

PROBLEME ÎN CADRUL PROCESULUI DE PREDARE – ÎNVĂȚARE A CURSULUI „CONTABILITATEA IMPOZITELOR”

Conf. univ. Anatol Graur

This article describes some of the shortcomings encountered in the process of teaching and learning the discipline “Accounting for taxes” and proposals for improving the quality of education in this compartment. Analyze factors are of a general nature and discipline-specific data that would have an impact on the formation of the program of study and increase student performance in accounting and taxation correlation study.

Obiectivul oricărei instituții de învățământ superior este variat, cuprinzând segmentul academic, cultural și social, și care se concretizează în procesele de *învățământ* și *cercetare*.

Sub aspect academic rolul de bază în realizarea obiectivului unei instituții de învățământ superior îl are:

- *calitatea educației* oferite, caracterizat de profesionalismul și angajabilitatea absolvenților pe piața muncii, numărul studenților ce-și continuă studiile la nivelul masteratului și doctoratului, nivelul de satisfacție a studenților în raport cu oferta de predare etc.
- *performanța cercetării și realizării științifice*, caracterizată prin imaginea și reputația națională și internațională a instituției, realizarea proiectelor științifice, recunoașterea științifică a profesorilor în plan internațional etc.

Deși calitatea educației poate fi apreciată direct prin rezultatele învățării demonstrate de către absolvent (nivelul de cunoștințe, abilitățile și competențele funcționale, etc.), în opinia noastră, aceasta trebuie corelată cu calitatea programului de studiu care trebuie să satisfacă așteptările consumatorului (studentului), cu caracteristicile standardelor de calitate stabilite de către instituție și/sau de către organele de administrare a procesului de învățământ.

În acest context, considerăm că procesul de predare-asimilare, este unul complex, succesul căruia are la bază diferiți factori de influență (figura 1.):

- factori legați de procesul de predare;
- factori legați de procesul de asimilare (învățare);
- factori de natură mixtă, inerenți ambelor procese.

Fiecare din factorii menționați își are impactul său asupra calității desfășurării procesului de predare-învățare și pentru atingerea scopului de calitate a studiilor e necesară o dezvoltare și îmbinare complexă a acestora.

Astfel, **factorii legați de procesul de predare** se caracterizează prin elemente ce țin nemijlocit de factorul uman – profesorul: *nivelul de pregătire a acestuia, perfecționarea*

continuă și ridicarea nivelului de pregătire, cunoașterea practicii contabile, și elemente care indirect se asigură de instituția de învățământ: spațiile de învățământ și cercetare, nivelul de satisfacție și asigurarea materială, climatul social în mediul de activitate, sistemul de stimulare materială.

Un alt complex de factori sînt legați doar de **procesul de învățare**, care este influențat de așa elemente cum ar fi: *spațiile de învățământ și cercetare, dotarea și accesul la informație, sistemul de stimulare, climatul social în grupele studențești.*

În această ordine de idei, Academia de Studii Economice a Moldovei are realizări considerabile, asigurînd completitudinea tuturor factorilor întru realizarea unui proces de învățământ calitativ. Instituția dispune de spații necesare, dotate și continuu reînnoite, cu săli de curs, cabinete și laboratoare asigurate tehnic, modern și adaptate cerințelor procesului de învățământ și cercetare, se asigură spații și condiții de cazare. Atît pentru cadrul didactic, cît și studentesc este creat un sistem de stimulare (salarizare și acordare a burselor), reglementat prin Regulamente, în care sunt indicate și alte criteriile de acordare a altor forme de susținere financiară pentru toți participanții la procesul de predare-învățare.

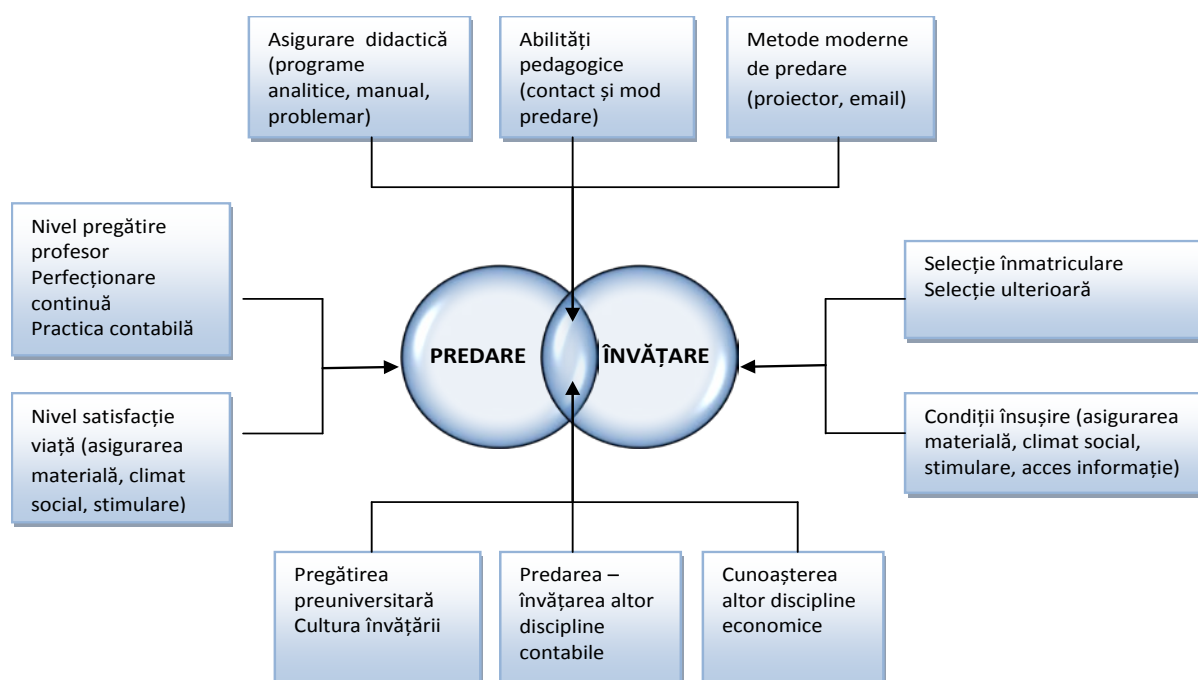


Figura 1. Factori generali de influență asupra predării – asimilării disciplinei „Contabilitatea impozitelor”

Cu toate acestea, asigurarea elementelor necesare procesului de studii ar putea fi insuficient cînd consumatorul ofertei de studii deseori nu are capacitatea de recepție a studiilor. Ca urmare au fost evidențiate situații de insuficiență a gradului de pregătire a studenților înmatriculați, fapt dependent de modul de selecție la înmatriculare, fie de selecție a acestora pe durata studiilor.

Printr-o politică de admitere, bazată pe principii de relevanță, fiabilitate, accesibilitate, transparență și competitivitatea admiterii, incluse în strategia de dezvoltare și aplicată în mod transparent și riguros, se asigură un contingent suficient de pregătit pentru studii superioare. În același timp considerăm că creșterea calității procesului de predare-învățare poate fi asigurat prin promovarea unei admiteri combinate cu probe de examen, fapt ce trebuie generalizat pe ansamblul sistemului de învățământ superior pentru anticiparea reducerii numărului de candidați sau prin admiterea tuturor candidaților cu selecție ulterioară, periodică, după diferite criterii.

Aceasta ar asigura o selecție mai reușită a consumatorului de cunoștințe, ar facilita explicarea materialului și ridica gradul de complexitate al problemelor abordate de către profesor.

Un moment important al studiului este cercetarea tuturor factorilor în complex și gruparea lor în **factori de natură mixtă**, inerenți ambelor procese: predare-învățare. Acești factori sînt legați nemijlocit de procesul de studii și capacitățile ofertantului de studii și beneficiarului de a recepționa aceasta: *pregătirea preuniversitară, cultura învățării, predarea – învățarea altor discipline contabile, cunoașterea altor discipline economice, asigurarea didactică cu programe analitice, manuale, problemare, abilități pedagogice concretizate prin contactul cu auditoriul și modul de predare, aplicarea metodelor moderne de predare.*

Este de menționat că cadrele didactice care predau discipline contabile practică metodici didactice active și participative, orientate pe student și pe procesul de învățare, iar relația profesor-student se bazează pe cooperare și interese comune. Pentru toate specializările din cadrul catedrei s-au format *curriculum*-uri pe module disciplinare, cicluri de discipline, fiind orientate pe studenți și diferențiate după formele și nivelele de învățământ. Programele de studiu sunt revizuite periodic în funcție de ritmul dezvoltării științei și practicii contabile, cerințele pieței muncii și ale calificărilor.

Cadrele didactice nu se bazează doar pe transmiterea datelor, dar pe metode axate pe lucru în grup, pe parteneriat participativ, existînd legături cu coordonatorii de disciplină prin noi tehnologii (ex. e-mail, site web pentru tematică, resurse în format electronic) și utilizarea materialelor auxiliare, de la tablă și videoproiector, la materiale deja imprimate.

Factorii analizați mai sus au un caracter general și au impact asupra tuturor disciplinelor contabile. O analiză mai riguroasă a procesului de predare-învățare a disciplinei „Contabilitatea impozitelor” a permis evidențierea următorilor factori de influență specifici (figura 2):

- Interconexiunea cu alte discipline de fiscalitate și contabilitate;
- Modificările sistemului fiscal;
- Perfecționarea și modernizarea sistemului contabil.

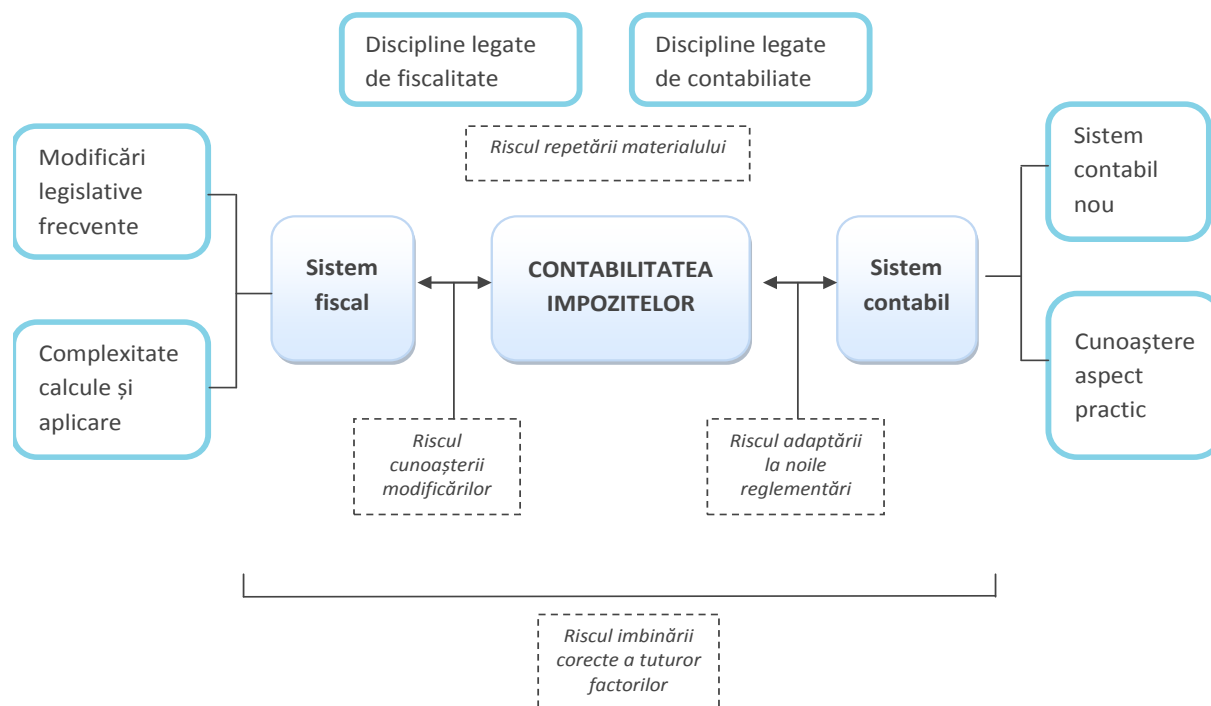


Figura 2. Factorii specifici de influență asupra predării disciplinei „Contabilitatea impozitelor”

Interconexiunea cu alte discipline de fiscalitate și contabilitate. Un aspect important care influențează procesul de predare-asimilare a disciplinei “Contabilitatea impozitelor” este nivelul de pregătire și cunoștințele obținute de studenți la alte discipline contabile. Astfel, cunoașterea cursului de contabilitate intermediară și financiară permite o înțelegere mai lejeră a diferențelor dintre prevederile legislației fiscale și celei contabile, însușirea modului de întocmire a declarațiilor și rapoartelor fiscale. În caz contrar este necesar un timp suplimentar pentru explicații ce țin unele probleme sub aspect contabil și trecerea la corelațiile cu prevederile fiscale. Un exemplu aici ar fi modul de calcul a uzurii în scopuri contabile și fiscale. Deseori se confundă stabilirea elementelor de bază ce țin de algoritmul de calcul a uzurii: durata de viață utilă prevăzută de catalogul clasificării mijloacelor fixe care se utilizează pentru stabilirea categoriei de proprietate sau direct la calculul uzurii doar pentru întreprinderile de stat, deși în scopuri contabile această durată este stabilită independent de entitate în funcție de anumite criterii și utilizată direct în calcule.

Un alt moment decisiv constă în faptul că disciplina „Contabilitatea impozitelor” este legată mult cu materialul inclus la cursurile privind fiscalitatea. În legătură cu aceasta se conturează riscul de a exista o repetare a mesajului adus studenților, deoarece pentru toate cursurile date baza legislativă fiscală este aceeași. La această etapă se impune profesionalismul profesorului care are sarcina de îmbina legislația și a corela problemele contabile cu cele fiscale, astfel ca să exprime aspectele contabile, dat fiind faptul că se predă o disciplină în cadrul catedrei de contabilitate. Un exemplu în acest sens este prezentarea legăturilor între indicatorii utilizați la completarea Situațiilor financiare și Declarației privind impozitul pe venit (figura 3).

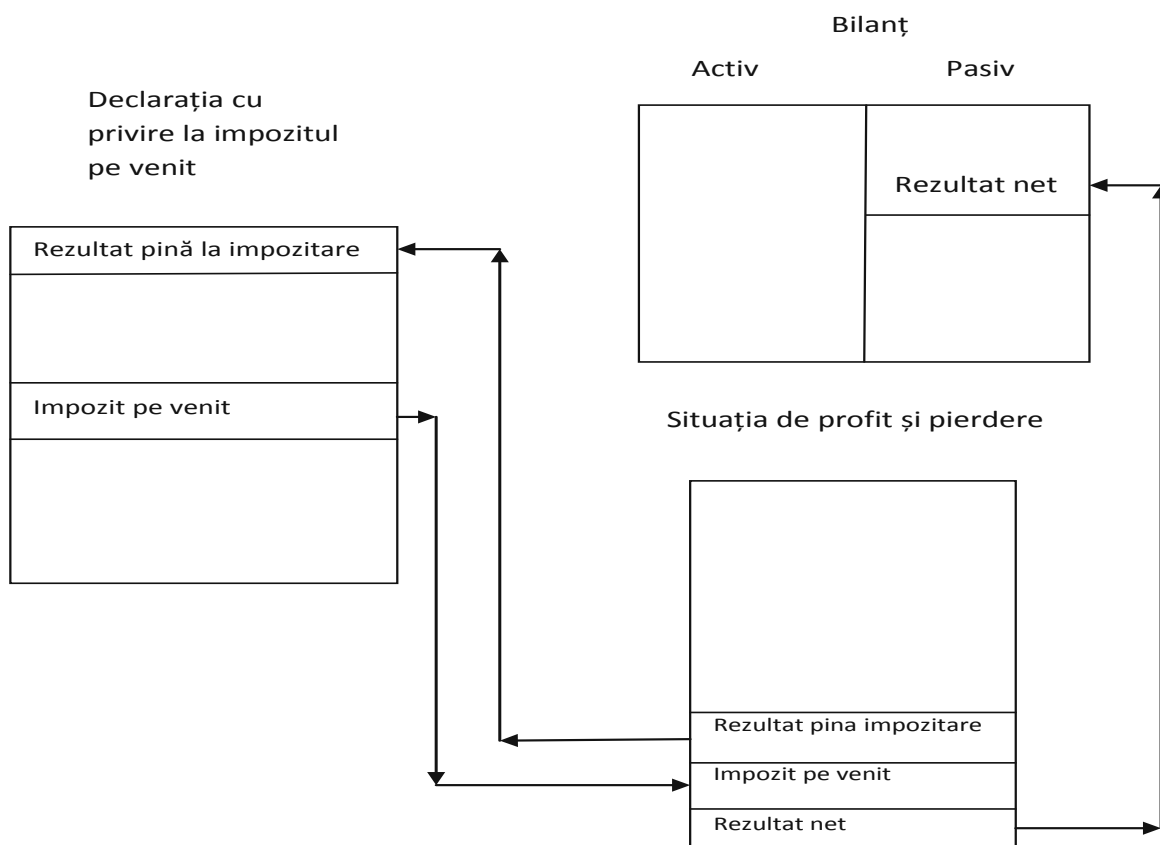


Figura 3. Corelațiile dintre indicatorii situațiilor financiare și declarației cu privire la impozitul pe venit

Prin schema de mai sus se demonstrează că analiza separată a situațiilor financiare sau a declarației cu privire la impozitul pe venit nu orientează studentul spre o înțelegere corectă a situației practice: Profesorul are misiunea de a explica că întocmirea bilanțului este legată de completarea situației de profit și pierderi, care la rîndul său poate fi finalizată doar după perfectarea declarației cu privire la impozitul pe venit și calcularea impozitului pe venit. Astfel, disciplina “Contabilitatea impozitelor” are sarcina de a îmbina aspectele contabile cu cele fiscale, începînd de la elementele legislative pînă la rapoarte și calcule concrete.

Interconexiunea disciplinei “Contabilitatea impozitelor” cu alte discipline de fiscalitate comportă riscul repetării materialului predat, de altfel avînd o bază legislativă comună la capitolul calculării și raportării impozitelor și taxelor.

Cu toate acestea, tind să menționez că tangențele disciplinelor contabile și fiscale se diminuează, în opinia mea, deoarece:

- cursurile de fiscalitate cuprind material bazat doare pe aspectul fiscal, cu referință doar la legislația fiscală, pe cînd în cadrul disciplinei date se face legătură cu teoria și practica contabilă;
- disciplinele legate de fiscalitate exprimă preponderent o viziune de pe pozițiile statului, macroeconomică, impozitele și taxele fiind tratate ca obligație, atîta timp cît acestea sînt venituri bugetare, pe cînd cursul „Contabilitatea impozitelor” are un marcaj al antreprenorialului, prezentînd impozitele și taxele ca o obligație care se transformă într-o artă pentru a le optimiza legal;
- cursurile de fiscalitate nu cuprind multe întrebări asupra cărora legislația fiscală face trimiteri la tratamentul contabil, cum ar fi evaluarea stocurilor, evaluarea imobilizărilor etc.
- cursurile de contabilitate explică formarea politicilor contabile care se stabilesc procedurile și regulile contabile care influențează nemijlocit rezultatul financiar și cel fiscal;
- disciplinele contabile explică alegerea corectă a procedurilor și metodelor contabile, variantelor și metodelor de evaluare și contabilizare a activelor, datoriilor, veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare care permit asigurarea concordanței dintre contabilitate și fiscalitate, precum și optimizarea poverii fiscale;

O altă problemă care apare în procesul predării disciplinei date este influența **sistemului fiscal**. În primul rînd sistemul fiscal influențează formarea cursului de ore care a fost structurat pe teme în funcție de complexitatea aplicării metodelor, procedeele și modului de calcul a impozitelor și taxelor (figura 4). Tematica predată începe cu aspecte generale, contabilitatea impozitului pe venit și finalizănd cu contabilitatea altor impozite și taxe locale. Un moment discutabil în opinia autorului este necesitatea includerii în programa de studii a unor teme legate de contabilitatea altor contribuții și defalcări la bugetul de stat. Acestea fac obiectul de studiu a altor discipline, deși fiind venituri bugetare, ele ar putea fi studiate mai detaliat în cadrul disciplinei de „Contabilitatea impozitelor”.

Sistemul fiscal are impact asupra procesului de predare-învățare datorită schimbărilor legislative frecvente. Această deficiență și risc este la nivelul furnizorului de informație (profesorului) care are misiunea înnoirii periodice (anuale, lunare) a bazei de date transmise studenților. În funcție de nivelul de studii, licență sau masterat, este format un complex de cunoștințe care poate mai puțin sau mai mult apropiat de situațiile practice, fapt care ține de aptitudinile cadrului didactic. În primul rînd aceasta se evidențiază prin modificările frecvente ale legislației fiscale.

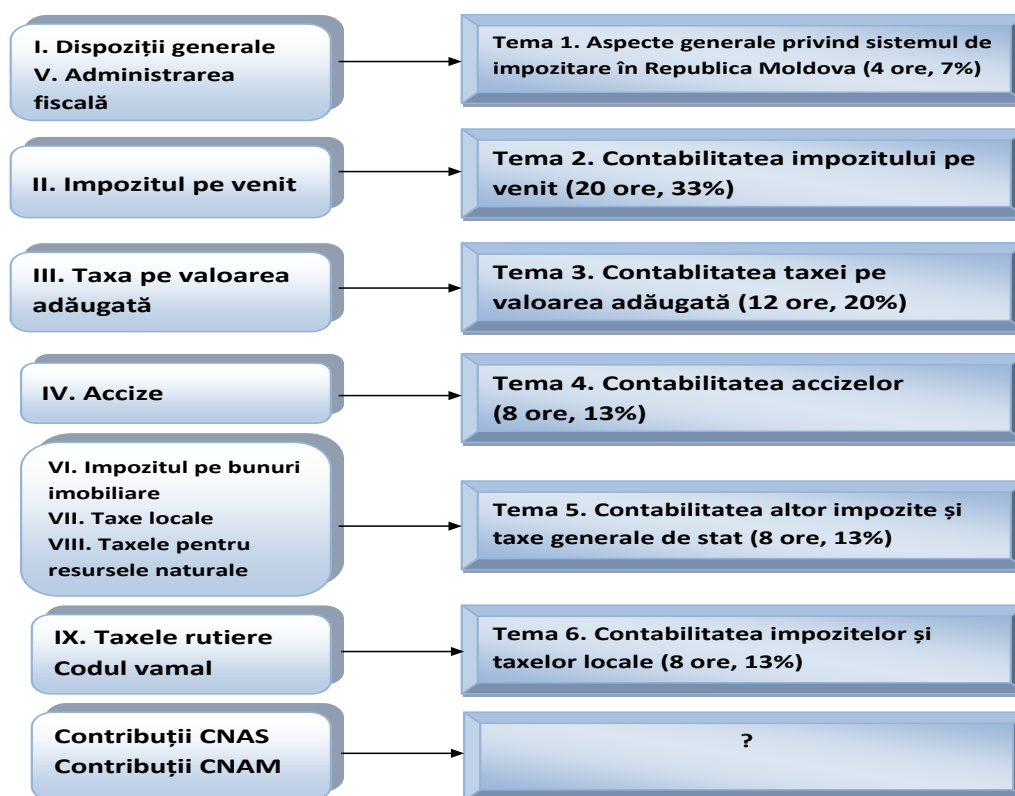


Figura 4. Influența sistemului fiscal asupra structurii programei analitice a cursului „Contabilitatea impozitelor”

În contextul celor expuse există riscul cunoașterii materialului actualizat, revizuirii și modernizării periodice a bazei de date transmise studenților.

Un alt factor ce are impact important asupra procesului de predare-învățare a disciplinei „Contabilitatea impozitelor” este **sistemul contabil și aplicarea noilor reglementări contabile**. Noile Standarde Naționale de Contabilitate și Planul de conturi contabile au condiționat revizuirea materialului și au facilitat explicarea corelațiilor dintre contabilitate și fiscalitate, deoarece au fost:

- simplificate metodele de evaluare a și recunoaștere a unor active și pasive;
- stabilită o singură metodă de calcul și contabilizare a impozitului pe venit;
- extinsă posibilitatea organizării evidenței analitice a impozitelor și taxelor;
- optimizat modul de contabilizare pentru entitățile-persoane fizice.

Deși există rezerve la capitolul terminologie urmează modificări ulterioare ale legislației fiscale.

În concluzie, dorim să menționăm că disciplina “Contabilitatea impozitelor” prezintă interes teoretic și practic pentru studenți și masteranzi, avînd misiunea completării cunoștințelor și dezvoltării competențelor teoretice și practice privind modul de calcul, contabilizare și raportare a impozitelor și taxelor în diferite situații.

Bibliografie:

1. Berbeca V., Lipcean S., Gurin M., Sistemul de învățământ superior din Republica Moldova în contextul Procesului Bologna: 2005-2011, Chișinău, IDIS “Viitorul”, 2012, 94 p.
2. Codul Fiscal al Republicii Moldova Nr. 1163 din 24.04.1997.
3. Legea învățămîntului nr. 547 din 21.07.1995.
4. Programa de studii la “Contabilitatea impozitelor”.