

INFLUENȚA NOILOR RELEMENTĂRI CONTABILE ASUPRA PREDĂRII DISCIPLINII „CONTABILITATE MANAGERIALĂ”

Conf. univ. Viorica Moldovan, ASEM

Necesitatea noilor reglementări contabile determinate de asigurarea informațiilor competitive pe plan național și internațional, impune imperativ soluționarea aspectelor de predare-învățare a contabilității. Sub incidența evoluției și perfecționării continue a evidenței contabile “cade” și contabilitatea managerială. Aspectul comunicării noilor abordări aferente acestei discipline trebuie privit atât din punct de vedere a ofertanților de informație (profesorii) cât și celor ce primesc informația (studenții, masteranzii), în vederea asigurării unei uniformități a acesteea.

Trecerea la noile SNC bazate pe SIRF invocă noi provocări atât în mediu academic cât și în mediul practicienilor. Dat fiind faptul că crearea unui specialist începe în cadrul studiilor universitare, apare indiscutabil necesitatea abordării modului de învățare-predare a disciplinelor contabile conform noilor prevederi contabile, inclusiv contabilitatea managerială.

Aprobarea noilor reglementări în domeniul contabilității aduce după sine și necesitatea utilizării noilor definiții, noțiuni în cadrul contabilității manageriale. În anexa 1 a Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 166 din 28 noiembrie 2013, sunt prezentate noțiunile noi ce trebuie aplicate. Acest fapt ușurează modul de prezentare a materialului din domeniul dat. Totodată, trebuie de menționat că utilizarea acestor noi aspecte a definițiilor trebuie aplicate în procesul predării nu doar a disciplinelor din domeniul contabilității, inclusiv contabilității manageriale, ci și a disciplinelor din alte domenii economice cum ar fi: finanțe, microeconomie, marketing etc.

În acest context rezultă că aplicarea noilor standarde în procesul predării trebuie are o sferă de cuprinde mult mai largă și în același timp aceasta poate fi privită din două puncte de vedere: a ofertanților și beneficiarilor. Dacă ne referim la ofertanți atunci, pe lângă profesorii nemijlocit ce predau în mediul academic, printre aceștia fac parte și cei care prestează servicii prin realizarea

cursurilor serale de contabilitate, cursurilor de menținere și creștere a calificării contabile. La categoria de beneficiari se atribuie atât studenții și masteranzii, cât și practicienii. Acest fapt impune comunicarea între acestea în aceeași termeni contabili, fapt ce poate fi asigurat, prin utilizarea nemijlocită în procesul predării-învățării, a noțiunilor contabile noi. De asemenea aceasta va permite asigurarea unei înțelegeri uniforme a materialului, informației predate și în același timp primite.

Sfera de interacționare a contabilității financiare (reglementată de către SNC, SIRF) și contabilitatea managerială o constituie calculația costurilor. Astfel, prin prisma SNC, SIRF la disciplina „Contabilitatea managerială” atenția studenților trebuie focusată, în special pe:

- elucidarea conținutului noțiunilor de „consumuri”, „costuri”, „costuri de producție”, „costul produselor fabricate” etc. Asupra noțiunilor costuri, costuri de producție, costul produselor fabricate etc. au fost expuse materiale, care în prezent sunt deja aplicate în predare. Totuși trebuie de menționat că noțiunea „costuri” nu reprezintă partea de consumuri alocate asupra unui produs, serviciu sau lucrare, dar este mult mai largă. Cu toate acestea în noile reglementări contabile nu regăsim definiția de „costuri”, doar noțiunile pe care le cuprinde, și anume consumuri sau cheltuieli. În acest sens în predare trebuie totuși de definit această noțiune. Cu atât mai mult că ea se regăsește și în predarea materialului din cadrul altor discipline contabile (Bazele contabilității, contabilitatea intermediară etc.). O atare situație se regăsește și în cazul noțiunii de costul produselor fabricate, noțiune care se aplică în cadrul predării metodelor de calculație a costului.
- identificarea conținutului costurilor variabile și a celor constante, modalității de includere în costul producției al costurilor indirecte de producție variabile și a costurilor indirecte de producție constante;
- determinarea modului de recunoaștere și contabilizare a abaterilor de la norme, a costurilor de depozitare a stocurilor, dat fiind faptul că în SNC „Stocuri” se stipulează că pierderile de materiale, costurile cu personalul și/sau alte costuri de producție suportate peste limitele normelor și normativelor admise, precum și costurile de depozitare care nu sunt necesare procesului de producție, nu se includ în costul de intrare a stocurilor;
- modul de repartizare a costurilor în producția cuplată. În acest sens, trebuie de menționat, că în noile SNC nu este explicat modul de repartizare a costurilor care nu pot fi identificate distinct pe tipuri de produse cuplate. La pct. 8 din SNC „Stocuri” se precizează doar că repartizarea acestor costuri se face în baza unei metode raționale, fiind exemplificată doar valoarea de vânzare probabilă a fiecărui produs. Tot la această bază de repartizare face apel și IAS 2 „Stocuri”.
- metodele de evaluare a deșeurilor recuperabile și a produselor secundare etc.

Tratarea corespunzătoare a acelor aspecte este foarte importantă, deoarece în final ele influențează asupra mărimii rezultatelor financiare ale entității.

Dat fiind polemica problemelor contabilității manageriale, cadrul didactic se confruntă cu necesitatea studierii multilaterale a obiectului acesteia, dar și cu necesitatea conturării unei poziții profesionale, care de fapt și reprezintă pivotul/ baza materialului expus la această disciplină. Această problemă reiese din noțiunea contabilității manageriale, noțiune care nu se regăsește în reglementările contabile, doar dacă considerăm că noțiunea de „contabilitate managerială” este sinonimă cu cea a „contabilității de gestiune”, prezentată în Legea Contabilității.

Totodată, analizând noțiunea de Legea Contabilității, atunci se observă că sfera de cuprindere a contabilității manageriale este restrânsă doar la analiza executării bugetelor în vederea pregătirii rapoartelor interne pentru luarea deciziilor manageriale. Cu toate acestea, predarea disciplinei date este orientată în asigurarea celor patru mai blocuri ce reprezintă obiectivele (sarcinile) contabilității manageriale: contabilitatea costurilor și calculația costului produselor fabricate, planificarea (bugetarea), controlul costurilor și luarea deciziilor manageriale (atât pe termen scurt cât și lung).

Un alt moment de atenție în aplicarea la predare a noilor reglementări contabile este utilizarea noului plan de conturi. Aici putem menționa că conturile clasei 8 sunt redenumite din conturi ale contabilității de gestiune în conturi de gestiune, care au deja o nouă structură și codificare. Totodată detalierea acestor conturi este lăsată la discreția ofertanților și/sau beneficiarilor cursului, fapt ce poate duce la diferite păreri în vederea aplicării acestora.

Indiscutabil, această trecere la noile SNC, atrage după sine modificarea programelor analitice a disciplinelor „Contabilitatea managerială” (ciclul I) și „Contabilitatea managerială aprofundată” (ciclul II, programele de masterat Contabilitate și audit și Audit financiar) în sensul prezentării subiectelor cu noile noțiuni.

În același timp, în urma contrapunerii acestor două programe analitice s-a observat că tematică predată practic este aceeași. În acest sens trebuie de determinat pragul de aprofundare a materialului predat la ciclul I la disciplina „Contabilitatea managerială”, fapt ce nu ar permite repetarea informației prezentate în cadrul „Contabilitatea managerială aprofundată”. Concomitent apare și legătura acestei discipline cu disciplina predată la ciclul I „Control de gestiune”, care, în urma analizei acestor două programe analitice, este mult mai aprofundat la ciclul I decât ciclul II. În acest caz apare riscul repetării subiectelor în cazul alegerii obiectelor opționale a disciplinei „Control de gestiune”.

O altă disciplină ce se predă la ciclul II masterat la programul de masterat Finanțe și Contabilitatea firmei este „Contabilitatea managerială avansată”, care diferă după conținut de „Contabilitatea managerială aprofundată”. Totodată în această programă lipsește compartimentul de analiză și luare a deciziilor manageriale, ceea ce nu asigură o finalitate a procesului existent în cadrul contabilității manageriale.

Bibliografie:

1. Legea contabilității, nr. 113-XVI din 27 aprilie 2007 (Monitorul Oficial nr. 90-93 din 29.06.2007).
2. Standardele naționale de contabilitate (Monitorul Oficial nr.233-237/1533 din 22.10.2013).
3. Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 166 din 28 noiembrie 2013 cu privire la aprobarea *Recomandărilor metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate* (Monitorul Oficial nr. 291-296 din 13.12.2013).