul că venitul trebuie să fie cîștigat) constituie în realitate aplicarea criteriilor de constatare în conformitate cu bazele propuse. Astfel de criterii, de obicei, sînt orientate la limitarea constatării în calitate de venituri a acelor posturi care pot fi măsurate cu un grad înalt de exactitate și cu un grad suficient de certitudine.

### **Constatarea cheltuielilor**

**90.** Cheltuielile se constată în raportul privind rezultatele financiare în cazul când diminuarea avantajelor economice viitoare este legată de diminuarea activelor sau constituie o majorare a datoriilor, care pot fi măsurate cu un grad înalt de exactitate. Aceasta înseamnă că constatarea cheltuielilor apare concomitent cu constatarea majorării datoriilor sau micșorării activelor (de exemplu, calcularea plăților colaboratorilor sau amortizarea utilajului).

**91.** Cheltuielile se constată în raportul privind rezultatele financiare în baza legăturii nemijlocite între cheltuielile suportate și intrările conform anumitor posturi ale venitului. Acest proces numit în general concordantă între venituri și cheltuieli conduce la constatarea concomitentă a veniturilor și cheltuielilor, care constituie rezultatul nemijlocit al unora și aceluiași tranzacții și altor evenimente. De exemplu, diversele componente ale cheltuielilor, care formează costul mărfurilor vîndute, se constată concomitent cu venitul obținut din vînzarea mărfurilor. Însă aplicarea regulii concordanței în prezentele baze nu permite constatarea în bilanțul contabil a postului care nu corespunde definirii activelor sau datoriilor.

**92.** În cazurile când se prevede că avantajele economice vor fi obținute în decursul cîtorva perioade de gestiune, iar legătura cu venitul poate fi determinată în accepția largă a cuvîntului sau indirect,

cheltuielile se constată în raportul privind rezultatele financiare în baza procedurilor sistematice raționale de repartizare. Aceasta deseori este necesar la constatarea cheltuielilor legate de utilizarea activelor, cum sînt bunurile imobile, clădirile și utilajul, fondul comercial, brevetele și emblemele comerciale. În aceste cazuri cheltuielile se consideră ca amortizare sau uzură. Procedurile de repartizare sînt create pentru a constata cheltuielile în perioadele de gestiune în decursul cărora avantajele economice aferente acestor posturi se cheltuiesc sau se epuizează.

**93.** Cheltuielile se constată imediat în raportul privind rezultatele financiare în cazurile cînd cheltuielile nu stimulează obținerea unor avantaje economice în viitor sau cînd aceste avantaje nu pot fi supuse evaluării și acestea nu se evaluează în scopul constatării în bilanțul contabil în calitate de activ.

**94.** Cheltuielile se constată imediat în raportul privind rezultatele financiare în cazurile cînd datoriile sînt asumate fără constatarea activului și cînd survin datorii privind garanția calității articolului.

### **Evaluarea elementelor rapoartelor financiare**

**95.** Evaluarea este un proces de determinare a sumei bănești în baza căreia elementele raportului financiar trebuie să fie constatate și introduse în bilanțul contabil și în raportul privind rezultatele financiare. Acest proces include alegerea unei baze determinate de evaluare.

**96.** O serie de diferite baze de evaluare se utilizează în rapoarte financiare în diferite grade și îmbinări. Acestea cuprind următoarele noțiuni:

a) *Valoarea de intrare* - activele se înregistrează în rapoarte la suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora plătite, fie la valoarea venală stabilită conform acordului dintre părți în timpul procurării lor. Datoriile se înregistrează la suma intrărilor primite în schimbul datoriei sau în anumite împrejurări (de exemplu, impozitele pe venit) - la suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora, care vor fi plătite pentru îndeplinirea obligației (datoriei) în cazul derulării normale a activității întreprinderii.

b) *Valoarea curentă* - activele se înregistrează în rapoarte la suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora care trebuie să fie plătite în cazul cînd acest activ sau activul similar a fost procurat recent. Pasivele se înregistrează la suma nescontată a mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora, care este necesară pentru achitarea datoriei în prezent.

c) *Valoarea realizabilă (valoarea de decontare)* - activele se înscriu în rapoarte la suma mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora, care poate fi primită din vânzare la ieșirea ordinară. Pasivele se înscriu în rapoarte la valoarea de decontare care reprezintă suma nescontată a mijloacelor bănești sau a echivalentelor acestora, care sînt necesare pentru stingerea datoriilor în cazul derulării normale a activității întreprinderii.

d) *Valoarea actuală* - activele se înregistrează în rapoarte la valoarea scontată actuală care reprezintă suma mijloacelor bănești nete viitoare, care trebuie să genereze active în cazul funcționării normale a întreprinderii. Pasivele se înregistrează în rapoarte la valoarea scontată actuală care reprezintă suma defalcărilor nete viitoare ale mijloacelor bănești, care pot fi utilizate pentru stingerea datoriilor în cazul derulării normale a activității întreprinderii.

**97.** Drept bază de evaluare a elementelor rapoartelor financiare la pregătirea lor servește valoarea de intrare a acestora. De obicei, aceasta se combină cu alte baze de evaluare. De exemplu, la evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale se alege valoarea cea mai mică dintre două valori: costul sau valoarea venală. Titlurile de valoare care circulă pe piață se înregistrează la valoarea de piață menționată, iar datoriile privind asigurarea cu pensii - la valoarea actuală. Mai mult ca atît, unele întreprinderi iau ca bază valoarea curentă în schimbul variantei de evidență bazate pe valoarea de intrare, cu ajutorul căreia este imposibil de a reflecta efectul modificării prețurilor la activele nebănești.

### **Concepția capitalului și menținerii lui la nivelul prestabilit**

#### **Noțiunea și concepția capitalului**

**98.** Conform noțiunilor financiare de capital adoptate, cum sînt banii investiți sau capacitatea de cumpărare investită capitalul este sinonimul activelor nete sau al mijloacelor proprii ale întreprinderii.

Conform noțiunii fizice a capitalului (cum este, de exemplu, capacitatea de producție) capitalul se examinează ca productivitate a activității întreprinderii, care se bazează, de exemplu, pe cantitatea producției fabricate într-o zi.

**99.** La alegerea unei concepții adecvate a capitalului întreprinderea trebuie să se bazeze pe necesitățile utilizatorilor de rapoarte financiare. Astfel, dacă utilizatorii rapoartelor financiare, în primul rând, sînt interesați în menținerea capitalului nominal investit sau a puterii de cumpărare a acestuia trebuie să fie adoptată concepția financiară a capitalului. Însă, dacă utilizatorii se interesează, în special, de problemele legate de capacitatea de producție a întreprinderii, trebuie să fie utilizată noțiunea fizică a capitalului. Noțiunea aleasă arată scopul care este necesar de atins la determinarea profitului, chiar în cazul cînd există anumite dificultăți în aplicarea noțiunii în cauză.

### **Noțiunile de menținere a capitalului și de determinare a profitului**

**100.** Noțiunile de capital, enunțate în paragraful 98, fundamentează următoarele noțiuni de menținere a capitalului la nivelul prestabilit:

a) *Menținerea financiară a capitalului.* Conform acestei noțiuni profitul se formează numai în cazul cînd suma financiară (bănească) a activelor nete la finele perioadei de gestiune depășește suma financiară (bănească) a activelor nete la începutul perioadei de gestiune după deducerea oricăror repartizări ale profitului între proprietari sau a contribuțiilor acestora în cursul perioadei de gestiune. Menținerea financiară a capitalului poate fi evaluată sau în unități bănești nominale, sau în unități care au o putere de cumpărare constantă.

b) *Menținerea fizică a capitalului.* Conform acestei noțiuni profitul se formează numai în cazul cînd productivitatea fizică (sau capacitatea operațională) a întreprinderii (resursele sau fondurile necesare pentru asigurarea acestei capacități) la finele perioadei de gestiune depășește productivitatea fizică la începutul perioadei de gestiune după scăderea oricăror repartizări ale venitului între proprietari sau ale contribuțiilor acestora în decursul perioadei de gestiune.

**101.** Noțiunea de menținere a capitalului depinde de determinarea capitalului pe care întreprinderea are intenția să-l mențină. Întreprinderea stabilește legătura între noțiunile de capital și profit și determină baza pentru măsurarea profitului. Aceasta este o condiție indispensabilă pentru evidențierea distincției între încasările din capital și încasările capitalului. Numai aflusul activelor în depășirea sumei necesare pentru menținerea capitalului poate fi examinat ca profit, și în acest mod ca încasări din capital. Prin urmare, profitul este un sold care rămîne după deducerea cheltuielilor din venit (inclusiv corecțiile aferente menținerii capitalului, în cazurile cînd aceasta este necesar). Dacă cheltuielile depășesc veniturile, soldul este o pierdere netă.

**102.** Noțiunea de menținere fizică a capitalului impune adoptarea valorii curente în calitate de bază de evaluare. Noțiunea de menținere financiară a capitalului nu impune utilizarea unei anumite baze de evaluare, însă alegerea acesteia depinde de tipul capitalului financiar, pe care întreprinderea intenționează să-l mențină.

**103.** Distincția principală dintre două noțiuni de menținere a capitalului constă în tratarea rezultatelor modificărilor în prețurile activelor și datorii întreprinderii. Se consideră că întreprinderea și-a menținut capitalul său în cazul cînd la finele perioadei de gestiune ea are același capital care l-a avut la începutul perioadei de gestiune. Orice sumă, ce depășește suma care este necesară pentru menținerea capitalului la începutul perioadei, constituie profit.

**104.** În conformitate cu noțiunea de menținere a capitalului financiar, în care capitalul se determină, recalculîndu-se în unități bănești nominale, profitul constituie creșterea capitalului bănesc nominal în perioada de gestiune. Astfel, majorările de prețuri la active în cursul perioadei de gestiune, de obicei numite venituri din posesiune, constituie în mod conceptual profituri. Însă acestea nu pot fi constatate pînă cînd activele nu vor fi transmise în cursul operației de schimb. În cazul cînd noțiunea de menținere financiară a capitalului se determină în unități constante ale puterii de cumpărare, profitul constituie sporirea puterii de cumpărare investite în decursul perioadei de gestiune. Astfel, numai o parte din majorarea prețurilor la active se consideră profit. Cealaltă parte a majorării se consideră ca corecție a menținerii capitalului și, prin urmare, ca o parte din mijloacele proprii.

**105.** În conformitate cu noțiunea de menținere fizică a capitalului în cazurile când capitalul se determină ca capacitate productivă fizică profitul reprezintă creșterea capitalului în decursul perioadei de gestiune. Toate modificările în prețuri referitoare la activele și datoriile întreprinderii se consideră ca modificări în evaluarea capacității productive fizice a întreprinderii și, prin urmare, sînt tratate ca corecții ale menținerii capitalului, care constituie o parte din mijloacele proprii, dar nu profit.

**106.** Prin alegerea bazelor pentru estimarea și definirea noțiunii de menținere a capitalului se stabilește modelul contabilității, utilizat la întocmirea rapoartelor financiare. Diversele modele de contabilitate indică diferite grade de importanță și fiabilitate. Prin urmare, conducerea trebuie să găsească concordanța între importanță și fiabilitate. Prezentele baze pot fi aplicate unui șir de modele de contabilitate și asigură pregătirea și prezentarea rapoartelor financiare în conformitate cu modelul ales.