

**STUDIUL EXPLORATOR PRIVIND CONTABILITATEA  
PROIECTELOR DIN DOMENIUL CERCETĂRII ȘI INOVĂRII  
ÎN INSTITUȚIILE DE ÎNVĂȚĂMÂNT CU AUTONOMIE FINANCIARĂ**

**EXPLORATORY STUDY ON THE ACCOUNTING OF RESEARCH-  
DEVELOPMENT PROJECTS IN EDUCATIONAL INSTITUTIONS WITH  
FINANCIAL AUTONOMY**

CZU 657:[005.8:001.895:378]

*ȚURCANU Liliana<sup>1</sup>, GRIGOROI Lilia<sup>2</sup>, BALTEȘ Nicolae<sup>3</sup>*

<sup>1,2</sup>Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

<sup>3</sup>ULB, Sibiu, România

E-mail: <sup>2</sup>lilia.grigoroii@ase.md

**Abstract.** *As the research projects become more accessible and more intensely won by the higher education institutions in the Republic of Moldova, the question of how to account reliably in order to improve the process of financial reporting and communication with the financiers, can no longer be ignored. Increased demands on financial reporting and reporting on the use of public money for research and innovation have made everyone pay close attention to this topic. That is why, lately, internationally, more and more regulators have chosen to present clarifications on the way of accounting and financial reporting of research, development and innovation projects. Unfortunately, the Republic of Moldova is not among the countries that have chosen to clarify these activities and transactions. The ambiguity of the national accounting regulations governs the way of accounting and financial communication of the transactions carried out by the research projects.*

*Thus, we set out to approach a topic of interest at the present moment, in the context in which a series of deficiencies in the accounting, management and reporting of the research, development and innovation activity in the educational institutions with financial autonomy are pointed out. Thus, the purpose of the research is to identify viable and explicit solutions for improving the process of accounting and financial communication of research, development and innovation projects.*

*After the purpose pursued, the research in question is applicable, because it realizes the construction or reconstruction of a theoretical explanation starting from the conclusive real processes, proposes to solve concrete problems of the practice. It is generally aimed at satisfying orders of those who need such solutions or solving certain problems.*

*The results obtained will be useful both to the accounting practitioners from the institutions with financial autonomy, to the students and the graduates, as these subjects are not covered either by the university curriculum, but also for the regulators, serving as a guide in the accounting and financial reporting of the research projects.*

**Cuvinte cheie:** contabilitate, tratament contabil, proiecte de cercetare, buget, activitate de cercetare, cheltuieli de cercetare, finanțator, beneficiar.

**JEL Classification:** M41

### Introducere

Este incontestabil faptul că cercetarea și inovarea reprezintă unul din motoarele esențiale ale creșterii economice și generatorul de soluții pentru depășirea provocărilor cu care se confruntă societatea [1]. Acest deziderat derivă din obiectivele de bază ale Strategiei de dezvoltare a educației în Republica Moldova pentru anii 2014-2020 „Educația 2020” [2], care desemnează promovarea cercetării ca instrument de formare profesională avansată și vector de promovare a performanței și calității în învățământul superior. De asemenea regăsim conturat această branșă și printre obiectivele Strategiei de cercetare-dezvoltare a Republicii Moldova până în 2020 [3], evidențind prioritatea guvernării domeniului cercetării - dezvoltării în baza unui model consensual de administrare, orientat spre performanță și excelență.

Într-un studiu al Comisiei Europene [4] se consemnează că Republica Moldova are nevoie de sprijin adecvat pentru construirea capacităților sale de cercetare și inovare, implementarea rapidă a mult așteptatelor reforme naționale în legătură cu structura, guvernanta și funcționarea sistemului de cercetare și inovare. Autorii studiului menționează că universitățile din Republica Moldova se concentrează în cea mai mare parte pe „predare”, ignorând domeniul „cercetare”. Pentru instituțiile de învățământ superior activitatea didactică este și va rămâne în continuare prim ordinară și extrem de importantă, însă, în ultima perioadă de timp, activitatea în domeniul cercetării și inovării câștigă tot mai mult teren, este o prioritate în devenire și o componentă din ce în ce mai esențială în activitățile de bază a acestor instituții. Universitățile autohtone conștientizează tot mai mult că în epoca contemporană, marcată de fenomenul globalizării și digitalizării, numai pot fi competitive, rămânând centrate doar pe „predare”, iar domeniul „cercetare” probabil va fi cel care va face diferența.

Instituțiile publice de învățământ din Republica Moldova activează într-o perioadă dificilă și se confruntă cu mai multe provocări. Pe de o parte, avem reduceri majore ale surselor bugetare alocate în paralel cu reducerea numărului de candidați la studii, iar pe de altă parte, avem o concurența acerbă cu un număr tot mai mare de instituții private. Aceste realități motivează modelarea de surse alternative de finanțare, orientate, în speță, spre instrumente comprehensive de cercetare avansată și educație. Cercetarea și creația universitară devin componente fundamentale ale activității cadrelor didactice din mediul universitar și reprezintă un criteriu important de evaluare a calificării și de apreciere a performanței academice. Instituțiile de învățământ plasează activitatea din domeniul cercetării și inovării ca una prioritară în procesele de angajare, de promovare și de evaluare a cadrelor didactice universitare. Aceiași tendință persistă și în procesul de acreditare și promovare a însuși instituțiilor de învățământ superior. Deci, miza pe domeniul cercetării și inovării este tot mai mare.

Ceea ce trebuie de reținut, însă, este faptul că Republica Moldova a preluat aceste obiective în reglementările naționale din acquis-ul comunitar ca rezultat al implementării Acordului de asociere Republica Moldova – UE. Dar aceste obiective nu pot fi aplicate în mod eficient fără un nivel corespunzător și un mecanism adecvat de finanțare. Or, finanțarea bugetară insuficientă a sistemului de cercetare și inovare, valoarea redusă acordată cercetării și inovării în cadrul politicilor guvernamentale și programelor sectoriale, baza materială învechită și infrastructura de cercetare neconectată internațional [1, &15], impune universităților (și nu numai lor) să caute surse alternative de finanțare a acestora, calea cea mai accesibilă fiind proiectele internaționale și naționale de cercetare.

Or, pentru a oferi finanțatorilor garanția că instituțiile publice de învățământ utilizează fondurile obținute în conformitate cu prevederile contractuale și cu principiile bunei gestiuni financiare – probabil o condiție esențială pentru a obține aceste finanțări -, dar și pentru a oferi informații fiabile și pertinente privind activitatea de cercetare-inovare în calculul indicatorilor statistici la nivel național este necesar de un sistem de raportare integrat, bazat pe un sistem contabil adecvat, un cadru normativ explicit și de politici contabile potrivite.

Instituțiile publice de învățământ cu autonomie financiară aplică contabilitatea în partidă dublă în conformitate cu Standardele Naționale de Contabilitate (SNC). Deși, aceste instituții au statut de instituții publice, ele aplică cadrul normativ pentru sectorul corporativ, iar acest fapt creează unele confuzii în organizarea contabilității, elaborarea politicilor contabile, raportarea informațiilor financiare și non financiare pentru unele activități specifice ale instituțiilor, cum ar fi și activitatea de cercetare și inovare. Or, Standardele Naționale de Contabilitate (SNC) nu expun stipulări exprese cu privire la finanțările obținute prin proiecte de cercetare, fapt care impune responsabililor de politici contabile să aplice raționamentul profesional, să elaboreze și să aplice cele mai bune politici pentru tratamentul contabil al acestor tranzacții. Astfel, prin acest articol vom încerca să venim în ajutorul contabililor practicieni ai acestor instituții pentru

a dezvolta soluții ce țin de contabilitatea fondurilor, resurselor și costurilor legate de proiectele de cercetare.

În literatura de specialitate internațională există diverse abordări [5, 6, 7] cu privire la modul în care poate fi contabilizat și raportat un proiect de cercetare în funcție de țara de origine, de sistemul contabil aplicat, natura proiectului, etc. Însă, în mare parte aceste abordări nu țin cont de realitatea autohtonă și sunt dificil de adoptat la activitatea contabilă domestică.

În literatura de specialitate autohtonă avem doar câteva studii [8] prin care s-a încercat să se abordeze acest subiect, dar toate aceste studii se referă la aplicarea contabilității bugetare. În condițiile actuale în care instituțiile publice de învățământ superior sunt obligate să utilizeze sistemul contabil conform cu SNC (în detrimentul celui bugetar) aceste studii au devenit irelevante, iar contabilitatea și raportarea tranzacțiilor aferente proiectelor din domeniul cercetării și inovării reprezintă o problemă deschisă atât pentru contabilii acestor instituții, cât și pentru finanțatori, experți, evaluatori, manageri, economiști, etc. Tema propusă vine să acopere acest gol cu care se confruntă comunitatea contabilă.

### **Metode aplicate**

Prezenta lucrare analizează abordările cadrului normativ contabil aplicabil instituțiilor publice de învățământ cu autonomie financiară din Republica Moldova cu referire la proiectele din domeniul cercetării și inovării, propunând și prezentând soluții cu aplicabilitate la nivel de sector din punct de vedere teoretic și cu aplicare practică. Este bine cunoscut faptul că practica se bazează pe teorie, însă, de multe ori, teoria nu acoperă toate aspectele problematice constatate în practică, creând importante disensiuni, pe care vom încerca să le soluționăm.

În lucrare am utilizat metode de cercetare calitativă, urmărind interpretarea politicilor și opțiunilor privind recunoașterea elementelor contabile obținute în cadrul proiectelor de cercetare din perspectiva ultimilor schimbări și modificări ale Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC) [9].

Folosind argumentările de tip critic și empiric, lucrarea de față se încadrează în cercetare fundamentală, care are ca obiectiv dobândirea unor cunoștințe noi în privința recunoașterii și contabilizării elementelor contabile provenite din proiectele de cercetare, iar, pe de altă parte, în cercetare aplicativă, deoarece realizează construirea sau reconstruirea unei explicații teoretice, pornind de la procese reale concludente, caută soluții concrete pentru probleme specifice, venind în sprijinul practicienilor prin exemplificări practice. Contribuțiile aduse de această lucrare constă în identificarea și interpretarea celor mai bune soluții și aplicații privind recunoașterea, tratamentul contabil și raportarea elementelor contabile rezultate din proiectele din domeniul cercetării și inovării.

Rezultatele cercetării vor putea fi utilizate atât în practica instituțiilor publice cu autonomie financiară, a entităților din domeniul educației și cercetării, cât și în scop didactic.

### **Rezultate obținute și discuții**

În vederea abordării și soluționării principalelor probleme ce privesc tema expusă dezbaterii, considerăm că pentru început este oportună o definiție a conceptului „proiecte din domeniul cercetării și inovării”. Această clarificare ne-ar ajuta să delimităm activitățile din cadrul proiectelor din domeniul cercetării și inovării de alte activități conexe, prezente în instituțiile de învățământ cu autonomie financiară pentru a asigura o evidență mai strictă, mai transparentă și mai eficientă a finanțărilor și costurilor activităților de cercetare-dezvoltare, a favoriza o analiză, raportare și o statistică corectă și comparabilă în timp și în spațiu a investițiilor în cercetare și dezvoltare, a facilita managementul activităților din domeniul cercetării-dezvoltării.

Deci, pentru o mai bună înțelegere și interpretare a conceptului de proiecte din domeniul cercetării-inovării vom analiza și delimita noțiunile cu care se operează în cadrul acestui concept.

Se consideră proiect din domeniul cercetării și inovării un complex de activități și acțiuni interdependente prin executori, termene și resurse, care au drept scop dobândirea de noi cunoștințe, formularea și verificarea a noi ipoteze și teorii într-un domeniu sau mai multe domenii ale științei. [10, & 60].

O definiție belgiană a proiectului, valabilă pentru perioada 1997-2008, îl descrie ca ansamblu de documente emise de către un inițiator care descrie în termeni de produs, de procedeu sau de serviciu, atât obiectivele de urmat și mijloacele umane, cât și materialele necesare la realizarea acestora [11].

Această delimitare este uneori dificil de făcut, însă este esențială pentru a caracteriza în timp real procesul de cercetare-dezvoltare, de a cuantifica rezultatele.

Proiectele din domeniul cercetării și inovării trebuie să se finanțeze din bugetul de stat [12], dar instituțiile publice de învățământ cu autonomie financiară pot atrage și alte surse pentru finanțarea, în speță din proiecte internaționale și/sau naționale.

În prezent din bugetul de stat se alocă finanțări, prin concurs, pentru următoarele tipuri de proiecte: *programe de stat; proiecte de inovare și transfer tehnologic; proiecte bi-/multilaterale*; programe de postdoctorat. [12]. Deci, prin definiție, proiectele din domeniul cercetării și inovării (granturile), finanțate din bugetul de stat sunt obținute prin competiție, pe bază de concurs. De regulă, această practică se menține și în cazurile finanțărilor non-bugetare. Procedural, directorul de proiect depune din numele instituției o cerere de solicitare de proiect la baza căruia stă bugetul proiectului.

Bugetul proiectului este o planificare a proiectului din punct de vedere financiar. În acest sens, bugetul proiectului reprezintă totalitatea nevoilor și disponibilităților financiare pentru realizarea proiectului. Bugetul atribuie valoare financiară activităților proiectului, planificarea generală a proiectului „mergând mână în mână” cu cea a bugetului.

Bugetul pe proiect se elaborează pe o perioadă prevăzută pentru realizarea proiectului, conform condițiilor stipulate de finanțator. Fiecare finanțator are cerințele particularizate privind formatul și structura bugetului. Instituțiile publice de învățământ cu autonomie financiară elaborează proiectul bugetului la momentul depunerii cererii de obținere a proiectului. Decizia asupra bugetului final, respectiv, a structurii și conținutului acestuia este luată de către finanțator la semnarea contractului de finanțare.

Bugetul pe proiect urmează să servească drept suport informațional pentru elaborarea politicilor contabile, predominant în elaborarea metodologiei de ținere a contabilității. Aceste politici de contabilitate vor lua în considerație forma de finanțare și tipurile de cheltuieli specifice activității și care urmează să fie contabilizate conform regulilor speciale [13].

Bugetul proiectului se elaborează, în principal, pe articole de cheltuieli, iar venitul (suma proiectului sau grantului, de exemplu) este, de regulă, predefinit de către finanțator în concordanță cu sumele prebugetate de el.

Bugetul este împărțit în etape cronologice în conformitate cu programul de realizare a proiectului.

Bugetul include doar cheltuieli pentru care finanțatorul a dat acordul.

Partea de venituri se completează la etapa pregătirii raportului financiar privind veniturile primite și cheltuielile efectuate, care, de asemenea, se întocmește conform formatului de raport stabilit de către finanțator.

Controlul asupra executării bugetului pe proiect se face, de regulă, de către managerii de proiect. Ei monitorizează respectarea etapelor și cheltuielile per activități prestabilite în proiect. Partea financiară este gestionată de contabilitate, rectorat sau alte persoane responsabile de ținerea contabilității în entitate. Gestionarea proiectului presupune un controlul și o

monitorizarea permanentă a executării bugetului pe proiect, nu doar la sfârșitul anului de gestiune. Efectuarea controlului permanent asigură detectarea curentă a unor eventuale neregulilor financiare și luarea instantaneu de măsuri pentru remedierea situației.

Organizațiile finanțatoare de proiecte de cercetare, de regulă, solicită două tipuri de rapoarte: raportul de activitate și raportul financiar.

Raportul de activitate încorporează informațiile referitoare la activitățile care s-au desfășurat în perioada de raportare și realizările conforme scopul și planul de activitate a proiectului.

Raportul financiar este specific pentru fiecare organizație finanțatoare în parte și poate varia ca formă și ca periodicitate de la un singur raport simplificat la încheierea proiectului de finanțare la preraportare, mai mult sau mai puțin sofisticată, trimestriale, lunare și/sau chiar per activitate. Multitudinea acestor forme de raportare financiare, particularizate pentru fiecare finanțator/proiect în parte, face practic imposibil de a da o formulă general valabilă pentru toate cazurile. Însă toate aceste rapoarte financiare, independent de formă și periodicitate, au un element comun – sunt întocmite în conformitate cu informațiilor fixate în contabilitatea instituțiilor de învățământ cu autonomie financiară, beneficiară de proiect. Corectitudinea și veridicitatea acestor rapoarte este direct dependentă de corectitudinea și veridicitatea datelor preluate din contabilitatea instituției, care, la rândul său este în concordanță directă cu tratamentul corect al politicilor contabile și a metodologiei de contabilizare și raportare a proiectelor de cercetare-inovare în cadrul acestor instituții.

Este dificil să afirmăm cu promptitudine prezența în cadrul instituțiilor publice de învățământ a unor politici și metodologii contabile clare și concise referitoare la proiectele de cercetare-inovare, care ar indica când și cum ar trebuie aceste instituții să contabilizeze proiectele de cercetare-inovare, precum și tranzacțiile aferente acestor proiecte. Elaborarea lor, însă, este stringent necesară, întrucât standardele naționale de contabilitate nu au un caracter exhaustiv, ci prezintă un cadru general de acțiune indicat contabililor o cale generală de urmat, fără a putea anticipa conjuncturile particulare, specificul activității și al operațiunilor fiecărei entități, mediul intern și extern, riscurile și incertitudinile în care își desfășoară activitatea, etc. Or, anume instituțiile de învățământ publice cu autonomie financiară se enumeră printre acele instituții cu activități specifice și conjuncturi particulare, la care reglementările contabile nu oferă expres indicații privind tratamentul contabil a unor evenimente ce decurg din specificul activității lor. Contabilul acestor entități, aplicând prevederile SNC este pus deseori în situații de a analiza și selecta cele mai bune metodologii de contabilizare din cele permise a elementelor contabile și a tranzacțiilor. De facto, conducerea acestor instituții trebuie să asigure elaborarea, aprobarea și aplicarea politicilor contabile în conformitate cu standardele de contabilitate și alte acte normative. Anume conducerea instituției trebuie să își exercite raționamentul profesional pentru a găsi o soluție care să fie în același timp relevantă pentru procesul decizional al utilizatorilor, dar și fiabilă, astfel încât situațiile financiare să reprezinte fidel poziția financiară, performanțele și fluxurile de trezorerie ale entității, să reflecte substanța economică a tranzacțiilor și nu numai forma lor legală, să fie neutre, prudente, complete.

Așadar, primul aspect important în elaborarea politicilor contabile aferente proiectelor de cercetare-inovare ține de selectarea SNC-urilor potrivite acestor tranzacții. Prin urmare, este necesară o analiză individuală, de la caz la caz, în vederea determinării standardului care poate fi aplicat. Din analizele realizate, considerăm că cele mai potrivite ar fi SNC „Capital propriu și datorii”, SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, SNC „Creanțe și investiții financiare” [14].

Aplicarea SNC „Capital propriu și datorii” este justificată de situația că instituțiile publice de învățământ cu autonomie financiară primesc finanțare (asistență) de la instituții și organizații naționale și internaționale, asumându-și respectarea unor cerințe și condiții. Astfel, prin similaritate proiecte de cercetare sunt congruente cu subvențiile. Or, potrivit SNC „Capital propriu și datorii”, subvențiile reprezintă asistența acordată de Guvern, alte autorități ale

administrației publice, instituții și organizații naționale și internaționale sub forma unor transferuri de resurse cu condiția respectării de către entitate a anumitor cerințe.

Din punct de vedere contabil, similar subvențiilor, se poate vorbi atât despre finanțările proiectelor de cercetare aferente activelor, cât și despre finanțările aferente veniturilor. Aceste forme de finanțare nerambursabilă se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor pe care subvențiile urmează să le compenseze.

Așa dar, urmând prevederile SNC „Capital propriu și datorii” finanțările obținute prin proiectele de cercetare trebuie recunoscute și înregistrate inițial (la primirea documentului confirmativ) ca majorare simultană a creanțelor și a datoriilor (veniturilor anticipate). Încasarea efectivă a finanțărilor din proiecte de cercetare se reflectă ca majorare a activelor respective sau a cheltuielilor și diminuare a creanțelor. Finanțările din proiectele de cercetare înregistrate ca datorii (venituri anticipate) se decontează la venituri curente în perioadele în care au fost efectuate cheltuielile pe seama acestor finanțări.

După cum am menționat deja SNC nu sunt exhaustive. Referitor la decontarea veniturilor anticipate SNC „Capital propriu și datorii” indică doar că aceste se recunosc drept venituri curente. Apare aspectul discutabil ce fel de venituri curente vor fi? Venituri din vânzări sau alte venituri din activitatea operațională? Or, SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [14, art. 137] expres stipulează că veniturile din subvenții se recunosc drept alte venituri din activitatea operațională. Întrucât, finanțările din proiecte de cercetare le-am egalat cu subvențiile firesc urmează ca prevederile aferente acestora se contabilizează drept alte venituri din activitatea operațională. Afirmatia este una discutabilă în cazul instituțiilor de învățământ cu autonomie financiară, ori în opinia noastră veniturile din subvenții și/sau utilizarea mijloacelor cu destinație specială în cazul instituțiilor de învățământ pot fi încadrate și la venituri din vânzări. Pentru justificarea acestei clauze am pornit de la concretizarea termenului și a definiției de activitate de bază (principală, operațională). Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei (CAEM Rev. 2) [15], utilizat pentru desemnarea clasificării statistice naționale a activităților economice din Republica Moldova, adnotează că activitatea principală (de bază) este acea activitate care contribuie în cea mai mare măsură la valoarea adăugată totală a unității luate în considerare. Activitatea principală este identificată prin metoda ordinii descrescătoare. Astfel, urmând indicațiile clasificatorului, instituțiile de învățământ superior au drept activitate de bază învățământul superior.

Or, în conformitate cu Codul Educației învățământul superior include trei niveluri de studii - nivelul 6 corespunzător cu ciclul I învățământ superior de licență, nivelul 7 corespunzător cu ciclul II învățământ superior de master, nivelul 8 corespunzător cu ciclul III învățământ superior de doctorat [10, & 12].

În continuare, în conformitate cu Codul Educației al Republicii Moldova [10, & 77 (2) -(3)] de competența instituțiilor de învățământ superior este organizarea programelor de studii superioare, care includ activități educaționale și de **cercetare** sau creație artistică, care asigură formarea într-un domeniu academic sau profesional avansat. În instituțiile ofertante de programe de învățământ superior, activitatea de cercetare, dezvoltare și inovare se realizează în scopul producerii de cunoaștere și al formării profesionale a specialiștilor de înaltă calificare. În plus, desfășurarea activităților de cercetare, dezvoltare, inovare este unul din criteriile de bază a procesului de evaluare externă a calității în vederea acreditării programelor de studii și a acreditării instituționale, iar în funcție de rezultatele obținute instituțiile de învățământ superior se clasifică pe categorii de instituții [10, & 82].

De asemenea, Codul Educație stipulează că personalul din învățământul superior se constituie din: personal științifico-didactic; personal științific, personal auxiliar, etc. [10, & 117]. Norma științifico-didactică se constituie din mai multe activități: activitatea didactică auditorială (contact direct cu studenții); activitatea didactică neauditorială; activitatea de cercetare, transfer tehnologic, de creație artistică și sportivă; activitatea metodică [10, & 119].

Toate aceste prevederi argumentează și susțin concluzia ca activitățile în cadrul proiectelor din domeniul cercetării și inovării reprezintă activitate de bază a instituțiilor publice de învățământ superior cu autonomie financiară. Prin urmare, decontarea veniturilor aferente finanțării proiectelor de cercetare-inovare trebuie recunoscute, din punctul nostru de vedere, drept venituri din vânzări.

Un alt aspect care necesită clarificări ține de momentul când și cum o instituție de învățământ superior cu autonomie financiară urmează să recunoască și să înregistreze în contabilitate și în situațiile financiare un proiect din domeniul cercetării și inovării.

Din interviurile cu persoanele responsabile de ținerea contabilității în instituțiile publice de învățământ am identificat aplicarea în aceste instituții a diferitor tratamente contabile pentru aceleași tranzacții, dar care, de fapt, în mare parte nu respectă prevederile SNC, în speță, referitor la momentul contabilizării proiectului. Predominant instituțiile contabilizează sursele de finanțare a proiectului în momentul încasării banilor, cea ce încalcă principiul contabilității de angajamente.

Or, după cum am menționat, finanțarea proiectelor din domeniul cercetării și inovării, de regulă, are la bază procedura de organizare și desfășurare a concursurilor de proiecte din domeniile cercetării și inovării. Finanțatorul organizează concursul și publică lista finală a proiectelor selectate pentru finanțare cu indicarea beneficiarului și a bugetelor alocate. Ulterior urmează încheierea unui contract de finanțare, iar finanțarea se efectuează în tranșe în baza contractului de finanțare.

După semnarea contractului, beneficiarul poate și trebuie să demareze efectiv implementarea activităților descrise în proiect și aprobate de către finanțator. Prin urmare, contractul de finanțare este documentul care permite instituției (beneficiarilor) să efectueze cheltuielile prezentate în cadrul proiectului.

Având la bază contractul de finanțare, din momentul semnării acestuia, instituția urmează să recunoască o creanță, deoarece reprezintă „drepturi ale entității ce decurg din tranzacții sau evenimente trecute și din stingerea cărora se așteaptă intrări (majorări) de resurse care încorporează beneficii economice” [14, &4]. În conformitate cu SNC „Creanțe și investiții financiare” [14, &5] creanțele se recunosc ca active în baza contabilității de angajamente în cazul în care: există o certitudine întemeiată că în urma stingerii creanțelor entitatea va obține beneficii economice viitoare și valoarea creanțelor poate fi evaluată în mod credibil.

Sunt doar câteva aspecte problematice din domeniul abordat și, evident, nu au reușit să reflectăm nici pe departe toate neclaritățile referitoare la contabilizarea proiectelor de cercetare și inovare în cadrul instituțiilor de învățământ superior cu autonomie financiară. Dar este un început de discuții care sperăm că va urma.

### **Concluzii**

Proiectele de cercetare reprezintă o premisă importantă în dezvoltarea oricărei instituții de învățământ. Pentru a asigura comparabilitate și coerență în raportarea financiară și non financiară, contabilitatea și raportarea tranzacțiilor și a elementelor contabile aferente proiectelor de cercetare ar trebui să fie reprezentantă într-o manieră unitară și univocă. Or, în urma studiului efectuat se poate concluziona ca politicile contabile aplicabile de către instituțiile de învățământ cu referință la proiectele de cercetare fie că lipsesc, fie că nu sunt formalizate, iar în unele cazuri chiar într-o contradicție cu prevederile SNC.

### **Bibliografia:**

1. Programul național în domeniile cercetării și inovării pentru anii 2020-2023. <https://mecc.gov.md/ro/content/guvernul-aprobat-programul-national-domeniile-cercetarii-si-inovarii-pentru-anii-2020-2023>
2. Strategia de dezvoltare a educației în Republica Moldova pentru anii 2014-2020 „Educația-2020”. <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=355494>

3. Strategia de cercetare dezvoltare a Republicii Moldova până în 2020. <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=356042>
4. Comisia Europeană. Peer Review: Evaluare inter pares a sistemului de Cercetare și inovare al Republicii Moldova. Publications Office of the European Union, 2018, PDF. ISBN 978-92-79-87970-8 doi: 10.2777/535 KI-AX-16-004-MO-N <http://europa.eu>
5. BALOGH, N. M. BALOGH, M. FILIP, V. Implementarea proiectelor cu finanțare europeană – probleme și cauze ale apariției acestora. Revista Transilvană de Științe Administrative 1 (36)/2015, pp. 3-16. <file:///C:/Users/User/Downloads/504-999-1-SM.pdf>
6. HATEGAN, C. Study Regarding the Financial Auditing for Verification of the European Projects in Romania/ Studiu privind activitatea de audit financiar pentru verificarea proiectelor europene în România
7. Xhani, N., Avram, M., Mece, I., Cela, L. (2019), Comparative study of the organization of internal public audit in Albania and România. Audit financiar, vol. XVII, no. 3(155)/2019, pp. 473-485. DOI: 10:20869AUDITF/2019/155/017.
8. AVORNIC, A. Clasificarea și evidența contabilă a cheltuielilor din institutele de cercetare științifică. 37th ARA Annual Congress Proceedings. 2013 P. 471-479 <http://system.lm-ns.org/index.php/proc/article/view/1091/963>
9. Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul nr. 1533 din 22.10.2013 a Ministerului Finanțelor. În: Monitorul Oficial Nr. 233-237 art. 1533 din 22.10.2013, cu modificările ulterioare. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=117850&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=117850&lang=ro)
10. Cod Nr. 152 din 17.07.2014 al Educației Republicii Moldova. În: Monitorul Oficial Nr. 319-324 art. 634 din 24.10.2014. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=112538&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=112538&lang=ro#)
11. Décret relatif aux aides et aux interventions de la Région wallonne pour la recherche et les technologies. <https://wallex.wallonie.be/sites/wallex/contents/acts/7/7619/3.html>
12. Metodologia de finanțare a proiectelor din domeniul cercetării și inovării aprobată prin Hotărârea Guvernului nr.382/2019. [https://ancd.gov.md/sites/default/files/document/attachments/metodologie\\_de\\_finantare.pdf](https://ancd.gov.md/sites/default/files/document/attachments/metodologie_de_finantare.pdf)
13. Nederița, A. Prisacar, T. Ghid practico-metodic privind particularitățile organizării managementului financiar și contabilității în organizațiile necomerciale. Chișinău, 2013. [file:///C:/Martie%202019/InstitutiiAutonomie%20financiara/Articol\\_cercetare/ecnl\\_ghid\\_priv\\_ind\\_ong\\_particularitatile\\_organizarii\\_managementului\\_financiar\\_si\\_contabilitatii.pdf](file:///C:/Martie%202019/InstitutiiAutonomie%20financiara/Articol_cercetare/ecnl_ghid_priv_ind_ong_particularitatile_organizarii_managementului_financiar_si_contabilitatii.pdf)
14. Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul nr. 1533 din 22.10.2013 a Ministerului Finanțelor. În: Monitorul Oficial Nr. 233-237 art. 1533 din 22.10.2013, cu modificările ulterioare. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=117850&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=117850&lang=ro)
15. Clasificatorul Activităților din Economia Moldovei (CAEM Rev. 2) <http://www.justice.gov.md/file/Centrul%20de%20armonizare%20a%20legislatiei/Baza%20de%20date/Materiale%202009/Acte/P%20CAEM,%20Rev.%202/Proiectul%20CAEM%20Rev.%202.PDF>