

## **DEZVĂLUIREA SUPLIMENTARĂ A INFORMAȚIEI CONTABILE – MOFT SAU NECESITATE ÎN DEZVOLTAREA ENTITĂȚII COMERCIALE?!**

***Conf. univ. Ina Maleca, UCCM  
Lect. sup. Viorica Fulga, UCCM***

*Opportunities to meet the needs of users are constantly increasing. The financial and economic indicators do not give the required results traditional and not only because the information provided by them is often out of date or inaccurate, to serve as a basis for decision-making; at the same time, managers in decision-making, often have other purposes and priorities of the business in addition to indicators of efficiency, profitability, profit, calculated on the basis of the financial statements. Thus, it is the role of accounting disclosure of economic and financial information to the meaning, which would not only limit in calculating indicators values well known.*

Tradițional, scopurile contabilității de gestiune se reduc la obținerea profitului în fiecare centru de responsabilitate. Faptul dat semnifică că sistemul de gestiune clasic este orientat prioritar spre rezultatele financiare ale activității entității, de exemplu, eficiența activității comerciale fiind apreciată prin indicatorii de rentabilitate, nivelul relativ al cheltuielilor comerciale, timpul mediu de rotație al mărfurilor etc.

Apare pericolul real că tendința obținerii imediate și necondiționate de către entitățile comerciale a profitului, subestimează luarea deciziilor corecte pe termen lung.

Chiar și odată cu implementarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), care oferă o posibilitate mai largă a aprecierii eficienței activității entităților comerciale, accentul se pune prioritar pe conceptul de profit și evaluare, ignorându-se celelalte aspecte ale activității. Indiferent de metodele de evaluare a elementelor patrimoniale, prevăzute de IFRS, utilizarea cărora, în mod direct, influențează mărimea rezultatelor financiare, în toate cazurile, este posibilă o oarecare eroare sau omisiune a datelor evaluate.

Procesul tradițional de întocmire a situațiilor financiare presupune multe dificultăți și inconveniente. Determinarea profitului nu numai că este un proces complicat adesea, calcularea acestuia, poate fi eronată, atrăgând după sine confuzii. Chiar și dacă putem obține informații suplimentare privind fluxul mijloacelor bănești din Situația fluxurilor de trezorerie sau a informațiilor pe segmente de activitate, care oferă posibilitatea aprecierii riscurilor inerente activității entității, adesea, acestea sunt insuficiente. Totodată, în cazul în care utilizatorii doresc să tragă concluzii în ceea ce privește activitatea managementului entității și a lua decizii economice proprii privind investirea surselor proprii și /sau deprinderilor necesare, în momentul angajării la serviciu, ei vor avea nevoie de informații suplimentare.

În asemenea situație, sistemul indicatorilor economico-financiar tradiționali nu oferă rezultate nu numai din cauza că informația furnizată de aceștia, adesea, este învechită sau inexactă, pentru a servi drept bază în luarea deciziilor; în afară de aceasta, managerii, la luarea deciziilor, urmăresc frecvent alte scopuri și priorități ale activității, în afară de indicatorii profitului, rentabilității, randamentului, calculați în baza situațiilor financiare.

În această ordine de idei, dezvăluirea suplimentară a informației contabile trebuie să aibă drept scop identificarea indicatorilor ce completează informația din situațiile financiare, având menirea minimizării riscurilor luării deciziilor corecte de gestiune pe termen scurt.

În perspectiva lungă de timp, utilizarea exclusivă a indicatorilor economico-financiar, nu numai că lipsește entitatea de o mulțime de posibilități, dar devine și riscantă. Posibil că aceasta nu este atât de evident în cazul calculării rezultatelor la finele anului, când, pe primul plan, revin indicatorii de rentabilitate. Însă, în caz că entitatea dorește să-și continue activitatea atât în anul de gestiune, cât și în cei ulteriori, este necesară dezvăluirea unei informații suplimentare.

O altă cauză o constituie inovațiile tehnologice, care schimbă viața noastră cu mult mai rapid decât se presupunea cu câțiva ani în urmă. Tempourile acestor modificări reprezintă verificări serioase privind capacitatea de adaptare a entității în condițiile schimbărilor continue. Entitatea este obligată să țină relații cu fiecare cumpărător în parte.

Posibilitățile satisfacerii acestor cerințe se află în creștere continuă. Totodată, însă, reieșind din cele menționate, este incorect a considera că entitatea trebuie să refuze să-și planifice activitatea, reacționând pasiv la schimbările pieței. Factori decisivi, tot mai des, devin asigurarea informațională și potențialul intelectual al entității. La ei este necesar de atribuit și reputația entității, creată pe seama întreținerii relațiilor reciproc avantajoase cu consumatorii.

Mediul de afaceri actual înaintază noi și variate cerințe către sistemul de gestiune, aplicat în prezent. Sistemului actual, se consideră, că îi sunt specifice următoarele neajunsuri:

1. *Fiabilitatea informațiilor pentru luarea deciziilor.* Drept bază pentru luarea deciziilor de către manageri servește informația privind costurile, volumul vânzărilor și rentabilitatea. Indicatorii economico-financiar calculați, în mod tradițional, reflectă rezultatele activității entității în perioadele de gestiune anterioare. Deci, informația respectivă poate influența luarea unor decizii ce nu corespund adesea scopurilor strategice ale entității.

2. *Incapacitatea de a lua în considerare cerințele actuale de organizare a afacerii și a strategiei entității.* Scopurile gestiunii economico-financiare contravin obiectivelor de planificare strategică. De exemplu, în baza informației economico-financiare, pot fi luate decizii privind reducerea costurilor de cercetare și dezvoltare, formarea personalului, anularea emisiunii acțiunilor, amânarea deciziilor de investire a mijloacelor disponibile. Astfel, problema principală se reduce la armonizarea obiectivelor pe termen lung cu cele pe termen scurt.

3. *Dependența de informația conținută în situațiile financiare.* Situațiile financiare actuale sunt întocmite în concordanță cu cerințele legislației în vigoare. Totodată, proprietarii doresc să obțină informații permanente cu privire la afacerile entității, în scopul comparării acestora cu alte opțiuni de investire. Indicatorii economico-financiar, calculați în baza situațiilor financiare, nu oferă o imagine adecvată și completă de dezvoltare a afacerii.

4. *Furnizarea informațiilor parțiale angajaților.* Informația economico-financiară, în mare parte, nu prezintă interes pentru angajații entității, deoarece acestora din urmă le este dificil să înțeleagă relația dintre produsele muncii lor și cifrele prezentate în situațiile financiare. Indicatorii economico-financiar sunt prea complicați, pentru a fi înțeleși de marea parte a angajaților, și împiedică, adesea, la adoptarea unor acțiuni prompte, atunci când este necesar.

5. *Acordarea unei atenții insuficiente mediului de afaceri în care operează entitatea.* Indicatorii economico-financiar tradiționali nu reflectă comportamentul potențialilor consumatori și concurenți în viitor, și, prin urmare, posibilele schimbări în ramura și mediul economic de afaceri. Indicatorii economico-financiar cheie, utilizați în majoritatea cazurilor, sunt orientați, prioritar, pe problemele interne decât pe cele externe ale entității. Ei sunt destinați comparării performanțelor actuale cu cele ale perioadelor precedente, performanțele fiind bazate pe standarde elaborate pentru uz intern. În baza acestora, este dificilă compararea obiectivă a performanțelor entității față de principalii concurenți, deși astfel de analiză este nu mai puțin importantă decât analiza atingerii scopurilor înaintate.

6. *Concentrarea asupra rezultatelor curente ale activității.* Liderii pe piață optează, în prezent, pentru rapoarte lunare și trimestriale, care conduc la adoptarea deciziilor de investire pe termen scurt. În plus, orientarea pe termen scurt determină managerii la manipularea indicatorilor economico-financiar pentru o prezentare mai avantajoasă a activității entității, și drept urmare fiind luate decizii de gestiune greșite.

Reieșind din neajunsurile menționate, unii cercetători își dau cu părerea în favoarea substituirii informației economico-financiare cu cea strategică. În continuare, sunt prezentate principalele trăsături caracteristice acestora.

**Tabelul 1**

**Compararea informației economico-financiare cu cea strategică**

<b><i>Informația economico-financiară</i></b>	<b><i>Informația strategică</i></b>
Este complicată pentru a fi înțeleasă, prin urmare posibilitatea utilizării – numai de către specialiști (persoane competente)	Fiecare poate aprecia utilitatea ei, nu apare necesitatea atragerii unor experți
Caracter normativ, deci, apare necesitatea verificării și argumentării realității	Selectare conform necesităților entității și formare voluntară
Indicatorii calculați formează un sistem complex, bazați fiind pe legături logice	Indicatorii foarte dificil pot fi grupați într-un sistem, legătura și aprecierea în formă valorică se efectuează la nivelul entității în dependență de strategie
Avantajele principale: protejarea entității de faliment și pierderi financiare	Avantajele principale: ajutor în asigurarea succesului

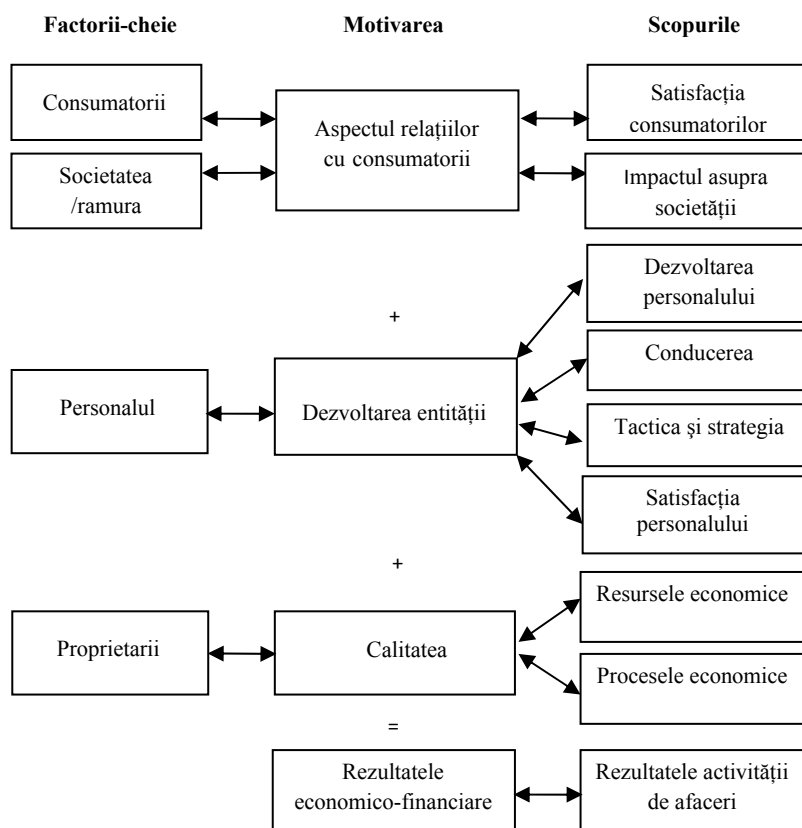
Analizând criteriile de comparare anterioare, considerăm că ar fi corectă adâncirea semnificației informației economico-financiare, care nu s-ar limita numai la calcularea indicatorilor valorici bine cunoscuți. Controlul economic calitativ presupunând, în aceste condiții, gestiunea eficientă a resurselor economice ale entității.

În aceste condiții, în cadrul obligațiilor profesionale, contabilității îi revine rolul formării sistemului de gestiune al entității, gândind mai larg și anume completând informația economico-financiară cu altă informație strategică de dezvoltare a entității. Obligațiunea directă a contabilității devine, în condițiile actuale, implementarea și popularizarea oricăror metode progresive de analiză a perspectivelor de dezvoltare ale entității.

În scopul soluționării problemelor enunțate, este rațională parcurgerea următoarelor *etape*:

- Determinarea sarcinilor de promovare și a motivării.
- Formularea aspectelor-cheie ale activității. De regulă, la acestea, se atribuie activitatea financiară și cea a relațiilor cu proprietarii, cu consumatorii, organizarea internă a afacerii, instruirea și dezvoltarea personalului.
- Identificarea scopurilor strategice de activitate.
- Identificarea factorilor-cheie cu privire la atingerea scopurilor înaintate.
- Determinarea indicatorilor și a obiectivelor înaintate către manageri la diferite nivele de gestiune în scopul mobilizării factorilor-cheie ai succesului entității.
- Formularea planului de activitate, adică a măsurilor concrete necesare realizării în viitor.

Astfel, interdependența etapelor nominalizate poate fi prezentată în următoarea schemă:



**Figura 1. Interdependența factorilor-cheie, motivării și a scopurilor în procesul gestionării informației**

Este necesar ca toate subdiviziunile entității să aibă o strategie unică, acționând în mod consecvent. Consecvența este posibilă doar în baza unor priorități universal acceptate.

În scopul completării situațiilor financiare tradiționale și al dezvoltării suplimentare a informației contabile, reieșind din problemele enunțate anterior, drept alternativă poate fi propusă întocmirea următoarelor rapoarte suplimentare:

1. *Raportul privind valoarea adăugată*, care permite utilizatorilor aprecierea rezultatelor economice ale activității entității. În Raport, își găsește reflectare modul în care profitul obținut în cadrul desfășurării activității entității este repartizat între angajați, proprietari și membrii cooperatori, în cazul entităților cooperăției de consum; suma mijloacelor îndreptate pentru reinvestire.

2. *Raportul cu privire la ocuparea personalului.* Utilizatorii au nevoie să aprecieze rezultatele activității entității în raport cu angajații acesteia. Raportul nominalizat va conține informații în ceea ce privește componența și numărul angajaților, contribuția muncii angajaților și profiturile obținute de aceștia.

3. *Raportul cu privire la perspectivele de viitor,* unde se indică posibilele niveluri ale rentabilității în viitor, ale ocupării personalului și ale posibilelor investiții. Raportul va oferi posibilitate utilizatorilor de a determina perspectivele dezvoltării în viitor a entității și eficiența lucrului managementului.

4. *Raportul privind scopurile corporative,* unde vor fi dezvăluite informațiile cu privire la politicile de management și scopurile strategice ale entității pe termen scurt. Raportul va oferi utilizatorilor posibilitatea aprecierii rezultatelor activității managementului, eficacitatea și scopurile acestuia.

5. *Raportul cu privire la politica socială și ecologică a entității,* caracterizând poziția entității în raport cu societatea.

6. *Raportul cu privire la riscurile inerente entității.* Prezentarea informațiilor cu privire la eventualele riscuri legate de activitatea entității permite utilizatorilor aprecierea posibilelor urmări parvenite în urma unor asemenea riscuri și posibilitatea determinării dacă au fost sau nu luate măsuri în scopul atenuării acestora.

7. Alte informații cu privire la tendințele schimbării valorii hârtiilor de valoare, inovările implementate etc.

Conținutul și structura acestor rapoarte va fi examinată, în continuare, în cadrul proiectului *Fundamentarea modernizării comerțului și Cooperăției de Consum din perspectiva implicațiilor economice asupra dezvoltării social-economice durabile și protecției consumatorilor*, cu o ulterioară publicare în literatura de specialitate.

#### **Concluzii:**

Se consideră că cu cât informația este mai voluminoasă (dacă e prezentată corect) cu atât este mai bine. Posibilitățile sunt nelimitate. Totodată, există riscul că, în goană după numărul mijloacelor, va fi limitat însuși scopul prezentării informațiilor contabile. Din aceste considerente, este necesară prezentarea informației necesare utilizatorilor tipici, deoarece o mare majoritate a acestora nu sunt în stare să înțeleagă cât de puțin informația furnizată de contabilitate în prezent. Considerăm că scopul prioritar al contabilității trebuie să devină perfecționarea informației furnizate de aceasta, astfel încât să fie clară utilizatorilor, totodată, să nu obținem o detalizare și complicare a situațiilor financiare.

Posibilitățile desfășurării și diversificării structurii rapoartelor suplimentare este enormă. Totodată, completarea acestora necesită eforturi suplimentare, ceea ce atrage după sine costuri înalte. Însă, în cazul în care prioritățile aduse utilizatorilor depășesc aceste costuri, prezentarea rapoartelor examinate este inevitabilă.

#### **Bibliografie:**

1. Legea contabilității nr. 113-XVI din 27 aprilie 2007 // Monitorul Oficial, nr. 90-93/399 din 29.06.2007.
2. Александер Дэвид, Бриттон Анне, Йориссен Энн. *Международные стандарты финансовой отчетности.* – Москва: Вершина, 2005. – 888 с.
3. Ольше Нильс-Горан, Рой Жан, Веттер Магнус. *Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей:* Пер. с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2004. – 304 с.
4. Raportarea financiară în sectorul corporativ al Republicii Moldova: provocări și considerații în contextul reformelor. Buletinul informativ al Asociației Contabililor și Auditorilor profesioniști din Republica Moldova nr.1, 2010.

Articolul a fost elaborat în baza cercetărilor în cadrul Proiectului instituțional de cercetare fundamentală și aplicativă cod: 11.817.08.85A *Fundamentarea modernizării comerțului și Cooperăției de Consum din perspectiva implicațiilor economice asupra dezvoltării social-economice durabile și a protecției consumatorilor.*