

ASPECTE PROBLEMATICE PRIVIND CONTABILITATEA COSTURILOR ȘI CHELTUIELILOR ÎN ENTITĂȚILE TURISTICE

Elena TABAN, PhD, Associate univ. professor, "Ion Creanga" State Pedagogical University from Chisinau, ORCID: [0009-0000-3910-8949](https://orcid.org/0009-0000-3910-8949), taban.elena@upsc.md

Alexandru NEDERITA, Habilitated dr., University Professor, The Academy of Economic Studies of Moldova, ORCID: [0000-0001-9980-8808](https://orcid.org/0000-0001-9980-8808), nederita.alexandru@ase.md

JEL: M41

Rezumat: Contabilitatea costurilor și cheltuielilor furnizează informațiile necesare pentru determinarea indicatorilor economici care stau la baza fundamentării prețurilor, veniturilor și rezultatelor financiare, etc.

În acest articol sunt investigate unele aspecte ale contabilității costurilor și cheltuielilor entităților turistice și formulate recomandări privind perfecționarea acestora în conformitate cu cerințele reglementărilor contabile în vigoare. Principalele dintre ele se referă la modul de determinare a componentelor costurilor produselor turistice, documentarea cheltuielilor, recunoașterea și evaluarea cheltuielilor, modul de contabilizare a costurilor și cheltuielilor în conturile contabile, precum și prezentarea informațiilor aferente cheltuielilor în situațiile financiare și alte rapoarte.

Cuvinte-cheie: contabilitate, costuri, cheltuieli, conturi de gestiune, preț, produse turistice

PROBLEMATIC ASPECTS REGARDING THE ACCOUNTING OF COSTS AND EXPENSES IN TOURIST ENTITIES

Abstract: Cost and expense accounting provides the information necessary to determine the economic indicators that form the basis of the substantiation of prices, income and financial results, etc.

In this article, some aspects of the accounting of costs and expenses of tourist entities are investigated and recommendations are made regarding its improvement in accordance with the requirements of the accounting regulations in force. The main ones refer to how to determine the cost components of tourism products, documenting expenses, recognizing and evaluating expenses, how to manage for costs and expenses in accounts, as well as presenting information about expenses in financial statements and other reports.

Keywords: accounting, costs, expenses, management accounts, price, tourist products

INTRODUCERE

În conformitate cu Legea nr. 352-XVI din 24.11.2006 cu privire la organizarea și desfășurarea activității turistice în Republica Moldova (în continuare - Legea nr. 352/2006) [4, art. 3], *agenții economici din industria turismului* sunt persoane fizice și juridice prestatoare de servicii hoteliere, servirea mesei pentru turiști, transportarea turiștilor, excursii, ghidaj, agrement, tratament balnear, precum și alte servicii complementare. Comercializarea produselor turistice este efectuată în baza contractului, întocmit în conformitate cu prevederile Codului civil al Republicii Moldova [1] și sunt desfășurate prin intermediul operatorilor turistici și agențiilor de turism, care pot desfășura activitățile prezentate în tabelul 1.

Tab. 1 Activitățile desfășurate de către operatorii turistici și agenții de turism

Operatorii turistici		Agențiile de turism	
1	Contractarea de servicii turistice de la agenții economici care prestează direct astfel de servicii (unități de cazare, unități de servire a mesei, agenți transportatori, unități de prestare a serviciilor de agrement) și formarea de pachete turistice	1	Comercializarea pachetelor turistice contractate de la operatorii turistici
2	Comercializarea pachetelor turistice proprii prin intermediul agențiilor de turism sau direct consumatorilor	2	Comercializarea serviciilor proprii, precum și a serviciilor contractate de la alte agenții de turism
3	Rezervarea și comercializarea de bilete pentru diverse mijloace de transport, pentru spectacole și pentru alte manifestări culturale	3	Vânzarea serviciilor proprii altor agenții de turism
4	Organizarea de congrese, conferințe, întruniri sportive și culturale, dacă acestea implică prestarea serviciilor turistice	4	Rezervarea și comercializarea biletelor pentru diverse mijloace de transport, pentru spectacole și pentru alte manifestări culturale

Sursă: Legea 352/2006 [4, art. 11,12]

Contabilitatea costurilor și cheltuielilor constituie unul dintre cele mai dificile și importante sectoare de evidență în entitățile turistice, reieșind

din complexitatea componentelor la diferite produse turistice, influențate de următorii factori:

- sezonabilitatea, care generează flux de turiști concentrat în anumite perioade ale anului, consum neuniform al resurselor materiale și umane, precum și necesitatea desfășurării evenimentelor în extrasezon (științifice, cultural-artistice și expoziționale);
- flexibilitatea, ce duce la remodelarea frecventă a produselor turistice noi pe diverse tururi/produse adaptate la lărgirea spectrului de destinații, amenajări etc., practicarea unor prețuri diferențiate (acordarea de facilități, reduceri de preț, oferte promoționale, etc.);
- produse diferite în diferite perioade de timp și în funcție de solicitările clienților, de categorii sociale de beneficiari, precum și de ofertele producătorilor (diferite nivele de confort, locații etc.);
- alți factori macroeconomici, politici, cu caracter inflaționist, cursuri valutare, situații excepționale etc.

În cadrul acestui sector se formează un șir de indicatori financiari care servesc drept bază pentru elaborarea bugetelor, stabilirea prețurilor la produsele turistice, calcularea datoriilor fiscale, luarea deciziilor manageriale și economice la toate nivelele de gestiune a entităților sus-menționate. În veridicitatea, transparența și oportunitatea calculului indicatorilor privind costurile și cheltuielile entităților turistice sunt cointeresate toate categoriile de utilizatori interni și externi ai situațiilor financiare, inclusiv fondatori, investitori, clienți, organele de control, companii de audit etc.

Modul de contabilizare a costurilor și cheltuielilor entităților turistice nu este reglementat, în mod special, sub aspect normativ. În acest context, entitățile turistice trebuie să aplice regulile generale privind contabilizarea elementelor nominalizate care sunt stabilite în Legea contabilității și raportării financiare [5], Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor (în continuare -Indicații metodice) [3], Standardul Național de Contabilitate (SNC) „Cheltuieli” [10], și Planul general de conturi

contabile [9]. Unele aspecte ale contabilității costurilor și cheltuielilor entităților, inclusiv a celor din domeniul turismului sunt investigate în diverse lucrări ale savanților și specialiștilor practicieni din Republica Moldova: Nederita A, Panuș V. [7, 8], Lușmanschi G., Costețchi-Jușca O. [6], Taban E. [11, 12] etc. Totodată rămân nesoluționate multiple probleme privind contabilitatea costurilor și cheltuielilor în entitățile sus-menționate care, în principal, se referă la:

- identificarea elementelor care pot fi incluse în componența costurilor și cheltuielilor aferente produselor turistice;
- perfectarea documentară a operațiunilor privind costurile și cheltuielile;
- recunoașterea și evaluarea costurilor și cheltuielilor;
- reflectarea costurilor și cheltuielilor în conturile contabile;
- prezentarea informațiilor aferente costurilor și cheltuielilor în situațiile financiare, precum și în dările de seamă statistice și fiscale;
- aprecierea consecințelor fiscale referitoare la costurile și cheltuielile entităților turistice.

MATERIALE ȘI METODE

Scopul investigației constă în elucidarea problemelor contabilității costurilor și cheltuielilor specifice entităților turistice și în formularea unor recomandări de soluționare a acestora în conformitate cu prevederile reglementărilor contabile naționale și practicile internaționale avansate.

În procesul cercetărilor a fost utilizată metoda dialectică cu componentele ei – analiza, sinteza, inducția, deducția, precum și metodele aferente disciplinelor economice – observarea, compararea, selectarea, gruparea etc. De asemenea sa-u analizat prevederile actelor normative din domeniul turismului și contabilității din Republica Moldova, rezultatele investigațiilor altor savanți și specialiști practicieni, precum și practica de evidență a entităților turistice autohtone.

Rezultatele cercetării sunt prezentate în concluzii prin recomandarea unor modalități de contabilizare și de generalizare a informației

referitoare la costuri și cheltuieli în funcție de particularitățile activității entităților din domeniul turismului.

REZULTATE ȘI DISCUȚII

Activitățile entităților turistice generează diverse categorii de costuri și cheltuieli. În conformitate cu Indicațiile metodice, costurile reprezintă resurse exprimate valoric și consumate pentru fabricația produselor/prestarea serviciilor [3, pct.5]. Această definiție are un caracter general și nu reflectă particularitățile costurilor aferente activității turistice. În opinia noastră, costurile entităților turistice trebuie să includă elementele, care formează componentele produselor/pachetelor turistice:

- *de bază cum ar fi*: cazarea, transportul, alimentația și agrementul;
- *suplimentare (în cazul acordării acestora direct de către entitatea turistică), care se referă la*: perfectarea vizelor, asigurarea medicală a turiștilor pentru perioada sejurului, ridicarea și/sau păstrarea bagajelor, schimb valutar, camere pentru jocuri cu copii și alte evenimente pe teritoriul țării de destinație.

SNC „Cheltuieli” definește cheltuielile ca diminuări ale beneficiilor economice înregistrate în perioada de gestiune sub formă de ieșiri, reduceri ale valorii activelor sau de creșteri ale datoriilor care contribuie la diminuări ale capitalului propriu (rezultatului financiar), altele decât cele rezultate din distribuirea acestuia proprietarilor [10, pct.5].

Cheltuielile entităților, inclusiv a celor din domeniul turismului pot fi clasificate după 2 criterii principale: după tipurile de activități ale entității; după natura economică (elemente).

Caracteristica grupelor de cheltuieli clasificate după criteriile sus-menționate este examinată detaliat în literatura de specialitate [7, 22-23]. Componenta cheltuielilor stabilită în SNC „Cheltuieli” nu reflectă particularitățile activității entităților turistice. În acest context, considerăm rezonabil ca entitățile sus-menționate să stabilească de sine

stătător componența principalelor categorii de cheltuieli. Această componență se recomandă să fie aprobată de către conducătorul entității turistice și perfectate sub formă de anexe la politicile contabile. Conform Legii 287/2017, toate operațiunile economice trebuie să fie justificate prin documente primare [5, art.11, alin.1]. Entitățile, inclusiv cele din domeniul turismului aplică un număr semnificativ de diverse documente, care convențional pot fi divizate în două grupe principale:

1. Documente cu regim special de evidență cum ar fi factura fiscală, actul de achiziție a mărfurilor, act de achiziție a serviciilor de locațiune/arendă și a cheltuielilor aferente etc. Formularele acestor documente se aprobă de către Ministerul finanțelor, publicate în Monitorul Oficial al Republicii Moldova și sunt obligatorii pentru toate entitățile.
2. Documente elaborate de sine stătător sau de către partenerii/furnizorii direcți de componente ale produselor turistice, care cuprind, procese-verbale de primire-predare a serviciilor de transport (bilete/tichete, chec, cupoane de transport pasageri și bagaje etc.), facturi, voucher, invoice de cazare, contract și polița de asigurare medicală a călătorilor în străinătate, rapoarte de cheltuieli cu acordarea/eliberarea vizelor, procese verbale, borderouri, bonuri, rapoarte privind consumul diferitor stocuri de materiale circulante, fișe, note de calcul, rapoarte de călătorii/deplasări, rapoarte zilnice/săptămânale etc. ale conducătorilor de transport propriu sau închiriat, rapoarte ale ghizilor/însoțitorilor pentru serviciile acordate cu anexarea și a altor documente pentru cheltuieli suplimentare, cum ar fi - tichetele de acces la diferite destinații de agrement (plimbări cu barca, muzee) etc. Formularele acestor documente trebuie să conțină elementele obligatorii prevăzute în Legea 287/2017 (2, art 11, alin.7-9) și să fie aprobate de către conducătorul entității.

Recunoașterea și evaluarea reprezintă unele din problemele fundamentale ale contabilității costurilor și cheltuielilor oricărei

entități, care constă în stabilirea perioadei de gestiune în care costurile și cheltuielile pot fi înregistrate în contabilitate și în situațiile financiare. Recunoașterea costurilor și cheltuielilor entităților turistice trebuie să asigure respectarea anumitor criterii și să se bazeze pe principiile contabile fundamentale.

Conform reglementărilor contabile naționale, costurile și cheltuielile se recunosc la respectarea simultană a următoarelor criterii principale:

- există o certitudine întemeiată privind diminuarea beneficiilor economice ale entității
- mărimea cheltuielilor poate fi evaluată în mod credibil [10, art.6].

La recunoașterea contabilă a costurilor și cheltuielilor entităților turistice trebuie să fie respectate următoarele principii fundamentale a contabilității [5, art.6]:

- *contabilitatea de angajamente*, conform căreia costurile și cheltuielile trebuie recunoscute în perioada în care acestea au fost efectiv suportate, indiferent de momentul plății mijloacelor bănești;
- *prudența*, care nu permite subevaluarea costurilor și cheltuielilor și supraevaluarea veniturilor;
- *concordanța*, care prevede reflectarea simultană în contabilitate și în situațiile financiare a cheltuielilor și veniturilor ocazionate de unele și aceleași tranzacții economice.

În afară de recunoașterea contabilă a elementelor de costuri și cheltuieli la entitățile turistice are loc și recunoașterea elementelor nominalizate în scopuri fiscale, care se efectuează în baza prevederilor Codului fiscal [2] și constă în stabilirea perioadei în care acestea pot fi luate în calcul la determinarea indicatorilor din declarațiile fiscale. De menționat, că regulile de recunoaștere a costurilor și cheltuielilor în contabilitate și în fiscalitate diferă semnificativ. De exemplu, deducerea cheltuielilor de delegații, de reprezentanță se permite doar în limitele stabilite de Guvern [2, art.24]. Astfel la stabilirea cheltuielilor de deplasare a angajaților, se v-a ține cont de limitele pentru diurne, cazare, transport stabilite de Regulamentul cu privire la delegarea personalului entităților din Republica Moldova [13].

Recunoașterea elementelor de costuri și cheltuieli este corelată cu evaluarea acestora care constă în determinarea sumei (mărimii valorice) a elementelor sus-menționate. La evaluarea costurilor și cheltuielilor este necesar să se țină cont de următoarele aspecte principale:

- a) cheltuielile se evaluează la: valoarea contabilă a activelor ieșite; costul efectiv al serviciilor prestate/lucrărilor executate; suma retribuțiilor calculate efectiv personalului, suma contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii; suma amortizării calculate și deprecierea activelor imobilizate; suma provizioanelor constituite; costul serviciilor primite etc.;
- b) nu se recunosc ca cheltuieli: cotele retrase din capitalul social și alte plăți efectuate pe seama capitalului propriu; avansurile acordate în vederea procurărilor ulterioare de bunuri și servicii; sumele rambursate ale creditelor și împrumuturilor primite, inclusiv în formă nemonetary, precum și alte diminuări de datorii care nu micșorează capitalul propriu (de exemplu, achitarea datoriilor față de salariați, buget, furnizori și alți creditori); alte elemente contabile care nu corespund criteriilor de recunoaștere a cheltuielilor [10, pct.14, 15].

Informațiile privind costurile și cheltuielile recunoscute, evaluate și perfectate documentar trebuie să fie generalizate în registre și conturile contabile. Conform Indicațiilor metodice [3, pct.12], contabilitatea costurilor de producție se ține pe articole de costuri care cuprind: costuri materiale directe și repartizabile; costuri cu personalul directe și repartizabile; costuri indirecte de producție.

Nomenclatorul, componența și modul de contabilizare a costurilor de producție, obiectele de evidență a costurilor și de calculație, perioada și metodele de calculație a costului produselor fabricate/serviciilor prestate se stabilesc în politicile contabile ale entității [3, pct 14]. Astfel, modul de contabilizare a costurilor și cheltuielilor este condiționat de categoria entităților turistice - entități producătoare de componente ale produsului turistic (structuri de cazare, alimentație publică, transport, pensiune agroturistică, tabără de vacanță etc.), operator sau agenție de

turism. Astfel operatorii formează pachetele turistice și ca urmare țin contabilitatea costurilor și cheltuielilor aferente acestuia. Agențiile de turism de regulă procură pachetele turistice deja formate de la operator și înregistrează valoarea acestora în conturi extrabilanțiere. Indiferent de categoria entității turistice acestea trebuie să țină contabilitatea costurilor și cheltuielilor care sunt nemijlocit legate și de activitatea lor (salariile angajaților, contribuțiile de asigurări sociale de stat, locațiunea spațiilor, cheltuieli de transport, de deplasări, servicii comunale, energetice, telefonie, internet, taxe și impozite etc.).

Pornind de la prevederile Indicațiilor metodice, entitatea turistică poate să contabilizeze costurile conform uneia din două variante principale (3, pct.16):

1. cu aplicarea conturilor de gestiune,
2. fără aplicarea conturilor de gestiune.

În cazul primei variante costurile, inclusiv cele aferente produselor turistice se contabilizează în conturile din clasa 8 „Conturi de gestiune” a Planului general de conturi contabile [9]. Pentru evidența acestor costuri entitățile turistice pot aplica conturile 811 „Activități de bază”, 812 „Activități auxiliare”, 821 „Costuri indirecte de producție”.

De remarcat, că majoritatea entităților turistice aplică doar contul 811 „Activități de bază”, ceea ce contravine normelor metodologice de contabilizare a costurilor pe tipuri de activități (de bază, auxiliare, etc.).

Pe parcursul perioadei de gestiune costurile aferente activității turistice trebuie să fie înregistrate ca majorare a costurilor de prestare a serviciilor turistice și diminuare a stocurilor (211 „Materiale”, 216 „Produse”, 217 „Mărfuri” etc.), majorare a datoriilor curente (521 „Datorii comerciale curente”, 531 „Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, 532 „Datorii față de personal privind alte operații”, 534 „Datorii față de buget” 544 „Alte datorii curente” etc.), amortizării activelor imobilizate (112 „Amortizarea imobilizărilor necorporale”, 124 „Amortizarea mijloacelor fixe”) etc.

La finele perioadei de calculație prevăzute în politicile contabile costul efectiv a produselor turistice poate fi decontat la stocurile de produse

finite sau direct la cheltuielile curente. Considerăm că decontarea costului efectiv de către entitățile turistice la stocuri de produse finite (contul 216 „Produse”) este mai corectă, fiindcă asigură repartizarea costurilor acumulate în conturile de gestiune în funcție de destinații/programe și/sau, recomandăm, și în funcție de forme de turism - receptor, emițător, intern etc.

La aplicarea variantei a doua costurile aferente activității turistice se contabilizează în contul bilanțier 215 „Producția în curs de execuție”. În opinia noastră această variantă poate fi utilizată de către entitățile turistice specializate doar pentru un singur tip sau o grupă de produse turistice omogene (destinație, excursii, etc). În cursul perioadei de gestiune în debitul contului 215 „Producția în curs de execuție” se acumulează costurile, care ulterior se decontează la stocurile de produse finite 216 „Produse” sau cheltuieli curente 7113 „Costul serviciilor prestate”.

De menționat, că unele entități turistice contabilizează costurile nemijlocit în conturile de evidență a cheltuielilor curente 7113 „Costul serviciilor prestate”, fără înregistrarea prealabilă a acestora în conturile de gestiune sau bilanțiere. Această modalitate de contabilizare nu corespunde cerințelor actelor normative în vigoare, nu permite delimitarea costurilor și cheltuielilor și ca urmare, creează dificultăți semnificative pentru entitățile turistice la calcularea indicatorilor financiari și fiscali.

După cum a fost menționat mai sus, costurile aferente activității turistice se decontează la cheltuielile curente de regulă pe măsura comercializării produselor turistice la finele perioadei de calculație (lună, trimestru etc.). În acest caz în contabilitate se înregistrează majorarea costului vânzărilor și diminuarea costurilor activității de bază.

În practica entităților turistice apar situații în care produsele turistice comercializate sunt returnate de către clienți sau se diminuează prețul acestora. În astfel de situații trebuie să fie ajustate cheltuielile și veniturile aferente produselor turistice nominalizate. Modalitatea de ajustare depinde de faptul, dacă perioada de comercializare și de

returnare (reducere a prețurilor) a produselor turistice coincid sau nu. În cazul când produsele turistice au fost comercializate în aceeași perioadă de gestiune în contabilitate se ajustează prin formule contabile de stornare atât veniturile, cât și cheltuielile aferente acestor produse. Dacă produsele turistice au fost returnate în perioadele de gestiune următoare, atunci în contabilitate se înregistrează doar pierderile din tranzacția ajustată prin contul de cheltuieli de distribuire (contul 712 „Cheltuieli de distribuire”, cont de gradul II - 7128 „Cheltuieli privind returnările și reducerile”).

La contabilizarea cheltuielilor entităților turistice este necesar să se țină cont de faptul, că conform Codului fiscal, biletele de tratament (inclusiv cele fără cazare) și de odihnă în stațiunile balneoclimaterice, pachetele de servicii turistice sunt scutite de TVA, fără drept de deducere [2, 103]. Acest lucru necesită o evidență separată a componentelor pachetelor turistice și a adaosului comercial/comisionului acordat de către operatorii și agențiile de turism.

Unul din aspectele problematice este contabilizarea sancțiunilor pentru încălcarea condițiilor contractuale și a prevederilor actelor normative. Modul de aplicare a sancțiunilor pentru nerespectarea condițiilor contractuale este reglementat de Codul civil [1], iar pentru încălcarea prevederilor actelor normative – de Codul fiscal [2].

La calcularea, contabilizarea și impozitarea penalităților, apar diverse întrebări, principalele dintre care se referă la: modul de recunoaștere și documentarea sancțiunilor; contabilizarea taxei de stat și a cheltuielilor de judecată; reflectarea în conturile contabile a operațiunilor aferente sancțiunilor; modul de impozitare a sancțiunilor.

În practică, sancțiunile sunt contabilizate și impozitate în mod diferit și nu întotdeauna corect. În acest context, considerăm că suma sancțiunilor ce urmează a fi achitate altor entități și persoane fizice trebuie să fie recunoscute drept cheltuieli curente. În scopuri fiscale, suma acestor cheltuieli trebuie să fie recunoscută ca deduceri pe principii generale, deoarece sancțiunile nominalizate au fost aplicate în procesul desfășurării activității de întreprinzător și, ca urmare,

corespund cerințelor Codului fiscal [2, art. 24]. Această regulă nu este valabilă pentru sancțiunile aplicate ca urmare a încălcării cerințelor actelor normative, inclusiv a celor aferente activității turistice. Aceste sancțiuni nu pot fi recunoscute drept deduceri fiscale fiindcă nu sunt legate de activitatea de antreprenoriat a entității turistice.

Informațiile privind costurile și cheltuielile reflectate în contabilitatea entităților turistice se generalizează în situațiile financiare. Conform Legii 287/2017 [5, art.21] entitatea turistică poate întocmi unul din următoarele seturi de situații financiare: complete, simplificate, prescurtate. Setul se selectează de către fiecare entitate în funcție de criteriile de mărime prevăzute în Legea nr. 287/2017 [5, art.4].

Informațiile generale privind costurile aferente produselor turistice în curs de execuție și finite se reflectă în bilanț la categoria de stocuri, iar privind cheltuielile - în „Situația de profit și pierdere”. În funcție de necesitățile informațional-decizionale ale utilizatorilor, informațiile detaliate aferente costurilor și cheltuielilor entităților turistice pot fi prezentate și în nota explicativă la situațiile financiare.

CONCLUZII

În procesul desfășurării activității entităților turistice apar diverse costuri și cheltuieli care, în principal, rezultă din formarea și comercializarea produselor turistice, gestionarea activităților administrative, plata impozitelor și din alte fapte economice.

Modul de contabilizare a acestor costuri și cheltuieli nu este reglementat în mod special sub aspect normativ și investigat suficient în literatura de specialitate.

Majoritatea entităților turistice recunosc cheltuielile aferente produselor turistice pe măsura comercializării acestora clienților. După părerea noastră, această modalitatea nu este argumentată din punct de vedere metodologic și nu asigură respectarea principiilor fundamentale ale contabilității. În acest context, recomandăm recunoașterea cheltuielilor sus-menționate după prestarea efectivă a serviciilor turistice prevăzute în contract și documentele de însoțire.

Costurile și cheltuielile aferente activității turistice se recomandă să fie recunoscute și evaluate în baza contabilității de angajamente cu respectarea următoarelor principii fundamentale – prudența, concordanța și necompensarea.

Contabilitatea costurilor și cheltuielilor se ține de către entitățile turistice în mod diferit și/sau eronat. Astfel, unele entități reflectă costurile în conturile de gestiune, iar altele – în conturile bilanțiere. De asemenea, în practică apar situații când costurile aferente pachetelor turistice se contabilizează nemijlocit în contul de evidență a costului vânzărilor fără aplicarea conturilor de gestiune sau bilanțiere. În scopul unificării modului de acumulare a informațiilor privind costurile propunem contabilizarea prealabilă a acestora în conturi de gestiune cu decontarea ulterioară la cheltuielile curente pe măsura comercializării produselor turistice.

Contabilitatea cheltuielilor din returnarea și reducerea prețurilor la produsele turistice trebuie să fie ținută în funcție de perioada de gestiune în care produsele au fost returnate, sursa de recuperare a pierderilor, precum și de modalitatea de decontări cu clienții. În cazul în care comercializarea și returnarea (reducerea prețurilor) la pachetele turistice au avut loc într-o perioadă de gestiune se propune ca entitatea să storneze costul vânzărilor și să înregistreze pierderile efectiv suportate în componența cheltuielilor comerciale. Dacă comercializarea produselor și returnarea acestora au avut loc în perioade de gestiune diferite, cheltuielile nu urmează să fie ajustate, iar pierderile din aceste operațiuni se recomandă să fie decontate la cheltuielile comerciale sau recuperate pe seama provizioanelor constituite anterior.

În vederea perfecționării raportării financiare a costurilor și cheltuielilor aferente produselor turistice, considerăm rezonabil de a include informațiile aferente acestora nu doar în bilanț și situația de profit și pierdere, dar și într-un compartiment distinct al notei explicative la situațiile financiare.

Implementarea în practică a recomandărilor privind perfecționarea contabilității costurilor și cheltuielilor aferente produselor turistice va

asigura un grad mai înalt de veridicitate, comparabilitate și transparență a informațiilor financiare, care sunt necesare pentru luarea deciziilor economice și manageriale la toate nivelele de gestiune a entităților din domeniul turismului.

BIBLIOGRAFIE

- [1] Codul civil al Republicii Moldova nr. 1107 din 06-06-2002 republicat în temeiul Legii nr.133 din 15.11.2018, Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2018, nr. 467-479, art.784.
- [2] Codul fiscal al Republicii Moldova nr. 1163 din 24.04.1997, [online], Chișinău, 2024, (citată 16.04.2024).
Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=142710&lang=ro#
- [3] Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor (OMF) nr.118 din 06.08.2013. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237 din 22 octombrie 2013.
- [4] Legea cu privire la organizarea și desfășurarea activității turistice în Republica Moldova nr.352-XVI din 24.11.2006. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr.14-17 din 02 februarie 2007.
- [5] *Legea contabilității și raportării financiare* nr. 287 din 15.12.2017, în Monitorul Oficial Nr. 1-6 art. 22 din 05-01-2018
- [6] Lușmanschi, G., Costețchi-Jușca, O., *Abordări privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produsului turistic*, revista „Studia Universitatis Moldaviae”, Ch., 2019, nr.7(127), Seria “Științe exacte și economice” CZU: 657.474.5:338.48, ISSN 1857-2073 ISSN online 2345-1033 p.139-146.
- [7] NEDERIȚA, A., *Contabilitatea veniturilor și cheltuielilor întreprinderii: teorie și practică* (monografie). - Chișinău: ASEM, 2007. - 300 p., ISBN 978-9975-75-220-6.
- [8] NEDERIȚA, A., PANUȘ, V. *Contabilitatea costurilor de producție*. În: Revista „Contabilitate și audit”, Ch., 2012, nr. 10, p. 64-71, ISSN 1813-4408.
- [9] Planul general de conturi contabile, aprobat prin OMF nr.119 din 06.08.2013 În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 233-237 din 22 octombrie 2013.
- [10] Standardul Național de Contabilitate „Cheltuieli”, aprobat prin OMF nr.118 din 06.08.2013. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237 din 22 octombrie 2013.

[11] TABAN E., *Contabilitatea veniturilor și rolul informației acesteia în managementul entităților turistice*. Materialele conf. științifice naționale cu participare internațională „Mediul și dezvoltarea durabilă”: Ed. a 3-a, consacrată aniversării a 80 ani de la nașterea prof. univ., dr. habilitat A. Lungu, – Chișinău: US Tiraspol, 2016 – 358 p.

[12] TABAN Elena, *Contabilitatea Firmei Turistice – Indicații metodice pentru lucrări practice*. Lucrare metodică-didactică pentru specialitatea „Servicii hoteliere, turism și agrement” / Univ. Pedagogică de Stat „Ion Creangă”, Fac. Geografie, Catedra Geografie și Turism – Chișinău: UPSC, 2023, - 118 p. 100 ex. ISBN 978-9975-46-843-5, (657:338.48(075.8) T 11.

[13] Regulamentul cu privire la delegarea personalului entităților din Republica Moldova, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 10 din 05.01.2012, online, Chișinău 2024, [citat 16.04.2024]. Disponibil:

https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141154&lang=ro#