

657.05:005.216.1(478)

OPȚIUNI DE SELECTARE ȘI APLICARE A POLITICILOR CONTABILE ÎN APRECIEREA POZIȚIEI ȘI PERFORMANȚEI FINANCIARE

Drd. Sergiu ȘOIMU, ASEM
e-mail: sergiu.soimu@gmail.com

ORCID: 0000-0002-5484-6883

Conf. univ. dr. Galina BĂDICU, ASEM

e-mail: badicu.galina@ase.md

ORCID: 0000-0002-9429-3654

Drd. Ana-Carolina COJOCARU
(BĂRBIERU), ASEM

e-mail: carolinabarbieru@gmail.com

ORCID: 0000-0001-9271-5932

<https://doi.org/10.53486/econ.2021.118.105>

Prin elaborarea acestui articol, am remarcat faptul că politicile contabile pot influența mărimea rezultatului, întrucât derivă din metodele de evaluare și calculare variate prevăzute în reglementările contabile naționale. Opțiunea unei entități, pentru o metodă oarecare, diferită de ale celorlalte entități, conduce la rezultate financiare variate. Investigarea implică observarea obiectivă în vederea aprofundării prevederilor cadrului normativ contabil privind selectarea și aplicarea politicilor contabile aferente imobilizărilor și stocurilor. La expunerea materialului, s-a acordat preferință metodei descriptive cu aplicarea elementelor de comparație, analiză și deducție. Ca tehnică indirectă de cercetare, s-a utilizat analiza prevederilor legislației naționale în domeniul contabilității, iar, pentru a identifica performanța cercetărilor științifice la nivel internațional, după diverse criterii de selectare, a fost utilizat motorul de căutare Web of Science. Rezultatele cercetării pot fi utilizate atât în practica entităților, cât și în scop didactic.

Cuvinte-cheie: politici contabile, opțiuni de selectare, recunoaștere, evaluare, imobilizări, stocuri.

JEL: M40, M41.

Introducere

Conform ultimelor modificări operate în legislația contabilă, responsabilitatea atribuită raționamentului profesional, corectitudinii și înregistrărilor în

657.05:005.216.1(478)

OPTIONS FOR SELECTING AND APPLYING ACCOUNTING POLICIES IN ASSESSING FINANCIAL POSITION AND PERFORMANCE

PhD candidate Sergiu SOIMU, ASEM
e-mail: sergiu.soimu@gmail.com

ORCID: 0000-0002-5484-6883

Assoc. Prof. PhD Galina BADICU, ASEM

e-mail: badicu.galina@ase.md

ORCID: 0000-0002-9429-3654

PhD candidate Ana-Carolina COJOCARU
(BARBIERU), ASEM

e-mail: carolinabarbieru@gmail.com

ORCID: 0000-0001-9271-5932

<https://doi.org/10.53486/econ.2021.118.105>

In writing this article, we noted that accounting policies can influence the size of the outcome, as it derives from the various valuation and calculation methods provided by national accounting regulations. Different financial outcomes result from an entity's choosing of one approach over another. The research entails objective observation in order to gain a better understanding of the provisions of the accounting regulatory framework governing the selection and application of accounting policies for fixed assets and inventories. The descriptive method, which included elements of comparison, analysis, and deduction, was preferred in rendering the material. As an indirect research technique, the study of provisions of national accounting legislation was employed, and the search engine Web of Science was used according to various selection criteria to determine the performance of scientific research at the international level. The research results can be used both in the practice of entities and for teaching purposes.

Keywords: accounting policies, selection options, recognition, evaluation, fixed assets, inventories.

JEL: M40, M41.

Introduction

The responsibility entrusted to professional judgment, accuracy, and accounting records in order to formulate accounting rules is significant,

contabilitate, în vederea elaborării politicilor contabile, este una elocventă, deoarece vine să ofere certitudine reflectării, în situațiile financiare, a adevărului economic. Actualitatea acestui subiect rezidă în importanța incontestabilă care le revine politicilor contabile sub aspectul legalității, exhaustivității și relevanței.

Deci, *politicile contabile* reprezintă un instrument însemnat pentru contabilitate, întrucât conține opțiunile prevăzute de legislația în vigoare, ține cont de interesul entității și al operațiunilor de contabilizare și de structurare a informației contabile în situațiile financiare individuale ale perioadei de raportare. În acest context, menționăm că exigența *politicilor contabile* rezultă atât din punct de vedere legal, cât și din considerente practice, din necesitatea de a stabili condițiile în care se desfășoară anumite operațiuni cu impact în contabilitate și, în final, în informația contabilă care stă la baza deciziilor pe care le iau managerii și acționarii.

Modul de elaborare și aplicare a *politicilor contabile*, în practica internațională, este reglementat de prevederile Standardului Internațional de Contabilitate (IAS) 8 „*Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori*” [9] și IAS 10 „*Evenimente ulterioare perioadei de raportare*” [8]. În Republica Moldova (RM), aceste aspecte sunt prevăzute de reglementările Standardului Național de Contabilitate (SNC) „*Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare*” [16].

Practica demonstrează că unele entități încearcă să-și elaboreze documentația cât mai riguros posibil, altele manifestă o atitudine formală, față de soluționarea problemei date, menționând în *politicile contabile* doar informații generale. Din aceste considerente, este destul de complicată verificarea respectării regulilor de bază, principiilor și criteriilor, conform cărora se formează indicatorii financiari ai poziției și performanței financiare. Totodată, acest fapt atenuează gestionarea eficientă a rezultatelor financiare și a întregii activități și conduce la reducerea funcției de analiză a informațiilor privind elementele contabile [1, p. 80].

Actualmente, în literatura de specialitate autohtonă, nu sunt investigate suficient și sub aspect complex problemele selectării și aplicării politicilor contabile de către entități. În acest context, cercetarea de față își propune o investigație, în plan legislativ și pragmatic, a modificărilor actuale privind elaborarea politicilor conta-

according to the most recent modifications in accounting legislation, because it offers certainty to portray the economic reality in the financial statements. The indisputable necessity of accounting policies in terms of legality, thoroughness, and relevancy makes this topic timely.

Therefore, *accounting policies* are an important tool for accounting as they contain the options provided by the legislation in force, take into account the interest of the entity and the operations of accounting and structuring of accounting information in the individual financial statements of the reporting period. In this context, we note that the requirement of *accounting policies* results both from a legal point of view and from practical considerations, from the need to establish the conditions under which certain operations with impact in accounting and, finally, in the accounting information which serves as basis for the decisions taken by managers and shareholders.

The provisions of International Accounting Standard (IAS) 8, “*Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*” [9] and IAS 10 “*Events after the Reporting Period*” [8] govern how *accounting policies* are formed and applied in international practice. In the Republic of Moldova (Moldova), these aspects are provided by the National Accounting Standards (NAS) regulations “*Accounting policies, changes in accounting estimates, errors and subsequent events*” [16].

In practice, some entities attempt to have their documentation as detailed as possible, while others adopt a formal approach to fixing the problem, providing only general information in the *accounting policies*. Therefore, verifying compliance with the basic rules, concepts, and criteria that are used to create financial indicators of financial situation and performance is fairly difficult. Simultaneously, this affects the efficiency with which financial results and the entire firm are managed, as well as the function of assessing data on accounting elements [1, p. 80].

Currently, the issues of selection and application of accounting policies by entities are not sufficiently and complexly investigated. In this context, the present research aims to investigate, in legislative and pragmatic terms, the current changes in the development of accounting policies, which favour the accounting of accounting transactions, starting with the recognition, measurement and

bile, care favorizează contabilizarea tranzacțiilor contabile, începând cu recunoașterea, evaluarea și finalizând cu raportarea financiară, precum și la standardizarea proceselor care vizează consecvența și conformitatea.

Literatura de specialitate cuprinde diverse abordări ale conceptului de *politici contabile* ce țin, în special, de definirea, elaborarea și modul de folosire ale acestora. Majoritatea acestor abordări examinează *politicile contabile* din viziunea realizării unei contabilități capabile să ofere o imagine fidelă a poziției și performanței financiare. În ceea ce privește politicile contabile propriu-zise, literatura de specialitate nu le exemplifică, lăsând la latitudinea entităților dezvoltarea acestora, în funcție de necesități.

Analiza surselor de literatură ne permite să constatăm că normele metodologice și procedurile contabile aferente contabilității sunt abordate în lucrările științifice ale unor savanți străini și autohtoni, doar din punct de vedere general, managerial, fără tratarea efectelor opțiunilor selectate asupra poziției și performanței financiare: Bunea Ș. [2], Feleagă N., Malciu L. [4], Frecăuțeanu A., Cojocari V., Chișlaru A. [5], [6], Grigoroș L. [7], Lazari L. [10], Matic L. M., Domnișor A., Țiura A. I. [12], Nederița A. [13], Tuhari T. [19], Țugulschi Iu. [20], [21] etc.

Aportul savanților menționați este semnificativ, însă lucrările lor nu tratează exhaustiv și nu relevă, sub aspect complex, aspectele selectării și aplicării politicilor contabile conform ultimelor modificări în legislația națională, fapt care evidențiază existența rezervelor de perfecționare a metodologiei întocmirii politicilor contabile. Motivarea alegerii temei studiului decurge din interesul profesional pentru relevanța și importanța politicilor contabile în cadrul unei entități și aprofundarea materiei în domeniu.

Metodologia cercetării

În cadrul metodologiei de cercetare utilizate pentru elucidarea problemelor abordate, au fost studiate și analizate lucrări ale specialiștilor atât din țară, cât și de peste hotare, precum și norme, reglementări din domeniul contabilității. O atenție specială s-a acordat unor prevederi ale Reglementărilor contabile aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr. 48/2019 cu modificările și completările ulterioare [14]. Prezenta lucrare aprofundează abordările cadrului normativ contabil aplicabil entităților înregistrate în RM [11, art. 2], care țin contabilitatea în partidă dublă și întocmesc situații

ending with financial reporting, as well as the standardization of processes aimed at consistency and compliance.

Various approaches to the concept of *accounting policies* are discussed in the literature, with a focus on their definition, development, and application. The majority of these approaches examine *accounting policies* in order to provide a complete picture of a company's financial position and performance. In terms of accounting policies, the literature does not provide examples, leaving it up to the organizations to design their own policies based on their needs.

The analysis of literature sources reveals that methodological norms and accounting procedures related to accounting are only addressed from a general, managerial perspective in the scientific papers of foreign and national scientists, without addressing the effects of selected options on financial position and performance: Bunea S. [2], Feleaga N., Malciu L. [4], Frecauteanu A., Cojocari V., Chislaru A. [5], [6], Grigoroș L. [7], Lazari L. [10], Matic L.M., Domnisor A., Tiura A.I. [12], Nederita A. [13], Tuhari T. [19], Tugulschi Iu. [20], [21] etc.

Although the contributions of the scientists mentioned are significant, their works do not deal exhaustively with and do not reveal, from a complex perspective, the aspects of selecting and applying accounting policies in light of recent changes in national legislation, which highlights the reservations. The motivation for selecting the study's topic derives from a professional interest in the relevance and importance of accounting procedures inside an entity, as well as a desire to learn more about the issue.

Research methodology

Within the research methodology used to elucidate the problems addressed, the works of specialists both from the country and from abroad were studied and analysed, as well as norms, regulations in the field of accounting. Special attention was paid to some provisions of the Accounting Regulations approved by the Order of the Minister of Finance no. 48/2019 with subsequent amendments and completions [14]. This paper deepens the approaches of the accounting regulatory framework applicable to entities registered in the Republic of Moldova [11, art. 2], which keep double-entry accounting and prepare indivi-

financiare individuale conform SNC, examinând și sistematizând opțiunile de selectare și aplicare a *politicilor contabile* aferente imobilizărilor și stocurilor. În lucrare, au fost utilizate *metoda de cercetare calitativă*, urmărindu-se interpretarea opțiunilor privind recunoașterea elementelor contabile din perspectiva standardelor naționale modificate [14].

Lucrarea de față se încadrează în cercetare fundamentală, care are drept obiectiv elucidarea opțiunilor conținute în SNC-uri, iar, pe de altă parte, în cercetare aplicativă, venind în ajutor mediului academic și mediului de afaceri prin exemplificări practice. Rezultatele cercetării vor putea fi utilizate atât în practica entităților, cât și în scop didactic. Totodată, la expunerea materialului, s-a acordat preferință *metodei descriptive* cu aplicarea *elementelor de comparație, analiză și deducție*, precum și motorului de căutare Web of Science.

În vederea identificării cercetărilor științifice la nivel internațional și aprecierii performanței științifice în domeniul *politicilor contabile* a fost utilizat motorul de căutare Web of Science. Studiul publicațiilor pe platforma Web of Science s-a realizat prin setarea unor criterii ale căutării, astfel, încât să se obțină rezultate relevante pentru cercetare.

Primul criteriu, pentru primirea și examinarea datelor, a fost stabilirea cuvântului-cheie „politici contabile”, iar cel de-al doilea criteriu a fost determinarea „perioadei” și datelor înregistrate în ultimii 10 ani (2012-2021), figura 1.

dual financial statements according to the NAS, examining and systematizing the options for selecting and applying the *accounting policies* related to fixed assets and inventories. In the paper we used *qualitative research methods*, aiming at the interpretation of the options regarding the recognition of accounting elements from the perspective of the modified national standards [14].

This paper is part of fundamental research, which aims to elucidate the options contained in the NAS, and, on the other hand, in applied research, coming to the aid of academia and business through practical examples. The research results can be used both in the practice of the entities and for teaching purposes. At the same time, in the presentation of the material, preference was given to the *descriptive method with the application of the elements of comparison, analysis and deduction*.

The Web of Science search engine was used to identify scientific research at the international level and to assess scientific performance in the field of *accounting policies*. The study of publications on the Web of Science platform was done by setting search criteria so as to obtain relevant research results.

The term “accounting policies” was established as the first condition for receiving and reviewing the data, and the second criterion “period” was established as the second criterion for selecting the last 10 years (2012-2021), figure 1.



Figura 1. Dinamica publicațiilor privind politicile contabile în anii 2012-2021 și numărul mediu de citări pe an / Figure 1. Dynamics of accounting policy publications between 2012-2021 and average number of citations per year

Sursa: elaborată de autori în baza rezultatelor căutării pe Web of Science/

Source: Developed by authors based on Web of Science results

În consecință, au fost selectate 165 de lucrări științifice, care corespund criteriilor indicate, dintre care, *în funcție de categoria lucrărilor* – 107 lucrări reprezintă articole (64,85% Articles), iar 57 de lucrări constituie prezentări în cadrul conferințelor, care, ulterior, au fost acceptate în reviste (34,55% Proceedings Papers), celelalte categorii fiind ne semnificative.

După tipul categoriilor acceptate de Web of Science – 74 de articole (44,85%) au fost recenzate la categoria „Business Finance” și 37 de lucrări (22,42%) la categoria „Economics”. *Din punct de vedere cantitativ*, cele mai multe publicații au fost elaborate în anul 2020 – 27 de publicații. Concomitent, putem deduce că cele mai multe lucrări, în ultimii 10 ani, au fost elaborate de cercetătorii din Ucraina – 10 lucrări cu o pondere de 6,06%.

În același timp, pentru a demonstra interesul cercetătorilor, la nivel internațional și pentru a analiza performanța științifică în domeniul *politicilor contabile* s-a identificat și numărul mediu de citări pe an al publicațiilor (figura 1), fapt ce demonstrează o creștere neuniformă de la an la an. Cel mai mare număr de citări pe an a fost în anul 2020 – 245 de citări.

Rezultate și discuții

Aspecte generale privind politicile contabile în Republica Moldova

Actualmente, *politicile contabile* sunt un instrument relevant în gestionarea entității, astfel, încât se acordă tot mai multă atenție elaborării și implementării acestora, deoarece este o exigență dictată de legislația contabilă. Acestea joacă un rol primordial în contabilizarea faptelor economice și ar trebui să vizeze implementarea strategiei entității [18, p. 87].

Autorii au examinat prevederile SNC-urilor și au constatat că termenul utilizat vis-à-vis de *politicilor contabile* este similar, după cum este prevăzut și în practica internațională, întrucât se admite că pentru elemente contabile diferite se aplică reguli individuale (de exemplu, *reguli și practici specifice pentru imobilizările corporale, reguli și practici specifice pentru stocuri etc.*).

Astfel, la nivel național, obligativitatea de elaborare, aprobare și aplicare a *politicilor contabile*, în conformitate cu standardele de contabilitate, le revine persoanelor indicate la alin. (2), art. 18 din Legea contabilității și raportării financiare [11]. În acest context, conducerea trebuie să

As a result, 165 scientific papers were selected, which correspond to the indicated criteria, of which, *depending on the category of papers* – 107 papers represent articles (64.85% Articles), and 57 papers are presentations at conferences, which were subsequently accepted in journals (34.55% Proceedings Papers), the other categories being insignificant.

By type of category accepted by Web of Science – 74 articles (44.85%) were reviewed in the “Business Finance” category and 37 papers (22.42%) in the “Economics” category. *From a quantitative point of view*, most publications were published in 2020 – 27 publications. At the same time, we can deduce that most of the papers in the last 10 years have been written by Ukrainian researchers – 10 papers or 6.06%.

At the same time, in order to demonstrate the interest of researchers, at international level and to analyse the scientific performance in the field of *accounting policies*, the average number of citations per year of publications was researched (figure 1), which shows an uneven increase from year to year. The highest number of citations per year was in 2020 – 245 citations.

Results and discussion

General aspects regarding the accounting policies in the Republic of Moldova

Accounting policies are currently a valuable tool in the management of the entity, therefore more and more attention is being paid to their formulation and implementation, as it is a legal necessity. They are important in accounting for economic facts and should be used to carry out the entity’s strategy [18, p. 87].

The authors looked into the NAS’s regulations and discovered that the word *accounting policies* is equivalent to what is used in international practice, since it is understood that different accounting items have distinct rules (*for example, specific rules and practices for tangible fixed assets, specific rules and practices for inventories, etc.*).

Thus, at national level, the obligation to elaborate, approve and apply the *accounting policies* in accordance with the accounting standards belongs to the persons indicated in par. (2), art. 18 of the Accounting and Financial Reporting Law [11]. In this context, entity management should use professional judgment to develop accounting poli-

folosească raționamentul profesional la elaborarea politicilor contabile, care să ofere cele mai utile informații persoanelor care analizează situațiile financiare. În exercitarea acestui raționament profesional, conducerea va lua în considerare cerințele și recomandările din SNC-uri cu referire la aspectele similare și conexe, precum și definițiile, criteriile de recunoaștere și evaluare pentru active, datorii, venituri și cheltuieli etc.

Având în vedere că politicile contabile sunt adaptate specificului activității, fapt care permite dezvoltarea anumitor reguli privind evaluarea și contabilizarea operațiunilor, în opinia noastră, este necesară prezentarea pe scurt a activității entității. Deși *politicile contabile* reprezintă un document intern, necesitatea prezentării derivă din faptul că acestea sunt analizate/consultate de către auditorii, organele cu atribuții de control în domeniul financiar-contabil, personalul din departamentul financiar-contabil.

În continuare, se prezintă o caracteristică comparativă a actelor normative aferente selectării, elaborării și aplicării *politicilor contabile* în RM și, conform prevederilor internaționale, întrucât, potrivit art. 5, alin. 11 din Legea contabilității și raportării financiare, entitățile mici, mijlocii și mari pot ține contabilitatea și întocmi situații financiare în baza Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) [11].

cies that provide the most useful information to those analysing financial statements. In exercising this professional judgment, entity management will take into account the requirements and recommendations of the NAS with regard to similar and related issues, as well as definitions, recognition and measurement criteria for assets, liabilities, income and expenses, etc.

Given that accounting policies are adapted to the details of the activity, which will influence the establishment of certain rules for operations measurement and accounting, we believe it is necessary to briefly describe the entity's operations. Although *accounting policies* are an internal document, they must be presented since they are studied and consulted by auditors, bodies with control responsibilities in the financial-accounting area, and financial-accounting department staff.

Next, a comparative characteristic of the normative acts related to the selection, elaboration and application of the *accounting policies* in the Republic of Moldova and according to the international provisions is presented, since according to art.5, para. 11 of the Law on Accounting and Financial Reporting, small, medium and large entities may keep accounts and prepare financial statements under International financial reporting standards IFRS [11].

Tabelul 1/ Table 1

Aspecte comparative: Republica Moldova și prevederile internaționale/ Comparative aspects: Republic of Moldova and international provisions

Aspecte comparative/ Comparative aspects	Republica Moldova/ Republic of Moldova	Prevederi internaționale/ International provisions
1	2	3
Actul normativ/The normative act	SNC „Politicile contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”/ NAS “Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates, Errors and Subsequent Events”	IAS 8 „Politicile contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori” IAS 10 „Evenimente ulterioare perioadei de raportare/ IAS 8 “Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors” IAS 10 “Events After the Reporting Period”
Definirea politicilor contabile/Defining accounting policies	Politicile contabile – principii, baze, convenții, reguli și practici specifice aplicate de o entitate la ținerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare (pct. 4)/ Accounting policies - specific principles, bases, conventions, rules, and practices applied by an entity in keeping accounting and preparing financial statements (p. 4)	Politicile contabile – principii, baze, convenții, regulile și practici specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare (pct. 5, IAS 8)/ Accounting policies – principles, bases, conventions, rules and specific practices applied by an entity in the preparation and presentation of financial statements (p 5, IAS 8)

Continuare tabelului 1/ Continuation of table 1

1	2	3
Cine elaborează politicile contabile/Who makes the accounting policies	Persoana responsabilă pentru ținerea contabilității și raportarea financiară (pct. 5)/ Accounting and Financial Reporting Personnel (p. 5)	Conducerea (pct. 10, IAS 8)/ Entity management (p. 10, IAS 8)
Selectarea politicilor contabile/Selection of accounting policies	Se selectează de către entitate în baza sistemului de reglementare normativă a contabilității care prevede diferite variante de recunoaștere, evaluare și contabilizare a elementelor contabile (<i>de exemplu, metoda de amortizare a activelor imobilizate, metoda de evaluare curentă a stocurilor, metoda de recunoaștere a veniturilor din prestarea serviciilor</i>) (pct. 7)/ It is chosen by the entity based on the system of normative accounting regulation, which allows for several methods of accounting element recognition, measurement, and accounting (<i>for example, the method of depreciation of fixed assets, the method of current valuation of inventories, the method of recognition of revenue from the provision of services</i>) (p. 7)	IFRS-urile sunt însoțite de îndrumări pentru a sprijini entitățile în aplicarea dispozițiilor lor. Toate aceste îndrumări menționează dacă ele sunt sau nu parte integrantă a IFRS-urilor. Îndrumările care sunt parte integrantă a IFRS-urilor sunt obligatorii. Îndrumările care nu sunt parte integrantă a IFRS-urilor nu conțin dispoziții pentru situațiile financiare (pct. 9, IAS 8)/ IFRS are accompanied by guidance to assist entities in enforcing their provisions. All these guidelines indicate whether or not they are an integral part of IFRS. Guidelines that are an integral part of IFRS are mandatory. Guidelines that are not an integral part of IFRS do not contain provisions for financial statements (p. 9, IAS 8)
Aprobarea și perfectarea politicilor contabile/Approval and improvement of accounting policies	Se aprobă de către persoana responsabilă pentru ținerea contabilității și raportării financiare (pct.5) perfectându-se un document de dispoziție (pct. 6)/ Approved by the person responsible for keeping the accounts and financial reporting (p. 5) by drawing up a disposition document (p. 6)	Nu este stipulat/ It is not stipulated
Momentul aprobării/Time of approval	Se aprobă pentru fiecare perioadă de gestiune (pct. 5)/ Approved for each reporting period (p. 5)	Nu este stipulat/ It is not stipulated
Exigențe privind selectarea și aplicarea politicilor contabile/Requirements for the selection and application of accounting policies	Respectarea principiilor generale și caracteristicilor calitative ale informațiilor din situațiile financiare prevăzute de Legea contabilității și raportării financiare (pct. 10)/Observance of the general principles and qualitative characteristics of the information in the financial statements provided by the Law on Accounting and Financial Reporting (p. 10)	În absența unui IFRS care se aplică în mod specific unei tranzacții, unui alt eveniment sau unei alte condiții, conducerea trebuie să își exercite raționamentul profesional pentru elaborarea și aplicarea unei politici contabile (pct. 10, IAS 8)/In the absence of an IFRS that specifically applies to a transaction, other event or condition, entity management must exercise its professional judgment in developing and applying an accounting policy (p. 10, IAS 8).

Continuare tabelului 1/ Continuation of table 1

1	2	3
Aplicabilitatea politicilor contabile/Applicability of accounting policies	Se aplică tuturor subdiviziunilor entității începând cu prima zi a perioadei de gestiune următoarei celei în care politicile contabile au fost aprobate (pct. 6)/ Applies to all subdivisions of the entity from the first day of the reporting period following the day in which the accounting policies were approved (p. 6)	Nu este stipulat/ It is not stipulated
Consecvența politicilor contabile/ Consistency of accounting policies	Politicile contabile trebuie selectate și aplicate în mod consecvent pentru fapte economice similare în cursul perioadei de gestiune, precum și de la o perioadă de gestiune la alta (pct. 12)/ Accounting policies must be selected and applied consistently for similar economic events during the reporting period as well as from one reporting period to another (p. 12).	O entitate trebuie să selecteze și să aplice politicile sale contabile în mod consecvent pentru tranzacții, alte evenimente și condiții similare, cu excepția cazului în care un IFRS prevede sau permite în mod specific clasificarea elementelor pentru care ar fi adecvate politici diferite. Dacă un IFRS prevede sau permite o astfel de clasificare, o politică contabilă adecvată trebuie selectată și aplicată consecvent fiecărei categorii (pct. 13, IAS 8)/ An entity shall select and apply its accounting policies consistently for similar transactions, other events and conditions, unless an IFRS specifically provides or permits the classification of items for which different policies would be appropriate. If an IFRS requires or permits such classification, an appropriate accounting policy must be selected and applied consistently to each category (p. 13, IAS 8).

Sursă: elaborat de autori în baza standardelor enumerate/ **Source:** developed by the authors based on the listed standards

Astfel, din informațiile prezentate în tabel, privind politicile contabile abordate prin prisma prevederilor naționale și internaționale, deducem că definiția subiectului examinat este, practic, aceeași atât în SNC, cât și în IAS 8, doar destinația *politicilor contabile* este puțin diferită. În cazul SNC-urilor, politicile sunt destinate pentru ținerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare, iar în cazul prevederilor internaționale, doar pentru întocmirea situațiilor financiare. Prin urmare, definiția *politicilor contabile*, din cadrul normativ național, denotă amplitudinea lor contabilă.

Politicile contabile se elaborează de către persoana care este responsabilă pentru ținerea contabilității și raportarea financiară, iar executorii nemijlociți ai procesului dat nu sunt specificați în

Thus, from the information presented in the table, we can determine that the definition of the studied subject is nearly identical in both NAS and IAS 8, with the exception of the destination of *accounting policies*, which differs significantly. The policies are intended for accounting and financial statements in the case of NAS, and exclusively for the preparation of financial statements in the case of international provisions. As a result, the national regulatory framework's definition of *accounting policies* generally specifies the aim of accounting policies.

The person in charge of accounting and financial reporting is responsible for developing *accounting policies*. And, while the direct executors of the given procedure are not defined in the accounting provisions, we may infer that they could

prevederile contabile, dar putem deduce că pot fi colaboratorii departamentului de contabilitate al entității, o comisie aprobată prin ordinul conducătorului, o firmă de consulting/audit etc.

În vederea aprobării politicilor contabile, conducătorul entității emite, în mod obligatoriu, un ordin sau o dispoziție. În viziunea noastră, fără emiterea unui astfel de document, politicile contabile își pierd orice putere juridică și nu pot servi drept bază pentru justificarea informațiilor prezentate în situațiile financiare, de exemplu, în cazul unui audit sau al unui control fiscal.

Drept bază pentru elaborarea politicilor contabile servește sistemul de reglementare normativă a contabilității din Republica Moldova, care prevede variante alternative de recunoaștere, evaluare și contabilizare a elementelor contabile.

În acest context, menționăm că practica demonstrează existența unor situații echivoce, care pot să apară la o entitate sau alta în procesul activității economice pentru care sistemul de reglementare normativă a contabilității nu prevede abordările respective. Astfel, dacă, pentru un aspect oarecare, nu există abordare, atunci entitatea are dreptul să elaboreze, de sine stătător, metoda respectivă în baza principiilor generale stabilite în Legea contabilității și raportării financiare și a situațiilor similare din SNC [16, pct. 8]. Prin urmare, la elaborarea unor metode necesare, entitatea se poate conduce doar de experiența altor entități din domeniul dat prin utilizarea raționamentului profesional.

Opțiuni de selectare și aplicare a politicilor contabile

Procedura elaborării *politicilor contabile* constă în alegerea unei opțiuni din câteva admise de sistemul de reglementare normativă a contabilității [16, pct. 7]. Justificarea metodei alese depinde de specificul proceselor tehnologice și respectarea principiilor generale și caracteristicilor calitative ale informațiilor [16, pct. 10]. Entitatea, de sine stătătoare, selectează și elaborează un set de reguli și practici specifice pentru toate operațiunile derulate, pornind de la întocmirea documentelor primare justificative până la elaborarea situațiilor financiare. În acest context, formarea obiectivă a rezultatelor financiare depinde de alegerea principiilor, regulilor și cerințelor, care să corespundă specificului sectorului de activitate și procesului tehnologic [1, p. 81]. Chiar dacă specificul activității entității este factorul determinant în alegerea politicilor

be collaborators in the entity's accounting department, a commission applied by the management, a consulting/audit firm, and so on.

In order to approve the accounting policies, the management of the entity must issue an order or a provision. In our view, without issuing such a document, accounting policies lose all legal power and cannot serve as a basis for justifying the information presented in the financial statements, for example in the case of an audit or fiscal control.

The Republic of Moldova's system of normative accounting regulation, which allows different variations for the recognition, appraisal, and recording of accounting elements, serves as the foundation for the development of accounting policies.

In this context, we note that practice shows that there are ambiguous and confusing situations that may arise in one entity or another in the process of economic activity for which the regulation system of accounting does not provide for those approaches. Thus, if there is no approach to any issue, then the entity has the right to develop the method independently based on the general principles set out in the Law on Accounting and Financial Reporting and similar situations in the NAS [16, p. 8]. Therefore, in developing the necessary methods, the entity can only rely on the experience of other entities in the given field by using professional judgment.

Accounting policy selection and application options

The procedure for drawing up *accounting policies* consists in choosing one of several options allowed by the system of accounting regulations [16, p. 7]. The justification of the chosen method depends on the specifics of the technological processes and the observance of the general principles and qualitative characteristics of the information [16, p. 10]. The entity, on its own, selects and develops a set of specific rules and practices for all operations carried out, starting from the preparation of the primary supporting documents to the preparation of the financial statements. In this context, the development of the financial results depends on the choice of principles, rules and requirements, which correspond to the specifics of the activity sector and the technological process [1, p. 81]. Even if the specificity of the entity's activity is the determining factor in choosing the accounting policies, all the entities start in their elaboration from the

contabile, toate entitățile pleacă în elaborarea acestora de la prevederile generale cuprinse în reglementările contabile în vigoare. Pentru ca *politicile contabile* să fie credibile și fundamentate în baza reglementărilor contabile aplicabile, considerăm necesară precizarea punctului din reglementarea contabilă care se referă la problema respectivă.

În opinia noastră, este necesară prezentarea obiectivului politicilor contabile. De exemplu: *prezentele politici contabile cuprind reguli de recunoaștere, evaluare și prezentare, în situațiile financiare, a elementelor de bilanț și situației de profit și pierdere, precum și reguli și practici specifice pentru conducerea contabilității în societatea „ABC”*.

În măsurarea poziției și performanței financiare a unei entități, prezintă deosebită importanță calitatea și cantitatea informațiilor contabile, existente la un moment dat. Menționăm că recunoașterea și evaluarea acestora se înscriu în caracteristicile calitative ale informațiilor contabile: *relevanța, reprezentarea exactă, comparabilitatea, verificabilitatea, oportunitatea, inteligibilitatea* [11, art. 20]. În acest context, la contabilizarea tranzacțiilor și prezentarea situațiilor financiare, entitatea trebuie să se bazeze pe principiile generale: *continuitatea activității, contabilitatea de angajamente, permanența metodelor, prudența, intangibilitatea, separarea patrimoniului și datorriilor, necompensarea, prioritatea conținutului asupra formei, evaluarea la cost de intrare, importanța relativă* [11, art. 6].

Astfel, conducerea trebuie să precizeze faptul că *politicile contabile* aprobate respectă caracteristicile calitative și principiile generale cuprinse în reglementările contabile aplicabile, fără a fi necesară enumerarea tuturor. În opinia noastră, precizarea că *politicile contabile* se bazează pe acestea este suficientă pentru cei care le analizează. Totodată, ținem să menționăm că, în funcție de cerințele informaționale, pot fi incluse și alte prevederi menite să reglementeze activitatea financiar-contabilă în entitate.

În continuare, ne propunem să accentuăm aspectele opțiunilor propuse cu referință la unele standarde, care pot fi necesare utilizatorilor în funcție de particularitățile activității efectuate de entitatea în cadrul căreia activează.

Întrucât imobilizările, îndeosebi corporale, reprezintă elemente bilanțiere întâlnite la cea mai

general provisions contained in the accounting regulations in force. In order for the *accounting policies* to be credible and substantiated on the basis of the applicable accounting regulations, we consider it necessary to specify the accounting regulations that relates to the respective issue.

In our opinion, it is necessary to present the objective of accounting policies. *For example, these accounting policies include rules for the recognition, measurement and presentation in the financial statements of the balance sheet and the profit and loss statement, as well as specific rules and practices for the conduct of accounting in the company “ABC”*.

The quality and quantity of accounting information available at any one time is critical in determining an entity's situation and financial performance. We mention that their recognition and evaluation are part of the qualitative characteristics of the accounting information: *relevance, exact representation, comparability, verifiability, timeliness, intelligibility* [11, art. 20]. In this context, when accounting for transactions and presentation of financial statements, the entity shall be based on the general principles: *business continuity, accrual accounting, consistency of methods, prudence, intangibility, separation of assets and liabilities, non-compensation, priority of content over form, evaluation at input cost, relative importance* [11, art. 6].

Thus, the management must specify that the approved *accounting policies* comply with the qualitative characteristics and general principles contained in the applicable accounting regulations, without the need to list them all. In our opinion, the fact that *accounting policies* are based on them is sufficient for those who analyse them. At the same time, we would like to mention that depending on the information requirements, other provisions may be included to regulate the financial-accounting activity in the entity.

In the following sections, we will highlight the elements of the proposed options with reference to some standards that may be relevant to users based on the specifics of the entity's activity.

As fixed assets, in particular tangible assets, are balance sheet items encountered in most entities, we present below the main issues identified, which should be included in the accounting policies related to the balance sheet items related to fixed assets.

mare parte dintre entități, în continuare, prezentăm principalele aspecte identificate, care ar trebui cuprinse în politicile contabile referitoare la elementele bilanțiere aferente imobilizărilor.

Opțiuni contabile în cadrul SNC „Imobilizări necorporale și corporale”

În viziunea noastră, aspectele generale privind contabilizarea imobilizărilor trebuie să expună definirea și categoriile de imobilizări, recunoașterea, plafonul valoric, în scopuri contabile, posibilitatea identificării componentelor unui activ complex (imobilizare corporală), astfel încât, la înlocuirea unor componente, să poată fi scoasă din evidență componenta înlocuită (pct. 60¹), regulile de evaluare, în funcție de modalitatea de intrare în entitate, amortizarea imobilizărilor, deprecierea, reevaluarea etc.

Unul din elementele *politicilor contabile*, care ar putea influența și prin care se gestionează rezultatele financiare, este **metoda de calculare a amortizării**. Modul de calculare și contabilizare al amortizării este prevăzut în SNC „Imobilizări necorporale și corporale” [15, pct. 19-28].

Amortizarea imobilizărilor se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii amortizabile a acestora, de la data punerii în funcțiune până la recuperarea integrală a valorii amortizabile, conform duratelor de utilizare aprobate prin *politicile contabile*. Entitatea trebuie să prevadă, în *politicile contabile*, regimul de amortizare al imobilizărilor, utilizând **una din metodele de amortizare prezentate de reglementările contabile** [15, pct. 22].

Provocarea, pentru contabili, constă în stabilirea unei perioade de timp potrivite, în care să se aloce aceste costuri/cheltuieli. În plus, alegerea metodei de amortizare a unui activ este o chestiune de raționament profesional. O altă problemă rezidă în estimarea unei valori reziduale, care să se poată realiza la sfârșitul duratei de utilizare. *Metoda de amortizare* folosită trebuie să reflecte modul în care beneficiile economice aduse activului respectiv sunt consumate de entitate.

În baza calculării amortizării, după **metoda liniară și unităților de producție**, este pusă valoarea amortizabilă, iar în baza calculării, conform **metodei de diminuare a soldului** – costul de intrare al obiectului. Sub aspect istoric, practica contabilă a favorizat *metoda liniară*. Amortizarea liniară constă în calcularea și alocarea uniformă a

Accounting options within the NAS “Intangible and tangible fixed assets”

In our view, the general aspects of asset accounting must set out the definition and categories of fixed assets, recognition, value ceiling, for accounting purposes, the possibility of identifying the components of a complex asset (tangible asset), so that when replacing components can be removed from the replaced component (p. 60¹), the rules valuation, depending on the way of entering the entity, depreciation of fixed assets, depreciation, revaluation, etc.

One of the elements of *accounting policies* that could influence and manage financial results is the **method of calculating depreciation**. The method of calculating and accounting for depreciation is provided in the NAS “Intangible and tangible fixed assets” [15, p. 19-28].

Depreciation of fixed assets is determined by applying the depreciation rates to their depreciable amount, from the date of commissioning until the full recovery of the depreciable amount, according to the useful period approved by the *accounting policies*. The entity shall provide in the *accounting policies* the depreciation regime of fixed assets using **one of the depreciation methods presented by the accounting regulations** [15, p. 22].

The challenge for accountants is to set an appropriate timeframe to allocate these costs/ expenses. In addition, choosing the method of depreciating an asset is a matter of professional judgment. Another problem relies in estimating a residual value that can be achieved at the end of its useful life. The *depreciation method* used must reflect how the economic benefits to the asset are consumed by the entity.

Based on the calculation of the depreciation, according to the **linear method and the production units**, the depreciable value is put, and based on the calculation according to the **reducing balance method** – the input cost of the object. Historically, accounting practice has favoured the *linear method*. Linear depreciation consists in the calculation and uniform allocation of the depreciable amount over the entire life of the object [15, p. 23].

Cassation of the value of the object proportional to the volume of products/services allows us to accurately match the cost of sales and revenue from sales.

valorii amortizabile pe toată durata de utilizare a obiectului [15, pct. 23].

Casarea valorii obiectului proporțional volumului de produse/servicii ne permite să punem în corespondență cu exactitate costul vânzărilor și venitul din vânzări.

Metoda diminuării soldului se caracterizează prin faptul că, în primul an de exploatare, se decontează cea mai mare parte a valorii amortizabile, astfel, măbind considerabil costul vânzărilor se diminuează rezultatul. Luând în considerare faptul că amortizarea calculată este un element al costului de producție, majorarea acesteia conduce la micșorarea profitului.

Modificarea metodei poate fi efectuată doar atunci, când s-a schimbat modelul de obținere a beneficiilor economice viitoare [15, pct. 27], pe care aceasta își propune să le reprezinte sau dacă astfel se prezintă mai fidel realitatea.

Indiferent de metoda de amortizare folosită de entitate, amortizarea îi aduce noi surse de finanțare reflectate în capacitatea sa de autofinanțare, iar dacă se aplică și acele metode de amortizare cu cheltuieli mai mari în primii ani, ea reușește să-și creeze un avantaj economic. În funcție de nivelul de amortizare stabilit de entitate, rezultatul este în mod invers proporțional influențat. O cotă mai mare de amortizare va conduce la diminuarea rezultatului financiar și invers.

Semnificația amortizării este asociată cu oportunitatea recunoașterii acesteia, în funcție de natura activelor și sectorul în care activează entitatea, evaluându-se astfel impactul amortizării asupra performanței și poziției financiare.

În condiții normale, amortizarea este deductibilă fiscal, chiar dacă este doar o alocare curentă, asupra cheltuielilor, a unei investiții trecute.

Autorii propun selectarea metodei de amortizare, bazându-se pe prevalența economicului asupra tehnicului sau modificarea metodei de amortizare a activelor, trebuie să fie condiționată de starea exploatării acestora, intensitatea și influența amortizării morale. Anume, aceasta reprezintă primarul, iar modificarea rezultatului financiar, condiționat de modificarea metodei de amortizare, – secundarul. Sau modificarea condițiilor de exploatare a activelor, respectiv a metodei de amortizare a acestora reprezintă cauza, iar modificarea rezultatului financiar – efectul.

În opinia noastră, deciziile privind amortizarea calculată și înregistrată în contabilitate nu trebuie să

The reducing balance method is characterized by the fact that, in the first year of operation, most of the depreciable value is settled, thus considerably increasing the cost of sales, respectively the decrease of the result. Given that the calculated depreciation is an element of the cost of production, its increase leads to a decrease in profit.

The change of method can only be made when the model for obtaining future economic benefits has changed [15, p. 27], which it aims to represent or if the reality is more accurate.

Regardless of the amortization method used by the entity, it generates new sources of financing, which is reflected in its self-financing capacity, and if the amortization methods with higher expenses are used in the first years, it generates an economic advantage. The result is influenced in inverse proportion depending on the entity's level of depreciation. A higher rate of depreciation will result in a lower financial result, and vice versa.

The significance of depreciation is associated with the opportunity to recognize it, depending on the nature of the assets and the sector in which the entity operates, thus assessing the impact of depreciation on its performance and financial position.

Under normal circumstances, depreciation is tax deductible, even if it is only a current allocation to the expenses of a past investment.

The authors propose the selection of the depreciation method, based on the economic prevalence over the technique or the modification of the depreciation method of the assets must be conditioned by the state of their exploitation, the intensity and the influence of the moral depreciation. This is the first aspect, and the change in the financial result conditioned by the change in the amortization method – the second. The modification of the operating conditions of the assets, respectively of the method of their amortization represents the cause, and the modification of the financial result – the effect.

In our opinion, the decisions on depreciation calculated and recorded in the accounts should not be influenced by fiscal reasoning, since, from a fiscal point of view, depreciation is regulated by the Fiscal Code [3, art. 26¹].

Another aspect is the fixed assets received **free of charge**, at which point the entity must *opt for one of the options provided by NAS "Intangible*

fie influențate de raționamente de natură fiscală, întrucât, din punct de vedere fiscal, amortizarea este reglementată de Codul fiscal [3, art. 26¹].

Un alt aspect îl reprezintă imobilizările **primite cu titlu gratuit**, moment în care entitatea trebuie să opteze pentru una din opțiunile prevăzute de SNC „Imobilizări necorporale și corporale” [15, pct.14]. Astfel, standardul prevede că costul acestor imobilizări se contabilizează ca:

1. Majorare concomitentă a imobilizărilor și a datoriilor (veniturilor anticipate). Pe durata exploatarii valoarea imobilizărilor amortizabile primite cu titlu gratuit, se decontează la venituri curente în mărimea și proporția amortizării calculate, iar valoarea imobilizărilor neamortizabile – în modul prevăzut în politicile contabile ale entității.

2. Majorare concomitentă a imobilizărilor și a veniturilor curente (15, pct.14).

Astfel, în funcție de varianta selectată, entitatea va obține rezultate financiare diferite, întrucât recunoașterea veniturilor anticipate în momentul primirii imobilizărilor consemnează creșterea pasivelor în bilanț, iar recunoașterea veniturilor curente în momentul primirii imobilizărilor conduce la creșterea rezultatului financiar ce caracterizează performanța financiară a entității.

Raportat la **reevaluare**, menționăm că entitatea, de asemenea, trebuie să opteze pentru una din opțiunile prevăzute de SNC „Imobilizări necorporale și corporale” (15, pct.17-18⁹). Astfel, prin politicile contabile, entitățile trebuie să opteze pentru păstrarea modelului bazat pe cost al imobilizărilor sau pentru reevaluarea acestora.

În acest context, după recunoașterea inițială, imobilizările necorporale și corporale se pot evalua:

1. Conform modelului bazat pe cost. În cazul aplicării acestui model, imobilizările se evaluează în bilanț la costul de intrare sau corectat diminuat cu suma amortizării și pierderilor din depreciere cumulate.

2. În baza modelului reevaluării, prevăzut pentru imobilizările corporale, care stabilesc, în baza pct. 18-18⁹ [15]. Acest model se aplică tuturor obiectelor clasei de imobilizări din care face parte obiectul reevaluat. Exemple de clase de imobilizări corporale sunt: terenurile, clădirile, construcțiile speciale, mașinile, utilajele și instalațiile tehnice, mijloacele de transport, inventarul și mobilierul, alte mijloace fixe.

and tangible fixed assets” [15, p. 14]. Thus, the standard stipulates that the cost of these fixed assets is accounted for:

1. Concomitant increase in fixed assets and liabilities (anticipated income). During the operation, the value of depreciable fixed assets received free of charge is settled at current income in the amount and proportion of the calculated depreciation, and the value of non-depreciable fixed assets – in the manner provided in the entity’s accounting policies.

2. Simultaneous increase in fixed assets and current income (15, p. 14).

Thus, depending on the selected option, the entity will have different financial results, as the recognition of anticipated income when receiving fixed assets increases the liabilities in the balance sheet, and the recognition of current income when receiving fixed assets leads to increased financial result that characterizes the financial performance of the entity.

With reference to **reevaluation**, we note that the entity must also opt for one of the options provided by the NAS “Intangible and tangible fixed assets” (15, p. 17-18⁹). Thus, through accounting policies, entities must choose to keep the cost-based model of fixed assets or to revalue them.

In this context, after the initial recognition, intangible and tangible assets can be assessed:

1. According to the cost-based model. If this model is applied, the fixed assets are measured in the balance sheet at the cost of entry or adjusted less the amount of depreciation and accumulated impairment losses.

2. Based on the revaluation model, provided for the tangible fixed assets that establish, based on points 18-18⁹ [15]. This model applies to all objects of the asset class to which the revalued object belongs. Examples of classes of tangible fixed assets are: land, buildings, special constructions, machinery, technical equipment and installations, means of transport, inventory and furniture, other fixed assets.

At the same time, according to the accounting policies, the entity may apply different models of subsequent valuation for different classes of fixed assets: for example, equipment may be valued according to the cost-based model, and buildings – according to the revaluation model, art. 18¹ [15].

Concomitent, conform politicilor contabile, entitatea **poate aplica diferite modele de evaluare ulterioară pentru diferite clase de imobilizări**: de exemplu, utilajele pot fi evaluate după modelul bazat pe cost, iar clădirile – conform modelului de reevaluare, art. 18¹ [15].

Reevaluările trebuie făcute cu suficientă regularitate, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanțial de cea care ar fi determinată, folosind valoarea justă de la data raportării. Frecvența reevaluărilor depinde de modificările valorii juste ale imobilizărilor. Clasele de imobilizări a căror valoare justă suferă modificări semnificative și fluctuante, se reevaluează anual, iar clasele de imobilizări cu modificări nesemnificative ale valorii juste – o dată în 3–5 ani.

În acest context, valoarea contabilă a activului reevaluat se ajustează la valoarea reevaluată **într-unul din următoarele moduri [15]**:

- a) costul de intrare sau costul corectat se reevaluează în baza datelor prețurilor de piață sau proporțional cu modificarea valorii contabile. *Amortizarea acumulată la data reevaluării este ajustată astfel încât, să fie egală cu diferența dintre costul de intrare și valoarea contabilă a activului după diminuarea pierderilor din depreciere cumulate;*
- b) amortizarea cumulată este eliminată din costul de intrare (corectat) al activului (pct. 18⁴).

În consecință, diferențele din reevaluarea imobilizărilor se vor contabiliza **în următorul mod** (pct. 18⁶):

- 1) *surplusul de reevaluare* se recunoaște în componenta capitalului propriu ca rezerve din reevaluare. Surplusul de reevaluare, care compensează reducerea de reevaluare a aceluiași obiect, decontată anterior la cheltuieli, se recunoaște ca venituri curente;
- 2) *reducerea de reevaluare* se recunoaște drept cheltuieli curente. În cazul existenței unui surplus de reevaluare pentru același obiect, reducerea se decontează la diminuarea capitalului propriu.

Întrucât stocurile reprezintă elemente bilanțiere, întâlnite la cea mai mare parte dintre entitățile producătoare și prestatoare de servicii, prezentăm, în continuare, principalele aspecte identificate, necesare să fie cuprinse în politicile contabile referitoare la elementele bilanțiere aferente stocurilor.

Revaluations should be made on a regular basis so that the carrying amount does not differ materially from that which would have been determined using fair value at the reporting date. The frequency of revaluations depends on changes in the fair value of fixed assets. Classes of fixed assets whose fair value undergoes significant and fluctuating changes are revalued annually, and classes of fixed assets with insignificant changes in fair value – once in 3-5 years.

In this context, the carrying amount of the revalued asset is adjusted to the revalued amount **in one of the following ways [15]**:

- a) the cost of entry or the adjusted cost is revalued on the basis of market price data or in proportion to the change in carrying amount. *Depreciation accrued at the revaluation date is adjusted to equal the difference between the cost of entry and the carrying amount of the asset less accumulated impairment losses;*
- b) the cumulative depreciation is eliminated from the (corrected) entry cost of the asset (p. 18⁴).

As a result, the differences in the revaluation of fixed assets will be accounted for **as follows** (p. 18⁶):

- 1) *the revaluation surplus* is recognized in equity as revaluation reserves. The revaluation surplus that offsets the revaluation reduction of the same item, previously settled in expenses, is recognized as current income.
- 2) *the revaluation reduction* is recognized as current expenses. In the event of a revaluation surplus for the same object, the reduction is settled when the equity is reduced.

As inventories are the balance sheet items found in most of the producing and service providers, the following are the main issues identified that need to be included in the accounting policies regarding the balance sheet items related to inventories.

Accounting options within NAS "Inventories"

In our opinion, the general aspects of inventories accounting should set out the definition, recognition, valuation rules, depending on how is the input and output, depreciation, etc.

The choice of the method of identifying inventories has an impact on the value of the entity's financial result. Firstly, the use of different

Opțiuni contabile în cadrul SNC „Stocuri”

În opinia noastră, aspectele generale privind contabilizarea stocurilor trebuie să expună definiția, recunoașterea, regulile de evaluare, în funcție de modalitatea de intrare și ieșire, deprecierea etc.

Alegerea metodei de identificare a ieșirilor de stocuri are impact asupra valorii rezultatului financiar al entității. În primul rând, utilizarea diverselor metode de evaluare conduce la rezultate financiare diferite, iar în al doilea rând, pot apărea situații privind incomparabilitatea rezultatelor financiare ale entităților din același sector de activitate.

Legislația contabilă autohtonă prevede mai multe metode de evaluare în cazul ieșirii [17, pct. 33]. Metoda costului mediu ponderat (CMP) și metoda FIFO sunt cunoscute și acceptate de IFRS. În cazul utilizării costului mediu ponderat sau a metodei identificării specifice, se va include în cost o valoare mai mare decât în cazul metodei FIFO. Ea presupune recunoașterea cheltuielilor în Situația de profit și pierdere – la prețurile primelor intrări. Această caracteristică este văzută adesea ca o deficiență a metodei FIFO, deoarece costul curent de înlocuire a stocurilor nu este corelat cu veniturile pe care le generează aceste stocuri. Totuși, în situațiile financiare, evaluarea stocurilor prin metoda FIFO reprezintă stocurile la cele mai recente prețuri și – dacă rata de rotație a stocurilor este suficient de rapidă – evaluarea prin metoda FIFO va aproxima costul curent.

Metoda LIFO (*metodă opțională prevăzută de Directiva 2013/34/UE*) constă în evaluarea stocurilor ieșite la costul de intrare al ultimei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, stocurile ieșite se evaluează la costul de intrare al lotului anterior în ordine cronologică. Soldul stocurilor la sfârșitul perioadei este evaluat la costul de intrare al primelor loturi de stocuri achiziționate sau fabricate. *Metoda LIFO se recomandă în cazul în care prețurile stocurilor ieșite înregistrează o creștere permanentă în cursul perioadei de gestiune* [17, pct. 37¹].

La investigarea, prin calcule matematice, s-a constatat că utilizarea metodei identificării specifice conduce la micșorarea rezultatului financiar, în comparație cu metoda CMP. Astfel, utilizând metoda costului mediu ponderat, vom calcula un rezultat financiar mai mare decât în cazul utilizării metodei identificării specifice, respectiv rezultatele financiare nu pot fi comparate.

valuation methods leads to different financial results, and secondly, situations may arise regarding the incomparability of the financial results of the entities in the same sector of activity.

The local accounting legislation provides several valuation methods [17, p. 33]. The weighted average cost method (WAC) and the FIFO method are known and accepted by IFRS. If the weighted average cost or the specific identification method is used, a higher value will be included in the cost than the FIFO method. It involves the recognition of expenses in the Profit and Loss Statement – at the prices of the first entries. This feature is often seen as a shortcoming of the FIFO method, as the current cost of replacing stocks is not correlated with the revenue generated by those inventories. However, in the financial statements, the valuation of inventories by the FIFO method represents the inventories at the latest prices and – if the rate of rotation of inventories is fast enough – the valuation by the FIFO method will approximate the current cost.

The LIFO method (*optional method provided for in Directive 2013/34 / EU*) consists in assessing inventories out of the cost of entry of the last entry (batch). As the batch is exhausted, the outgoing inventories are valued at the incoming cost of the previous batch in chronological order. The balance of inventories at the end of the period is measured at the input cost of the first batches of inventories purchased or manufactured. *The LIFO method is recommended if the prices of outgoing inventories increase steadily during the reporting period* [17, p. 37¹].

Investigating, through mathematical calculations, it was found that the use of the specific identification method leads to a decrease in the financial result, compared to the WAC method. Thus, using the weighted average cost method, we will calculate a higher financial result than when using the specific identification method, respectively the financial results cannot be compared.

Therefore, the impact on the financial result is limited, however, when the inventories quantities do not vary considerably from one period to another and the entity uses the same methods each year.

Changing the way inventories are valued allows the results to be manipulated. Any change that has a significant impact, its effects should be mentioned in the explanatory notes to the individual financial statements.

Prin urmare, incidența asupra rezultatului financiar este, totuși, limitată atunci când cantitățile în stoc nu variază în proporții considerabile de la o perioadă la alta, iar entitatea utilizează aceleași metode în fiecare an.

Schimbarea modalităților de evaluare a stocurilor permite, într-adevăr, manipularea rezultatelor. În principiu, orice efecte ale modificărilor, care au o incidență semnificativă, trebuie menționate în nota explicativă la situațiile financiare individuale.

Totodată, prin calcule matematice, s-a constatat că utilizarea metodei FIFO conduce la majorarea rezultatului financiar, în comparație cu metoda LIFO. Astfel, utilizând metoda FIFO, vom obține un rezultat financiar mai mare decât în cazul utilizării metodei LIFO, respectiv rezultatele financiare nu pot fi comparate.

Dacă am analiza triada: CMP-FIFO-LIFO, atunci, un rezultat financiar mai mare se va obține în cazul utilizării metodei FIFO.

Concluzionând, menționăm că metoda de evaluare curentă a stocurilor se stabilește de către fiecare entitate de sine stătător și se reflectă în politicile contabile ale acesteia. În acest caz, se vor lua în considerare particularitățile activității entității, cererea de stocuri pe piață, nivelul inflației, gradul de influență al metodei acceptate de evaluare asupra rezultatului financiar, precum și costurile aplicării metodei respective. Entitatea ar trebuie să utilizeze aceleași metode de evaluare pentru toate stocurile care au conținut economic și utilizare similare. Pentru stocurile cu conținut economic sau cu utilizare diferită pot fi aplicate metode diferite [17, pct. 34].

Un alt aspect îl constituie tratamentul contabil pentru **stocurile primite cu titlu gratuit**, care se evaluează conform datelor din documentele primare de intrare sau la valoarea justă, cu suplimentarea, în cazurile necesare, a costurilor direct atribuibile [17, pct. 24].

Entitatea trebuie să opteze pentru una din opțiunile prevăzute de SNC „Stocuri”:

1. Costul acestor stocuri se contabilizează ca majorare concomitentă a stocurilor și a **datoriilor (venituri anticipate)**. Pe măsura utilizării, valoarea stocurilor primite cu titlu gratuit se decontează la venituri curente.
2. Paralel, conform politicilor contabile, costurile stocurilor primite cu titlul gratuit **pot fi contabilizate** ca majorare concomitentă a

At the same time, through mathematical calculations, it was found that the use of the FIFO method leads to an increase in the financial result, compared to the LIFO method. Thus, using the FIFO method we will obtain a higher financial result than in the case of using the LIFO method, respectively the financial results cannot be compared.

If we analyse the triad: WAC-FIFO-LIFO, then a higher financial result will be obtained if we use the FIFO method.

Finally, we should mention that each separate entity determines its own way of valuing inventories, which is reflected in its accounting procedures. In this case, the particularities of the entity's business, the inventories demand in the market, the level of inflation, the influence degree of the accepted method of measurement on the financial result, as well as the costs of applying that method will be taken into account. For all inventories with similar economic and use content, the entity should use the same valuation methods. Inventories with different economic content or purposes may be subjected to various methods [17, p. 34].

Another aspect is the accounting treatment for **inventories received free of charge**, which is valued according to the data in the primary input documents or at fair value, with the supplementation of the directly attributable costs in the necessary cases [17, p. 24].

The entity must *opt for one of the options provided by NAS, "Inventories"*:

1. The cost of these inventories is recognized as a simultaneous increase in inventories and **liabilities (anticipated income)**. *As used, the value of inventories received free of charge is settled on current income.*
2. At the same time, according to accounting policies, the cost of inventories received free of **charge can be accounted for** as a simultaneous increase in inventories and current income (p. 24).

In order to simplify **the accounting of tires and batteries purchased separately from the means of transport** and to adapt them to the particularities of the entity's business, the NAS provides in p. 42 [17] that the carrying amount of tires and batteries purchased separately from the

stocurilor și a **veniturilor curente** (pct. 24).

În scopul simplificării **modului de contabilizare a anvelopelor și acumulatele procurate separat de mijloacele de transport** și adaptării acestuia la particularitățile activității entității, SNC-ul prevede, prin pct. 42 [17], că valoarea contabilă a anvelopelor și acumulatele procurate separat de mijloacele de transport transmise în exploatare se contabilizează:

1. Ca majorare a costurilor/cheltuielilor curente (integral), imobilizărilor în curs de execuție etc. și diminuare a stocurilor. **Această variantă e convenabilă, din punct de vedere fiscal**, în cazul în care avem decontarea prematură (*defecțiuni tehnice*) a anvelopelor, întrucât nu se va restabili TVA, iar în cazul unui număr foarte mare de mijloace de transport, *se pierde evidența mișcării anvelopelor și responsabilitatea persoanei în gestiunea căruia au fost date anvelopele, lipsește Actul de montare, Actul de demontare (când sunt de sezon) etc.*

2. Totodată, conform politicilor contabile, valoarea anvelopelor și acumulatele procurate separat de mijloacele de transport **poate fi decontată la costuri/cheltuieli curente în funcție de parcursul efectiv sau în alt mod stabilit de entitate.**

Ținem să consemnăm că, în cazul diminuării valorii stocurilor până la valoarea realizabilă netă, se efectuează ajustarea (micșorarea) valorii acestora, contabilizarea acestei diferențe se va efectua ca ajustare pentru deprecierea stocurilor. Astfel, pct.49 și 50 [17] stabilesc că suma oricărei diminuări a valorii stocurilor până la valoarea realizabilă netă se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente și majorare a ajustării pentru deprecierea stocurilor.

Pentru fiecare perioadă de gestiune ulterioară, se efectuează o estimare a valorii realizabile nete a stocurilor. Dacă în perioada precedentă stocurile au fost evaluate în bilanț la valoarea realizabilă netă și, la finele perioadei de gestiune, rămân în stoc la aceeași valoare, iar circumstanțele s-au schimbat și valoarea realizabilă netă s-a majorat, aceste stocuri se evaluează la suma cea mai mică dintre cost și valoarea realizabilă netă. În acest context, valoarea realizabilă netă a soldurilor de stocuri, la data raportării, se determină în baza:

- 1) **prețurilor contractuale**, în cazul în care stocurile sunt destinate vânzării conform contractelor încheiate;
- 2) **prețurilor de piață curente**, în cazul în care

means of transport transmitted in exploitation is accounted for:

1. As an increase in current costs/expenses, assets under construction, etc. and depletion of inventories. **This option is convenient, from a fiscal point of view**, if we have premature settlement (*technical defects*) of the tires, as VAT will not be restored. And in the case of a very large number of means of transport, *the record of the movement of the tires and the responsibility of the person in whose management the tires were given are lost, the Assembly Act, the Dismantling Act (when they are in season), etc. are missing.*

2. At the same time, in accordance with accounting policies, the value of tires and batteries purchased separately from the means of transport **may be settled at current cost/expense depending on the actual course or otherwise determined by the entity.**

We note that in the case of a decrease in the value of inventories up to the net realizable value, their value is adjusted (reduced), this difference will be accounted for as an adjustment for impairment of inventories. Thus, points 49 and 50 [17] state that the sum of any decrease in the value of inventories up to the net realizable value is accounted for as an increase in current expenses and an increase in the adjustment for impairment of inventories.

An estimate of the net realizable value of inventories shall be made for each subsequent reporting period. If in the previous period the inventories were valued at the balance sheet at net realizable value and at the end of the reporting period they remain in stock at the same value and the circumstances have changed and the net realizable value has increased, these inventories are valued at the lower cost and net realizable value. In this context, the net realizable value of inventory balances at the reporting date is determined on the basis of:

- 1) **contractual prices**, if inventories are intended to be sold under the concluded contracts;
- 2) **current market prices** if no sales contracts are concluded but are intended for the sale of inventories;
- 3) **other credible information** held by the entity [15, p. 47].

In general, the development of *accounting policies* limits the ability to check compliance with the basic rules, concepts, and criteria that define financial position and performance indicators.

nu sunt încheiate contracte de vânzare a stocurilor, dar acestea sunt destinate vânzării;

- 3) **altor informații credibile** deținute de către entitate [15, pct. 47].

Elaborarea *politicilor contabile*, sub aspect general, limitează posibilitatea de a verifica respectarea regulilor de bază, a principiilor și criteriilor, conform cărora se formează indicatorii poziției și performanței financiare.

Pentru a dispune de un alt mod de prezentare, în scopul organizării eficiente a contabilității, autorii recomandă analiza reglementărilor contabile în vederea completării conținutului politicilor contabile cu elemente inerente specificului de activitate. Implementarea în practică va servi drept bază în contabilizarea elementelor contabile justificând regulile, practicile și variantele admise de entitate, astfel contribuind la îmbunătățirea calității informațiilor în vederea luării deciziilor.

Concluzii

Cercetările efectuate în domeniul politicilor contabile au permis formularea următoarelor concluzii și recomandări:

❖ Normele metodologice și procedurile contabile aferente *politicilor contabile* sunt abordate în lucrările științifice ale unor savanți străini și autohtoni, ceea ce denotă interesul cercetătorilor, la nivel național și internațional, astfel putem califica o performanță științifică la acest capitol.

❖ *Politicile contabile* nu pot fi standardizate, deoarece ele trebuie să fie adaptate specificului activității entităților. Totuși, regulile și tratamentele contabile, adoptate prin politicile contabile trebuie să fie cele prevăzute de reglementările contabile. În acest context, ele au rolul de a reflecta în contabilitate operațiunile pe care entitățile le efectuează și cuprind prevederi referitoare la toate elementele de bilanț, respectiv situația de profit și pierdere. În opinia noastră, pentru ca politicile contabile să-și atingă scopul prevăzut de lege, acestea trebuie elaborate de personal cu pregătire tehnică și economică, cunoscător al domeniului de activitate. *Simpla enumerare a unor reguli contabile sau copierea unor politici aplicabile altor entități va face ca politicile contabile să comporte un caracter formal, cu riscul de a conduce la rezultate financiare în contabilitate, care nu corespund realității.*

❖ Deși *politicile contabile* reprezintă un document intern, acestea sunt consultate de către auditori, reprezentanți ai organelor cu atribuții de

The authors argue analysing accounting regulations to augment the content of accounting policies with components intrinsic to the individual activity in order to have alternative way of presenting in order to efficiently organize the accounting. The practice implementation will serve as a foundation for accounting for the accounting aspects explaining the entity's established rules, practices, and variants, thereby increasing the quality of information for decision-making.

Conclusions

The carried out research in the field of accounting policies has led to the formulation of the following conclusions and recommendations:

❖ Some foreign and national scientists approach methodological norms and *accounting processes* associated to accounting policies in their scientific works, indicating the researchers' interest at the national and international level, thus we can define a scientific performance in this field.

❖ *Accounting policies* cannot be standardized because they have to be adjusted to each entity's individual activity. Accounting policies, on the other hand, must follow the accounting standards' accounting rules and treatments. They have the task of representing the operations that the entities carry out in the accounting and including provisions for all parts of the balance sheet, i.e. the profit and loss situation. Accounting policies, in our opinion, must be designed by professionals with technical and economic expertise, as well as knowledge of the field of operation, in order to achieve its legal purpose. *The simple enumeration of accounting rules or the copying of policies that apply to other companies may formalize accounting policies, potentially resulting in financial accounting outcomes that do not match to reality.*

❖ Despite the fact that *accounting policies* are an internal document, auditors, representatives of bodies with control responsibilities in the financial-accounting area, workers from the financial-accounting department, and others consult them. *Accounting policies*, on the other hand, support the application of the correct accounting treatment for some difficult accounting issues and are critical for an entity's success, because many accounting standards allow for different accounting treatments for the same transaction.

❖ *Accounting policies* serve an additional purpose for medium, large, and public interest

control în domeniul financiar-contabil, personalul din departamentul financiar-contabil etc. Totodată, *pentru unele aspecte contabile complexe, politicile contabile favorizează aplicarea tratamentului contabil corect și sunt importante pentru succesul unei entități, deoarece multe reglementari contabile permit tratamente alternative pentru aceeași tranzacție în contabilitate.*

❖ Pentru entitățile mijlocii, mari și de interes public, *politicile contabile* au un scop suplimentar – cu cerințe de audit, care constă în asigurarea exactității, exhaustivității și completitudinii înregistrărilor contabile, întrucât servesc drept dovadă a evaluării, în mod sistematic, a tranzacțiilor contabile, iar respectarea acestor politici demonstrează că tranzacțiile sunt procesate în același mod, având în vedere existența cazurilor în care reglementările contabile permit tratamente alternative pentru aceeași tranzacție.

❖ În opinia noastră, *politicile contabile* favorizează documentarea și specificarea procedurilor de control intern din cadrul unei entități, deoarece aprobarea *politicilor contabile* poate crea un cadru de control intern și asigura responsabilitatea și consecvența în tranzacțiile contabile și pentru raportarea financiară. În plus, *politicile contabile* pot fi utilizate ca instrument de instruire pentru personalul nou angajat în departamentul de contabilitate.

❖ Pornind de la cele relatate, în opinia noastră, *politicile contabile* constituie baza metodologică a activității entității, caracterizată prin ansamblul regulilor și procedurile specifice adoptate și prin aplicarea cărora va fi prezentată fidel poziția și performanța financiară, asigurându-se, astfel, relevanță și fiabilitate situațiilor financiare.

Generalizând cele expuse mai sus, remarcăm faptul că *politicile contabile*, corect elaborate, vor contribui la îmbunătățirea performanței financiare, iar managementul entității, estimând beneficiile politicilor contabile, poate concepe și implementa politicile contabile în cadrul entității, în vederea îmbunătățirii calității, cât și eficienței funcției de raportare financiară.

entities, which is to ensure the accuracy, completeness, and correctness of accounting records, as they serve as evidence of the systematic evaluation of accounting transactions and compliance. Accounting policies demonstrate that transactions are processed in the same way, given the existence of cases where accounting regulations allow alternative treatments.

❖ *Accounting policies*, in our opinion, favour the recording and specification of internal control procedures within an organization, because the approval of *accounting policies* can form an internal control framework and assure responsibility and consistency in accounting operations and financial reporting. Besides, *accounting policies* can also be used as a training tool for newly hired accounting department employees.

❖ Based on the aforementioned, *accounting policies*, in our opinion, are the methodological foundation of an entity's activity, defined as a set of specific rules and procedures by which the financial position and performance will be faithfully presented, ensuring the relevance and reliability of financial statements.

In general, we note that properly developed *accounting policies* can help improve financial performance, and entity management can design and implement accounting policies within the entity to improve the quality and efficiency of the financial reporting function by estimating the benefits of accounting policies.

Bibliografie/ Bibliography:

1. BĂDICU, Galina; MIHAILA, Svetlana. Politici contabile: principii de bază și caracteristici calitative ale informațiilor. *Economica*. 2014, nr. 4 (90). 80-86. ISSN: 1810-9136.
2. BUNEA, Ștefan. *Monocromie și policromie în proiectarea politicilor contabile ale întreprinderilor*. București: Economică, 2006. 391 p. ISBN: 973-709-092-6.

3. Codul fiscal al Republicii Moldova nr. 1163 din 24.04.1997, cu modificările ulterioare [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=128496&lang=ro# [citat 01 noiembrie 2021].
4. FELEAGĂ, Niculae; MALCIU, Liliana. *Politici și opțiuni contabile*. București: Economică. 2002, 464 p. ISBN: 9735906325.
5. FRECĂUȚEANU, Alexandru; COJOCARU, Vadim; CHIȘLARU, Angela. Normele generale privind elaborarea politicilor contabile. În: *ISCA 2020=International Scientific Conference on Accounting, ISCA 2020: conf. șt. intern., 2-3 aprilie 2020*. Chișinău: ASEM, 2020. p.p. 105-113. ISBN: 978-9975-75-989-2.
6. FRECĂUȚEANU, Alexandru; COJOCARU, Vadim; CHIȘLARU, Angela. Politici contabile: istorie și actualitate. În: *Accounting and accounting education in the digital society: conf. șt. intern., 4-5 aprilie 2019*. Chișinău: ASEM, 2020. p.p. 76-82. ISBN 978-9975-127-67-7.
7. GRIGOROI, Lilia. Opțiuni și politici contabile privind combinările de întreprinderi. *Analele ASEM*. 2013, nr.1/2013. 156-162. ISSN 1857-1433.
8. IAS 10 „Evenimente ulterioare perioadei de raportare”. [online]. Disponibil la: <https://www.mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-%C8%99i-audit> [citat 01 noiembrie 2021].
9. IAS 8 „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”. [online]. Disponibil la: <https://www.mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-%C8%99i-audit> [citat 01 noiembrie 2021].
10. LAZARI, Liliana; ȚURCANU, Liliana. *Influența politicii de contabilitate asupra poziției financiare a entității*. În: *Contabilitatea și auditul în contextul integrării economice europene: progrese și așteptări: conf. șt. intern., 5 aprilie 2013*. Chișinău: ASEM, 2013, p.p. 134-137. ISBN 978-9975-4242-7-1.
11. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro# [citat 01 noiembrie 2021].
12. MATAȘ, Liviu-Marian; DOMNIȘOR, Alina; ȚIURA, Anca-Irina. Exigențe privind raportarea contabilă și sistemele de asigurare a credibilității informațiilor contabile în România. În: *Accounting and accounting education in the digital society: conf. șt. intern., 4-5 aprilie 2019*. Chișinău: ASEM, 2020. p. 66-75. ISBN 978-9975-127-67-7.
13. NEDERIȚA, Alexandru. Particularitățile formării politicilor contabile ale entităților pe anul 2021. *Contabilitate și audit*. 2020, nr. 12, 81-94. ISBN: 977-1813-440-80-2
14. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 48/2019 cu privire la aprobarea modificărilor la Ordinul Ministrului Finanțelor nr.118/2013. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119659&lang=ro [citat 01 noiembrie 2021].
15. SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, cu modificările ulterioare. [online]. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=117850&lang=ro [citat 01 noiembrie 2021].
16. SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=117850&lang=ro [citat 01 noiembrie 2021].
17. SNC „Stocuri”. Disponibil la: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=117850&lang=ro [citat 01 noiembrie 2021].
18. ȘOIMU, Sergiu; BĂDICU, Galina; SOCOLIUC, Mihaela-Ionela. Relevanța calității politicilor contabile în misiunea de audit și impactul acestora asupra competitivității entităților. În: *Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători: conf. șt. intern. stud., 12-13 martie 2020*. Chișinău: ASEM, 2020. p.p. 87-98. ISBN 978-9975-75-981-6.
19. TUHARI, Tudor. Aspecte ramurale la etapizarea planurilor de conturi și a politicilor contabile. În: *Problemele contabilității în contextul integrării europene: conf. șt. intern., 10-11 noiembrie 2009*. Chișinău: ASEM, 2010. p.p. 30-35. ISBN 978-9975-75-498-9.
20. ȚUGULSCHI, Iuliana. Conținutul și semnificația politicii contabile manageriale în industria de panificație. *Economica*. 2009, nr. 3 (63). 46-52. ISSN: 1810-9136.
21. ȚUGULSCHI, Iuliana. Dezvăluirea informațiilor în situațiile financiare în contextul pandemiei COVID-19. În: *International Scientific Conference on Accounting, ISCA 2021: April 1-2, 2021*, Chișinău: ASEM, 2021. p.p. 24-30. ISBN 978-9975-155-25-0 (PDF).