

COERENȚA POLITICILOR CONTABILE LA ÎNTOCMIREA SITUAȚIILOR FINANCIARE

Aliona Bîrcă, dr., conf. univ., ASEM

Abstract. Ensuring financial accounting information of high quality is undoubtedly essential, but useless, unless processed under general rules applied by all countries. In fact, this is one of the main objectives of the policy promoted by the International Accounting Standards Board (IASB) and involves the facilitation of connections between accountants worldwide. The International Accounting Standards Board has undertaken measures to reduce these differences, aiming to harmonize regulations, accounting standards and procedures relating to the preparation and presentation of financial statements. Financial statements are prepared in order to provide useful information for economic and financial decisions. The core of accounting policies differ from one entity to another, because it depends on the nature of economic activity, the organization of accounting and the management attitude towards internal and external factors. At the same time, these are influenced by the accounting regulatory system that provides various forms of recognition, measurement and counting of accounting elements.

Cuvinte-cheie: principii contabile, caracteristici calitative, performanță financiară, prag de semnificație, estimări contabile, erori contabile.

Asigurarea unei informații financiar-contabile de calitate este, fără îndoială, indispensabilă, dar nu și utilă, dacă nu este prelucrată în baza unor reguli generale practicate de toate țările. De fapt, acesta este unul din obiectivele principale ale politicii promovate de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate (IASB) și presupune facilitarea conexiunilor dintre contabilii din întreaga lume. În acest sens, vom analiza, în continuare, modalitatea de prezentare a regulilor contabile generale prezentate în Standardele Naționale de Contabilitate, care au fost elaborate în baza Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS/SIRF).

Cu alte cuvinte, informația economică culeasă din documentele primare trebuie prelucrată în conformitate cu prevederile principiilor și normelor contabile, pentru a prezenta o situație reală și corectă. Principiile contabile sunt *definite* drept o totalitate de reguli și noțiuni de bază ale științei contabilității prezentate din punct de vedere teoretic. Totuși, dacă este să realizăm o analiză a principiilor contabile în diferite state, vom constata că toate țările sunt obligate să respecte anumite reguli generale denumite în mod diferit de la țară la alta, dar esența lor este, practic, aceeași.

Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate s-a angajat să reducă aceste diferențe naționale, urmărind să armonizeze reglementările, standardele contabile și procedurile referitoare la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare. Situațiile financiare se întocmesc cu scopul de a furniza informații utile pentru luarea deciziilor economico-financiare, de exemplu, pentru:

- ✚ a hotărî când să cumpere, să păstreze sau să vândă o investiție în capitalurile proprii;
- ✚ a evalua capacitatea de gestionare sau răspunderea conducerii;
- ✚ a evalua capacitatea entității de a-și plăti personalul și de a oferi alte beneficii angajaților săi;
- ✚ a evalua garanția pe care entitatea o poate oferi pentru creditele ce i-au fost acordate;
- ✚ a determina politicile contabile și fiscale;
- ✚ a determina profitul și dividendele care pot fi distribuite;
- ✚ a elabora și utiliza date statistice privind venitul național;
- ✚ a reglementa activitățile entităților.

Astfel, principiile contabile sunt reguli generale denumite de unii savanți și „porunci economice”, care stau la baza întocmirii rapoartelor financiare (figura 1).

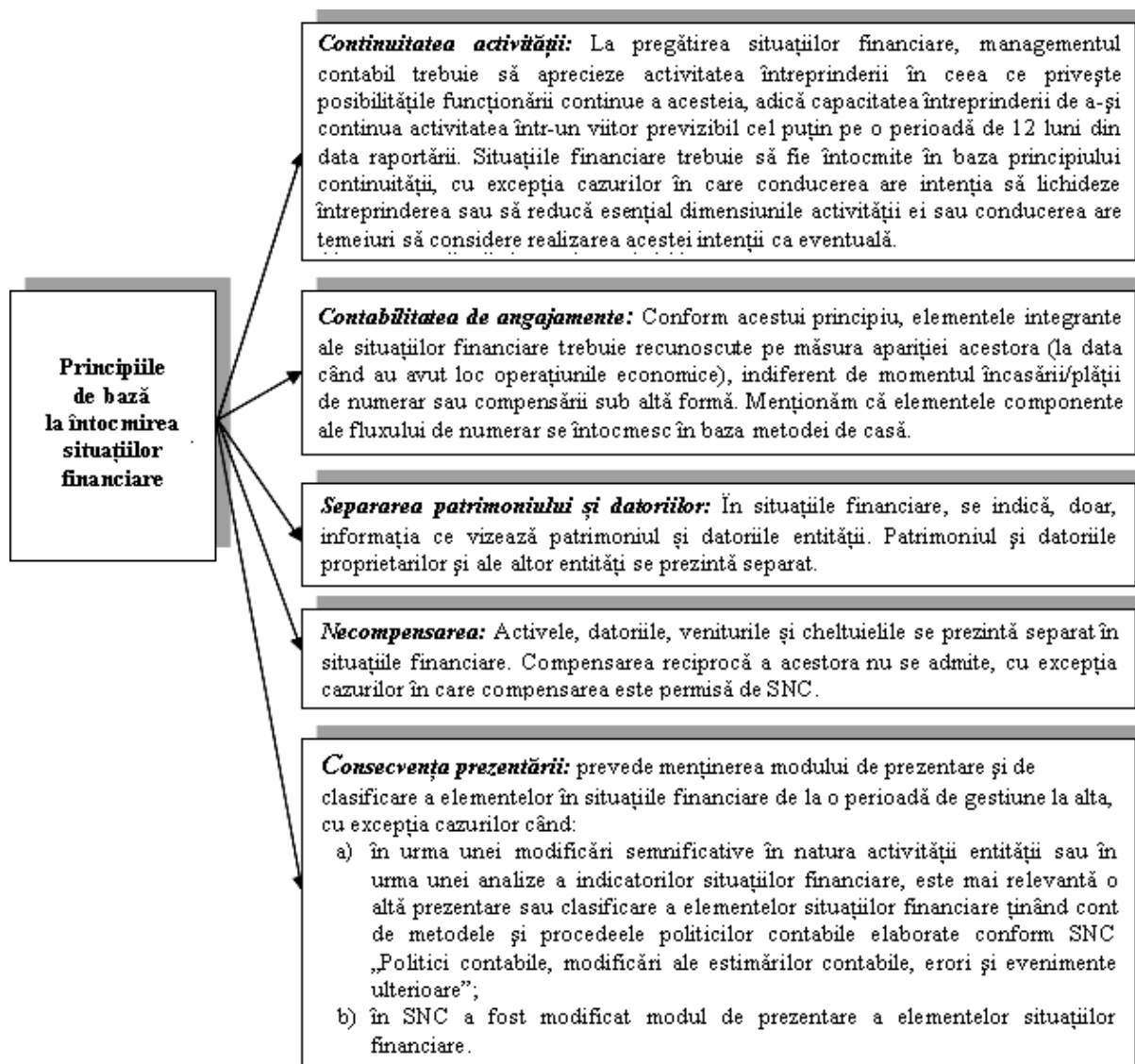


Figura 1. Conținutul principiilor contabile la întocmirea situațiilor financiare

Înainte de a întocmi o oarecare situație financiară, conducerea este obligată să determine dacă *principiul continuității* este aplicabil întreprinderii și să ia decizia respectivă. La luarea acestei hotărâri, conducerea trebuie să ia în considerație toate informațiile de care dispune pentru viitorul previzibil, ce cuprind, de regulă, un interval de timp de minimum 12 luni de la data de gestiune. În fiecare caz concret, această decizie depinde de un șir de factori și anume:

- ✚ Dacă întreprinderea este rentabilă și are acces direct la resursele financiare, atunci concluzia privind legalitatea întocmirii raportului în baza principiului continuității poate fi făcută fără o analiză detaliată;
- ✚ În celelalte cazuri, conducerea trebuie să examineze o serie de factori ce țin de rentabilitatea curentă și previzibilă a entității, graficul de achitare a datorilor și sursele potențiale ale mijloacelor bănești de alternativă, anticipând luarea deciziei privind posibilitatea utilizării principiului continuității.

Aplicarea metodei *contabilității de angajamente* asigură recunoașterea numai acelor tranzacții economice (fapte economice) în situațiile financiare, care s-au produs în perioada de gestiune, dar nu în perioada când au fost achitate. Cheltuielile sunt înregistrate în Situația de profit și pierdere în baza dependenței directe între cheltuielile suportate (eforturile depuse) și veniturile (efecte) obținute pe articole aparte. Acest proces, numit, de obicei, concordanța cheltuielilor și veniturilor, presupune recunoașterea simultană sau comună a veniturilor și cheltuielilor, care rezultă direct și concomitent din unele și aceleași

operații sau evenimente. De exemplu, tipurile diverse de cheltuieli care formează valoarea mărfurilor vândute se recunosc odată cu reflectarea veniturilor din vânzarea acestora.

Contabilitatea de angajamente ilustrează efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente și circumstanțe asupra resurselor economice și asupra pretențiilor față de o entitate raportoare în perioadele în care respectivele efecte se produc, chiar dacă încasările și plățile aferente de numerar au loc într-o perioadă diferită. Acest aspect este important, deoarece informațiile privind resursele economice și pretențiile față de o entitate raportoare, precum și modificările resurselor sale economice și ale pretențiilor față de entitate în decursul unei perioade, oferă o bază mai solidă pentru evaluarea performanței trecute și viitoare a entității decât informațiile care se referă numai la încasările și plățile de numerar în decursul respectivei perioade.

Contabilitatea ca știință pragmatică nu poate să nu țină cont de evoluțiile pe piața mondială. În acest sens, informația privind **performanța financiară** a entității raportoare în cursul unei perioade este asigurată de principiul contabilității de angajamente și indică măsura în care evenimentele, cum sunt modificările prețurilor pieței sau ale ratelor dobânzii, au condus la creșteri sau reduceri ale resurselor entității și ale pretențiilor față de entitate, afectând astfel capacitatea entității de a genera intrări nete de numerar.

Articolele veniturilor și cheltuielilor nu se sting reciproc, cu excepția cazurilor în care:

- a) stingerea reciprocă este prevăzută sau permisă de standardul național de contabilitate;
- b) veniturile și cheltuielile rezultate dintr-o operație sau eveniment identic sau similar, sunt neesențiale, indiferent de faptul dacă acestea sunt reflectate separat sau în sumă cu alți indicatori. Acești indicatori se cumulează și se reflectă fără scadențe, dacă prezentarea lor reflectă la maximum esența operației sau a unui grup de operații sau evenimente similare.

La casarea veniturilor sau cheltuielilor, întreprinderea trebuie să respecte principiul esențialității, adică aceste sume urmează să fie dezvăluite în anexele la rapoartele financiare.

Venitul se evaluează la valoarea venală a sumelor bănești primite sau aferente încasării, fără rabaturile comerciale.

Inteligibilitatea, relevanța, credibilitatea și comparabilitatea sunt pilonii de bază prin aplicarea cărora se monitorizează întreg procesul de prelucrare a informației financiar-contabile și asigură obținerea unor situații financiare de calitate, iar în cazul lipsei unor stipulații speciale în standardele de contabilitate asupra unei anumite probleme, ele servesc ca bază de reglementare (figura 2).

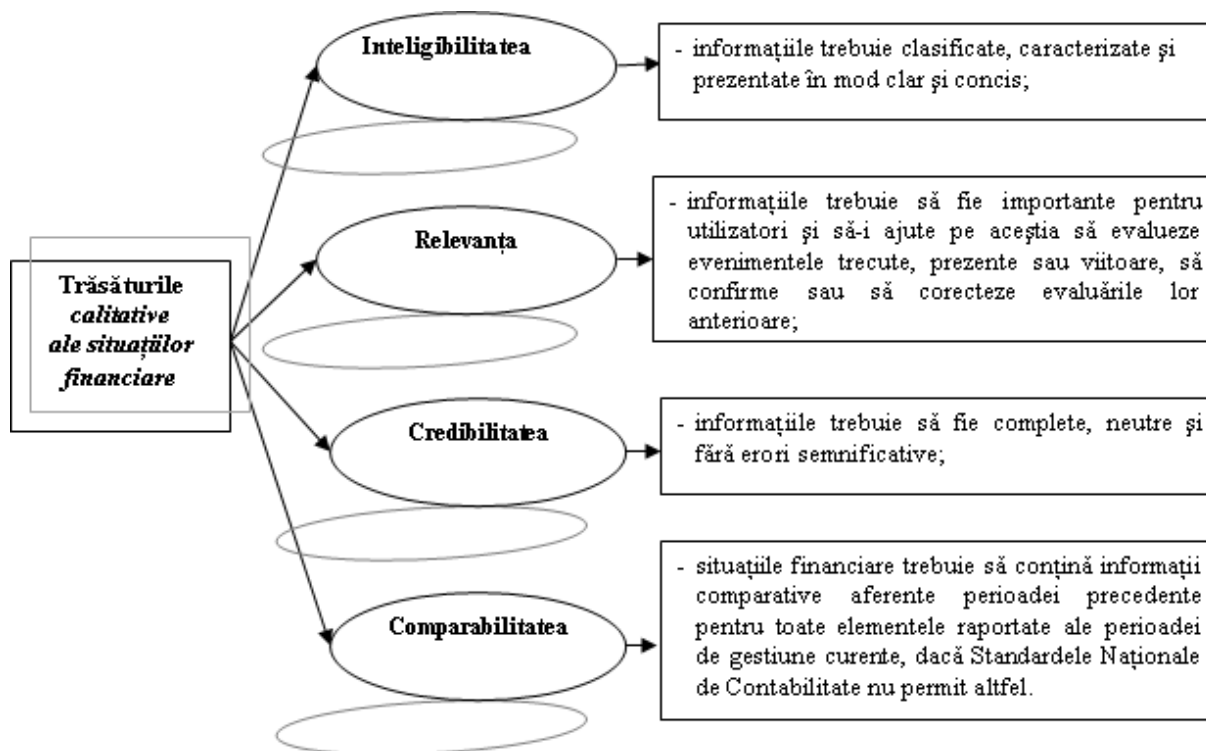


Figura 2. Interferența imaginii obiective cu caracteristicile calitative ale situațiilor financiare

Datele din situațiile financiare au o semnificație deosebită, deoarece pot influența deciziile atât la efectuarea unor prognoze pentru perioadele viitoare, cât și pentru activitatea curentă. Valoarea previzională a informațiilor este relevantă de utilitatea acestora la întocmirea planurilor de activitate a întreprinderilor.

Situațiile financiare sunt *inteligibile* atunci când sunt clare sau atunci când se anticipează, în mod rezonabil, că utilizatorii înțeleg sensul datelor din rapoarte. În acest context, se presupune că utilizatorii au suficiente cunoștințe despre activitățile entității și mediul în care aceasta operează și că doresc să studieze operațiile.

Comunicările din situațiile financiare trebuie să fie *relevante* pentru utilizatori, adică să poată fi folosită în evaluarea evenimentelor trecute, prezente și viitoare. Informațiile financiare relevante sunt cele care au capacitatea de a genera o diferență în deciziile luate de către utilizatori, au valoare predictivă, valoare de confirmare sau ambele, și anume:

- ✚ Valoare predictivă se referă la datele care pot fi utilizate ca intrări în procesele aplicate de utilizatori pentru a previziona rezultate viitoare. Utilizatorii pot aplica informația financiară atât pentru previziuni sau prognoză, cât și pentru realizarea propriilor decizii;
- ✚ Informațiile financiare au valoare de confirmare, dacă oferă feedback (confirmă sau modifică) privind evaluări anterioare.

Valoarea predictivă și valoarea de confirmare a informațiilor financiare sunt în strânsă legătură. Informațiile care au valoare predictivă au adesea și valoare de confirmare. De exemplu, datele privind venitul pentru anul curent, care pot fi utilizate ca bază pentru prognozarea veniturilor în anii viitori, pot fi, de asemenea, comparate cu previziunile pentru anul curent realizate în anii anteriori. Rezultatele acestor comparații pot ajuta utilizatorii să corecteze și să îmbunătățească procesele utilizate pentru realizarea previziunilor anterioare.

Credibilitatea (veridică) impune ca situațiile financiare să nu conțină erori semnificative. O informație se consideră că este semnificativă, dacă omiterea sau denaturarea ei influențează deciziile economice luate de utilizatorii informației respective. Cu alte cuvinte, pragul de semnificație este un aspect al relevanței specific unei entități, bazat pe natura și/sau magnitudinea, elemente la care se referă informațiile în contextul raportului financiar al unei entități individuale. În consecință, un anumit prag de semnificație cantitativ nu poate fi decisiv într-o anumită situație fără luarea în calcul și a caracteristicilor calitative.

Pragul de semnificație se determină în mărime absolută sau relativă, cum ar fi o sumă fixă sau un procent din mărimea elementului (grupului de elemente) din situațiile financiare. Pentru o mai bună înțelegere a modului de determinare a pragului de semnificație, vom prezenta următoarele reguli neformale preluate din practica profesioniștilor contabili:

- ✚ Dacă suma totală a denaturărilor conținute în situațiile financiare depășește valoarea de 10%, atunci se consideră semnificative. Denaturarea totală mai mică de 5%, cu condiția lipsei caracteristicilor calitative se consideră nesemnificativă. Pentru a stabili un nivel al caracterului semnificativ între limitele de 5 și 10%, se cere un înalt profesionalism;
- ✚ Nivelul semnificației între 5 și 10% trebuie măsurat pe baza existenței unei baze de referință. Pentru stabilirea unei baze adecvate, se propun următoarele explicații:
 - Situația de profit și pierdere – erorile totale în raport se evaluează în mărime de la 5 până la 10% din profitul până la impozitare. În anul când profitul a crescut sau a scăzut considerabil, nu este binevenită baza de mai sus. În acest caz, se recomandă utilizarea unei baze de referință tipică situației date. Ca exemplu poate fi luat drept temei media profitului până la impozitare din ultimii 3 ani.
 - Bilanțul – dacă denaturările totale care influențează asupra mărimii profitului fac parte din: activele circulante, datoriile pe termen scurt și valuta bilanțului, se exclud, în primul rând, la verificarea bilanțului contabil. Cu toate acestea, pentru activele circulante și datoriile pe termen scurt, limitele sunt între 5-10%. Pentru valuta bilanțului, pragul de semnificație se determină folosind următoarele bareme de 3-6%, și tot acesta este și pentru raportul privind rezultatele financiare.
- ✚ Informația din situațiile financiare trebuie evaluată permanent din punct de vedere calitativ. În multe situații practice, factorii calitativi sunt mai eficienți decât utilizarea baremelor impuse de factorii cantitativi. Stabilirea denaturărilor semnificative pe baza caracteristicilor calitative presupune cunoașterea potențialilor utilizatori ai informației din situațiile financiare și natura deciziilor care vor fi luate de ei.

Exemplul 2. O entitate a stabilit în politicile sale contabile un prag de semnificație în mărime absolută de 24 000 lei.

În baza datelor din exemplu, erorile a căror mărime va depăși 24 000 lei vor fi considerate semnificative, în celelalte cazuri erorile nu vor fi considerate semnificative.

Exemplul 3. O entitate a stipulat în politicile sale contabile pe anul 201N următoarele criterii de semnificație exprimate în procente pentru:

- elementele de bilanț – 2% din valoarea de bilanț a activelor;
- elementele situației de profit și pierdere – 5% din suma veniturilor din vânzări.

La întocmirea situațiilor financiare pe anul 201N, până la semnarea acestora, s-a depistat că entitatea nu a înregistrat venituri provenite din export în sumă de 107 500 lei. Până la depistarea erorii, veniturile din vânzări pe anul 201N au constituit 1 980 000 lei.

În baza datelor din exemplu, entitatea clasifică eroarea depistată drept una semnificativă, pentru că ea constituie 5,43% [(107 500 lei : 1 980 000 lei) x 100%] din veniturile din vânzări înregistrate până la corectarea erorii. Situațiile financiare ale entității vor fi conforme cu standardele naționale de contabilitate doar în cazul corectării erorii comise.

Datele sunt *comparabile* atunci când utilizatorii pot identifica asemănările și deosebirile dintre informațiile din situații diferite. Comparabilitatea se aplică la:

- ✚ compararea situațiilor financiare ale diferitelor entități;
- ✚ compararea situațiilor financiare ale aceleiași entități pe perioade diferite de timp.

Politica de contabilitate reprezintă ansamblul conceptelor de bază, principiilor și caracteristicilor calitative selecționate în baza reglementărilor contabile în vigoare, aprobate de conducerea entității și aplicate de entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare. Politicile contabile se selectează de către fiecare entitate de sine stătător și se aprobă pentru fiecare perioadă de gestiune de către organul (persoana) responsabil(ă) pentru ținerea contabilității și raportarea financiară.

Entitățile autohtone elaborează politica de contabilitate în baza următoarelor prevederi:

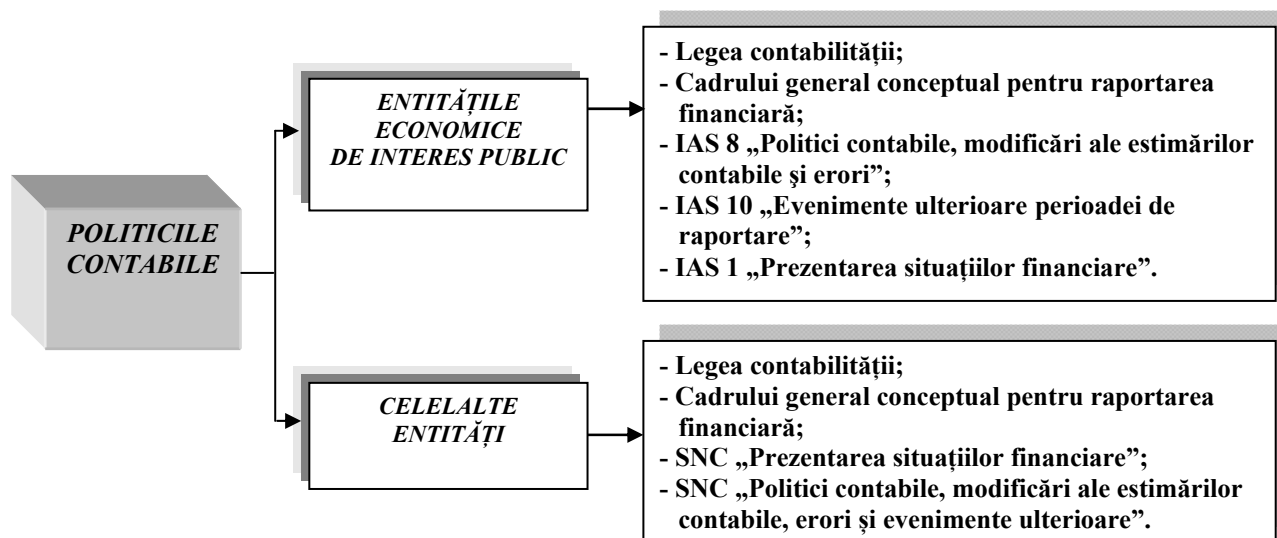


Figura 3. Tipologia actelor legislative și normative care reglementează politicile contabile autohtone

Politicile contabile trebuie să fie însoțite de un suport material și se perfectează printr-un document de dispoziție (hotărâre, dispoziție, ordin etc.) emis de către organul (persoana) responsabil(ă) pentru ținerea contabilității și raportarea financiară și se aplică tuturor subdiviziunilor entității începând cu prima zi a perioadei de gestiune următoarei celei în care politicile contabile au fost aprobate. Politicile contabile ale entității nou-create se aplică de la data înregistrării de stat a acesteia.

Nucleul politicilor contabile diferă de la o entitate la alta, deoarece depinde de natura activității economice, modul de organizare a contabilității și atitudinea conducerii față de factorii interni și externi. În același timp, acestea sunt influențate și de sistemul de reglementare normativă a contabilității care prevede diferite variante de recunoaștere, evaluare și contabilizare a elementelor (obiectelor) contabile (de exemplu, metoda de amortizare a activelor imobilizate, metoda de evaluare curentă a stocurilor, metoda de recunoaștere a veniturilor din prestarea serviciilor). Dacă sistemul de reglementare normativă a

contabilității nu stabilește metodele de ținere a contabilității referitor la un aspect (problemă) concret (ă), entitatea este în drept să elaboreze metoda respectivă. În acest caz, se aplică, în următoarea consecutivitate, prevederile:

- ✚ Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară;
- ✚ Standardelor Naționale de Contabilitate și IFRS în care sunt reglementate aspecte similare;
- ✚ Altor acte normative privind aspectul respectiv sau un aspect similar.

Modificările politicilor contabile sunt posibile în cazurile prevăzute de legislația în vigoare, la solicitarea organului care stabilește standardele sau, pentru reflectarea cât mai exactă a situației financiare și patrimoniale și a rezultatelor activității întreprinderii, în rapoartele financiare. De exemplu, politica de contabilitate poate fi modificată în cazul:

- a) reorganizării întreprinderii (fuziunii, scindării, asocierii);
- b) schimbării proprietarilor;
- c) modificărilor legislației în vigoare și în sistemul de reglementare normativă a contabilității;
- d) când are ca rezultat informații mai relevante și credibile referitoare la faptele economice ale entității.

Modificarea politicilor contabile trebuie să fie fundamentată și perfectată prin acte de dispoziție (ordin, dispoziție etc.), indicând data intrării în vigoare. De regulă, modificările politicilor contabile se aplică *prospectiv* de la:

- ✚ data prevăzută de Standardele Naționale de Contabilitate și alte acte normative puse în aplicare sau modificate;
- ✚ începutul următoarei perioade de gestiune sau de la altă dată stabilită de către organul (persoana) responsabil(ă) pentru ținerea contabilității și raportarea financiară.

În funcție de necesitățile informaționale ale utilizatorilor, entitatea poate aplica *retroactiv* modificările politicilor contabile în conformitate cu IAS 8 „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”.

Estimările contabile se aplică pentru evaluarea elementelor (obiectelor) contabile în cazuri de incertitudine aferentă condițiilor sau evenimentelor viitoare și se bazează pe cele mai recente și credibile informații deținute de entitate. Utilizarea estimărilor contabile întemeiate este o parte esențială a întocmirii situațiilor financiare și nu pune la îndoială veridicitatea acestora. Cele mai frecvente cazuri de estimări contabile sunt următoarele:

- ✚ *modificarea duratei de utilizare a imobilizărilor corporale sau modificarea metodei de calcul al amortizării mijloacelor fixe;*
- ✚ *constituirea provizioanelor pentru garanții acordate clienților, litigii etc.;*
- ✚ *modificarea valorii de piață a imobilizărilor sau a valorii realizabilă netă a stocurilor.*

În procesul de realizare a estimărilor contabile, este necesar de remarcat faptul că modificarea bazei (procedeului, metodei) de evaluare a activelor și datoriilor aplicate de entitate reprezintă o modificare a politicilor contabile, și nu o modificare a estimării contabile. În cazul în care este dificil de a distinge modificarea politicilor contabile de modificarea estimării contabile, modificarea respectivă trebuie considerată modificare a estimării contabile.

Recunoașterea de către contabilitate a estimărilor contabile, de cele mai multe ori, generează o serie de dificultăți la reflectarea diferențelor de valoare înregistrate ca venituri sau cheltuieli/costuri ale perioadei de gestiune curente sau viitoare, și anume (figura 4):

În situațiile când modificarea estimărilor contabile afectează *numai perioada curentă* de gestiune, contabilitatea recunoaște următoarea înregistrare contabilă:

Dt. 712 „Cheltuieli de distribuire” [(500 000 lei x 0,5) : 100]	2 500 lei
Ct. 222 „Corecții (provizioane) privind creanțele compromise”	2 500 lei.

Modificarea estimărilor contabile, care afectează *mai multe perioade* de gestiune (exemplul 5), necesită eforturi substanțiale pentru soluționarea acestor dificultăți. În baza datelor din figura 4, putem menționa că estimările contabile au determinat modificarea performanțelor financiare (rezultatelor financiare) pentru anii: 201N+3, 201N+4, 201N+5 și 201N+6. Până la modificarea duratei de utilizare, suma anuală a amortizării utilajului a constituit 50 000 lei [400 000 lei: 8 ani]. După modificarea duratei de utilizare, entitatea calculează amortizarea anuală a utilajului în sumă de 62 500 lei [(400 000 lei – 150 000 lei) : 4 ani]. În contabilitate se reflectă următoarea formulă contabilă pentru fiecare an:

Dt. 821 „Costuri indirecte de producție”	62 500 lei
Ct. 124 „Amortizarea mijloacelor fixe”	62 500 lei.

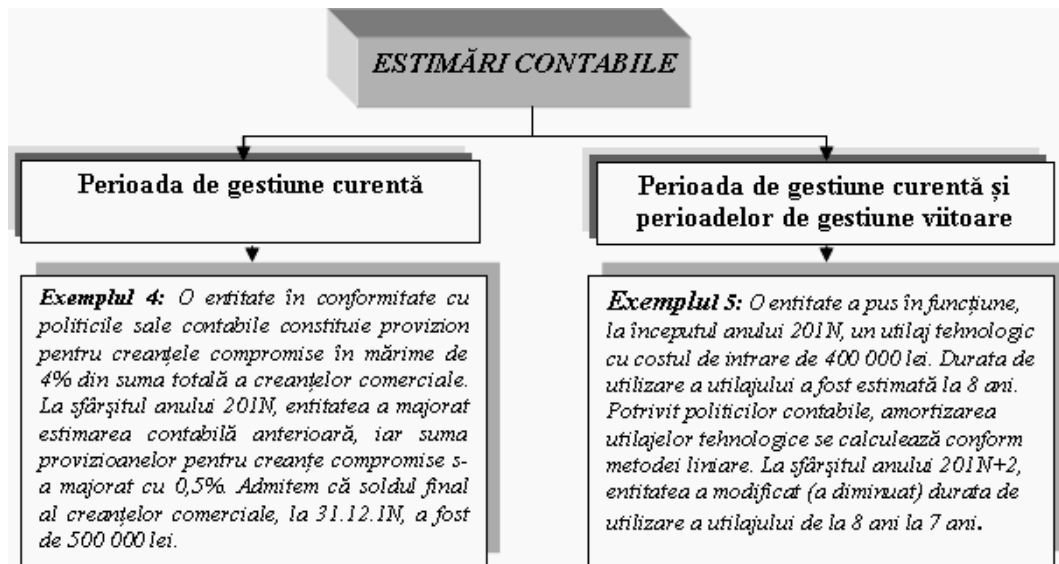


Figura 4. Natura estimărilor contabile

Reprezentarea greșită (falsă) a unei situații de fapt, ori asupra existenței unor acte normative determină apariția erorilor contabile. Cauzele apariției erorilor contabile sunt diverse și pot apărea în rezultatul următoarelor situații (figura 5):

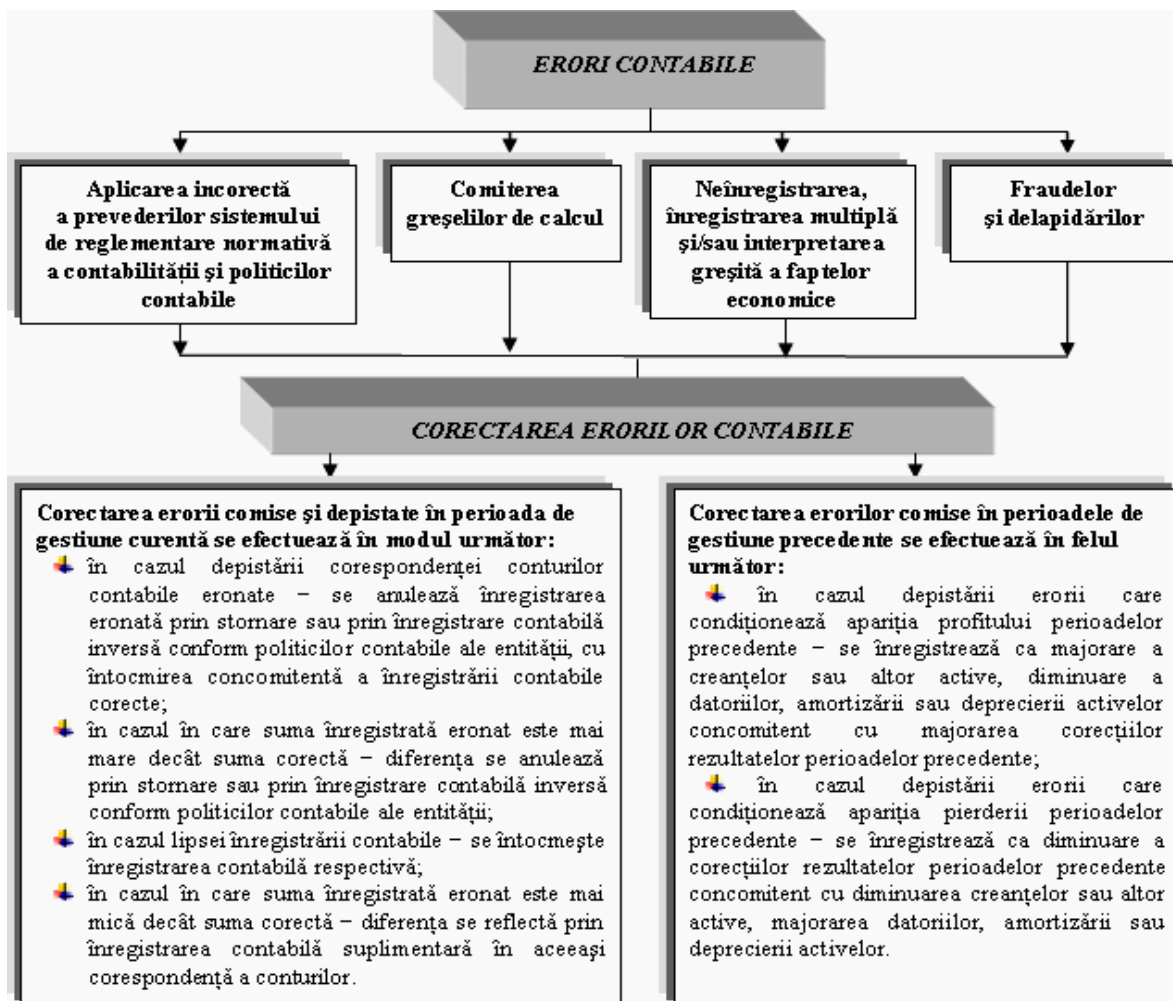


Figura 5. Natura erorilor contabile

Exemplul 6: La întocmirea situațiilor financiare pentru 201N, s-a depistat că nu s-au capitalizat dobânzile și alte costuri atribuibile direct construcției clădirii administrative în sumă de 1 200 000 lei, dar au fost înregistrate drept cheltuieli curente. Clădirea a fost pusă în funcțiune la 31 octombrie 201N, durata de utilizare – 50 de ani, valoarea reziduală – 0, iar amortizarea mijloacelor fixe se calculează conform metodei liniare.

Analizând situația din exemplul 6, rezultă că entitatea a aplicat incorect prevederile SNC „Costurile îndatorării” și au fost comise următoarele erori contabile:

- micșorarea costului de intrare a obiectului de imobilizări corporale cu 1 200 000 lei;
- diminuarea amortizării calculate pentru obiectul de imobilizări corporale pentru 2 luni ale anului 201N și amortizărilor acumulate cu 4 000 lei $[(1\ 200\ 000\ \text{lei} : 50\ \text{ani}) : 12\ \text{luni}] \times 2\ \text{luni}$;
- majorarea cheltuielilor curente și micșorarea rezultatului financiar (profitului sau pierderii) al perioadei de gestiune până la impozitare cu 1 196 000 lei (1 200 000 lei – 4 000 lei).

Corectarea erorilor contabile este condiționată de faptul, dacă acestea sunt semnificative sau nesemnificative. Entitatea apreciază, de sine stătător, semnificația erorilor luând în considerare natura, precum și mărimea acestora în comparație cu pragul de semnificație. Pragul de semnificație se stabilește în politicile contabile ale entității ca un criteriu unic aplicabil pentru toate elementele situațiilor financiare, sau ca niște criterii pentru grupe separate de elemente.

Modul de corectare a erorilor depinde de perioada comiterii și perioada depistării acestora:

- 1) eroarea comisă și depistată în aceeași perioadă de gestiune se corectează prin înregistrări de ajustare în luna în care s-a depistat eroarea;
- 2) eroarea comisă în perioada de gestiune curentă și depistată după sfârșitul acestei perioade, dar până la semnarea situațiilor financiare, se corectează prin înregistrări de ajustare pentru ultima lună a acestei perioade;
- 3) eroarea comisă în oricare perioadă de gestiune precedentă și depistată până la sfârșitul perioadei de gestiune curente (dar după semnarea situațiilor financiare pentru perioada în care s-a comis eroarea), se corectează prin înregistrări de ajustare în luna în care s-a depistat eroarea;
- 4) eroarea comisă în oricare perioadă de gestiune precedentă și depistată după sfârșitul perioadei de gestiune curente, dar până la semnarea situațiilor financiare, se corectează prin înregistrări de ajustare pentru ultima lună a perioadei de gestiune curente.

Exemplul 7. O entitate, în octombrie 201N+1, a depistat că materialele procurate, conform facturii fiscale Seria, Nr. FB1258623 din data de 12.11.201N, au un cost de intrare incorect calculat, adică nu s-au inclus costurile de transport în sumă de 13 800 lei. Acestea au fost eronat reflectate la cheltuieli curente. La 31 decembrie 201N, în stoc, au rămas (nu au fost consumate) 700 de unități din acest lot, știind că au fost procurate 2 300 de unități.

În baza datelor din exemplu, entitatea, în octombrie 201N+1, înregistrează corectarea erorii comise în perioada de gestiune precedentă în suma de 4 200 lei (13 800 lei : 2 300 unități x 700 unități) și reflectă următoarea formulă contabilă: ca majorare a stocurilor și corecțiilor rezultatelor anilor precedenți.

Dt. 211 „Materiale” **4 200 lei**

Ct. 331 „Corecții ale rezultatelor anilor precedenți” **4 200 lei.**

Corectarea erorilor comise în perioadele de gestiune precedente nu determină modificarea și prezentarea repetată a situațiilor financiare ale anilor precedenți, precum și nu cere corectarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare ale perioadei de gestiune curente. În cazul erorii semnificative, informațiile comparative corectate prin retratarea retroactivă se prezintă în notele la situațiile financiare, dacă efectul retratării retroactive este semnificativ.

SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare” aduce unele precizări asupra unor situații ca nu sunt considerate erori contabile, și anume:

- ✚ lipsurile și plusurile de active și datorii constatate la inventariere;
- ✚ sumele amenzilor, penalităților și despăgubirilor pentru prejudiciul cauzat;
- ✚ pierderile aferente producției rebutate, care a fost fabricată în anii precedenți;
- ✚ sumele creanțelor compromise și datoriilor expirate decontate;
- ✚ abaterile costului efectiv al activelor de la cel normativ;
- ✚ primele calculate spre plată în perioada de gestiune curentă conform rezultatelor activității entității în anii precedenți;
- ✚ sumele reducerilor de preț, discounturilor și rabaturilor acordate/primite în perioada de gestiune pentru livrările/achizițiile efectuate în anii precedenți.

În concluzie, dorim să menționăm faptul că situațiile financiare reprezintă o informație financiară sistematizată despre evenimentele care influențează activitatea întreprinderii și operațiile economice care au avut loc în perioada de gestiune prezentată. Scopul situațiilor financiare cu destinație generală îl constituie prezentarea unei informații accesibile investitorilor și creditorilor reali și potențiali: privind situația financiară a entității, indicatorii activității acesteia și fluxul mijloacelor bănești privind resursele economice și datoriile întreprinderii, componența activelor și a surselor de formare a acestora, precum și modificările lor, fiind necesare unui cerc larg de utilizatori în luarea deciziilor economice.

Cu alte cuvinte, rapoartele financiare sunt niște documente de sinteză care reflectă entitatea în termeni financiari. Situațiile financiare generale sunt formate din patru rapoarte întocmite cu scopul de a transmite realitatea despre conjunctura economică a unei întreprinderi în decursul unei perioade de gestiune (de regulă, un an calendaristic).

Bibliografie:

1. Legea contabilității nr.113-XVI din 27 aprilie 2007. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 90-93 / 399 din 29.06.2007.
2. Standardele Naționale de Contabilitate în vigoare cu Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 06.08.2013. Monitorul Oficial 233-237/1534, 22.10.2013.
3. Planul general de conturi contabile aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.119 din 06.08.2013. Monitorul Oficial 233-237/1534, 22.10.2013.
4. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova privind aplicarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară pe teritoriul Republicii Moldova nr.238 din 29 februarie 2008. Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2008, nr.47-48, art.302.
5. TABĂRĂ, N., HOROMNEA, E., MIRCEA, M., *Contabilitate internațională*, Iași: Editura Tipo Moldova, 2009, 579 p.