

**PRINCIPIUL IMPORTANȚEI RELATIVE ȘI IMPACTUL ACESTUIA ÎN PROCESUL
DECIZIONAL**

**THE PRINCIPLE OF RELATIVE IMPORTANCE AND ITS IMPACT ON DECISION-
MAKING**

Iuliana ȚUGULSCHI

Academia de Studii Economice din Moldova

E-mail: tugulschi.i@ase.md

ORCID: 0000-0001-8544-7327

Natalia CURAGĂU

Academia de Studii Economice din Moldova

E-mail: curagau.natalia.zaharia@ase.md

ORCID: [0000-0002-1953-0330](https://orcid.org/0000-0002-1953-0330)

Rodica CUȘMĂUNSA

Academia de Studii Economice din Moldova

E-mail: cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md

ORCID: [0000-0003-0444-9799](https://orcid.org/0000-0003-0444-9799)

Abstract. The principle of relative importance, or materiality, essentially states that all material items should be recognized and reported, while immaterial items may be omitted or simplified without materially distorting the true and fair view of the financial position. Furthermore, this principle plays a critical role in financial accounting, influencing how financial information is recognized, measured, and presented. This article explores the role of the materiality principle under NAS, IFRS and other accounting regulations, highlighting differences in approaches across jurisdictions and emphasizing its importance to users of financial information.

Keywords: principles of relative importance or materiality, National Accounting Standards (NAS), IFRS, decision making.

JEL Classifications: M40, M41

Introducere

Contabilitatea este o disciplină ghidată de principii fundamentale care asigură relevanța, fiabilitatea și comparabilitatea informațiilor financiare. Principiul importanței relative stipulează că toate elementele semnificative trebuie recunoscute și raportate, iar elementele nesemnificative pot fi omise sau simplificate fără a denatura în mod material imaginea fidelă a situației financiare.

Importanța relativă/semnificația sau cum mai este denumită - materialitatea este un concept general și atotcuprinzător care este utilizat pe scară largă atât în raportarea financiară și nefinanciară, precum și în multe alte scopuri comerciale. Spre exemplu, contractele de vânzare-cumpărare pot conține clauze privind „tranzacțiile semnificative” care pot fi sau nu de natură financiară. La planificarea auditului unei societăți, auditorul va stabili limitele de semnificație pentru a determina domeniul de aplicare al procedurilor de testare, planificare etc. pentru a oferi o asigurare generală privind calitatea situațiilor financiare ale entității auditate. Importanța semnificativă este de asemenea și un concept legislativ, deoarece multe țări prin dispoziții legale stabilesc prevederi speciale privind importanța semnificativă pe care trebuie să o respecte în jurisdicția lor. Astfel, în linii mari, nu este posibilă cuantificarea caracterului semnificativ într-o manieră „unică”.

Totodată, principiul importanței relative sau al semnificației (în engleză, materiality principle) deține un rol important în cadrul contabilității financiare, având un impact asupra modului de recunoaștere,

evaluare și prezentare a informațiilor financiare. În acest articol se examinează rolul principiului dat în cadrul Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC), IFRS și altor reglementări contabile, evidențiind diferențele de abordare existente și importanța sa pentru utilizatorii informațiilor din situațiile financiare.

Conținutul de bază

Contabilitatea este limbajul cifric de comunicare în cadrul activității oricărei entități. Pentru a putea presta informații fiabile utilizatorilor externi, cum ar fi investitorii, creditorii, autoritățile fiscale informațiile financiare trebuie să fie relevante, oportune și să prezinte o imagine fidelă. În acest context, principiul importanței relative/semnificației servește drept concept esențial, determinând ce informații trebuie raportate și ce informații pot fi omise fără a afecta semnificativ deciziile economice. Dezvoltările recente din domeniul contabilității, globalizarea standardelor, digitalizarea și presiunile de reglementare accentuează necesitatea de a înțelege și uniformiza aplicarea principiilor contabile, din care face parte și principiul importanței relative/semnificației.

La nivel național, entitățile din Republica Moldova la aplicarea principiului importanței relative trebuie să țină cont de diverse acte normative din domeniu, din care pot fi menționate:

- Legea contabilității și raportării financiare Nr. 287 din 15.12.2017;
- Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr. 118/2013 cu modificările și completările ulterioare;
- Planul general de conturi contabile, aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr. 119/2013 cu modificările și completările ulterioare;
- Codul fiscal al Republicii Moldova Nr. 1163 din 24.04.1997 etc.

Potrivit art. 6 din Legea 287 din 15.12.2017 contabilității și raportării financiare, **importanța relativă** – prevede că nu este necesară îndeplinirea cerințelor privind recunoașterea și evaluarea elementelor contabile, privind prezentarea, publicarea și consolidarea informațiilor aferente acestora atunci când efectele îndeplinirii cerințelor respective sânt ne semnificative.

Ținem să menționăm că, principiul importanței relative sau semnificației este utilizat mai frecvent de către auditori decât de contabili. În sensul aplicat pentru un auditor, semnificația sau materialitatea definește suma ale cărei erori și inexactități nu vor afecta fiabilitatea situațiilor financiare. Pe baza materialității, procedurile de audit sunt planificate în așa fel încât ar fi prea costisitor să nu se verifice documentele pentru fiecare fapt al vieții economice. În sensul prezentului articol, ne vom axa în special pe aplicarea principiului importanței relative/semnificației în contabilitate și impactul acestuia în procesul luării diferitor decizii de către utilizatorii de informații.

În contextul situației actuale, considerăm necesar de a analiza conceptul de „importanță relativă” drept una din cerințele generale ale raportării financiare din Republica Moldova. Acest concept prezintă o importanță aparte în procesul luării deciziilor de către diferiți utilizatori ai informației contabile prin care aceștia trebuie să:

- a) evalueze caracterul semnificativ al informațiilor prezentate în situațiile financiare;
- b) aplice diverși indicatori numerici pentru evaluarea datelor prezentate în situațiile financiare în conformitate cu normele stabilite;
- c) să prezinte explicații în note la situațiile financiare pentru elementele care au caracter semnificativ.

Punctul de plecare pentru examinarea aspectului dat trebuie să releve din Cadrul conceptual pentru raportarea financiară, care face parte integrantă din documentele privind Standardele internaționale de raportare financiară. Potrivit acestuia, informațiile sunt semnificative dacă omiterea sau denaturarea acestora ar putea afecta deciziile pe care utilizatorii le iau în baza informațiilor financiare privind o anumită entitate raportoare. Cu alte cuvinte, caracterul semnificativ este un aspect al relevanței specific unei entități, bazat pe natura sau amploarea (sau ambele) elementelor la care se referă informațiile în contextul raportului financiar specific al respectivei entități. În consecință, Consiliul nu poate stabili un prag cantitativ unic pentru semnificație și nici nu poate determina dinainte ce ar putea fi semnificativ într-o anumită situație.

Potrivit Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC) importanța relativă sau semnificația joacă un rol aparte în aprecierea criteriilor de recunoaștere a anumitor elemente de active, datorii, venituri și

cheltuieli. Pentru o înțelegere mai amplă a impactului acesteia în procesul de luare a deciziilor privind recunoașterea diferitor elemente patrimoniale în tabelul de mai jos se prezintă prevederile diferitor SNC cu referire la aplicarea principiului importanței relative sau semnificației în contabilitate.

Tabelul 1. Principalele prevederi ale Standardelor Naționale de Contabilitate cu referire la semnificație

Nr.	Tipul SNC	Prevederile standardului	Comentarii
1.	SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”	<i>Prag de semnificație</i> – criteriul prestabilit de către entitate pentru determinarea necesității de a prezenta sau corecta informații în situațiile financiare, luând în considerare posibilitatea influenței acestor prezentări sau corectări asupra deciziilor economice ale utilizatorilor (pct. 4).	Standardul definește pragul de semnificație prin prisma impactului acestuia asupra indicatorilor din situațiile financiare, dar și cum acesta influențează deciziile utilizatorilor acesteia
		Entitatea apreciază de sine stătător <i>semnificația erorilor</i> luând în considerare natura, precum și mărimea acestora în comparație cu pragul de semnificație. Pragul de semnificație se stabilește în politicile contabile ale entității ca un criteriu unic aplicabil pentru toate elementele situațiilor financiare, sau ca câteva criterii pentru grupe separate de elemente. Pragul de semnificație se determină în mărime absolută sau relativă cum ar fi o sumă fixă sau un procent de la mărimea elementului (grupului de elemente) din situațiile financiare (pct. 30).	Stabilirea pragului de semnificație reprezintă element indispensabil al politicilor contabile ale entității care poate fi un criteriu unic (sumă fixă sau procentual), deși considerăm mai reprezentativ stabilirea acestuia pe elemente patrimoniale separate.
		Situațiile financiare nu se consideră conforme cu standardele naționale de contabilitate în cazul în care conțin fie <i>erori semnificative</i> , fie <i>erori ne semnificative comise în mod intenționat</i> pentru a obține o anumită prezentare a poziției financiare, a performanței financiare sau a fluxurilor de numerar (pct. 31).	Erorile indiferent de faptul dacă sunt semnificative sau nu, dar efectuate intenționat pot avea impact asupra indicatorilor situațiilor financiare.
		În cazul <i>erorii semnificative</i> , informațiile comparative corectate prin aplicarea retroactivă se prezintă în nota explicativă la situațiile financiare, dacă efectul aplicării retroactive este semnificativ (pct. 35).	Corectarea erorii efectuată în mod retroactiv se va efectua doar în cazul în care aceasta este semnificativă.
		Entitatea trebuie să-și ajusteze valorile recunoscute în situațiile financiare pentru reflectarea evenimentelor ulterioare care conduc la ajustarea situațiilor financiare. Aceste evenimente confirmă faptul că la data raportării activul sau datoria deja exista, însă după această dată au apărut <i>circumstanțe care exercită o influență semnificativă</i> asupra mărimii acestora (pct. 39).	Informațiile care reprezintă evenimentele ulterioare ce conduc la ajustarea situațiilor financiare trebuie efectuate la data raportării în cazul în care au o influență semnificativă.
		Entitatea nu trebuie să ajusteze situațiile financiare pentru reflectarea evenimentelor ulterioare datei raportării care indică condițiile apărute în perioada de gestiune următoare și nu sunt legate de situația activelor și datoriilor la data raportării. <i>Informațiile privind evenimentele ulterioare semnificative</i> se prezintă în note la situațiile financiare (pct. 42).	Informațiile care reprezintă evenimentele ulterioare care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare se prezintă în note în cazul în care au un impact semnificativ în procesul luării deciziilor.

2.	SNC „Imobilizări necorporale și corporale”	Mijloace fixe sunt imobilizări corporale transmise în exploatare, valoarea unitară a cărora depășește plafonul valoric prevăzut de legislația fiscală sau <i>pragul de semnificație</i> stabilit de entitate în politicile contabile (pct. 4).	Definiția mijlocului fix depinde de varianta aleasă în politicile contabile: fie în funcție de plafonul valoric al legislației fiscale (12000 lei), fie în funcție de <i>pragul de semnificație</i> ales
		Constituirea provizionului pentru <i>costurile semnificative</i> care se așteaptă la ieșirea imobilizării corporale, se contabilizează în conformitate cu SNC „Capital propriu și datorii” și politicile contabile ale entității. Suma provizionului constituit în plus se decontează la venituri curente. Costurile efective care depășesc provizionul constituit se înregistrează ca cheltuieli curente (pct. 66)	Entitatea poate constitui provizion aferent costurilor legate de ieșirea imobilizărilor corporale în cazul în care se prezumă că acestea vor fi semnificative.
		<i>Pragul de semnificație</i> privind delimitarea investiției imobiliare de proprietatea imobiliară utilizată de posesor se stabilește în politicile contabile ale entității (pct. 67 ⁴).	Pragul de semnificație se va stabili de către entitate de sine stătător cu indicarea în politicile contabile ale acesteia.
		În cazul în care serviciile furnizate reprezintă o <i>componentă semnificativă</i> a întregului contract, proprietatea imobiliară se contabilizează ca imobilizare corporală. (pct. 67 ⁵).	Dacă la transmiterea clădirii în leasing operațional se furnizează clienților servicii ca fiind semnificative ele se vor contabiliza ca obiect de mijloace fixe
3.	SNC „Contracte de leasing”	În cazul în care <i>costurile de asigurare depășesc pragul de semnificație prestabilit</i> și se referă la două sau mai multe perioade de gestiune, ele pot fi contabilizate ca cheltuieli anticipate cu decontarea ulterioară la costuri și/sau cheltuieli curente în modul prevăzut de politicile contabile ale locatarului (pct.14).	Atribuirea costurilor de asigurare la cheltuieli ale perioadei sau cheltuieli anticipate va depinde de pragul de semnificație stabilit în politicile contabile.
		În cazul în care <i>costurile direct atribuibile intrării (restituirii) activului primit în leasing și costurile de întreținere la locatar depășesc pragul de semnificație prestabilit</i> și se referă la două sau mai multe perioade de gestiune, ele pot fi contabilizate ca cheltuieli anticipate cu decontarea în limita termenului de leasing la costuri și/sau cheltuieli curente în modul prevăzut de politicile contabile ale locatarului (pct.27).	Atribuirea costurilor direct atribuibile intrării (restituirii) activului primit în leasing și costurile de întreținere la locatar la cheltuieli ale perioadei sau cheltuieli anticipate va depinde de pragul de semnificație stabilit în politicile contabile.
		În cazul în care <i>costurile directe inițiale, aferente negocierii și încheierii contractului de leasing financiar la locator depășesc pragul de semnificație prestabilit</i> și se referă la două sau mai multe perioade de gestiune, ele pot fi contabilizate ca cheltuieli anticipate cu decontarea în limita termenului contractului de leasing la costuri și/sau cheltuieli curente în modul prevăzut de politicile contabile ale locatorului (pct.37).	Atribuirea costurilor directe inițiale, aferente negocierii și încheierii contractului de leasing financiar la locator la cheltuieli ale perioadei sau cheltuieli anticipate va depinde de pragul de semnificație stabilit în politicile contabile.
		<i>Costurile directe inițiale, aferente nemijlocit negocierii și încheierii contractului de leasing operațional (de exemplu, comisioane pentru căutarea locatarului, servicii de evaluare, juridice) care conform condițiilor contractului se suportă de către locator; se constată ca cheltuieli curente. În</i>	Tratament similar se aplică în cazul atribuirii costurilor directe inițiale, aferente negocierii și încheierii contractului de leasing operațional la locator: la cheltuieli ale perioadei sau

		cazul în care aceste costuri depășesc pragul de semnificație prestabilit și se referă la două sau mai multe perioade de gestiune, ele pot fi contabilizate ca cheltuieli anticipate cu decontarea ulterioară în limita termenului de leasing la costuri și/sau cheltuieli curente în modul prevăzut de politicile contabile ale locatorului (pct.44).	cheltuieli anticipate care va depinde de pragul de semnificație stabilit în politicile contabile.
		<i>Costurile aferente returnării activelor transmise în leasing</i> suportate de către locator, se înregistrează ca cheltuieli curente și/sau anticipate, <i>în funcție de pragul de semnificație prestabilit</i> în politicile contabile (pct.50).	La returnarea activelor transmise în leasing suportate de către locator tratamentul contabil va depinde dacă s-a stabilit sau nu un prag de semnificație în politicile contabile.
4.	SNC „Stocuri”	Obiectele de mică valoare și scurtă durată – bunuri valoarea unitară a cărora nu depășește plafonul stabilit de legislație sau <i>pragul de semnificație prevăzut în politicile contabile</i> , indiferent de durata de serviciu sau cu o durată de serviciu nu mai mare de un an, indiferent de valoarea unitară (pct.6).	Ca și în cazul mijloacelor fixe, definiția obiectelor de mică valoare și scurtă durată depinde de varianta aleasă în politicile contabile: fie în funcție de plafonul valoric al legislației fiscale (12000 lei), fie în funcție de pragul de semnificație ales
		<i>Bunurile cu o pondere nesemnificativă</i> în totalul stocurilor (de exemplu, rechizitele de birou) pot fi decontate direct la costuri și/sau cheltuieli curente din momentul achiziționării lor cu condiția că datele procurării și transmiterii lor în folosință coincid (pct.9).	Norma dată se aplică pe larg în practică, dat fiind faptul că permite diminuarea costurilor legate de ținerea evidenței bunurilor cu o pondere nesemnificativă.
5.	SNC „Creanțe și investiții financiare”	Creanțele personalului privind recuperarea prejudiciului material se contabilizează ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor sau datoriilor curente. În conformitate cu politicile contabile, <i>ținând cont de pragul de semnificație suma prejudiciului material</i> care urmează a fi recuperat în perioadele viitoare poate fi înregistrată ca venituri anticipate cu decontarea ulterioară la venituri curente (pct.32).	În cazul recunoașterii prejudiciului material de o valoare semnificativă tratamentul contabil de atribuire a acestuia la venituri va depinde de prevederile politicilor contabile.
6.	SNC „Cheltuieli”	<i>Cheltuielile suportate în perioada de gestiune, dar care se referă la perioadele de gestiune ulterioare și depășesc pragul de semnificație</i> stabilit în politicile contabile, se recunosc ca cheltuieli anticipate. Pe măsura survenirii perioadelor corespunzătoare, cheltuielile anticipate se decontează la cheltuielile curente prin metoda liniară sau prin altă metodă stabilită de entitate (pct.8).	Atribuirea cheltuielilor aferente mai multor perioade de gestiune la cheltuieli anticipate poate fi efectuată reieșind din pragul de semnificație stabilit în politicile contabile. Norma dată poartă un caracter recomandabil.
		În funcție de <i>pragul de semnificație, cheltuielile suportate până la comercializarea produselor/mărfurilor</i> pot fi contabilizate ca cheltuieli anticipate cu decontarea ulterioară a acestora la cheltuielile curente în perioadele de comercializare a produselor/mărfurilor (pct. 24).	Tratament similar poate fi aplicat și în cazul suportării cheltuielilor până la comercializarea produselor/mărfurilor care sunt semnificative.

Sursa: elaborat de autori

În baza celor prezentate în tabel, constatăm că în contabilitate modul de reflectare a diferitor elemente patrimoniale pentru care poate fi aplicat principiul importanței relative sau semnificației în contextul SNC va depinde de prevederile politicilor contabile și raționamentul profesional al contabilului.

În practica internațională conform IASB (International Accounting Standards Board), importanța relativă/materialitatea este definită astfel: „O informație este materială dacă omiterea, denaturarea

sau prezentarea eronată a acestora ar putea influența deciziile pe care utilizatorii principali ale situațiilor financiare le iau pe baza acestor situații.”. Conform definiției, principiul dat servește două scopuri majore:

1. eficientizarea raportării prin eliminarea cerințelor inutile pentru informații ne semnificative, reducerea costurilor entității și aplicarea raționamentului profesional;
2. protecția utilizatorilor de informații, dat fiind faptul că prin accentuarea elementelor esențiale utilizatorii situațiilor financiare pot să ia decizii bine informate.

Potrivit IAS 1 “Prezentarea situațiilor financiare”, o entitate trebuie să prezinte separat fiecare clasă semnificativă de elemente similare. O entitate trebuie să prezinte separat elementele care au naturi sau funcții diferite, cu excepția cazului în care acestea sunt ne semnificative.

Situațiile financiare rezultă din procesarea unui volum mare de tranzacții sau alte evenimente care sunt agregate pe grupe conform naturii sau funcției lor. Etapa finală a procesului de agregare și clasificare este prezentarea de date simplificate și clasificate care formează elemente-rând în situațiile financiare. Dacă un element-rând nu este în mod individual semnificativ, atunci el este agregat cu alte elemente fie în acele situații, fie în note. Un element care nu este suficient de semnificativ pentru a fi prezentat distinct în acele situații financiare poate fi totuși prezentat distinct în note [4].

Astfel, entitățile care aplică prezentul IFRS trebuie să decidă, pe baza tuturor faptelor și circumstanțelor relevante, cum va agrega informațiile în situațiile financiare, care includ notele. O entitate nu va reduce inteligibilitatea situațiilor sale financiare prin mascarea informațiilor semnificative cu ajutorul unor informații ne semnificative sau prin agregarea unor elemente semnificative care au naturi sau funcții diferite. Conceptul de importanță relativă este axat pe raționament profesional. În acest context, relatăm că IFRS Practice Statement 2: Making Materiality Judgements care reprezintă ghid în aplicarea principiului dat accentuează că o entitate poate considera util să urmeze un proces sistematic în formularea aprecieri privind importanța semnificativă la întocmirea situațiilor sale financiare. Astfel, în calitate de etape identificate ca o posibilă abordare a evaluării importanței relative în procesul întocmirii situațiilor financiare pot fi menționate:

- 1) **identificarea** informațiilor care au potențialul de a fi semnificative;
- 2) **evaluarea** informațiilor identificate în cadrul primei etape;
- 3) **organizarea** datelor din situațiile financiare într-un mod care să comunice informațiile într-un mod clar și concis pentru utilizatorii primari;
- 4) **revizuirea** presupune examinarea situațiilor financiare pentru a determina dacă toate informațiile semnificative au fost identificate pe baza setului complet al acestora [5].

Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi integrează principiul importanței relative, acordând statelor membre libertatea să definească praguri specifice [7].

În tabelul 2 este prezentată o analiză comparativă a normelor internaționale privind tratamentul aferent principiului importanței relative.

Tabelul 2. Analiza comparativă a normelor internaționale privind aplicarea principiului importanței relative

Criteriu	IFRS	US GAAP	Directivele UE
Orientare	Raționament profesional	Prag numeric și considerente legale	Prevederi naționale
Praguri specifice	Nu sunt specificate	Limita orientativă de circa 5%	Determinate la nivel național
Documente explicative	IFRS Practice Statement 2	SAB 99, SAB 108	Fără ghiduri exprese
Aplicare în audit	Legat de importanța relativă a erorilor	Prag numeric în audit	Varietate mare

Sursa: elaborat de autori în baza [5-7].

Înțelegerea semnificației de regulă este strâns legată de tratamentul aplicat în contabilitate. Astfel, informațiile, de regulă, sunt semnificative în cazul în care omiterea, denaturarea sau ascunderea acestora ar putea influența în mod rezonabil deciziile utilizatorilor situațiilor financiare luate pe baza acestor situații.

Reglementările contabile interne pot defini caracterul semnificativ prin prevederile politicilor contabile sau regulamentelor interne, cum ar fi spre exemplu, că informațiile sunt nesemnificative dacă deciziile economice ale utilizatorilor acestor situații nu depind de prezența, absența sau modul în care acestea sunt reflectate în situațiile financiare. Astfel, informațiile nesemnificative sunt informații a căror prezență, absență sau mod de reflectare nu depinde de deciziile economice ale utilizatorilor situațiilor. Entitatea clasifică informațiile ca fiind nesemnificative în mod independent pe baza valorii sau în mărime procentuală a acestora.

Cerința de raționalitate implică posibilitatea de a simplifica cât mai mult posibil procedura de contabilizare a activelor/pasivelor ale căror informații datorită valorii lor nesemnificative, nu afectează deciziile utilizatorilor situațiilor financiare, prin urmare valoarea acestor informații nu justifică costul obținerii lor. Ca rezultat, beneficiile rezultate din obținerea informațiilor din situațiile financiare nu trebuie să depășească costurile de întocmire a acestora.

Aspectele privind importanța și aplicabilitatea principiului importanței relative a fost examinată pe larg în diverse surse bibliografice. Economistii Josef Baumüller, Karina Sopp au analizat evoluția principiului dat în cadrul european de contabilitate prin prisma prevederilor Directivei de Modernizare 2003/51/CE și Directivei privind Raportarea Sustenabilității Corporative (2021). În lucrare se examinează tranziția de la raportarea non-financiară la raportarea sustenabilității subliniind introducerea conceptului de "dublă semnificație", care necesită raportarea atât a impactului financiar asupra entității, cât și asupra mediului și societății în ansamblu. Autorii concluzionează că această transformare reflectă nu doar o schimbare tehnică, ci o reorientare politică majoră către integrarea responsabilității sociale și de mediu în procesele de raportare corporativă [9].

Cercetătorii Fiandrino S., Tonelli A., Devalle A. au efectuat o analiză academică privind cercetarea semnificației în raportarea sustenabilității având drept scop de a examina în ce măsură a fost dezvoltat acest domeniu și de a propune o clasificare tematică a cercetărilor existente. Autorii au descoperit o creștere exponențială a interesului academic asupra acestui subiect, predominant prin metode de analiză de conținut și abordări calitative, dar remarcă lipsa unui cadru teoretic comun clar. Aceștia au ajuns la concluzia că semnificația în sustenabilitate este un concept în evoluție care necesită consolidare teoretică și extinderea cercetărilor empirice viitoare, în special pe noile concepte de semnificație dublă și semnificație dinamică [10].

Totodată, economistul S. Abhayawansa critică abordările existente privind semnificația în raportarea sustenabilității și propune o reconceptualizare nouă, revenind la ideea de „semnificația unică”. Autorul argumentează că atât semnificația financiară cât și cea dublă au limitări importante și propune o abordare bazată pe responsabilitatea față de capitalurile financiare și non-financiare, nu doar pe utilitatea decizională pentru fondatori. Această viziune nouă sugerează recunoașterea interdependenței dintre entitate, societate și mediu pentru a crea plus valoare pe termen lung, orientând entitățile către îndeplinirea obiectivelor de dezvoltare durabilă. Lucrarea susține că redefinirea semnificației ar putea determina schimbări reale în practicile organizaționale, sprijinind un scop corporativ dincolo de profit [11].

Astfel, observăm că studiile efectuate releva interesul academic pentru acest domeniu care a crescut în ultimul deceniu, deși persista o lipsa de consens teoretic. În acest context se accentuează necesitatea consolidării conceptuale, în special în ceea ce privește noile direcții de studiu, precum semnificația dubla și cea dinamica.

Concluzii

Principiul importanței relative reprezintă un concept-cheie în raportarea financiară cu implicații semnificative asupra calității și utilității informației contabile. Acest concept evidențiază caracterul său transversal – fiind prezent în legislația națională ca unul din principiile de bază ale contabilității, în standardele internaționale, precum și în activitatea de audit subliniind necesitatea de aplicare bazată

pe raționament profesional, contextual și proporțional cu impactul economic. Într-un mediu economic tot mai globalizat și digitalizat apare necesitatea armonizării abordărilor privind semnificația/materialitatea și dezvoltarea unor metodologii clare în vederea creșterii transparenței și a încrederii utilizatorilor de informații în datele prezentate în situațiile financiare.

Astfel, principiul importanței relative reprezintă unul din pilonii fundamentali în raportarea financiară modernă, asigurând un echilibru între informația completă și cea relevantă. O mai bună armonizare contabilă și o ghidare mai clară asupra aplicării principiului dat ar contribui la creșterea calității și comparabilității informațiilor financiare. În acest context, considerăm că ar fi oportun de a întreprinde așa măsuri de îmbunătățire ca:

- elaborarea unor metodologii în vederea evaluării calitative a semnificației;
- automatizarea analizei materialității prin noi standarde etice și profesionale;
- examinarea prevederilor internaționale în vederea identificării modalității de armonizare a abordărilor privind importanța relativă/semnificația.

Semnificația rămâne un concept dinamic, dependent de context, domeniu și utilizatori. Ca rezultat, pentru dezvoltarea unui mediu de afaceri cât mai complex este esențial să se dezvolte ghiduri mai detaliate pentru aplicarea principiului importanței relative, să se promoveze o cultură profesională bazată pe raționamente etice și informate, precum și să se consolideze o convergență între principalele cadre de raportare contabilă. Acest fapt va permite nu doar facilitarea, dar și creșterea încrederii utilizatorilor de informații în calitatea datelor prezentate în situațiilor financiare și va permite luarea unor deciziilor economice corecte.

Bibliografie

1. Legea contabilității și raportării financiare Nr. 287 din 15.12.2017 cu modificările și completările ulterioare. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. Nr. 1-6 din 05.01.2018. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=140124&lang=ro
2. Standardele Naționale de Contabilitate aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor Nr. 118 din 22.10.2013. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. Nr. 233-237 din 22.10.2013. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131868&lang=ro
3. Planul general de conturi contabile, aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr. 119/2013 cu modificările și completările ulterioare. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. Nr. 233-237 din 22.10.2013. https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130818&lang=ro
4. IAS 1 Presentation of Financial Statements, IASB. <https://mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%9Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-1>
5. IFRS Practice Statement 2: *Making Materiality Judgements*, IASB, pag. 15, <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/amendments/english/2017/ifrs-practice-statement-2-making-materiality-judgements.pdf>
6. SEC Staff Accounting Bulletin No. 99, United States Securities and Exchange Commission.
7. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council, 26 June 2013. <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2013/34/oj/eng>
8. Financial Accounting Standards Board (FASB) - *Conceptual Framework*. <https://fasb.org/standards>
9. Josef Baumuller, Karina Sopp, *Double materiality and the shift from non-financial to European sustainability reporting: review, outlook and implications*, Journal of Applied Accounting Research, 2021, <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/jaar-04-2021-0114/full/html> > [Accessed 15 march 2025];
10. Fiandrino S., Tonelli A., Devalle A. *Sustainability materiality research: a systematic literature review of methods, theories and academic themes*, Qualitative Research in Accounting Exam: Management, 2022, <https://ideas.repec.org/a/eme/grampp/gram-07-2021-0141.html> > [Accessed 16 march 2025];
11. Abayawansa S. *Swimming against the tide: back to single materiality for sustainability reporting*, Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 2022. <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/sampj-07-2022-0378/full/html> > [Accessed 12 march 2025].