

Lilia GRIGOROI, Liliana LAZARI, Aliona BÎRCĂ, Olesea GHEDROVICI,
Mihail GHERASIMOV, Galina BADICU, Ludmila ȚURCAN,
Galina GUDIMA, Liliana ȚURCANU, Maia BAJAN, Lica ERHAN

Contabilitatea întreprinderii

CARTIER
e d u c a ț i o n a l

Lucrarea este elaborată în conformitate cu programa analitică la disciplina „Contabilitatea întreprinderii” și aprobată la ședința Catedrei de contabilitate, ASEM.

Recenzenți:

Maria DIMA, dr., conferențiar universitar, auditor certificat, director al firmei de audit „Audit Sedan” SRL;
Cristina DOLGHI, dr., conferențiar universitar, șef al Catedrei de contabilitate și informatică economică, USM.

CARTIER

Publicată de Editura CARTIER
Editura Cartier, SRL, str. București, nr. 68, Chișinău, MD2012.
Tel./fax: 24 05 87, tel.: 24 01 95. E-mail: cartier@cartier.md
www.cartier.md

*Cărțile CARTIER pot fi procurate în toate librăriile bune
din România și Republica Moldova.*

LIBRĂRIILE CARTIER

Casa Cărții, bd. Mircea cel Bătrîn, nr. 9, Chișinău. Tel./fax: 34 64 61. E-mail: casacartii@cartier.md
Librăria din Centru, bd. Ștefan cel Mare, nr. 126, Chișinău. Tel./fax: 21 42 03. E-mail: librariadincentru@cartier.md
Librăria din Hol, str. București, nr. 68, Chișinău. Tel.: 24 10 00. E-mail: librariadinhol@cartier.md
Librăria 9, str. Pușkin, nr. 9, Chișinău. Tel.: 22 37 83. E-mail: libraria9@cartier.md

Colecția *Cartier educațional* este coordonată de Liliana Nicolaescu-Onofrei

Editor: Gheorghe Erizanu

Autori: Lilia GRIGOROI, dr., conferențiar universitar – capitolul 3 & 9.3.3 –, coordonator;

Liliana LAZARI, dr., conferențiar universitar – capitolul 8;

Aliona BÎRCĂ, dr., conferențiar universitar – capitolele 1, 12;

Olesea GHEDROVICI, dr., lector – capitolul 4;

Mihail GHERASIMOV, lector superior – 9.2;

Galina BADICU, lector superior – capitolul 11 & 5.4, 5.5, 9.1, 9.3.1, 9.3.2;

Ludmila ȚURCAN, lector superior – capitolul 7 & 9.3.4;

Galina GUDIMA, lector superior – capitolul 6;

Liliana ȚURCANU, lector – capitolul 2;

Maia BAJAN, lector – capitolul 10;

Lica ERHAN, asistent universitar – 5.1, 5.2, 5.3

Lector: Valentin Guțu

Coperta: Vitalie Coroban

Design/tehnoredactare: Georgeta Fusa

Prepress: Editura Cartier

Tipărită la „Serebia” (nr. 075)

Lilia Grigoroï, Liliana Lazari, ș.a.

CONTABILITATEA ÎNTRINDERII

Ediția I, septembrie 2011

© 2011, Editura Cartier, pentru prezenta ediție.

Toate drepturile rezervate. Cărțile Cartier sînt disponibile în limita stocului și a bunului de difuzare.

Descrierea CIP a Camerei Naționale a Cărții

Contabilitatea întreprinderii /

Lilia Grigoroï, Liliana Lazari, Aliona Bîrcă [et al.]. – Ch.: Cartier SRL, 2011

(Tipogr. “Serebia” SRL). – 508 p. – (Colecția „Cartier educațional”)

1500 ex.

ISBN 978-9975-79-703-0.

657(075.8)

C 69

CUPRINS

INTRODUCERE.....	5
Capitolul 1. ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII ȘI SARCINILE EI ÎN CADRUL ÎNTREPRINDERII.....	7
1.1. Rolul contabilității în mediul de afaceri.....	7
1.2. Organizarea contabilității întreprinderii	12
1.3. Etica profesională și profesia contabilă	20
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	24
Teste.....	24
Capitolul 2. CONTABILITATEA ACTIVELOR NEMATERIALE (IMOBILIZĂRILOR NECORPORALE).....	27
2.1. Definiția, clasificarea, constatarea și evaluarea activelor nemateriale (imobilizărilor necorporale).....	27
2.2. Contabilitatea intrărilor de active nemateriale în patrimoniu	35
2.3. Contabilitatea amortizării activelor nemateriale.....	44
2.4. Contabilitatea ieșirii activelor nemateriale	51
2.5. Paralelă între Standardele naționale de contabilitate (SNC) și Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS)	56
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	58
Teste.....	59
Exerciții	61
Capitolul 3. Contabilitatea activelor materiale pe termen lung (imobilizărilor corporale).....	65
3.1. Definiția, clasificarea, constatarea și evaluarea activelor materiale pe termen lung (imobilizărilor corporale).....	65
3.2. Contabilitatea activelor materiale în curs de execuție	72
3.3. Contabilitatea mijloacelor fixe.....	80
3.3.1. Contabilitatea intrărilor de mijloace fixe în patrimoniu	81
3.3.2. Contabilitatea uzurii mijloacelor fixe	89
3.3.3. Contabilitatea reparațiilor mijloacelor fixe	97
3.3.4. Contabilitatea ieșirii din patrimoniu a mijloacelor fixe	107
3.4. Contabilitatea terenurilor	113
3.5. Contabilitatea resurselor naturale.....	115
3.6. Paralelă între Standardele naționale de contabilitate (SNC) și Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS)	116
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	119
Teste.....	120
Exerciții	123
Capitolul 4. CONTABILITATEA INVESTIȚIILOR.....	127
4.1. Definiția și clasificarea investițiilor	127
4.2. Evaluarea, contabilitatea intrării și ieșirii investițiilor pe termen lung	129
4.3. Particularitățile evidenței investițiilor pe termen scurt și de portofoliu	134
4.4. Evidența investițiilor în întreprinderile asociate	136
4.5. Evidența investițiilor în standardele internaționale de contabilitate.....	137
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	140
Teste.....	140
Exerciții	142
Capitolul 5. CONTABILITATEA STOCURILOR DE MĂRFURI ȘI MATERIALE	145
5.1. Noțiunea, clasificarea, constatarea și evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale.....	145
5.2. Contabilitatea materialelor	154
5.3. Contabilitatea obiectelor de mică valoare și scurtă durată și a uzurii acestora	161
5.4. Contabilitatea producției în curs de execuție și a produselor finite	165
5.5. Contabilitatea mărfurilor.....	173
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	177
Teste.....	178
Exerciții	180
Capitolul 6. CONTABILITATEA CREANȚELOR.....	183
6.1. Contabilitatea creanțelor pe termen lung	183
6.2. Contabilitatea creanțelor comerciale.....	189
6.3. Contabilitatea creanțelor privind decontările cu bugetul	202
6.4. Contabilitatea creanțelor personalului.....	207
6.5. Contabilitatea creanțelor privind veniturile calculate.....	213
6.6. Contabilitatea altor creanțe pe termen scurt.....	215
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	220
Teste.....	221
Exerciții	223

Capitolul 7. CONTABILITATEA MIJLOACELOR BĂNEȘTI	226
7.1. Componenta, caracteristica și clasificarea mijloacelor bănești	226
7.2. Contabilitatea mijloacelor bănești din casierie	228
7.3. Contabilitatea mijloacelor bănești în conturile curente în valută națională	236
7.4. Contabilitatea mijloacelor bănești în conturile valutare	242
7.5. Contabilitatea mijloacelor bănești în alte conturi bancare	246
7.6. Contabilitatea transferurilor bănești în expediție și a documentelor bănești	250
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	251
Teste	252
Exerciții	255
Capitolul 8. CONTABILITATEA CAPITALULUI PROPRIU	258
8.1. Definiția și structura capitalului propriu	258
8.2. Contabilitatea formării și modificării capitalului statutar	259
8.3. Contabilitatea rezervelor	274
8.4. Contabilitatea rezultatelor financiare	279
8.4.1. Contabilitatea rezultatelor financiare ale perioadelor precedente constatate în anul de gestiune	280
8.4.2. Contabilitatea rezultatului financiar al perioadelor precedente	282
8.4.3. Contabilitatea rezultatului financiar al perioadei de gestiune	284
8.5. Contabilitatea capitalului secundar	286
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	293
Teste	293
Exerciții	299
Capitolul 9. CONTABILITATEA DATORIILOR	303
9.1. Contabilitatea datoriilor financiare	303
9.2. Contabilitatea datoriilor comerciale	310
9.3. Contabilitatea datoriilor calculate	316
9.3.1. Contabilitatea datoriilor față de personal	316
9.3.2. Contabilitatea datoriilor privind asigurările	331
9.3.3. Contabilitatea datoriilor privind decontările cu bugetul	340
9.3.4. Contabilitatea datoriilor față de fondatori și de alți participanți	353
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	358
Teste	359
Exerciții	361
Capitolul 10. CONTABILITATEA CONSUMURILOR (COSTURILOR)	366
10.1. Noțiunea și clasificarea consumurilor (costurilor)	366
10.2. Contabilitatea consumurilor activității de bază	375
10.3. Contabilitatea consumurilor activității auxiliare	387
10.4. Contabilitatea și repartizarea consumurilor indirecte de producție	393
10.5. Paralelă între Standardele naționale de contabilitate (SNC) și Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS)	399
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	401
Teste	401
Exerciții	405
Capitolul 11. CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR (CHELTUIELILOR ȘI PIERDERILOR; VENITURILOR ȘI CÎȘTIGURILOR)	412
11.1. Definierea, clasificarea, constatarea și evaluarea cheltuielilor și veniturilor	412
11.2. Contabilitatea cheltuielilor	426
11.3. Contabilitatea veniturilor	438
11.4. Paralelă între Standardele naționale de contabilitate și SIRF (IFRS)	445
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	447
Teste	447
Exerciții	450
Capitolul 12. RAPOARTELE FINANCIARE	453
12.1. Principiile generale la întocmirea rapoartelor financiare	453
12.2. Politica de contabilitate	459
12.3. Lucrările premergătoare întocmirii rapoartelor financiare	465
12.4. Modul de întocmire și prezentare a rapoartelor financiare	472
12.5. Paralelă între Standardele naționale de contabilitate (SNC) și Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS) privind structura și componența rapoartelor financiare	494
Întrebări de autoverificare a cunoștințelor	501
Teste	502
Exerciții	505

Lucrarea este elaborată în conformitate cu programa analitică la disciplina „Contabilitatea întreprinderii” și aprobată la ședința catedrei „Contabilitate”, ASEM.

Autori:

Lilia GRIGOROI, dr., conferențiar universitar – capitolul 3; & 9.3.3; *coordonator*;

Liliana LAZARI, dr., conferențiar universitar – capitolul 8;

Aliona BÂRCĂ, dr., conferențiar universitar – capitolele 1, 12;

Olesea GHEDROVICI, dr., lector – capitolul 4

Mihail GHERASIMOV, lector superior – & 9.2

Galina BADICU, lector superior – capitolul 11, &5.4, 5.5; & 9.1; 9.3.1; 9.3.2 ;

Ludmila ȚURCAN, lector superior – capitolul 7; & 9.3.4;

Galina GUDIMA, lector superior – capitolul 6;

Liliana ȚURCANU, lector – capitolul 2;

Maia BAJAN, lector – capitolul 10;

Lica ERHAN, asistent universitar - &5.1; 5.2; 5.3

Recenzenți:

Maria DIMA, dr., conferențiar universitar, Auditor certificat, Director al firmei de audit „Audit Sedan” SRL.

Cristina DOLGHI, dr., conferențiar universitar, șef catedră „Contabilitate și informatică economică”, USM.

Introducere

Contabilitatea întreprinderii este disciplina de dezvoltare a cunoștințelor în domeniul științific al contabilității prin care, gradat și metodic, se ia cunoștință cu constatarea, evaluarea și înregistrarea patrimoniului entității, folosite pentru obținerea, valorificarea și conservarea informațiilor cu privire la situația și poziția financiară, precum și performanțele financiare ale unei entități.

Caracterul universal al contabilității motivează prezența disciplinei de contabilitate a întreprinderii ca un obiect principal de studiu în toate specializările și facultățile cu profil economic, precum și în programele de învățământ ale facultăților de alt profil: drept, inginerie, agronomie, informatică și altele.

Importanța rolului și valorii contabilității devine evidentă pentru fiecare manager de întreprindere, indiferent de mărimea ei, care dorește

Capitolul 1. Organizarea contabilității și rolul ei în cadrul întreprinderii

Obiectivele / rezultatele învățării:

- să definească contabilitatea și să descrie rolul acesteia în luarea deciziilor;
 - să identifice numeroși utilizatori ai informației contabile;
 - să delimiteze noțiunile de contabilitate financiară și contabilitate managerială;
 - să cunoască sistemele de organizare a contabilității;
 - să explice modalitatea de utilizare a S.N.C. și S.I.R.F. în contabilitatea autohtonă;
 - să descrie contabilitatea ca profesie cu responsabilități etice și posibilități de promovare.
-

1.1. Rolul contabilității în cadrul întreprinderii

Întreprinderea ocupă o poziție centrală în societățile contemporane. Ea este agentul care elaborează și distribuie produse materiale, efectuează prestări de servicii destinate să satisfacă nevoile economice individuale sau colective. Rolul său în viața economică și socială face ca, oricare ar fi natura sistemului în care își desfășoară activitatea cu atât mai mult în contextul unei economii de piață, ea trebuie să dea socoteală despre sine partenerilor săi, utilizatori interni sau externi ai informației contabile. Instrumentul prin intermediul căruia entitatea informează mediul său despre ceea ce face, despre performanțele situației financiare este contabilitatea.

Deci, contabilitatea reprezintă un sistem complex de colectare, identificare, grupare, prelucrare, înregistrare, generalizare a elementelor contabile și de raportare financiară.

Contabilitatea a apărut încă în perioada Evului Mediu, odată cu dezvoltarea economiei monetare și apariția germenilor capitalismului. Contabilul modern este implicat nu numai în ținerea registrelor (evidența contabilă), ci și într-o serie de activități ce implică planificare, soluționare a unor probleme,

orientare a acțiunilor, evaluare, control și audit. Contabilul de azi ține cont de necesitățile fundamentale de informare ale utilizatorilor interni și externi.

Împreună cu economia în dezvoltare s-a perfecționat și „arta ținerii socotelilor”, punctul de cotitură reprezentându-l modelul matematic elaborat de Luca Paciolo di Borgia acum mai bine de 500 de ani, după care contabilitatea a devenit de neînlocuit, fără alternative, deopotrivă o știință și o artă privind urmărirea existenței și mișcării capitalurilor și utilităților, stabilirea rezultatelor activității și plasarea lor, și totul pentru ca afacerile să beneficieze permanent de suportul bănesc necesar.

Unii consideră contabilitatea cea mai veche tehnică de gestiune a afacerilor, pentru alții ea reprezintă unul dintre limbajele legale ale întreprinderilor. Astfel, contabilitatea este privită ca un „joc social” care are reguli, actori (jucători) și mize (fig. 1).

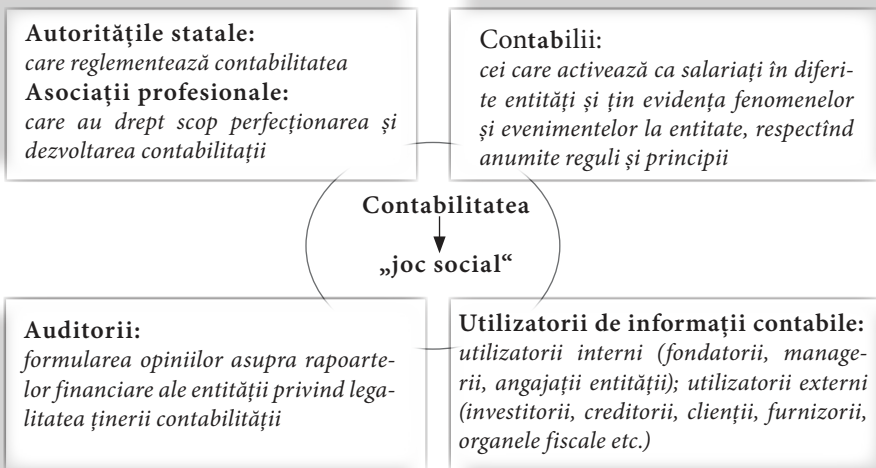


Figura 1. Elementele componente ale „jocului social” și rolul acestora

Participanții la acest joc social pot fi avantajați în detrimentul altora, de aceea este de preferat ca reglementarea contabilității să se facă de către un organ independent de reglementare contabilă, în care să fie implicați toți cei interesați de informația financiar-contabilă.

Calificarea contabilității ca știință s-a realizat în strânsă legătură cu stadiul dezvoltării cunoștințelor din acest domeniu și cu accepția acordată conceptului de „știință”. Inițial, contabilitatea era considerată „o ramură a matematicilor”, ulterior aceasta s-a transformat în „știința administrației raționale a

întreprinderii”. Nici pînă în prezent nu se poate spune că există un consens privind statutul științific al contabilității, dar cei mai mulți autori recunosc caracterul științific al contabilității, deoarece ea dispune atît de un ansamblu de teorii contabile, cît și de metode pentru elaborarea acestor teorii.

Așa cum pentru descrierea unei persoane se obișnuiește să se prezinte trăsăturile și dimensiunile care o caracterizează (înălțimea, greutatea, culoarea ochilor, a părului, maniera de a se îmbrăca, principalele trăsături de caracter), întreprinderea este descrisă de informații cifrice. Este adevărat că informațiile difuzate de entități se supun unor reguli, care prezintă anumite cifre prin intermediul conturilor. Evident că datele oferite de contabilitate nu sînt unicele care caracterizează o anumită entitate economică, dar ele constituie elementul esențial de analiză și apreciere a situației unui agent economic.

În decursul timpului, contabilitatea a cunoscut o evoluție conformă cu progresul tehnico-științific, urmărind să satisfacă mai bine cerințele informaționale ale unor categorii din ce în ce mai largi și mai relevate de utilizatori, crescînd gradul de precizie și de semnificație al datelor oferite, evoluție posibilă prin:

- ◆ folosirea unei terminologii exacte pentru înregistrarea și structurarea faptelor în conturi;
- ◆ organizarea conturilor ce corespunde cerințelor interne ale controlului de gestiune și nevoilor externe de informare;
- ◆ exprimarea acestor conturi în unități monetare comparabile;
- ◆ respectarea anumitor principii contabile, care garantează sinceritatea informării.

Cu alte cuvinte, contabilitatea este considerată ca o activitate prestatoare de servicii care face legătura dintre activitățile economice și factorii decizionali (fig. 2).

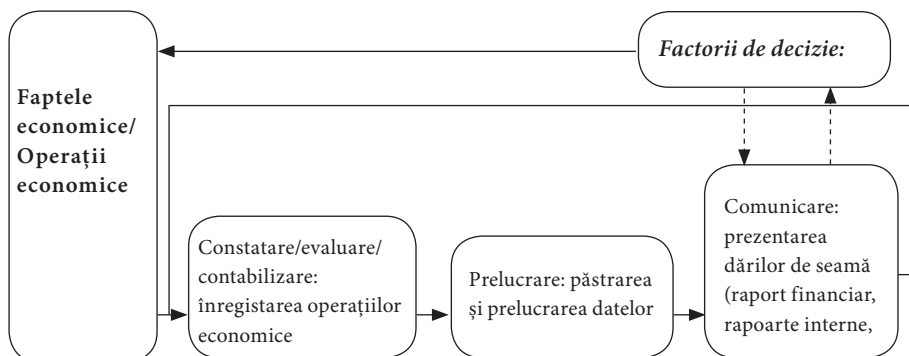


Figura 2: Conexiunea contabilității cu factorii de decizie

Operațiunile economice zilnice care au loc în cadrul unei entități economice sînt recunoscute de contabilitate doar dacă acestea pot fi transformate în cifre (evaluate) și prelucrate prin intermediul procedeeleor specifice metodei contabilității. Contabilitatea este acel element care păstrează toată informația și o prezintă la solicitare factorilor de decizie. Cea mai mare parte a deciziilor luate de către conducerea entității se bazează pe datele furnizate de contabilitate.

La nivelul unei întreprinderi, contabilitatea este cel mai important element al sistemului informațional, deoarece:

- ◆ cele mai multe decizii la nivel microeconomic sînt luate pe baza informațiilor furnizate de contabilitate;
- ◆ permite managerilor și utilizatorilor externi de informații să aibă o imagine a întregii entități;
- ◆ realizează legătura cu celelalte componente ale sistemului informațional al întreprinderii, prin integrarea informațiilor privind aceste activități într-o bază comună.

Contabilitatea este considerată ca o tehnică pură, fără miză economică, socială, și cu atît mai puțîn politică. Unii savanți susțin ideea că importanța contabilității crește odată cu nivelul de dezvoltare economică al unei țări. Mai ales acum, la începutul secolului al XXI-lea, cînd o multitudine de state din lume utilizează standardele internaționale de contabilitate. Recunoașterea normelor contabile internaționale a demonstrat dimensiunile contabilității, adesea ignorate în contextul mondializării economice și al globalizării financiare.

Contabilitatea întreprinderii cuprinde contabilitatea financiară și cea managerială, însă ele nu reprezintă două contabilități, ci două subsisteme ale sistemului informațional contabil. Aceste subsisteme diferă atît din punctul de vedere al obiectivelor, cît și în ceea ce privește intrările în sistem și tipul proceselor folosite în transformarea intrărilor în ieșiri. Astfel, dacă contabilitatea financiară oferă informații utilizatorilor externi, avînd ca obiectiv principal întocmirea de situații și rapoarte financiare, contabilitatea de gestiune produce informații pentru utilizatorii interni. Cu toate că informațiile furnizate de aceste două segmente ale contabilității vizează utilizatori diferiți ca natură, practic ele se bazează pe aceleași înregistrări și pe aceleași surse (numai modul de structurare și de prezentare este diferit). În plus, deși au la bază înregistrări și surse comune, informațiile contabilității urmăresc direcții distincte, astfel:

- contabilitatea financiară vizează aspectele trecute ale gestiunii entității;
- contabilitatea managerială permite organelor de conducere ale întreprinderii să obțină anumite informații privind activitatea trecută a unității, dar servește și ca bază de elaborare a viitoarelor decizii cu caracter strategic, tactic și operativ.

Conform Legii contabilității, *contabilitatea financiară* reprezintă un sistem de colectare, grupare, prelucrare și sistematizare a informației privind existența și mișcarea activelor, a capitalului propriu, datoriilor, veniturilor și cheltuielilor în expresie valorică, pentru întocmirea rapoartelor financiare. Deci, contabilitatea financiară are ca obiectiv principal prezentarea unei imagini de ansamblu a activității entităților economice în decursul unei perioade de gestiune prin intermediul rapoartelor financiare. În același timp, ea are un rol dublu: pe plan extern reprezintă un instrument de comunicare financiară prin informațiile prezentate utilizatorilor externi, iar pe plan intern reprezintă un instrument de gestiune pus la dispoziția managerilor.

Conform Legii contabilității, *contabilitatea managerială* reprezintă un sistem de colectare, prelucrare, pregătire și transmitere a informației contabile pentru planificarea, calcularea costurilor, verificarea și analiza executării bugetelor, în scopul pregătirii rapoartelor interne pentru luarea deciziilor manageriale. Ea este un instrument de gestiune pus la dispoziția administrației entității și a apărut ca o necesitate practică a managementului întreprinderii. Informațiile propuse de contabilitatea managerială trebuie să respecte unele criterii:

- ◀ *informația are valoare pentru manager dacă ea contribuie la reducerea incertitudinii (îndoielii) viitorului;*
- ◀ *informația suplimentară are valoare dacă aceasta poate afecta decizia respectivă;*
- ◀ *informația are valoare dacă ea contribuie la modificarea consecințelor unei decizii.*

Cîteodată apare întrebarea: *ce așteaptă managerii de la contabilitatea managerială?*

- *să permită o constatare: – lucrurile merg bine sau rău?;*
- *să atragă atenția: de ce probleme trebuie să se intereseze?;*
- *să ajute la soluționarea problemelor: dintre soluțiile alternative, care este cea mai bună?.”*

Contabilitatea este privită ca un sistem informațional ce culege informații brute, le prelucrează prin intermediul contabilității financiare și manageriale, prezentîndu-le organelor de decizie. Însă principalul motiv pentru studierea contabilității constă în obținerea cunoștințelor și aptitudinilor necesare pentru a participa la luarea unor decizii economice importante. Prin urmare, contabilitatea reprezintă un instrument de modelare și o practică socială care nu poate servi direct celor care nu sînt capabili sau nu doresc să-l folosească, figura 3.

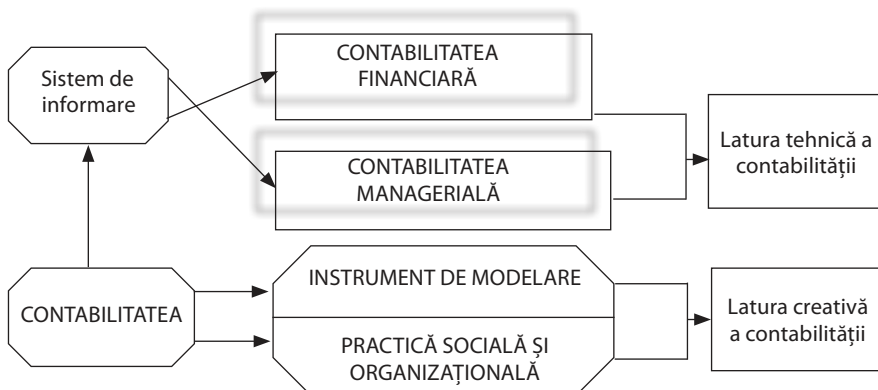


Figura 3: Contabilitatea și dimensiunile sale conceptuale

Odată cu creșterea puterii economice a profesiei contabile și internaționalizarea sa, s-au diminuat prejudecățile care planau asupra meseriei de contabil. Majoritatea „familiilor bune” susțin angajarea copiilor lor ca contabili, știind că salariile lor vor fi cel puțin echivalente cu ale medicilor, avocaților, funcționarilor publici etc.

1.2. Organizarea contabilității întreprinderii

Organizarea contabilității este definită ca un proces de coordonare a acțiunilor în cadrul unei entități prin intermediul mijloacelor administrative, economice și tehnice în baza unui plan adecvat, astfel încât să permită executarea în condiții optime a activității economice. Principalii factori de care trebuie să se țină seama la organizarea contabilității sînt:

- forma de proprietate;
- forma organizatorico-juridică;
- mărimea entității economice.

Organizarea contabilității întreprinderii se referă la cele două subsisteme ale sistemului informațional contabil, și anume: organizarea contabilității financiare și organizarea contabilității manageriale. În Republica Moldova, legea supremă care reglementează contabilitatea este *Legea contabilității*. Conform legii respective, regulile generale privind contabilitatea elementelor patrimoniale constau în următoarele:

- ◀ Entitatea cu răspundere limitată înregistrează elementele contabile în baza contabilității de angajamente, iar entitatea cu răspundere nelimitată – în baza contabilității de casă sau a contabilității de angajamente.
- ◀ Contabilitatea activelor pe termen lung se ține pe fiecare obiect de evidență, în expresie cantitativă și valorică.

- ◀ Contabilitatea stocurilor se ține în expresie cantitativă și valorică sau numai în expresie valorică, în conformitate cu standardele de contabilitate.
- ◀ Înregistrarea inițială în contabilitate a elementelor de activ se face la valoarea de intrare.
- ◀ Creanțele și datoriile pe termen scurt se înregistrează în contabilitate la valoarea nominală, iar creanțele și datoriile pe termen lung – la valoarea scontată, în conformitate cu cerințele standardelor de contabilitate. Contabilitatea creanțelor și datoriilor se ține pe categorii, clienți, furnizori, alți debitori și creditori.
- ◀ Valoarea acțiunilor sau a altor titluri de valoare, emise și subscrise, se reflectă distinct în contabilitate.
- ◀ Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, potrivit naturii sau destinației acestora.
- ◀ Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, potrivit naturii sau sursei de proveniență a acestora.
- ◀ În contabilitate, profitul sau pierderea se determină cumulativ de la începutul perioadei de gestiune. Închiderea conturilor de venituri și cheltuieli se efectuează, de regulă, la finele perioadei de gestiune.
- ◀ Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, conform deciziei adunării generale a proprietarilor (asociațiilor, participanților, acționarilor) privind repartizarea profitului anual, după aprobarea rapoartelor financiare anuale.
- ◀ Pierderea contabilă reportată conform statutului entității se acoperă din profitul net al perioadelor de gestiune curentă și precedentă, din rezerve și din capitalul social, din contribuțiile suplimentare ale proprietarilor (asociațiilor, participanților, acționarilor) potrivit hotărârii adunării generale a acestora.

Organele de reglementare a contabilității sînt:

- autorități statale – *Guvernul, Ministerul Finanțelor, Banca Națională a Moldovei, Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, organele centrale de specialitate ale administrației publice, autoritățile administrației publice locale, Serviciul informațional al rapoartelor financiare de pe lângă Biroul Național de Statistică;*
- asociații profesionale – *care au drept scop perfecționarea și dezvoltarea contabilității.*

Paralel cu Legea contabilității, entitățile se bazează și pe prevederile Standardelor naționale de contabilitate (SNC). SNC sînt normele ce reglementează înregistrarea și evaluarea, elaborarea și prezentarea informației contabile în rapoartele financiare. Ele reflectă principiile generale de contabilitate pentru

întreprinderile cu diverse tipuri de proprietate și reprezintă baza sistemului de reglementare normativă a contabilității în republică, fiind elaborate și aprobate de Ministerul Finanțelor. Întreprinderea este obligată să țină contabilitatea și să întocmească rapoartele financiare în modul prevăzut de Legea contabilității, de standardele naționale de contabilitate, de planul de conturi contabile și de alte acte normative, care stabilesc reguli generale obligatorii privind ținerea contabilității și raportarea financiară.

Odată cu intrarea în vigoare a Legii contabilității, au apărut o serie de modificări care au drept obiectiv racordarea sistemului contabil național la standardele internaționale. Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS – de la denumirea în limba engleză: International Financial Reporting Standards) reprezintă un set de standarde contabile. În prezent, ele sînt emise de International Accounting Standards Board (IASB). Multe dintre standardele care fac parte din IFRS sînt cunoscute sub vechea denumire de Standarde internaționale de contabilitate (IAS). Deși în prezent nu se mai emit standarde IAS, cele deja existente sînt în continuare în vigoare pînă la înlocuirea sau modificarea lor prin emiterea de noi standarde IFRS. IFRS sînt folosite în multe state ale lumii, inclusiv în statele membre ale Uniunii Europene (UE), Hong Kong, Australia, Rusia, Africa de Sud, Singapore și Pakistan.

Standardele internaționale de raportare financiară cuprind:

- Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS) – standarde emise după 2001.
- Standardele internaționale de contabilitate (IAS) – standarde emise înainte de 2001.
- Interpretări ale Comitetului Internațional pentru Interpretări privind Raportarea Financiară (IFRIC) – emise după 2001.
- Interpretări ale Comitetului Permanent pentru Interpretări (SIC) – emise înainte de 2001.

Există, de asemenea, un Cadru general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare, care descrie unele dintre principiile care stau la baza IFRS.

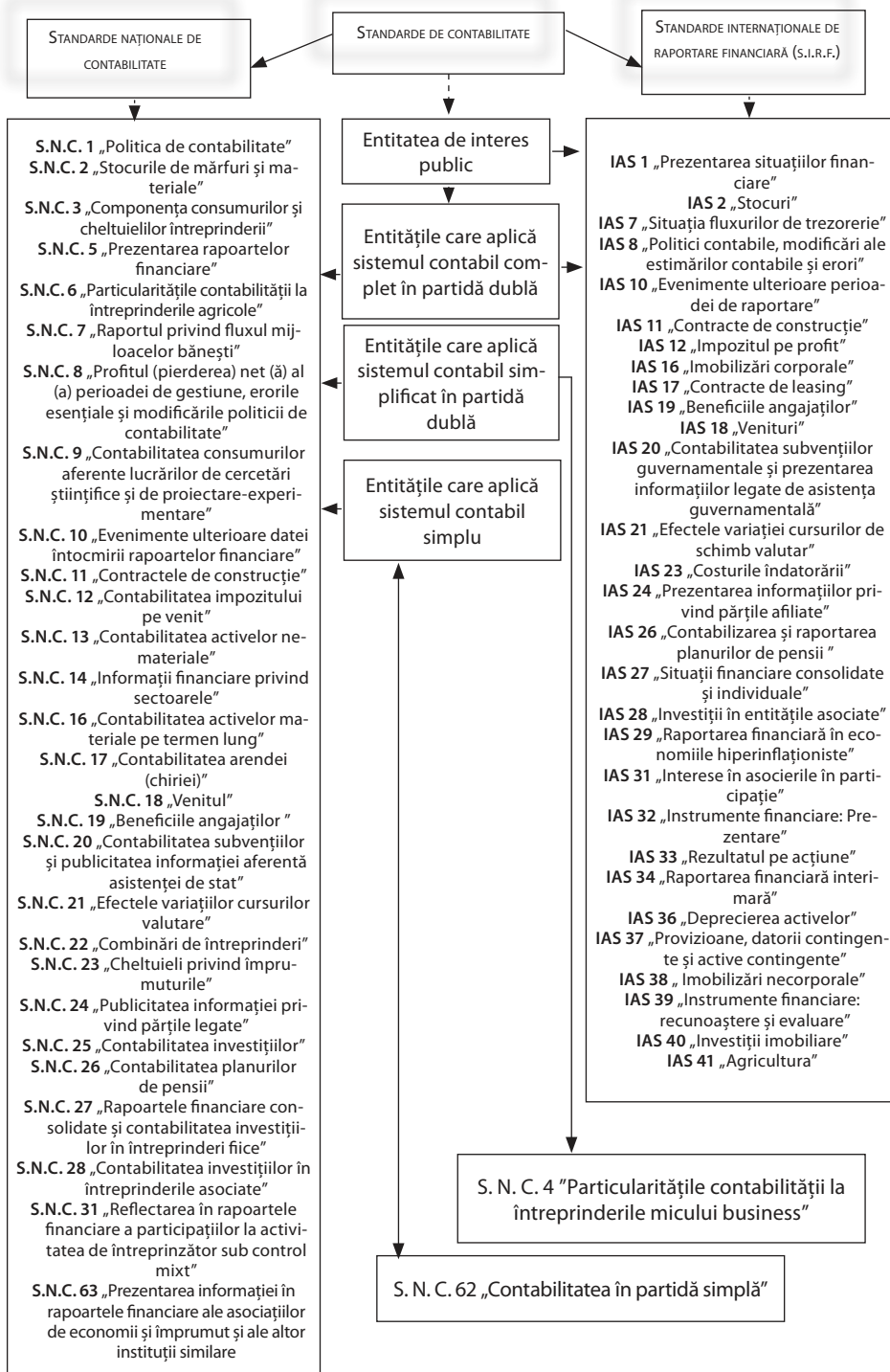


Figura 4. Modalitatea de aplicare a standardelor de contabilitate în contabilitatea autohtonă

Analizând figura 4, putem concluziona că standardele de contabilitate, în contabilitatea autohtonă, se utilizează astfel:

- entitățile de interes public țin contabilitatea și întocmesc rapoartele financiare conform S.I.R.F.;
- entitățile care aplică sistemul contabil complet în partidă dublă țin contabilitatea și întocmesc rapoartele financiare în baza S.I.R.F. sau a S.N.C., conform politicii de contabilitate;
- entitățile care aplică sistemul contabil simplificat în partidă dublă țin contabilitatea și întocmesc rapoartele financiare conform S.N.C., iar
- entitățile care aplică sistemul contabil în partidă simplă țin contabilitatea conform normelor aprobate de Ministerul Finanțelor.

Organizarea serviciului contabilității financiare se realizează în funcție de mărimea entității economice. Pornind de la prevederile Legii contabilității, există trei sisteme de organizare a contabilității, și anume:

- sistemul contabil complet în partidă dublă;
- sistemul contabil simplificat în partidă dublă;
- sistemul contabil în partidă simplă.

Sistemul contabil complet în partidă dublă prevede reflectarea faptelor economice în baza dublei înregistrări, cu aplicarea planului de conturi contabile, a registrelor contabile și a rapoartelor financiare complete. Or, sistemul complet în partidă dublă, cu prezentarea rapoartelor financiare complete, este obligatoriu pentru:

- instituțiile publice;
- entitățile de interes public;
- entitățile în al căror capital social cota proprietarului (asociatului, participantului, acționarului) persoană juridică, ce nu este subiect al sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, depășește 35%, cu excepția organizațiilor necomerciale;
- companiile fiduciare;
- entitățile importatoare de mărfuri supuse accizelor;
- organizațiile de microfinanțare, asociațiile de economii și împrumut, alte instituții financiare;
- casele de schimb valutar și lombardurile;
- întreprinderile din domeniul jocurilor de noroc.

Întreg procesul de culegere, prelucrare și prezentare a informației economice, în cadrul sistemului contabil complet al partidei duble, se realizează prin combinarea contabilității sintetice cu cele analitice, și anume (fig. 5).

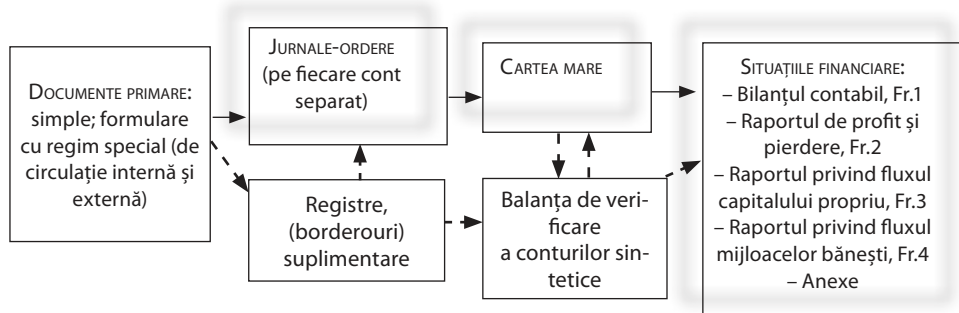


Figura 5. Etapele prelucrării informației contabile în cadrul sistemului contabil complet al partidei duble

Din figura 5 se observă că contabilitatea analitică prin intermediul documentelor primare și a numeroase metode moderne de calcul oferă întregul suport tehnico-material necesar. Contabilitatea sintetică culege toată informația furnizată de contabilitatea analitică și o prelucrează prin intermediul conturilor contabile în jurnale-ordine. Soldul final lunar al fiecărui jurnal-ordine este transferat în cartea mare, iar la sfârșitul anului în rapoartele financiare (situațiile financiare). Balanța de verificare a conturilor sintetice constituie o etapă intermediară între rapoartele financiare și cartea mare în care se verifică toate înregistrările și calculele efectuate.

Sistemul contabil simplificat în partidă dublă prevede reflectarea faptelor economice în baza dublei înregistrări, cu aplicarea variantelor simplificate ale planului de conturi contabile, registrelor contabile și rapoartelor financiare. Entitățile economice care tind să utilizeze acest sistem de organizare a contabilității trebuie să nu depășească limitele a două din următoarele trei criterii pentru perioada de gestiune precedentă:

- totalul veniturilor din vânzări – cel mult 15 milioane de lei;
- totalul bilanțului contabil – cel mult 6 milioane de lei;
- numărul mediu scriptic al personalului în perioada de gestiune – cel mult 49 de persoane;

Sistemul contabil în partidă simplă prevede reflectarea unilaterală a faptelor economice, utilizând înregistrarea în partidă simplă conform metodei „intrare-ieșire”, fără prezentarea rapoartelor financiare. Entitățile economice care tind să utilizeze acest sistem de organizare a contabilității trebuie să nu depășească limitele a două din următoarele trei criterii pentru perioada de gestiune precedentă:

- totalul veniturilor din vânzări – cel mult 3 milioane de lei;
- valoarea de bilanț a activelor pe termen lung – cel mult 1 milion de lei;
- numărul mediu scriptic al personalului în perioada de gestiune – cel mult 9 persoane.

Entitatea care are dreptul să utilizeze sistemul contabil în partidă simplă poate aplica sistemul simplificat sau complet în partidă dublă, iar entitatea care are dreptul să utilizeze sistemul simplificat în partidă dublă – sistemul complet în partidă dublă. Totodată, dacă entitățile care aplică sistemul contabil în partidă simplă sau simplificat în partidă dublă vor depăși, în decursul a 2 ani consecutivi, limitele criteriilor prevăzute mai sus, ele vor fi obligate să schimbe sistemul contabil.

Contabilitatea financiară se implementează cu scopul de a organiza evidența contabilă a patrimoniului unei entități economice și de a asigura compararea rezultatelor financiare de la o perioadă la alta. Limitele *organizării contabilității financiare* se reduc la faptul că nu permit evidențierea contribuției fiecărui sector, produs, lucrare, serviciu, fapt suplinit de cel de-al doilea circuit al contabilitatii: *organizarea contabilității manageriale* (fig.6).

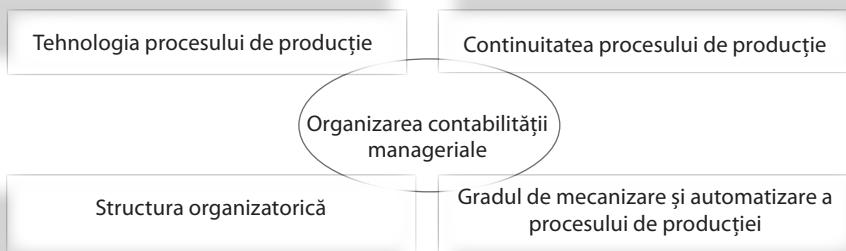


Figura 6. Tipologia factorii de decizie

Mărimea entității economice constituie factorul care determină alegerea tipului de organizare a contabilității. Astfel, dacă entitatea este de mărime mică și mijlocie, organizarea contabilității manageriale se bazează pe criteriul centralizării potrivit căruia toate lucrările se execută în cadrul compartimentului de contabilitate generală la nivelul întreprinderii. Comparativ cu criteriul descentralizării, organizarea centralizată are avantajul că nu necesită un număr mare de personal, dar și o serie de dezavantaje legate de simplificarea circuitului documentelor și lucrări de calitate superioară etc.

Structura organizatorică reprezintă cadrul pe care se axează organizatoric și funcțional contabilitatea managerială. Structura de producție se referă la secțiile și atelierele de bază în funcție de care se divizează consumurile. De la această regulă se pot întâlni abateri în special pentru secțiile auxiliare.

Particularitățile procesului de producție influențează în special circuitul și tipologia documentelor primare utilizate în evidența contabilă.

Răspunderea pentru ținerea contabilității și raportarea financiară revin:

- conducerii (organului executiv) – în entitatea cu răspundere limitată;

- partenerilor – în entitatea ai cărei proprietari au răspundere nelimitată;
- proprietarului – pentru întreprinzătorii individuali etc.

Contabilitatea se organizează și se conduce în următoarele variante:

- ♦ De regulă, în compartimente distincte, conduse de către directorul economic (director financiar), contabilul-sef sau altă persoană împuternicită de directorul general să îndeplinească această funcție.
- ♦ Contabilitatea poate fi organizată și condusă pe bază de contracte de prestări de servicii cu persoane juridice autorizate (firme de audit etc.) sau de persoane fizice care au studii de specialitate.

Entitatea economică privită din punctul de vedere al structurii funcționale prevede mai multe funcții (fig.7).

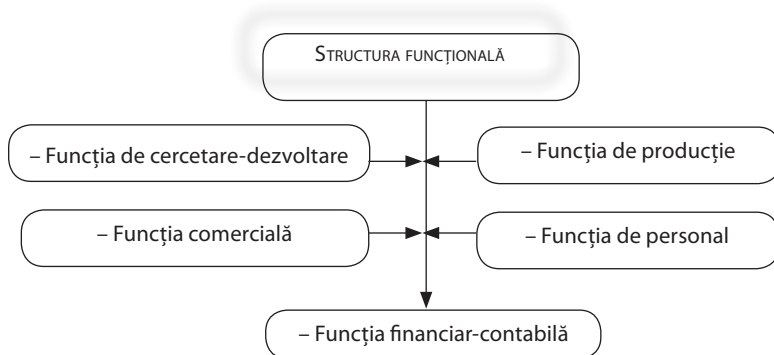


Figura 7. Componentele structurii funcționale a entităților economice

Funcția financiar-contabilă are un rol definitiv în cadrul acestei structuri și apreciază două genuri de activități, și anume: activitatea financiară și activitatea contabilă. Atribuțiile financiar-contabile se realizează pentru cele două activități specifice în cadrul serviciului financiar și serviciului de contabilitate. Funcția financiar-contabilă, în afara activității financiare și a activității de contabilitate, presupune și activitatea de control intern. Controlul asupra operațiilor economice este exercitat de către persoanele care conduc contabilitatea și realizează controlul preventiv, concomitent și ulterior.

Activitatea serviciului financiar are ca obiective: *planificarea, urmărirea și evidența mijloacelor financiare ale entității, asigurarea capitalului și a fondurilor necesare desfășurării unei activități normale, gestiunea veniturilor, calcularea la timp și corectă a drepturilor bănești ale angajaților, asigurarea încasării debitelor de orice natură etc.* În cadrul serviciului financiar se realizează și evidența contabilă a elementelor legate de capital, fonduri, credite, împrumuturi, decontări cu terți, salariați și mijloace bănești.