

POLITICILE CONTABILE: APLICARE, MODIFICĂRI ȘI IMPORTANȚA ACESTORA PENTRU ENTITATEA ECONOMICĂ

ACCOUNTING POLICIES: IMPLEMENTATION, CHANGES AND THEIR IMPORTANCE TO THE ECONOMIC ENTITY

Autor: **Iraida GUZUN**

e-mail: iraida_guzun@mail.ru

Conducător științific: **Svetlana MIHAILA**
Academia de Studii Economice din Moldova

Abstract. *The presentation of the research, the authorization aimed to restore the importance of accounting policy in relation to the countries concerned, then one can control a main tool in the management of an entity and especially in the basis of the organization of accounting. The management of the agreement establishes the policies for carrying out the operations and understanding the information on the decisive functioning. The purpose of the research is to research and research accounting policies, and perhaps to highlight the importance and political role of accounting in all relevant activities.*

The author studied the CNS in terms of political accounting and a finding of each element that certain entities can adopt, which could have results on the results. At the same time, to study and discover the moments of policy change can be modified and modified accounting.

Cuvinte cheie: politici contabile, modificări, entitate, SNC.

JEL clasification: M41

Intrducere

Studiul acestei cercetări în raport cu politicile contabile reprezintă o provocare. Politicile contabile reprezintă un instrument principal de realizare a prevederilor Standardului Național de Contabilitate (SNC) și un document ce reglementează principiile și metodele de ținere a contabilității fiecărei entități în parte [1]. Totuși, în ultimul timp, rolul politicilor contabile a crescut considerabil, acesta devenind un real instrument de gestionare eficientă a entității. Indiferent de impactul mai mare sau mai mic asupra poziției și performanței financiare, politicile contabile trebuie selectate și aplicate în modul de reflectare a imaginii fidele a companiei în situațiile financiare.

Conducerea entității stabilește politicile contabile pentru operațiunile derulate în contabilitate și prin intermediul acestora își fundamentează deciziile. Politicile contabile au fost elaborate având în vedere specificul activității și strategia adoptată de entitate. Politicile contabile au fost elaborate astfel încât să asigure furnizarea, prin situațiile financiare anuale, a unor informații: relevante pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor economice și credibile [1, 2].

Scopul cercetării constă în investigarea și cercetarea politicilor contabile, cât și scoaterea în evidență a importanței și rolul politicilor contabile în cadrul activității entității. Pentru atingerea acestui scop, ne-am propus următoarele **obiective**: să înțelegem necesitatea fundamentării politicilor contabile la nivelul întreprinderilor; să stabilim delimitări între politicile contabile și estimările contabile; să selectăm și aplicăm corect politicile contabile; să analizăm impactul politicilor contabile asupra situațiilor financiare și formularea concluziilor în urma cercetării.

Utilizarea **metodelor de analiză și sinteză** a surselor de informare, cum ar fi: actele legislative și normative ale Republicii Moldova în domeniul politicilor contabile, care vizează în mod direct subiectul cercetat, precum și activitatea specialiștilor contabili, cercetările științifice și alte surse, a făcut posibilă evidențierea importanței politicilor contabile. Investigațiile au fost realizate în baza lucrărilor specialiștilor în domeniu.

Astfel, investigațiile la nivel național în domeniu au fost elaborate de profesorii Mihaila S., Bădicu G. [1], Grigori L., Lazari L., [3], din România savanții Feleaga N., Malciu L. [4]. Totodată, tratarea problemelor cu referire la aplicarea politicilor contabile au fost abordate în cadrul unor acte normative în domeniu precum SNC "Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare" [6] și „Legea contabilității și raportării financiare [5].

Conținutul de bază

Potrivit noțiunii stipulate în Standardele naționale de contabilitate, politicile contabile, reprezintă principii, baze, convenții, reguli și practici specifice aplicate de o entitate la ținerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare[6].

În conformitate cu prevederile art.18 alin (3) [5], persoanele responsabile de ținerea contabilității și raportării financiare sunt obligate:

1. să asigure organizarea și ținerea contabilității în mod continuu din data înregistrării de stat a entității până la data lichidării acesteia;
2. să asigure elaborarea, aprobarea și aplicarea politicilor contabile în conformitate cu standardele de contabilitate și alte acte normative elaborate în conformitate cu art.8 alin.(1) lit.b);
3. să asigure elaborarea și aprobarea:
 - planului de conturi contabile de lucru al entității, după caz;
 - procedeele interne privind contabilitatea de gestiune;
 - formularelor documentelor primare și a registrelor contabile;
 - regulilor privind circulația documentelor și tehnologia de prelucrare a informației contabile;
4. să asigure întocmirea completă și corectă, precum și integritatea și păstrarea documentelor contabile;
5. să organizeze sistemul de control intern;
6. să asigure documentarea faptelor economice și reflectarea acestora în contabilitate;
7. să asigure respectarea actelor normative prevăzute la art.8 alin.(1);
8. să asigure întocmirea, prezentarea și publicarea, după caz, a situațiilor financiare în conformitate cu prezenta lege, standardele de contabilitate și alte acte normative prevăzute la art.8 alin.(1).

Este cunoscut faptul că politicile contabile, alese în cadrul entității, pot influența mărimea rezultatului, a elementelor situațiilor financiare și, în consecință, mărimea indicatorilor economico-financiar[8]. Alegerea de către entitate a unei metode oarecare, diferită de ale celorlalte entități, conduce la rezultate financiare direrite. Ca rezultat entitatea poate deține mai multe politici contabile, reieșind din prevederile concrete ale sistemului de reglementare normative a contabilității elementelor patrimoniale respective.

Exemple de politici contabile:

- ✓ alegerea metodei de amortizare a imobilizărilor;
- ✓ reevaluarea imobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora;
- ✓ înregistrarea cheltuielilor cu amortizarea sau a unor cheltuieli corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constantă a imobilizărilor corporale;
- ✓ alegerea metodei de evaluare a stocurilor;
- ✓ contabilitatea stocurilor prin invenarul permanent sau intermitent;
- ✓ corectarea erorilor nesemnificative;

Procedura elaborării politicilor contabile constă în selectare a unei opțiuni de către entitate din câteva admise de actele legislative și normative [3, p. 39, pct. 7]. Justificarea metodei selectate depinde de specificul proceselor tehnologice și respectarea principiilor de bază și caracteristicile calitative ale informațiilor din situațiile financiare [3, p. 39, pct. 10, 10, 11]. Toate aceste politici trebuie centralizate într-un document de dispoziție, emis de către persoana responsabilă pentru ținerea

contabilității și raportării financiare și se aplică începând cu prima zi a perioadei de gestiune, tuturor subdiviziunii entității și, pentru entitățile nou create politicile contabile se aplică de la data înregistrării de stat a acesteia.

Autorul a studiat prevederile SNC privind politicile contabile și a constatat că fiecare element al acestora adoptate de entitate, au implicații directe asupra rezultatelor financiare. Astfel, analiza definiției politicilor contabile și a fiecărui component al acesteia, au condus la formarea următoarelor opinii prezentate în tabelul 1.

Tabelul 1. Selectarea și aplicarea politicilor contabile după elementele componente

Politicile contabile	Principii	La selectarea și aplicarea politicilor contabile trebuie respectate principiile de bază și caracteristicile calitative ale informațiilor din situațiile financiare prevăzute de Legea contabilității și a raportării financiare și a SNC [6, p. 39, pct. 10]. Politicile contabile se prezintă în situațiile financiare în modul prevăzut de SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [6, p.39, pct. 11]
	Baze	Politicile contabile se selectează de către entitate în baza sistemului de reglementare normativă a contabilității care prevede diferite variante de recunoaștere, evaluare și contabilizare a elementelor (obiectelor) contabile(de exemplu, metoda de amortizare a activelor imobilizate, metoda de devaluare curentă a stocurilor, metoda de recunoaștere a veniturilor dinprestarea serviciilor) [6, p. 39, pct. 7]
	Convenții	Chiar dacă sunt nimonalizate în definiția poticilor contabile, acestea lipsesc din SNC
	Reguli și practici specifice	Dacă sistemul de reglementare normativă a contabilității nu stabilește metodele de ținere a contabilității referitor la un aspect (problemă) concret (ă), entitatea este în drept să elaboreze metoda respectivă. În acest caz, se aplică, în următoarea consecutivitate, prevederile: 1) Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară; 2) SNC și IFRS în care sînt reglementate aspecte similare; 3) Altor acte normative privind aspectul respectiv sau un aspect similar. [6, p. 39,pct. 8]

Sursa: elaborat de autor în baza surselor menționate în tabel

De regulă, politicile contabile aprobate de administrator nu se schimbă în cursul unui exercițiu financiar. Sunt însă și situații care determină modificări ale politicilor elaborate, tabelul 2. Modificările pot fi determinate de: inițiativa entității datorită unei modificări excepționale intervenită în situația entității sau o decizie a unei autorități competente și care se impune entității.

Tabelul 2. Modificări ale politicilor contabile și modificări ale estimărilor contabile

Modificări ale politicilor contabile	Modificarea politicilor contabile se permite doar în cazul în care aceasta: 1) este cerută de sistemul de reglementare normativă a contabilității; 2) are ca rezultat informații mai relevante și credibile referitoare la faptele economice ale entității [6, p. 40, pct. 13]
	Nu se consideră modificări ale politicilor contabile: 1) aprobarea unei politici contabile pentru fapte economice care diferă ca esență de cele care au avut loc anterior; 2) aprobarea unei politici contabile pentru fapte economice care nu au avut loc anterior sau care au fost ne semnificative. [6, p. 40, pct. 14]
	Modificările politicilor contabile se aplică prospectiv de la: 1) data prevăzută de Standardele Naționale de Contabilitate și alte acte normative puse în aplicare sau modificate;

	2) începutul următoarei perioade de gestiune sau de la altă dată stabilită de către organul (persoana) responsabil(ă) pentru ținerea contabilității și raportarea financiară. [6, p. 40, pct. 15]
	Modificările politicilor contabile se aprobă în modul stabilit de pct.5 din prezentul standard [6, p. 40, pct. 16]
	În funcție de necesitățile informaționale ale utilizatorilor entitatea poate aplica retroactiv modificările politicilor contabile în conformitate cu IAS 8 Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori [6, p. 40, pct. 17]
Modificări ale estimărilor contabile	Estimările contabile se aplică pentru evaluarea elementelor (obiectelor) contabile în cazuri de incertitudine aferentă condițiilor sau evenimentelor viitoare. [6, p. 40, pct. 18]
	Estimările contabile se bazează pe cele mai recente și credibile informații deținute de entitate. Utilizarea estimărilor contabile întemeiate este o parte esențială a întocmirii situațiilor financiare și nu pune la îndoială veridicitatea acestora. [6, p. 40, pct. 19]
	Estimările contabile pot necesita revizuire în urma schimbărilor în circumstanțele pe care s-au bazat aceste estimări, apariției noilor informații sau acumulării experienței. [6, p. 40, pct. 20]
	Revizuirea estimărilor contabile generează modificări ale acestora care nu se tratează ca modificări ale politicilor contabile sau erori contabile. [6, p. 40, pct. 21]
	Modificarea bazei (procedeului, metodei) de evaluare a activelor și datoriilor aplicate de entitate reprezintă o modificare a politicilor contabile, și nu o modificare a estimării contabile. În cazul în care este dificil a distinge modificarea politicilor contabile de modificarea estimării contabile, modificarea respectivă este tratată ca o modificare a estimării contabile. [6, p. 40, pct. 22]
	Efectul modificării estimării contabile se recunoaște în mod prospectiv începând cu data modificării estimării și nu afectează perioadele de gestiune anterioare. [6, p. 40, pct. 23]
	Efectul modificării estimării contabile, cu excepția modificării indicate în pct.25 din prezentul standard, se înregistrează ca venituri sau cheltuieli/costuri ale: -perioadei de gestiune, în care are loc modificarea, dacă este afectată numai perioada respectivă; -perioadei de gestiune, în care are loc modificarea, și ale perioadelor de gestiune viitoare, dacă modificarea are efect și asupra acestora. [6, p. 40, pct. 24]
Modificarea estimării contabile, care afectează în mod direct datoriile sau capitalul propriu al entității, se recunoaște prin ajustarea concomitentă a valorii activelor, datoriilor și a elementelor respective ale capitalului propriu în perioada de gestiune, în care are loc modificarea. [6, p. 41, pct. 25]	

Sursa: elaborat de autor

Modificările politicilor contabile este permisă doar dacă este cerută de lege sau are ca rezultat informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile entității. Entitatea trebuie să menționeze în notele explicative orice modificări ale politicilor contabile, pentru ca utilizatorii să poată aprecia dacă noua politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat [8].

În **concluzie** putem afirma că:

- Elaborarea și aplicarea politicilor contabile este reglementată și analizată pe larg în literatura de specialitate, pentru că are un impact major asupra derulării tranzacțiilor economico-financiare.
- Procesul de elaborare, dar și procedurile de aplicare a politicilor contabile, prezintă o mare complexitate și necesită cunoștințe în domeniu sau chiar sprijinul specialiștilor în consultanță financiar-contabilă.

• Politicile contabile reprezintă un important instrument care ajută la ducerea corectă a evidenței contabile, din punct de vedere legal și al interesului firmei și de confirmare a informației contabile în cadrul situațiilor financiare anuale.

Referințe bibliografice

1. BĂDICU G., MIHAILA S., Politici contabile: principii de bază și caracteristici calitative ale informațiilor." *Economica*, 2014, Vol. 90, No. 4, pp. 80-86.
2. GROSU V., Perspective și limite în procesul de armonizare financiar-contabilă. TipoMoldova, 2010.
3. GRIGOROI L., LAZARI L. Bazale teoretice ale contabilității, Ediția a III-a revăzută și completată, Chișinău, 2005, p.16
4. FELEAGA N., MALCIU L., Politici și opțiuni contabile. București: Editura Economică. 2002, 464 p.
5. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017
6. SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”
7. IAS 8 „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”. Disponibil pe www.mf.gov.md (accesat 02.05.2020)
8. https://www.academia.edu/36291239/MODEL_MANUAL_DE_POLITICI_CONTABILE
9. SOCOLIUC M., GROSU V., Financial instruments evaluation and the difficulties of economic and financial communication." *Annals of Constantin Brancusi University of Targu-Jiu. Economy Series*, 2015, Vol. 2, pp. 226-230.
10. CIUBOTARIU M.S, SOCOLIUC M., MIHAILA S., SAVCHUK D., Companies Image: Marketing and Financial Communications. *Marketing and Management of Innovations*, 2019, Vol. 3, pp. 223-241. <http://doi.org/10.21272/mmi.2019.3-17>
11. GRIGORAȘ-ICHIM, C.E., COSMULESE, C.M., SAVCHUK D., ZHAVORONOK A., Shaping the perception and vision of economic operators from the Romania-Ukraine-Moldova border area on interim financial reporting." *Economic annals-XXI*, 2018, Vol. 173, Issue 9, pp. 60-67, DOI: <https://doi.org/10.21003/ea>.